

TARTU ÜLIKOOL
Majandusteaduskond
Ettevõtetmajanduse instituut

Dissertatsioon *magister artium* kraadi taotlemiseks
majandusteaduses

Nr. 157

Evelin Koitmaa

**TEENINDUSKESKUSTE RAKENDAMISE VÕIMALUSED EESTI AVALIKU
SEKTORI FINANTSJUHTIMISES**

Juhendaja: prof. Toomas Haldma

Tartu 2010

Kaitsmine toimub Tartu Ülikooli majandusteaduskonna nõukogu koosolekul 25. augustil 2010. aastal kell 09.00 Narva mnt. 4 auditooriumis B202.

Ametlikud oponendid: Janno Reiljan, knd, välismajanduse professor, Tartu Ülikool

Peedu Zeiger, PhD, dotsent, Eesti Maaülikool

Majandusteaduskonna

nõukogu sekretär: Ene Kivisik

SISUKORD

Sissejuhatus	5
1. Teoreetiline lähenemine avaliku sektori finantsjuhtimisele ja teeninduskeskustele.	8
1.1. Avaliku sektori finantsjuhtimise olemus ja toimimise edutegurid.....	8
1.1.1. Avaliku sektori finantsjuhtimine ja selle peamised arengusuunad	8
1.1.2. Avaliku sektori finantsjuhtimise tööprotsesside täiustamine ja süsteemi tõhusa toimimise edutegurid	23
1.2. Teeninduskeskuste roll finantsjuhtimise tööprotsesside täiustamises.....	37
1.2.1. Finantsteeninduskeskuse toimimise põhimõtted, eelised ja puudused	37
1.2.2. Tööprotsesside valik ja integreerimine finantsjuhtimise infosüsteemi	46
1.2.3. Finantsteeninduskeskuse juurutamine ja selle tegevustulemuste mõõtmine	53
2. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimine ja teeninduskeskuste võimalik roll selles ...	62
2.1. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise korraldus ja täiustamise vajadused.....	62
2.1.1. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise korraldus	62
2.1.2. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise täiustamise vajadused	67
2.2. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise protsesside täiustamine teeninduskeskuste abil.....	76
2.2.1. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise tööprotsesside sobivus teeninduskeskusesse	76
2.2.2. Finantsteeninduskeskuse võimalikud eelised ja kasu Eestis.....	80
2.2.3. Finantsteeninduskeskuse puudused ja riskid Eestis	91
2.2.4. Finantsteeninduskeskuse juurutamise võimalused Eestis	96
Kokkuvõte	103

Viidatud allikad.....	108
Lisad.....	119
Lisa 1. PFM tulemuslikkuse näitajad.....	119
Lisa 1. järg.....	120
Lisa 2. Integreeritud finantsjuhtimise infosüsteem institutsionaalne raamistik, protsessid ja informatsioonivood	121
Lisa 3. Teeninduskeskuse hinnakujunduse meetodi valiku puu	122
Lisa 4. Eesti riigi raamatupidamises kasutatavad tehnoloogilised lahendused.....	123
Lisa 4. järg.....	124
Lisa 5. Finantsteeninduskeskuse juurutamise viieetapiline lähenemine	125
Lisa 6. Eesti riigi finantsjuhtimise süsteemi põhi ja –tugi protsessid	126
Lisa 7. Eesti riigi finantsjuhtimise tööprotsesside alamprotsessid.....	127
Lisa 7. Järg	128
Lisa 8. Eesti riigi põhivara arvestuse tegevused	129
Lisa 8. Järg	130
Lisa 9. Eesti riigiasutuste ja raamatupidamisüksuste hinnanguline arv seisuga 01.01.2010.....	131
Lisa 10. Raamatupidamisfunktsiooni täitjate hinnanguline arv ja jaotus seisuga 01.01.2010.....	132
Lisa 11. Kasutatud lühendid.....	133
Summary	135

SISSEJUHATUS

Avaliku sektori finantsjuhtimise ülesandeks on tagada riigi ressursside tulemuslik ja tõhus planeerimine ning kasutamine. Terviklik finantsjuhtimise protsess hõlmab kõiki tegevusi, mis on seotud riigi raha planeerimisega ja kasutamisega – eelarve ettevalmistamisest kassalise teenindamiseni – sisaldades eelarve koostamist, haldamist ja täitmist; hangete planeerimist; likviidsuse juhtimist ja finantsvarade haldust; maksete tegemist ja laekumiste töötlemist; personaliarvestust ja raamatupidamist.

Avaliku sektori finantsjuhtimise tugevdamise ajalugu ulatub vähemalt kahetuhanda aasta kaugusele. Claudiuse akvedukti planeerijad Vana-Roomas analüüsisid ja võrdlesid näiteks erinevaid omandi ja selle juhtimise tulevikukulusid erinevate teekondade ja disainide puhul.

Viimasel paaril, eelkõige 2009. aastal kerkis taas ka Eesti riigis teravalt esile riigi vajadus oma finantsjuhtimise tööprotsessi täiustada, seda nii töö kvaliteedi ühtlustamise kui kulude kokkuhoiu vajaduse tõttu. Üks Rahandusministeeriumi väljapakutud lahendus oli teatud finantsjuhtimise protsessi osade koondamine riigi teeninduskeskusesse, mis teenindaks eelarvelisi asutusi kokkulepitud teenuste, nagu raamatupidamine ja personaliarvestus, osutamisel. Sellise reformi läbiviimisel on mõistlik lähtuda Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise protsessi terviklikust analüüsist ja teiste riikide kogemustest.

Käesoleva magistritöö eesmärk on analüüsida teeninduskeskuste rakendamise põhisuundi ja välja pakkuda nende rakendusvõimalusi Eesti avaliku sektori finantsjuhtimises.

Töö eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

- analüüsida erinevaid avaliku sektori finantsjuhtimise parendamise teoreetilisi aspekte rõhuasetusega protsesside juhtimisele;
- analüüsida finantsteeninduskeskuste-põhise lähenemise põhimõtteid, eeliseid, puudusi ning keskuste sobivust avalikku sektorisse;
- analüüsida Eesti riigi finantsjuhtimise korraldamist ning tööprotsesside täiustamise vajadusi;
- pakkuda välja võimalused teeninduskeskuse rakendamiseks Eesti riigi finantsjuhtimises.

Eelnevast tulenevalt on käesolev magistritöö jaotatud kaheks seotud peatükiks. Esimeses peatükis käsitletakse avaliku sektori finantsjuhtimise teoreetilisi lähenemisi ja süsteemi täiustamise vajadusi. Tuuakse välja avaliku sektori finantsjuhtimise üldised eesmärgid ja tervikliku toimimise elutsüklil ning vaadeldakse süsteemi reformimisel kasutatavaid peamisi teoreetilisi lähenemisi. Samuti käsitletakse avaliku sektori finantsjuhtimise peamisi edutegureid, mida peab silmas pidama süsteemi tõhususe tagamisel. Esimese peatüki teises osas on analüüsi keskmes süsteemi protsesside ümberkorraldamine Euroopa avalikus sektoris palju populaarsust kogunud jagatud teenuste kasutamise meetodil. Tuuakse välja finantsteeninduskeskuste-põhise lähenemise teoreetilised alused ja rakendamise praktilised meetodid. Vaadeldakse finantsteeninduskeskuste toimimise põhimõtteid ning nende eeliseid ja puudusi. Kirjeldatakse keskuste töösse rakendamise peamisi otsustuskohti nagu tööprotsesside valik, tegevustulemuste mõõtmisüsteemi loomine, infotehnoloogilise toe valik ja arendamine ning keskuse juurutamine. Käsitlemist leiavad nii Soomes kui Põhja-Iirimaal läbiviidud vastavad reformid ning nendest saadud kogemused.

Töö teine osa on praktilise loomuga ning selles tuuakse välja Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise korraldus, protsesside täiustamise vajadused ning teeninduskeskuse sobivus sellesse konteksti. Seejärel analüüsitakse teeninduskeskuste rakendamise võimalusi ja probleeme Eesti riigi finantsjuhtimise süsteemis. Eelnevate osade tulemustest lähtuvalt teeb autor ettepanekuid teeninduskeskuse juurutamiseks, pakkudes

välja potentsiaalsed toimimismudelid, tulemusmõõdikud ning kulude jaotuse põhimõtted.

Käesoleva uurimistöo teoreetiline osa toetub peamiselt avaliku sektori finantsjuhtimise Witt ja Mülleri (2006) laiemale käsitlusele. Nimetatud käsitlus kirjeldab avaliku sektori finantsjuhtimist kui terviklikku riigi finantsjuhtimise protsessi, mis hõlmab kõiki eelarve elutsükli osi: poliitilist ülevaadet, strateegilist planeerimist, eelarve ettevalmistamist, eelarve täitmist, raamatupidamist, monitooringut, aruandlust ja auditit; erinevaid rolle ja nendevahelisi seoseid. Teoreetilise kirjanduse põhjal tuuakse töös välja erinevad lähenemised riikide kulude ja tulude juhtimise süsteemide täiustamisele, tööprotsesside rolli olulisus vastavates reformides ja teeninduskeskuste rakendamise põhimõtted ning võimalikkus avalikus sektoris. Võrdlusandmete esitamiseks on kasutatud erinevates artiklites ja projektide kokkuvõtetes kirjeldatud teiste riikide kogemusi. Teoreetiline osa on aluseks hindamaks teeninduskeskuste sobivust Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise protsessidesse.

Töö empiirilises osas analüüsitakse Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise tööprotsesside kirjeldamiseks Eesti seadusandlust. Hetkeolukorra ja täiustamisvajaduste hindamiseks kasutatakse Rahandusministeeriumi analüüside andmeid, samuti erinevaid arengukavasid ja suuniseid. Teeninduskeskuse eeliste, puuduste ja rakendamise võimaluste hindamiseks Eesti avaliku sektori finantsjuhtimises on läbi viidud dokumendianalüüs ja intervjuud antud valdkonnaga kokkupuutunud praktikutega – Tallinna linna finantsdirektoriga, Kohtute Raamatupidamiskeskuste töötajatega ning rahvusvaheliste avaliku sektori finantsjuhtimise konsultantidega.

1. TEOREETILINE LÄHENEMINE AVALIKU SEKTORI FINANTSJUHTIMISELE JA TEENINDUSKESKUSTELE

1.1. Avaliku sektori finantsjuhtimise olemus ja toimimise edutegurid

1.1.1. Avaliku sektori finantsjuhtimine ja selle peamised arengusuunad

Avalikku sektorit määratletakse erialakirjanduses vähemalt kolme erineva aspekti kaudu (Kuhry *et al.* 2002: 15):

- Juriidiline määratlus – avalik sektor hõlmab valitsusasutusi ja kõiki avalik-õiguslikke organisatsioone.
- Rahanduslik määratlus – lisaks eelmainitud organisatsioonidele hõlmab avalik sektor ka eraõiguslikke asutusi, mida suures osas rahastatakse riiklikest vahenditest, näiteks haridus- ja tervishoiuteenust pakkuvad sihtasutused.
- Funktsionaalne määratlus – avalik sektor hõlmab kõiki organisatsioone avaliku halduse, sotsiaalkindlustuse, avaliku korra tagamise, haridus-, tervishoiu-, sotsiaal- ja kultuuriteenuste valdkonnas olenemata nende rahastamisallikatest ja teenuse osutajate õiguslikust vormist.

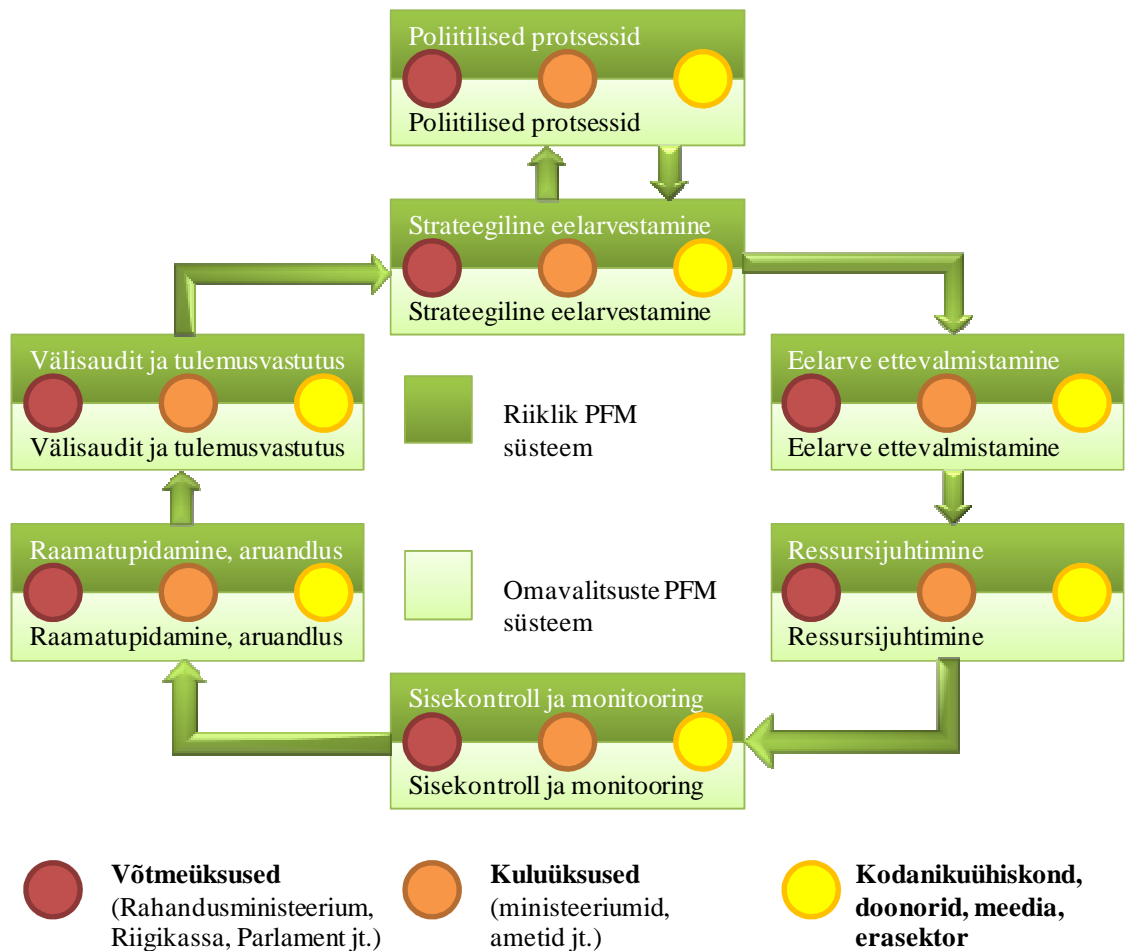
Käesolevas magistritöös käsitletakse avaliku sektori finantsjuhtimise kontekstis valitsussektori asutusi, milleks on (Riigieelarve seadus 1999):

- 1) riik;
- 2) kohaliku omavalitsuse üksused;
- 3) muud avalik-õiguslikud juriidilised isikud, välja arvatud Eesti Pank, Hüvitusfond, Tagatisfond, Eesti Liikluskindlustuse Fond ning avalik-õiguslikud kutseühendused;

- 4) käesoleva lõike punktides 1–3 nimetatud isikute asutatud sihtasutused, mille tuludest kahe viimase aasta jooksul üle poole moodustavad toetused punktides 1–3 nimetatud isikutelt.

Avaliku sektori finantsjuhtimise (*PFM – Public Finance Management*) ülesandeks on tagada riigi ressursside tulemuslik ja tõhus planeerimine ning kasutamine (Witt *et al.* 2006: 6).

Olenemata laialdasest kõlapinnast viimase paarikümne aasta jooksul ei ole siiski suudetud avaliku sektori finantsjuhtimisele leida päris ühest kokkulepitud definitsiooni. Kõige kitsam määratlus piirdub PFM kirjeldamisel eelarve täitmise, kontrolli, raamatupidamise, aruandluse, monitooringu ja hindamisega (Allen *et al.* 2004: 2). Alternatiivne määratlus käsitleb PFM kui maksunduse, kulutuste ja valitsuse võlgade haldust, mis mõjutab ressursside jaotamist ja tulude jaotust. Kulutuste käsitlemine katab kogu eelarve elutsükli (Rosen 2002: 21). Witt ja Müller (2006: 6-12) omakorda kaasavad määratlusse vigade kontrolli ja halduse ning riigisiseseid rahandusseoseid. Laiem Witt ja Mülleri käsitus kirjeldab PFM kui terviklikku riigi finantsjuhtimise protsessi, mis hõlmab kõiki eelarve elutsükli osi: poliitilist ülevaadet, strateegilist planeerimist, eelarve ettevalmistamist, eelarve täitmist, raamatupidamist, monitooringut, aruandlust ja auditit; erinevaid rolle ja nendevahelisi seoseid. PFM-i terviklikkust, mitmekülgsust ja keerulisust kirjeldab joonis 1.



Joonis 1. Terviklik riigi finantsjuhtimise süsteem, selle osalised ja seosed (Andrews 2007: 367).

Avaliku sektori finantsjuhtimise parandamiseks ja täiustamiseks läbiviidavateks reformideks nimetatakse terviklikke ja pikaajalist edu tagavaid muutusi, mis võivad hõlmata nii organisatoorseid, institutsionaalseid (regulaatorseid ja protseduurilisi) kui ka tehnoloogilisi muutusi (Vani *et al.* 2008: 10). Selliste muutuste käivitajateks võivad olla erinevad põhjused (Vani *et al.* 2008: 11):

- rahanduskriis (näiteks Tanzania, Ühendkuningriigid, Kanada, Argentina, Aasia riigid);
- poliitilised muutused (näiteks Lõuna-Aafrika, endised Nõukogude Liidu riigid);
- avalikkuse tähelepanu ja surve (näiteks Ühendkuningriigid, Kanada, Kolumbia, Guatemala);
- konfliktijärgsus (näiteks Ruanda, Burundi, Mosambiik, Afganistan, Libeeria);

- uued tehnoloogiad (näiteks e-valitsuse süsteem Tšiilis, Mehhikos, Koreas, Filipiinidel);
- regionaalsed nõuded (näiteks Euroopa Liitu või Lääne-Aafrika Majandus- ja Rahaliitu kuuluvus);
- doonorite surve (näiteks suurtes võlgades olevate vaeste riikide algatus ehk *Heavily Indebted Poor Countries initiative* või muud doonoritepoolsed initsiatiivid).

PFM reformid Kesk- ja Ida-Euroopas on käivitunud peamiselt seoses vajadusega vastata Euroopa Liidu nõuetele (*acquis communautaire*¹), eriti sisekontrolli, sise- ja välisauditi valdkondades. Eesti vajadused süsteemi reformimiseks on läbi aegade olnud erinevad. 1990-ndatel olid uuendused seotud poliitiliste muutustega ehk iseseisva riigi ülesehitamisega, kolmanda aastatuhande alguses keskenduti nii tehnoloogilistele uuendustele kui Euroopa Liiduga liitumise vajadusele, viimasel paaril aastal on uue reformimise laine käivitajaks olnud majanduskriis ja sellega kaasnev kulude kokkuhoiu vajadus ning avalik surve.

PFM reformid on olnud pikaajalised protsessid, mida pole võimalik hinnata lühiajalises perspektiivis. Haldusjuhtimise ja avaliku sektori finantsjuhtimise reformid enamikes Majandusliku Koostöö ja Arengu Organisatsiooni (*OECD – Organisation for Economic Co-operation and Development*) riikides on kulgenud võrdlemisi aeglasel ja stabiilselt sisaldades üksikuid kiiremaid tsikleid. Isegi sellises arenenud riigis nagu Ühendkuningriigid on eelarve täitmise reformi käimalükkamine ja veel enam läbiviimine ning tulemuste saavutamine võtnud väga kaua aega. Uus-Meremaa on ühe erandina oma reformid läbi viinud radikaalselt ja operatiivselt (Wescott 2008a: 18).

Avaliku sektori finantsjuhtimise peamised arengusuunad

1970. ja 1980. aastatel hakkasid OECD ja osad arenevad riigid üle vaatama oma haldusjuhtimist, seda nii ideoloogia tasandil kui protsessijuhtimise vaatevinklist. Selle

¹ *Acquis communautaire* on prantsusekeelne termin, mille umbkaudne tähendus on "see, mille ühendus on saanud/saavutanud". Terminit kasutatakse ELi kõikide õigusaktide üldnimetajana, st see hõlmab kõike alates asutamislepingutest kuni direktiivide, Euroopa Kohtu pretsedendiõiguse, deklaratsioonide ja rahvusvaheliste lepinguteni jne. Eesti keeles on sõnapaari tähistamiseks välja pakutud termin "ühenduse õigustik" (Mis on *acquis* ... 2010).

tulemusena tekkis uus lähenemine avaliku sektori juhtimisele ehk uus haldusjuhtimine (*NPM – New Public Management*). 1990-ndate keskpaigaks tõdesid akadeemilised ringkonnad ja praktikud, et arenenud riikide ideede ülekandmine arenevatesse maadesse on seotud teatud probleemidega ja arenevad riigid peavad enne keeruliste reformide läbiviimist paika panema oma haldusjuhtimise alustalad („*get the basics right*“) (Schik 1998a: 29). Sellel perioodil vaatas reformide nõustajana oma lähenemise üle ka Maailmapank ning tuli välja riiklike kulutuste juhtimise meetodiga (*PEM – Public Expenditure Management Approach*).

21. sajandi alguseks hakkasid nii arenevad riigid kui doonorid kahtlema avaliku sektori finantsjuhtimise reformide ja haldusjuhtimise täiustamise vähese edu põhjustes. Analüüsid viisid meetodi täiustamiseni reformi omandi, muudatuste reaalsemate ajakavade, doonorite koostöö harmoniseerimise ja poliitilise konteksti tähtsustamisega.

Erialakirjanduse analüüs võimaldas autoril välja tuua järgmised kulutuste juhtimise peamised arengusuunad:

- uus lähenemine avaliku sektori finantsjuhtimisele (*NPFM – New Public Finance Management*);
- riiklike kulutuste juhtimise meetod (*PEM – Public Expenditure Management*);
- õigetest alusprintsippiidest lähtumine (*Getting The Basics Right*);
- platvormiline lähenemine (*Platform Approach*);
- PFM reformide tugevdatud lähenemine (*Strengthened Approach to PFM reforms*);
- muudatuste juhtimise meetod (*DoC – Drivers of Change Approach*);
- sidusgruppide oodatud kasu mudel (*EUSM – Expected Utility Stakeholder Model*).

Järgnevalt vaadeldakse nimetatud põhisuundi lähemalt.

Uus haldusjuhtimine (*NPM – New Public Management*) ei tutvusta mitte ainult teistsugust lähenemist avaliku sektori teenuste juhtimisele, vaid ka erinevaid finantsjuhtimise vahendeid ja tehnikaid, sealhulgas protsessijuhtimist. Nimetatud lähenemise teke oli ajendatud avalikkuse kriitikast avaliku sektori teenuste osas ning oli suunatud haldusefektiivsuse tõstmisele. Manning'i (2001: 310) sõnul põhineb uus

haldusjuhtimine kahel peamisel tõekspidamisel: lasta juhtidel juhtida ja teha juhid vastutavaks tulemuste eest.

Uue haldusjuhtimise peamised põhimõtted on järgmised:

- 1) juhtimiskultuur ja –eesmärgid keskenduvad tarbijale ja tulemustele;
- 2) struktuurilised ja organisatsioonilised ülesehitused edendavad detsentraliseeritud juhtimist ja kontrolli;
- 3) poliitika tegemine on teenuste pakkumisest eraldatud.

Lisaks oodatakse ka suurema tegevusefektiivsuse saavutamist ja bürokraatia vastavusseviimist poliitiliste printsiipidega.

Uue haldusjuhtimise rakendamine on erinevates riikides kulgenud väga erinevalt. Eesrindlikumaks antud teooria elluvijaks on peetud Uus-Meremaad ja vaid osa teisi riike on kogu süsteemi suutnud rakendada (Schick 1998b: 123). Island ja Singapur võtsid omaks vaid osa Uus-Meremaal rakendatud süsteemist, kuid ülejäänud piirdusid vaid juhtimiseetika praktiseerimisega. Paljud Aafrika riigid on doonorite survele samuti osa uue haldusjuhtimise vahendeid omaks võtnud, kuid seda enamasti vaid teoorias (Public Sector Management ... 2003: 6).

Uue haldusjuhtimise finantsmeetmeid käsitletakse **uue lähenemisena avaliku sektori finantsjuhtimisele** (*NPFM – New Public Finance Management*), mida erinevad autorid määratlevad väikeste erinevustega. Olson jt (1998: 4) kirjeldavad seda kui finantside alase teadmise kasvatamist avaliku sektori juhtimisotsuste tegemisel ja seetõttu omab see olulist ning lahutamatu kohta laiemates haldusjuhtimise reformides. Guthrie jt (2005: 40) identifitseerivad viis NPFMi võtmesuunda:

- 1) muudatused finantsaruandluses (üleminek kassapõhiselt tekkepõhisele);
- 2) eelarve detsentraliseerimine;
- 3) turupõhised kulu- ja hinnaarvestused;
- 4) tulemuslikkuse hindamine;
- 5) tulemuspõhine auditeerimine (sisemine ja välimine).

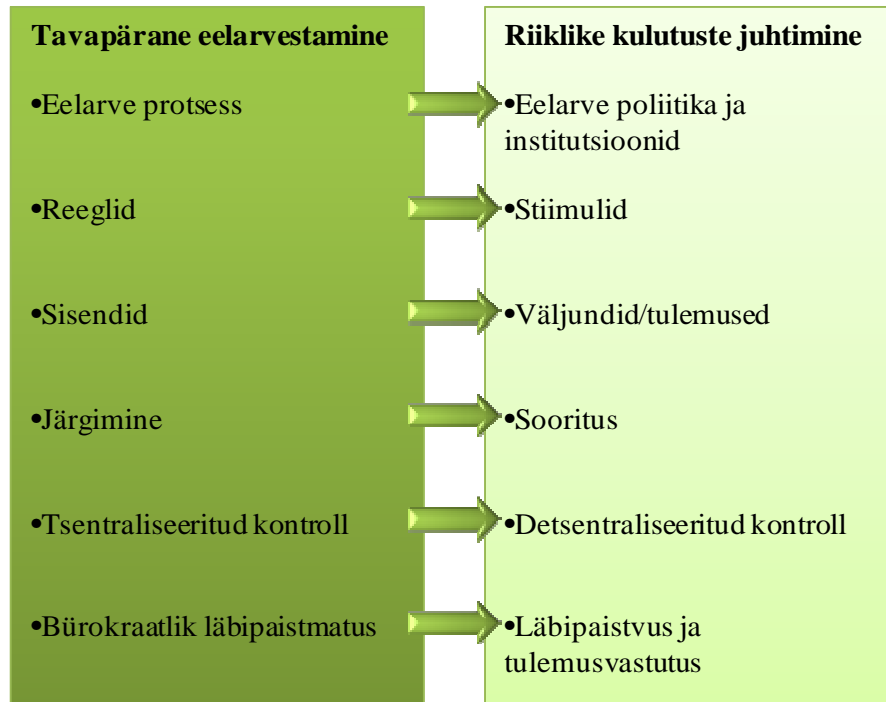
OECD riikides läbiviidud NPFM reformide puhul on täheldatud, et sotsiaalsed, poliitilised ja paljuski organisatoorsed (näiteks asutuste vahel finantsjuhtimise tegevuste

osutamine ja tarbimine turupõhiste reeglite alusel) teemad mõjutavad oluliselt avaliku sektori raamatupidamist ja finantside juhtimist ning reformide suunda ja kiirust. Reformide kulgemine Põhja- ja Lõuna-Euroopas või Rootsis ning Ameerika Ühendriikides on olnud väga erinev. (Guthrie *et al.* 2005: 336)

Autori hinnangul on uus lähenemine avaliku sektori finantsjuhtimisele igati ajakohane ka täna ja tulevikus ning toetab igati efektiivse protsessijuhtimise arengut riigis.

Maailmapanga töö avaliku sektori kulutuste juhtimise valdkonnas hõlmab tegevusi alates investeeringute tootluse rõhutamisest 1980-ndatel kuni institutsioonide ja riigivalitsemise ülesehitamise laiema käsitluseni tänapäeval. **Riiklike kulutuste juhtimise meetod** (*PEM – Public Expenditure Management*) on pigem riigi kulutuste juhtimise vaatlemise juhend, mis loodi 1990-ndate lõpus ja kirjeldati kui kaasaegset eelarvestamise lähenemist. Meetod rõhutab vajadust mõista valitsuse eelarve formuleerimise ja täitmise reegleid ning teid, kuidas institutsioonid mõjutavad valitsuse eesmärkide valikut ja saavutamist (Schick 1998a: 75).

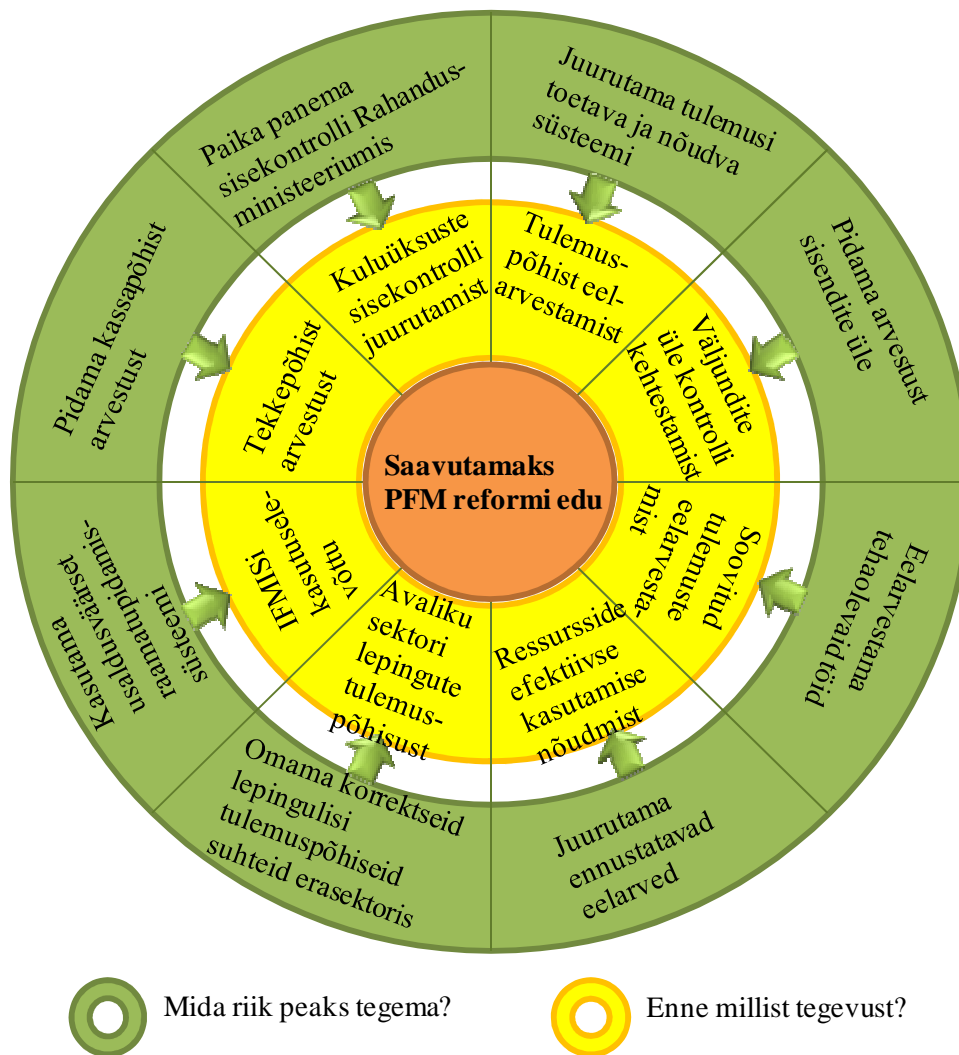
PEM nihutas fookuse tavapärase eelarvestamise protsessiliselt lähenemiselt laiemale pinnale, mis rõhutas osatäitjate võrgustiku ja kaasatud institutsioonide tähtsust ning seostas kulutused mõõdetavate näitajatega toodangus või tulemustes (vt. joonis 2).



Joonis 2. Paradigma muutus riiklike kulutuste juhtimise meetodiga (Schick 1998a); autori tõlgendus.

Täpsemalt keskendub PEM meetod eelarvestamise stiimulitele, mitteametlikele praktikatele ja käitumistele. Nimetatud lähenemise toetajad rõhutavad, et riigi kulutuste juhtimise parendamine nõuab olulisi muudatusi eelarvelistes asutustes, ressursi kasutajate ja audiitorite rollides, reeglites, informatsiooni kättesaadavuses ja ressurssides (Schick 1998a: 100). Autor ei leidnud aga ühtki uurimust PEM meetodi mõju kohta reformi läbiviimisele, kuid mitmed autorid on viidanud antud meetodi puhul reformi õnnestumisele tänu finantsjuhtimise keskse institutsiooni loomisele.

Õigetest alusprintsiipidest lähtumine (*Getting The Basics Right*) tundub igati lihtsana – keskendu reformi alustaladele, mitte konkreetsetele tehnoloogiatele. Schick väitis, et arenevatel riikidel on osade OECD riikide radikaalsetest reformidest õppida vaid seda, kuidas lähtuda õigetest alusprintsiipidest („*get the basics right*“) (Public Expenditure ... 1998: 17). Joonisel 3 on toodud Schicki arusaam teemadest ja nendega tegelemise järjestusest eduka reformi läbiviimiseks.



Joonis 3. Õigetest alusprintsiipidest lähtumine Schicki järgi (Public Expenditure ... 1998: 17); autori tõlgendus.

Eelarve tulemuslikkuse vaatekohast peetakse selle teooria kohaselt oluliseks, et valitsusel peab enne uute efektiivsuse eesmärkide ja tegevuse tulemuslikkuse saavutamist olema paigas realistlik, stabiilne eelarve ehk peab tegema õigeid asju, mitte ainult asju õigesti tegema (Schick 1998a: 30). Õigetest alusprintsiipidest lähtumise lähenemine julgustab arenevaid riike finantsjuhtimise kontrolli tsentraliseerima ja tugevdama tagamaks süsteemi ühtset toimimist.

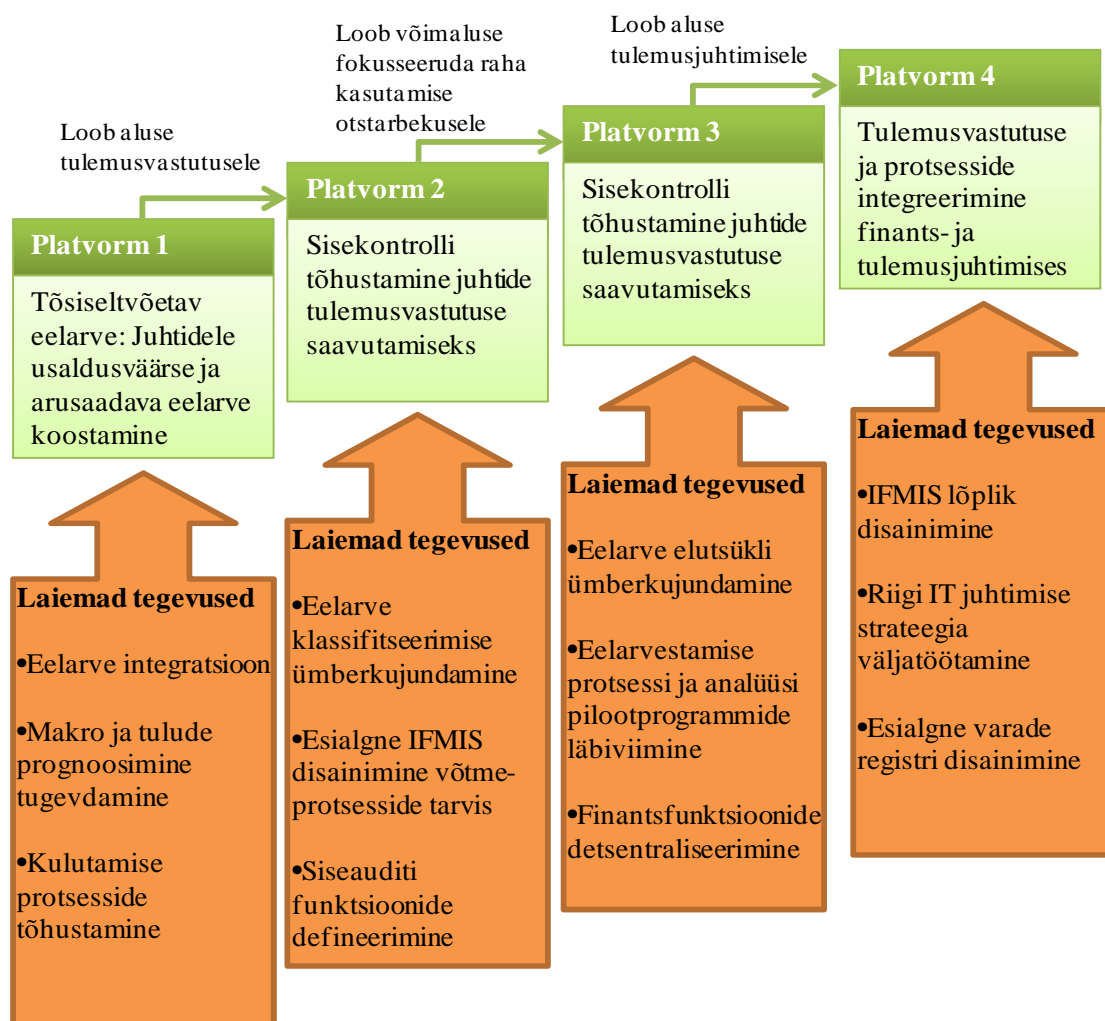
Praktikas on teada mitmed näited, kus Maailmapank on õigetest alusprintsiipidest lähtumise filosoofia edukalt juurutanud, nagu näiteks Bulgaarias või Guatemalas. Samas on teada ka juhud reformidest, kus Maailmapank ei rakendanud seda lähenemist, vaid

pigem toetas keerukamaid initsiatiive nagu tegevuspõhisele raamatupidamisele üleminek Jamaikal ja Paraguais, olgugi, et need riigid polnud spetsialistide hinnangul niivõrd keerukateks muutusteks veel valmis (Wescott 2008: 38). Stevens (2004: 26) märgib, et peamine probleem näib olevat asjaolus, et valitsustegelastel ja doonoritel ei ole ühtset arusaama alustalade olemusest. Ta kinnitab, et lahknevad arusaamad on viinud keerukate lahenduste rakendamiseni, mis lõpptulemusena osutuvad ebaefektiivseks ja sobimatuks.

Õigetest alusprintsippiidest lähtumise teooria on autori hinnangul sobiv pigem madala arengutasemega riikidele.

Doonorite meetmete ülevaatamiseks tehtud uuringud, mis keskendusid PFM süsteemide nõrkusele poliitikapõhisel laenamisel, viisid **platvormilise lähenemise** (*Platform Approach*) loomisele (Brooke 2003: 5). Mõningal määral on see teooria sarnane õigetest alusprintsippiidest lähtumisele, kuigi platvormilise lähenemise korral käsitletakse PFM reformi märgatavalt laiapõhjemalt. Platvormiline lähenemine seab eesmärgiks võtta kasutusele meetmed või juurutada tegevuste pakett, mis on loodud juhtimise kompetentsi kõrgemate tasemete (platvormide) saavutamiseks (A Platform ... 2005: 2). Iga platvormi fookus on pigem suunatud kindlale tulemile (näiteks usutav aastane eelarve) kui mingi tegevuse tulemusele (näiteks eelarvestamise juhendi koostamine).

Teooria kohaselt on valitsuse esimeseks sammuks defineerida üleüldine avaliku sektori finantsjuhtimise ja -aruandluse visioon. Joonisel 4 on näidatud, et platvormid on loodud üldise kontseptsiooni saavutamiseks. Riigi eripära peetakse selle lähenemise puhul kriitiliseks teguriks. Kambodžas disainiti esimene neljast platvormist vastama valitsuse PFMi pikaajalise visiooni peamisele eesmärgile, mille tulemuseks oli usutava eelarve saavutamine prognoositavate ressurssidega. Venemaal, kus baassüsteemid olid paigas, peeti esimeseks sammuks finantsvõimekuse delegeerimist eelarvelistele asutustele ja tulemuspõhise juhtimise juurutamist (Olander 2007: 97).



Joonis 4. Platvormiline lähenemine Kambodžas (A Platform ... 2005a: 5).

Platvormilise lähenemise hüpotees väidab, et selle rakendamine aitab hõlbustada valitsuse juhtimise täiustamist, poliitiliselt aktsepteeritud muutuste läbiviimist, doonorite tegevuse harmoniseerimist ja suurema usalduse loomist. Need on ühtlasi ka probleemid, mida peetakse peamiseks PFM reformide ebaedu põhjuseks (A Platform ... 2005a: 6). Kui platvormid on defineeritud pannakse iga tasandi jaoks paika tegevusplaan, mis sisaldab ka eeldustegevuste kirjeldusi.

Paljud riigid, kaasaarvatud Kambodža, Uganda, Kõrgõzstan, Kenya, India ja Venemaa, on kasutanud just platvormilist lähenemist. Kõigi nimetatud riikide reformid on alles päris algusjärgus. Esialgsed hinnangud neile on Kambodža kogemusel näidanud, et oluline on lasta valitsusel reformi ise juhtida tagamaks mõistlikke ajakavu, tunnetatavat vastutust ja riigile sobivaid lahendusi (A Platform ... 2005a: 6). Esimese platvormi

rakendamise lõpus täheldati Kambodžas järgmisi positiivseid ja mõõdetavaid tulemusi (A Platform ... 2005a: 4):

1. Tollitulude kogumise osakaal pangasüsteemide kaudu kasvas nullist (aastal 2004) kuni peaaegu ühe kolmandikuni (aastal 2006).
2. Õigeaegselt tasumata kohustuste osakaal vähenes üle 40%.

Sarnaselt õigetest alusprintsipidest lähtumise teooriale sobib ka platvormiline lähenemine autori hinnangul pigem madala arengutasemega riikidele.

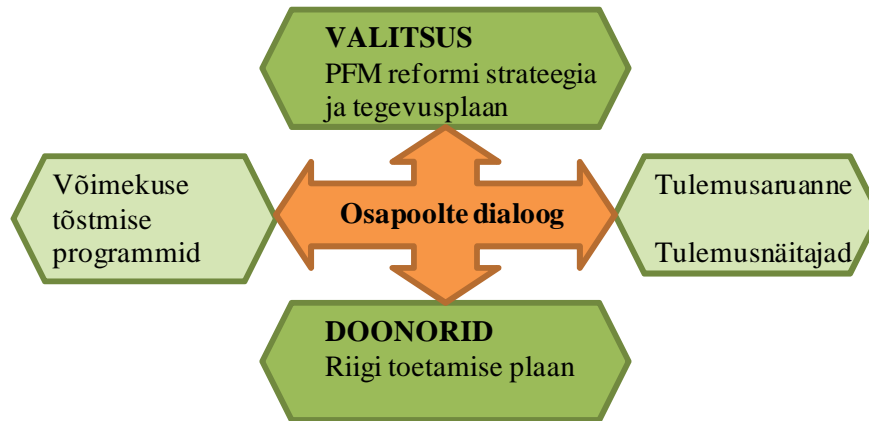
Ajendatud vajadusest parendada avaliku sektori finantsjuhtimise süsteemi kui kriitilist majanduse kasvu ja arengut tagavat tegurit tulid 2001. aastal kokku mitmed institutsioonid, et luua Riiklike Kulutuste ja Finantsaruandluse (*PEFA – Public Expenditure and Financial Accountability*) programm².

2003. aastal tellis PEFA programm uuringu aitamaks luua koordineeritud ja efektiivsem lähenemine PFM reformidele arenevates riikides, eriti neile, kelle reformid põhinevad suurel hulgal välisel nõustamisel. Selle uuringu tulemuste analüüs viis **PFM reformide tugevdatud lähenemise** (*Strengthened Approach to Public Financial Management Reforms*) tekkeni. Metoodika seisab kolmel peamisel alussambal (Supporting ... 2005: 1-6):

- riigi juhitud PFM reformi strateegia ja tegevuskava;
- doonorite koordineeritud tugiprogrammid (kui tarvis), mis on vastavuses riigi PFM reformi strateegiaga;
- jagatud infoallikad, mis pakuvad asjakohast informatsiooni PFM reformi tulemuste kohta.

² PEFA on partnerlus Maailmapanga, Euroopa Komisjoni, Ühendkuningriikide Rahvusvahelise Arengu Osakonna, Šveitsi Riikliku Sekretariaadi Majandusosakonna, Prantsuse Välisministeeriumi, Norra Kuningliku Välisministeeriumi ja Rahvusvahelise Valuutafondi vahel. PEFA eesmärk on toetada integreeritud ja harmoneeritud lähenemisi riiklike kulutuste, hanketegevuse ja finantsaruandluse reformidele. [<http://www.pefa.org/>]

Kirjeldatud lähenemine (vt joonis 5) sisaldub alates 2005. aastast ka Pariisi Deklaratsioonis³ ja OECD Arenguabi Komitee (*DAC – Development Assistance Committee*) avaliku sektori finantsjuhtimise süsteemi ülesehitamise juhistes.



Joonis 5. PFM reformide tugevdatud lähenemine (Allen *et al.* 2004: 123).

Kaheteistkümne riigi praktika analüüsimisel leidis Betley (2008: 33-37), et PEFA suunised on mõjutanud nii valitsusi kui ka doonoreid, mõningatel juhtidel avaldub otsene mõju isegi muudatustena valitsuse PFM reformi programmis ning tihti on valitsused pakkunud osapooltele laialdast ja tõendatud ülevaadet süsteemi tugevustest, nõrkustest, saavutustest ja väljakutsetest.

PFM reformide tugevdatud lähenemine ei rõhuta otseselt protsessijuhtimise olulisust, kuid toob välja tõhusa PFM süsteemi toimimise edutegurid, mille saavutamine nõuab riikidelt tihti suurel määral muudatusi tööprotsessides.

Ühendkuningriikide Rahvusvahelise Arengu Osakonna (*DFID – UK Department of International Development*) väljatöötatud **muudatuste juhtimise meetod** (*DoC – Drivers of Change Approach*) rõhutab poliitiliste analüüside olulisust mõistmaks positiivse muutuse käivitajaid ja kuulub poliitilise majanduse mudelite hulka (*Political Economy Models*). Lähenemine arenes välja eelarveprotsessialastest uurimustest, mis viidi 2004. aastal läbi Ghanas (Killick 2005: 1-6), Malaavis (Rakner *et al.* 2004: 1-60) ja Mosambiigis (Hodges *et al.* 2004: 1-111). Kõigi nende uurimuste peamine järeldus

³ Pariisi Deklaratsioon (*Paris Declaration*) on 2005. aastal valitsuste ja doonorite poolt formaliseeritud avaldus avaliku sektori täiustatud finantsjuhtimise süsteemide kasutuselevõttust. [<http://www.aidharmonization.org>].

oli, et eelarveprotsess on pigem poliitiline kui tehniline ning esines lõhe ametlike reeglite ja tegeliku praktika vahel. Ka Schick (1998a: 140) on rõhutanud, et vaesemates riikides panevad süsteemi toimima pigem mitteametlikud harjumused, kuid samas pidurdavad need arengut ja soodustavad korrupsiooni. Seetõttu tuleks lisaks ideoloogilistele uuendustele suurt tähelepanu pöörata reaalsele tööprotsessidele ja nende reformimisele.

Teooria väidab, et PFM reformid õnnestuvad ainult siis kui eksisteerib piisav poliitiline motiveeritus neid läbi viia, piisav võimekus pikaajaliseks jätkusuutlikkuseks, tugev parlamentaarne süsteem ja kodanikuühiskond, millel on küllaldane huvi valitsuse tegevuse vastu. Juhul kui puudub tugev poliitiline juhtimine soovivad Hedger ja Kizilbash Agha (2007: 2) radikaalse meetmena projekti tehnilistel osalistel reformi keskne juhtroll üle võtta.

Tänaseks on *DoC* lähenemist erinevates riikides palju uuritud, kuid siiski pole võimalik hinnata, millist mõju avaldavad sellised kõrgetasemelised analüüsid reaalsele tegevustele ja strateegiatele. Välja on toodud mitmeid meetodis sisalduvate analüüsides kasutegureid, kuid puuduvad tõendid nende tegeliku rakendamise edu kohta reformide läbiviimisel. (Marquette *et al.* 2005: 13)

Sidusgruppide oodatud kasu mudelit (*EUSM – Expected Utility Stakeholder Model*) kui üht poliitilise majanduse mudelitest piloteeriti Maailmapanga poolt Ida-Aasias ja Vaikse ookeani regioonis ning selle abil loodetakse avaliku sektori juhtimise reformide analüüsimiseks mänguteooriat kasutades tõsta poliitiliste analüüsides keerukust, täpsust ja asjakohasust. Mudelit on kasutatud ka maksureformide läbiviimisel, kuid selle usutavus ja tõhusus selles vallas on kaheldav. (Nunberg *et al.* 2004: 1-6)

Erinevad avaliku sektori finantsjuhtimise reformid on alates 20. sajandi teisest poolest toetunud erinevatele kulutuste juhtimise mudelitele ja meetoditele. Arenenud riikidele ja juba toimivat PFM süsteemi omavatele riikidele on autori arvamusel süsteemi edasiarenduseks ja optimeerimiseks sobivaimateks teoreetilisteks toetuspindadeks avaliku sektori uue juhtimise ja PFM reformide tugevdatud lähenemine.

Tulude juhtimise põhisuunad on laialdaselt mõjutatud neljast peamisest lähenemisest (Lledo *et al.* 2004: 10):

- 1) avaliku sektori majandusteaduslik lähenemine (*Public Economics Approach*), mis rõhutab maksusüsteemi efektiivsust ja väärtust;
- 2) makromajanduslik lähenemine (*Macroeconomic Approach*), mis tähtsustab maksunduse mõju majanduse näitajatele nagu eratulude jaotus, säästude tase, inflatsiooni tase ja riigivõlg;
- 3) administratiivne lähenemine (*Administrative Approach*), mis rõhutab tulude kogumise administratiivkulude efektiivsuse ja tootlikkuse olulisust;
- 4) poliitiline lähenemine (*Political Approach*), mis käsitleb maksunduse protsessi poliitilist iseloomu ja selle erinevaid eelistusi ning motivatsioone.

Esimese lähenemise puhul koondatakse reformi käigus maksunduse tegevused funktsionaalse valdkonna, nagu näiteks maksude kogumine, maksunduselaste koolituste ja auditite läbiviimine järgi, mitte maksu liigi, nagu näiteks käibemaks ja tulumaks põhjal. Sellise muudatuse käigus on mitmed tuluorganisatsioonid olnud sunnitud looma suuri maksumaksjatele orienteeritud osakondi, et kontsentreerida limiteeritud ressursid tegelema suure hulga maksumaksjate nõustamisega. Selle lahenduse eelisteks peetakse (Crandall *et al.* 2005:9):

- 1) tugevdatud läbipaistvust;
- 2) riskipõhist ressursside jaotamist;
- 3) paremat maksumaksjate teenindamist ja koolitamist.

Korruptsiooni vähendamisele ja tootlikkuse suurendamisele orienteeritud doonorid on selliseid muudatusi soovitanud paljudele arenevatele ja keskmiste tuludega riikidele.

Teine tulude juhtimise reformimise meetodika kogus hoogu 20. sajandi üheksakümnendate aastate alguses ning põhines poolautonoomsete tuluüksuste (*SARA – Semi-Autonomous Revenue Agencies*) loomisel, mis sisuliselt teenindavad riiki tulude administreerimisel. Seda meetodit on edukalt kasutanud mõned arenenud, enamasti aga (ligi nelikümmend) Ladina-Ameerika ja Aafrika riigid. Nendel tuluüksustel ei ole standardset mudelit, kuid neil kõigil on teatav sõltumatus avaliku sektori muude valdkondade poliitikast (Kidd *et al.* 2006: 49). Lähenemise juurutamise käivitajateks on olnud madal laekumiste tase, kõrge korruptsiooni tajumine ja surve välistelt

abiorganisatsioonidelt. Meetodil on palju poolt ja vastuargumente. Eeliseks peetakse suuremat tegevusautonoomiat ja poliitiliste vahelesegamiste vabadust. Potentsiaalseteks probleemideks on suletuse teke, negatiivne mõju teistele riigiasutustele ja SARA ning rahandusministeeriumi vahelised konfliktid (Taliercio 2004: 54).

SARA efektiivsuse kohta on autoritel erinevad arvamused. Kidd ja Crandall (2006: 50) leiavad, et tulemusnäitajate süsteem on liiga keerukas. Delay (1999: 29) arvates on SARAdel küll palju pakkuda, kuid seda ei saa pidada imeravimiks riigi tuludega seotud probleemidele, kuna need ei hoia ära poliitilist vahelesegamist ega anna garantiid ebakompetentsuse ja ametipositsiooni kuritarvitamise vastu. Gray ja Chapman (2001: 57) leiavad, et see raamistik ei pane riigi reegleid otseselt rohkem maksma. Loodud SARAd tegevust uurides leidsid Kidd ja Crandall (2006: 55), et nende loomine on olnud intuitiivne, põhinedes pigem rahvusvaheliste finantsorganisatsioonide survele ja naaberriikide praktilisel kui mõõdetavatel edu tõenditel.

Tulude juhtimise reformid maksusüsteemi põhimõtete uuendamise osas on aktuaalsed eelkõige arenevates riikides. Autori hinnangul taandub tänapäeval arenenud riikide puhul tulude juhtimise reformimine paljuski protsessijuhtimisele ja infotehnoloogiliste uuendustele.

1.1.2. Avaliku sektori finantsjuhtimise tööprotsesside täiustamine ja süsteemi tõhusa toimimise edutegurid

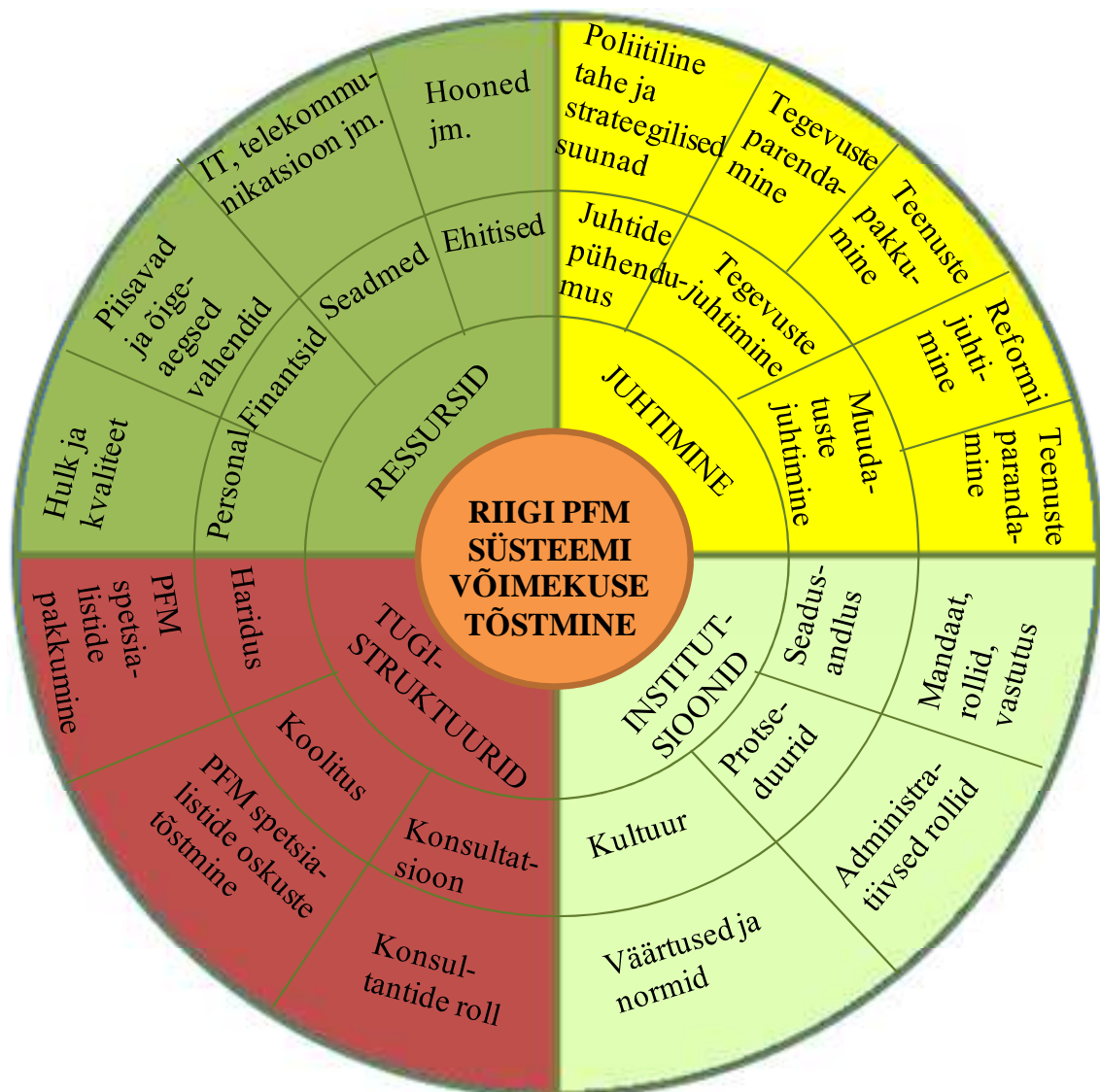
Avaliku sektori finantsjuhtimine koosneb hulgast tegevustest ning protsessi täiustamine tähendab lisaks põhimõtete parendamisele ja poliitika muutmisele ka suurt hulka tööprotsesside muudatusi.

Käesoleva töö eelmises peatükis käsitletud avaliku sektori finantsjuhtimise teoreetilised lähenemised rõhutavad vähemal või rohkemal määral töökorralduse uuendamise vajadust. Erinevate autorite poolt välja toodud rõhuasetused tööprotsessidele on autori tõlgenduses järgnevad:

1. Uus lähenemine avaliku sektori finantsjuhtimisele rõhutab organisatoorse ja töökorralduslike teemade olulisust ning suunab avalikus sektoris toimuvaid tööprotsesse juhtima ärielistel alustel.
2. Riiklike kulutuste juhtimise meetod rõhutab eelarveliste asutuste tegevuste muudatuste vajadust finantsjuhtimise reformimise käigus.
3. Õigetest alusprintsiipidest lähtumine julgustab riike finantsjuhtimise tegevusi tsentraliseerima.
4. Platvormiline lähenemine toob ühe tasandina välja finantsprotsesside ühtlustamine ja integreerimise.
5. PFM reformide tugevdatud lähenemine toob esile tõhusa PFM süsteemi toimimise edutegurid, mille saavutamine nõuab riikidelt muudatusi tööprotsessides.
6. Muudatuste juhtimise meetod asetab töökorralduse puhul rõhu formaliseeritud protsesside täitmise kontrollile.
7. Avaliku sektori majandusteaduslik tulude juhtimise lähenemine suunab maksunduse tegevusi koondama funktsioonipõhiselt.
8. Makromajanduslik tulud juhtimise lähenemine rõhutab ühtse tulukoostuse olemasolu tähtsust.
9. Administratiivne tulude juhtimise lähenemine rõhutab tulude kogumise administratiivkulude optimeerimise vajadust tööprotsesside parendamise abil.

Igasugused töökorralduse muudatused peavad olema läbi viidud pidades silmas PFM süsteemi edutegureid ja võimekuse tõstmist, mida käsitletakse käesoleva peatüki teises pooles.

Selleks, et tõsta riigi PFM süsteemi võimekust tervikuna, tuleb tegelda kõigi seotud elementidega, mis on ära toodud joonisel 6.



Joonis 6. PFM võimekuse tõstmisega seotud elemendid (Sjolander *et al.* 2007: 69).

Ressursside all peetakse silmas personali hulka ja kvaliteeti, piisavaid ja õigeaegseid finantsvahendeid ning seadmeid või ehitisi. Juhtimine hõlmab igapäevast juhtide pühendumust ja poliitilist tahtet ning igapäevast juhtimist ja muudatustega tegelemist. Institutsionaalne raamistik võtab arvesse seadusandlust, protseduure ja organisatsioonide kultuure. Tugistruktuuride element sisaldab vajalikku personali ning konsultantide haridust ja koolitust.

PFM reformide puhul on võtmeteguriks piisav ja pädev personal (Selected ... 2006: 82; Capacity ... 2004: 80). Paljude PFM reformide puhul on täheldatud just ebapiisavat avaliku sektori pädevust, mistõttu soovitatakse julgemat kasutada välist kompetentsi,

kuna erasektoris on tihtipeale vajalik teadmus olemas. Lisaks vajadusele vastava personali järele võib avaliku sektori finantsjuhtimise täiustamine olla ressurside poole pealt seotud ka erinevate vahendite ja sisseseadete uuendamise või hankimisega, mistõttu tuleb arvestada ka muudatuste ja rahavajadusega ka nendes valdkondades (Diamond *et al.* 2005: 24). Muudatus ei pea alati tähendama vajalike seadmete ostu, vaid võib alternatiivina olla seotud ka näiteks ressurside ja nende haldamise rentimisega.

PFM reformid nõuavad enamasti ka reforme riigi ja asutuste juhtimises, samuti nende seotud reformidega kaasnevate muudatuste endi juhtimist. Osaliste pühendumuse saavutamine ja organisatsioonide struktuuride piisav ja mõistlik parendamine on olnud paljude reformide edu aluseks. Organisatsioonide ja juhtimise ümberkujundamisel on omal kohal ka võimalik koostöö avaliku ja erasektori vahel, mis võib viia olulise efektiivsuse kasvuni. (Harmonising ... 2006: 59-76)

PFM reformid nõuavad alati vähemal või rohkemal määral seadusandluse vastavusse viimist, uute reeglite kirjeldamist protseduuride ja juhenditena. Sama tähtis on ka uute reeglite juurutamine igapäevategevustesse. Formaalsete reeglite mittevastavus tegelikkusele on üheks olulisemaks PFMi reformide ebaõnnestumise põhjuseks (Sjolander *et al.* 2007: 49).

Muudatused riigi finantsjuhtimissüsteemis võivad nõuda ka muudatusi haridus- ja koolitussüsteemides. Puudulik spetsialistide ettevalmistus on üheks PFM reformide ebaõnnestumise olulisemaid faktoreid. Positiivseid tulemusi võivad anda ka avaliku sektori poolne väliste konsultantide kasutamine, mis nõuab sageli uuendusi harjumuspäraselt süsteemilt teadmushangetele ülemineku osas.

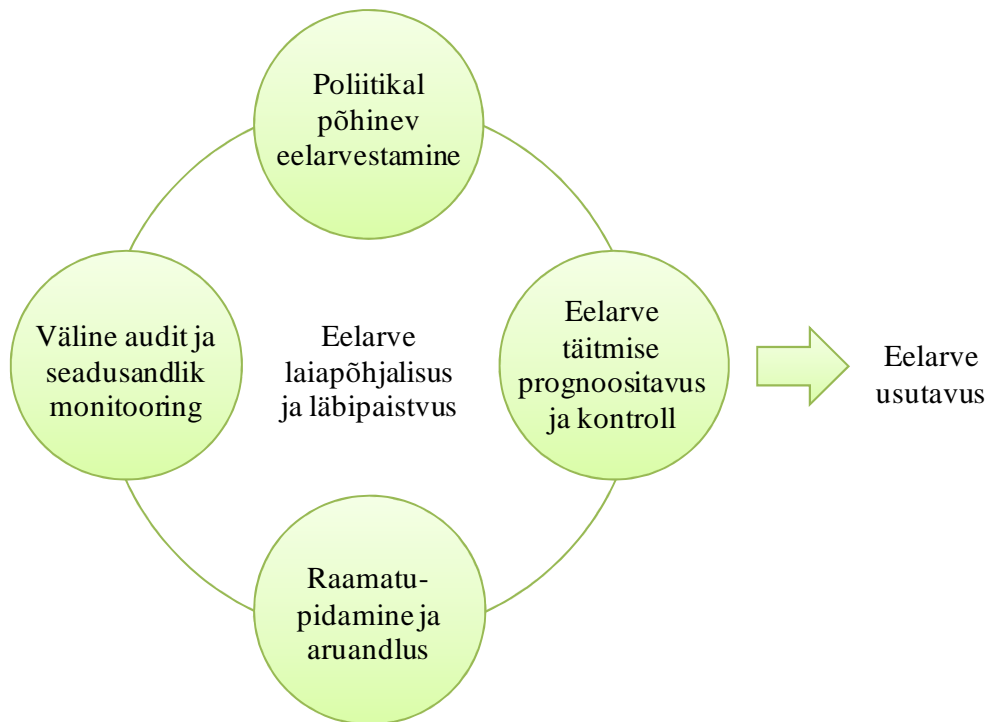
Avaliku sektori finantsjuhtimise süsteemi edutegurid

Avaliku sektori finantsjuhtimise ideoloogilise või protsessilise täiustamise juures on oluline teada, millised on edutegurid, mille alusel süsteemi taset ja läbiviidavate reformide edukust hinnata. PEFA on välja toonud avatud ja korrapärase PFM süsteemi kriitilised edutegurid, milleks on (Public Financial ... 2005: 8):

- 1) eelarve usutavus;

- 2) eelarve laiapõhjalisus ja läbipaistvus;
- 3) poliitikal põhinev eelarvestamine;
- 4) eelarve täitmise prognoositavus ja kontroll;
- 5) raamatupidamine ja aruandlus;
- 6) väline audit ja seadusandlik monitooring.

Joonisel 7 on esitletud Andrews (2007: 363) nägemus PEFA defineeritud PFMi eduteguritest ja nende vaelistest seostest. Joonisest järeldub, et saavutamaks eelarve usutavust, tuleb tegeleda kõigi teiste eduteguritega komplekselt.



Joonis 7. PFM süsteemi edutegurid PEFA järgi (Andrews 2007: 363).

On oluline meeles pidada, et avaliku sektori finantsjuhtimine koosneb keerulisest komplektist üksteisega tihedalt seotud alamsüsteemidest (näiteks maksud ja toll, eelarved, kulutused, riikidevaheline finantseerimine, seaduse augud, sise- ja väliskontroll). Eraldiseisva alamsüsteemi reformimine võib avaldada mõju paljudele seotud valdkondadele. (Witt *et al.* 2006: 30)

PEFA poolt väljatöötatud kõrgetasemelised PFM süsteemi toimimise moodsused on toodud lisas 1. Järgnevalt käsitletakse eelpoolnimetatud edutegureid ja nende tagamise põhimõtteid.

Eelarve usutavus, laiapõhjalisus ja läbipaistvus

Eelarve usutavuse, laiapõhjalisuse ja läbipaistvuse saavutamiseks soovitatakse riikidel kasutada piisava detailsusega üheselt mõistetavat tulude ja kulude klassifitseerimist. Valitsuse finantsstatistikute (*GFS – Government Finance Statistics*) juhend (Manual ... 2001: 1-91) ja valitsuse funktsioonide klassifitseerimine (*COFOG – Classification of the Functions of Government*) pakuvad välja juhendid valitsuse tulude, kulude ja funktsioonide klassifitseerimiseks. Klassifikaatorite vastavus hõlbustab arusaadava ja läbipaistva aruandluse ja analüüsi koostamist ning võimaldab eri riikide tulemusi omavahel võrrelda. Paljud OECD ja arenevad riigid kasutavad ka programmi klassifikaatoreid, mille kohta pole aga publitseeritud kindlaid juhendeid või suuniseid.

Paljudes riikides on täheldatud, et ainuüksi korralik ja läbimõeldud klassifikaatorite süsteem ei taga piisavat eelarve läbipaistvust ja laiapõhjalisust, kui puudub võimalus jälgida kogu eelarve elutsükli ning seetõttu rõhutavad mitmed autorid selles kontekstis protsessijuhtimise olulisust.

Poliitikal põhinev eelarvestamine

Poliitikal põhinev eelarvestamine (*policy-based budgeting*) peab tagama, et eelarve kajastab valitsuse poliitikat. Keskpikas perspektiivis peetakse poliitika, planeerimise ja eelarvestamise vaheliste seoste olemasolu ja jälgitavust lausa ülioluliseks (Holmes *et al.* 2003: 15). Poliitikal põhineva eelarvestamise olulisteks alusteks peetakse keskpikka kulutuste raamistikku ja tulemuspõhist eelarvestamist.

Keskpika kulutuste raamistiku (*MTEF – medium-term expenditure framework*) edu põhineb selle potentsiaalil ühendada omavahel võistlevad lühiajalised makromajanduse stabiliseerimise kohustused ja keskpika ning pika perioodi eelarve nõudmised, mis kajastavad poliitikat ja planeerimist, võttes sealjuures arvesse ka avalike teenuste pakkumise efektiivsuse ja tõhususe püüdlust (Holmes *et al.* 2003: 5). Praktikas nõuab MTEF elluviimine järgmisi samme:

- 1) makromajanduslike ja fiskaalsete piiride kehtestamist;
- 2) kõrgetasemeliste poliitiliste eesmärkide defineerimist ja teadvustamist;
- 3) sektoritevahelist summade jaotamist;
- 4) vastastikust summade kooskõlastamist;
- 5) poliitiliste eesmärkide ja olemasolevate ressursside tasakaaluviimist.

Antud lähenemine nõuab suuri jõupingutusi ja ressursse andmete täiustamise, oskuste arendamise, prioriteetide seadmise, tööprotsesside tugevdamise ja eelarveliste asutuste pühendumuse osas.

Tulemuspõhine eelarvestamine (*performance budgeting*) tagab soovitud tulemuste kajastamise eelarvenumbrites. OECD defineerib tulemuspõhist eelarvestamist kui eelarveprotsessi, mis ühendab ressursid mõõdetavate tulemustega (Performance ... 2008: 2). Tulemustele ja nende saavutamisele üleminek eelarvestamise protsessis on olnud erinevates riikides üks suuremaid väljakutseid. Tulemuspõhise eelarve koostamise eelduseks on mitmeaastane eelarvestrateegia ja varasemate eelarveperioodide tulemuste kättesaadavus ja kasutatavus. Nimetatud meetod ühendab eelarve koostamise tihedalt teiste strateegilise planeerimise protsessidega avalikus sektoris.

Tulemuspõhise eelarvestamise eelisteks on (Allen *et al.* 2001: 46):

- kergesti mõõdetavad ja võrreldavad tulemused ning nende saavutamise kulud;
- lihtsalt lahendatav töö tulemuslikkuse vastutuse küsimus;
- riiklike vahendite kulutamine ja tulemused on avalikkusele seostatavad poliitikute lubadustega;
- kiiresti on võimalik reageerida kulude kokkuhoiu vajadusele ning lõpetada kahju ja liigseid kulutusi põhjustavad tegevused.

Tulemuspõhise eelarvestamise puudusteks on (Diamond 2003: 3-5):

- paljude avalike teenuste tulemuste raskesti mõõdetavus;
- eelarve koostamise keerukus, töö- ja personalimahukus;
- selgelt formuleeritud eesmärkide vajadus eelarve koostamisel;
- tugevate avaliku sektori juhtide vajadus.

OECD riigid on juurutanud tulemuspõhist eelarvestamist erinevate vajaduste tõttu, erineval viisil ja erineva kiirusega. Peamine ressurside allokeerimise ja kasutamise parendamise eesmärk kõigis riikides on avaliku sektori tulemuslikkuse kasvatamine ning tulemusvastutuse juurutamine. Meetodi kasutuselevõtul on oluline arvestada riikide eripärasid, pidada meeles lõppkasutaja vajadusi, kaasata peamisi osapooli (sh näiteks infotehnoloogilise toe pakkujaid) juba kavandamise faasis ning töötada välja piisav motivatsioonisüsteem ametnikele ja poliitikutele. Juurutusprotsessis soovitatakse valida laiemaid vajadusi katvad lahendused, võita poliitiliste ja administratiivsete juhtide toetus ja pühendumus, valida ühisel platvormil töötavad ja omavahel integreeritavad infosüsteemid, kaaluda eelarvestamise meetodi muudatuse positiivseid ja negatiivseid mõjusid ning teha kindlaks, kui kättesaadav on tulemusi puudutav informatsioon. (Performance ... 2008: 157)

Autori hinnangul on tulemuspõhine juhtimine adekvaatseks vahendiks hindamaks riigi finantsjuhtimise tööprotsesside täiustamisvajadust. Samas nõustub autor mitmete teiste autoritega, kes rõhutavad, et riik ei tohi takerduda liialt keerulistesse ja samas suuri kulutusi nõudvasse mudelitesse.

Eelarve täitmise prognoositavus ja kontroll

Eelarve täitmise prognoositavuse ja kontrolli tagavad korrektne ja katkematu tsükliina toimiv maksude administreerimise, rahavoogude ja laenude haldus, hanketegevuste juhtimine, palkade arvestus ning sisekontroll ja siseaudit.

Korrektne ja katkematu tsükliina toimiv maksude administreerimine peab tagama maksimaalse ja õigeaegse maksutulude laekumise ning minimaalse kõrvalehoidmise. Mitmed ülevaated näitavad, et maksutulude reformi eduks on vaja juhtide kõrgetasemelist pühendumust, laiemat finantsjuhtimise ja avaliku sektori reformi ning professionaalset muudatuste juhtimist (Hestad 2005: 1-4).

Rahavoogude juhtimine peab tagama nii adekvaatse rahavoogude prognoosimise kui ka efektiivse ja tõhusa raha saldode kasutamise. Raha saldode juhtimisel peetakse kõige tõhusamaks riigikassa ühtse konto (*TSA – treasury single account*) kasutamist (Schiavo-Campo *et al.* 1999: 246). Riigikassa ühtse konto töökorraldus varieerub riigiti – osa

riike haldab makseid keskpangas, osa kommertspankades; osa kasutab null-saldo lähenemist, osa igaõist saldeerimist.

Riigi laenude haldus peab kindlustama, et valitsuse finantsvajadused ja maksekohustused saaksid täidetud võimalikult madalate kuludega nii keskpikas kui pikas perspektiivis, omades seejuures mõistlikku riskimäära (Guidelines for Public ... 2003: 5). Riik peab suutma laenuvajadust või investeerimisvõimalusi prognoosida, operatiivselt jälgida ja ellu viia. Maailmapank ja Rahvusvaheline Valuutafond (*IMF – International Monetary Fund*) on selles vallas osutanud madala tulubaasiga riikidele olulist abi.

Hästi organiseeritud, tõhus ja läbipaistev avaliku sektori hangete haldamise süsteem on oluline komponent igas terviklikus PFM süsteemis ning toetab eelarve elutsükli hangete planeerimisest kuni auditini. Ühest küljest peab hangete süsteem nõ tõlkima eelarvenumbrid reaalseteks teenusteks ja toodeteks, mida reaalse hanketegevuse käigus soetatakse. Teisest küljest peab hangete süsteem võimaldama eelarve koostamisel saada agregeeritud sisendit tuleviku hankevajaduste kohta. (Baseline ... 2005: 8)

Palkade arvestust peetakse oluliseks eelarve täitmise prognoositavuse ja kontrolli faktoriks, kuna tihtipeale moodustavad avaliku sektori palgakulud üle 50% jooksvatest kuludest. Sotsiaalvaldkonnas on see osakaal isegi kuni 90%. Avaliku sektori palgakulude arvestust on seotud kogu eelarve elutsükliga ning see nõuab piisavat ja korrektset planeerimist, eelarvestamist, arvestust ja kontrolli. Avaliku sektori palgaandmed on üks enim avalikkuse tähelepanu pälviv teema ning ka erinevate riikide eelarvekärbetes tihtipeale kõrget prioriteeti omav. Maailmapanga poolt on viimasel ajal just enim toetust leidnud avaliku sektori personali- ja palgaarvestuse reformid (Public Sector ... 2008: 54).

Efektne sisekontroll mängib olulist rolli PFM süsteemi terviklikkuses. Tehnilised juhised sisekontrolli standardite kohta avaldati 1992. ning vaadati üle 2004. aastal (Guidelines for Internal ... 2004: 8). Nimetatud juhised toovad välja viis peamist sisekontrolli komponenti, milleks on:

- 1) kontrolli keskkond⁴;
- 2) riski hindamine;
- 3) kontrolltegevused;
- 4) informatsioon ja kommunikatsioon;
- 5) monitooring.

Olenemata sisekontrolli olulisusest pööratakse sellele suhteliselt vähe tähelepanu (Dorotinsky *et al.* 2007: 279).

Seevastu siseaudit pälvib oluliselt suuremat tähelepanu nii PFM reformides kui ka süsteemi toimimises. Erinevad autorid eelistavad erinevaid lähenemisviise siseauditile. Ühed pooldavad tsentraliseeritud, pidevat, kõikehaaravat ja regulaarset auditit (Diamond 2002: 28; Hepworth 2004: 1-9), teised paindlikumat, sõltumatut ja vajadustest lähtuvat auditit (Van Gansberghe 2005: 14). Kutsealased siseauditi standardid⁵, mis käsitlevad sõltumatust, professionaalseid oskusi, katvust, auditi tulemuslikkust ja juhtimist, pooldavad viimast lähenemist.

Eelarve täitmise prognoositavuse ja kontrolli täiustamise osas on arenevate riikide puhul viimastel aastatel palju tähelepanu pööranud ka Maailmapank. Nagu eelpool mainitud on paljudes riikides täheldatud, et ainuüksi korralik ja läbimõeldud klassifikaatorite süsteem ei taga piisavat eelarve läbipaistvust ja laiapõhjalisust, kui puudub võimalus jälgida kogu eelarve elutsüklit. Viimases mängib aga olulist rolli eelarve täitmine kui eelarvet ja aruandlust ühendav lüli.

Raamatupidamine ja aruandlus

Raamatupidamine ja aruandlus on PFM süsteemi läbipaistvuse kriitilised komponendid (Public Financial ... 2005: 45). Aruandlus peab olema arusaadav ning pakkuma terviklikku informatsiooni. Rohkem kui kümme viimast aastat on Rahvusvaheline Arvestusekspertide Föderatsioon (*IFAC – International Federation of Accountants*) Avaliku Sektori Komitee (*Public Sector Committee*) välja töötanud hulga avaliku

⁴ Kontrolli keskkonna elemendid sisaldavad personali ja professionaalset terviklikkust, kompetentsile pühendumist, juhtimisstiili, organisatsiooni struktuuri ja personalipoliitikaid.

⁵ Siseauditi standardeid on välja antud mitmete organisatsioonide poolt. Enim tuntud ja jälgitavad on Siseaudiitorite Instituudi (*IIA – Institute of Internal Auditors*) juhised.

sektori raamatupidamise standardeid üldotstarbeliste raamatupidamisaruannete tarvis nii kassa- kui tekkepõhise arvestuse korral. Arenenud riigid järgivad peamiselt rahvusvahelisi avaliku sektori raamatupidamise standardeid (*IPSAS – International Public Sector Accounting Standards*)⁶ (International Public ... 2005: 1-102).

Debatil tekkepõhise arvestuse kasutamisest avalikus sektoris on pikk ajalugu. NPM reformide kontekstis peetakse tekkepõhist arvestust vajalikuks, hõlmamaks raamatupidamisse ja aruandluse kõik majanduslikud ressursid (nii rahalised kui mitterahalised) (Accounting for ... 1993: 3). Samal ajal kui Diamond (2002: 11) tõi välja, et tulemuspõhine eelarvestamine vajab tekkepõhist arvestust, märkis OECD (Accrual Accounting ... 2002: 11), et tekkepõhine arvestus ei anna riigi kontekstis edukaid tulemusi ilma tekkepõhise eelarvestamiseta. Viimasel ajal on rahvusvahelised organisatsioonid nagu OECD, IMF, Maailmapank ja IFAC riikidele tungivalt soovitanud üle võtte erasektoris kaua aega praktiseeritud tekkepõhine arvestus (Boothe 2007: 181).

Kolmandik OECD riikidest on tekkepõhise arvestuse täielikult kasutusele võtnud. Nende riikide kogemus on näidanud, et üleminek tekkepõhisele arvestusele (Accrual Accounting ... 2002: 11; Diamond 2002: 11; Athukorala and Reid 2003: 26-28):

- ei ole pelgalt tehniline protsess, vaid vajab laiemaid avaliku sektori reforme;
- vajab üleminekuetappide ettevaatlikku ja läbimõeldud planeerimist;
- vajab kogunud ja professionaalseid elluviijaid ning sobivaid infotehnoloogilisi lahendusi;
- peab olema piisavalt hästi kommuniqueeritud kõikidele osapooltele (sh kasutajad, valitsus, meedia, avalikkus jt)

Olenemata riigi arengutasemest ja eelarveprotsessi keerukusest on juhtimisotsuste teostamiseks oluline piisav ja õigeaegne aruandlus. Allen ja Tommasi (2001: 317) reastavad hea aruandluse põhimõtted järgnevalt:

- 1) täielikkus;
- 2) õigusjärgsus;
- 3) kasutajasõbralikkus;

⁶ IPSAS standardid omaks võtnud riikide nimekirja leiab aadressil: http://web.ifac.org/download/IPSASB_Adoption_Governments.pdf.

- 4) usaldusväärsus;
- 5) asjakohasus;
- 6) terviklikkus;
- 7) ajalisus;
- 8) võrreldavus;
- 9) kasulikkus.

Kvaliteetse aruandluse väljatöötamiseks ja jätkusuutliku asjakohasuse tagamiseks on lisaks finantsarvestusele oluline, et riigis oleks ka toimiv juhtimisarvestus ehk majandusinfo identifitseerimise, hindamise, töötlemise ja edastamise protsess eesmärgiga võimaldada info kasutajatel langetada adekvaatseid juhtimisotsuseid. Sellest tulenevalt peab autor aruandlust üheks olulisemaks PFM süsteemi eduteguriks, mille kvaliteet ja õigeaegsus ei tohiks ükskõik milliste muudatustega protsessides halveneda. Pigem peab aruandluse taseme tõus olema protsessijuhtimises alati prioriteetne eesmärk.

Väline audit ja seadusandlik monitoring

Välise auditi (*external audit*) peamised teostajad riikides on kõrgeimad kontrolliasutused (*SAI – Supreme Audit Institution*), mis mängivad olulist rolli valitsuse tegevuste läbipaistvuse tagamisel. Kuigi maailmas on kasutusel mitmed erinevad välise auditi mudelid⁷, põhinevad kõik mudelid Lima deklaratsioonil ja rahvusvahelistel auditeerimise standarditel, mille on välja töötanud Kõrgeimate Kontrolliasutuste Rahvusvaheline Organisatsioon (*INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions*) ning Euroopa Kõrgeimate Kontrolliasutuste Organisatsioon (*EUROSAI – European Organisation of Supreme Audit Institutions*). Kuna järjest enam riike orienteerub oma avaliku sektori tegevustes tulemustele, on Euroopas, Austraalias, Uus-Meremaal, Põhja-Ameerikas ja mujal arenenud riikides laialt levinud tulemusauditid.

⁷ Westminster-mudel – UK ja enamus liitriike; Juriidiline mudel – Euroopa ladina riigid ja prantsusekeelsed riigid; Kollegiaalmudel – Saksamaa, Madalmaad, Eesti, Indoneesia, Jaapan, Korea

Arenevates riikides on sageli doonororganisatsioonide tähelepanu ja toetus suunatud just SAI arendamisele. Tugeva kõrgema kontrolliasutuse olemasolu ja toimimine on näidanud positiivset mõju PFM reformide õnnestumisele (A Platform ... 2005: 2; INTOSAI 2007: 8). Põhinedes Ida-Euroopa ja teiste riikide kogemusel on leitud rida tegevusi, mis tagavad kiire edu välise auditi parandamisel riigis (Working with ... 2005: 16):

- ressursside ümberprioritiseerimine;
- SAI reklaamimine;
- sisukamate soovitude kirjutamine;
- aruandluse kasutajamugavuse tõstmine;
- auditi dokumentatsiooni täiustamine;
- SAI pikaajalise visiooni loomine;
- auditeeritavate üksustega kommunikatsiooni parandamine;
- pilootauditite läbiviimine.

Kontrolliasutuste töö efektiivsus ja edukus ei põhine sageli mitte ainult auditiga tegeleva personali professionaalsusel ja asutuste omavahelisel koostööl, vaid ka andmete kättesaadavusel ja kvaliteedil. Siinkohal mängibki suurt rolli terviklik PFM süsteem ja asjakohased ning võimekad infosüsteemid.

Seadusandlik monitooring (*legislative scrutiny*) tagab ühelt poolt riigi finantsüsteemi vastavuse seadusandlusele ning teiselt poolt seaduste vastavuse finantsjuhtimise vajadustele ja uuendustele. Enamuses riikidest on seaduste roll eelarve elutsükklis nii *ex ante*⁸ kui *ex post* (Wehner 2004: 9-12; Stapenhurst 2004: 8). Juba 14. sajandil oli Inglise parlamendil võimu eelarve ja selle jooksva täitmise üle, kui kehtis reegel, et igasugune maksude muutus peab olema parlamendis heaks kiidetud (Stapenhurst 2004: 8). Kui Westminster-tüüpi lähenemine soovitab, et parlamendid keskenduksid tugevale *ex post* ülevaatele, siis juriidiline mudel presidentaalsetes riikides nagu Ameerika Ühendriigid ja Prantsusmaa keskendub peamiselt *ex ante* ülevaadetele eelarve jaotamisest.

Seadusandluse tähtsust PFM reformide juures on hakatud tähtsustama alles hiljuti. 1990-ndatel keskenduti peamiselt tehnilistele lahendustele, mille juurutamine tihti

⁸ *Ex ante* – eelarve ja selle muudatuste ülevaatamine; *Ex post* – eelarve täitmise jälgimine

takerdus puuduliku seadusandluse taha. Seadusandluse osalemist PFM reformide protsessis mõjutavad järgmised faktorid (Wehner 2004: 9):

- poliitiline süsteem;
- põhiseaduslik võim eelarve üle;
- poliitiline dünaamika;
- eelarve analüüsimise võimalused;
- ligipääsetavus vajalikule informatsioonile;
- teised faktorid.

Kvaliteetne väline audit ja seadusandlik monitooring tagavad PFM süsteemi õigusjärgsuse. Mida läbipaistvam on eelarvestamine, eelarve täitmise jälgimine ja aruandlus, seda sügavasisulisemad on auditi andmed ning kvaliteetsemad tulemused.

Avaliku sektori finantsjuhtimine hõlmab kõiki tegevusi, mis on seotud riigi raha tõhusa planeerimise ja kasutamisega. Kahekümnenda sajandi teisel poolel on maailmas läbi viidud mitmeid reforme aitamaks riikidel nii ideoloogiliselt kui protsessiliselt tõhustada ja kaasajastada finantsjuhtimise süsteeme. Reformide käivitajateks on olnud nii rahanduskriisid, avalik surve kui poliitilised muudatused. Erinevate teoreetiliste lähenemiste arenedes haldusjuhtimises on muutunud ka finantsjuhtimise reformide fookus, kuid kõik teoreetilised lähenemised toetavad põhimõtet, et lisaks põhimõtete ja poliitikate muutmisele on oluline roll tööprotsessidel, mille abil uued või parendatud meetodid ellu viiakse. Avaliku sektori finantsjuhtimise reformide edukus sõltub suurel määral ka seotud valdkondades toimuvatest muudatustest ja täiustamistegevustest. Uuendusi ellu viies tuleb lähtuda PFM süsteemi tõhusa toimimise eduteguritest ning riikide püüdlus peaks olema suunatud nende tegurite pidevale parendamisele.

1.2. Teeninduskeskuste roll finantsjuhtimise tööprotsesside täiustamises

1.2.1. Finantsteeninduskeskuse toimimise põhimõtted, eelised ja puudused

Eelmises peatükis käsitles töö autor PFM reformiga seotud teistes valdkondades läbiviidavaid potentsiaalseid muudatusi. Käesolev peatükk keskendub avaliku sektori finantsjuhtimise tööprotsesside ümberkorraldamisele Euroopa avalikus sektoris palju populaarsust kogunud jagatud teenuste kasutamise meetodil ehk teeninduskeskuste lähenemisel.

Tulenevalt PFM reformide eesmärkidest kaasneb täiustamisega vähem või rohkem tegevuste optimeerimist ja ümberkorraldamist. Protsesside reorganiseerimine võib tähendada nii tegevuste täielikku või osalist detsentraliseerimist kui tsentraliseerimist ning seda erinevatel tasemetel erinevalt. Viimane sõltub peamiselt reformi eesmärgist – kulude kokkuhoid, teenuse taseme tõstmine, arvestussüsteemi muutmine vm. (Sjolander *et al.* 2007: 118)

NPM lähenemine ütleb, et avalikku sektorit peaks juhtima nagu äriettevõtet, mis tähendab, et teenustase ja selleks tehtavad kulutused peavad olema mõistlikus tasakaalus. PFM tegevusi käsitletakse selles valguses kui teenuseid, mida riik ostab avaliku sektori asutuste vastavatelt osakondadelt või erasektorilt parima hinna ja kvaliteedi suhtega. (Bergmann 2009: 41)

Avaliku sektori teenuste ja tegevuste (sh finantsjuhtimisega seotud tegevused) koondamine nn **teeninduskeskustesse** (*shared service center*) on NPM teorial põhinev lähenemine, mis on alternatiiviks nii tsentraliseerimisele kui detsentraliseerimisele (Bangemann 2005: 4). Teeninduskeskuse ja tsentraliseerimise sisulised erinevused on toodud tabelis 1.

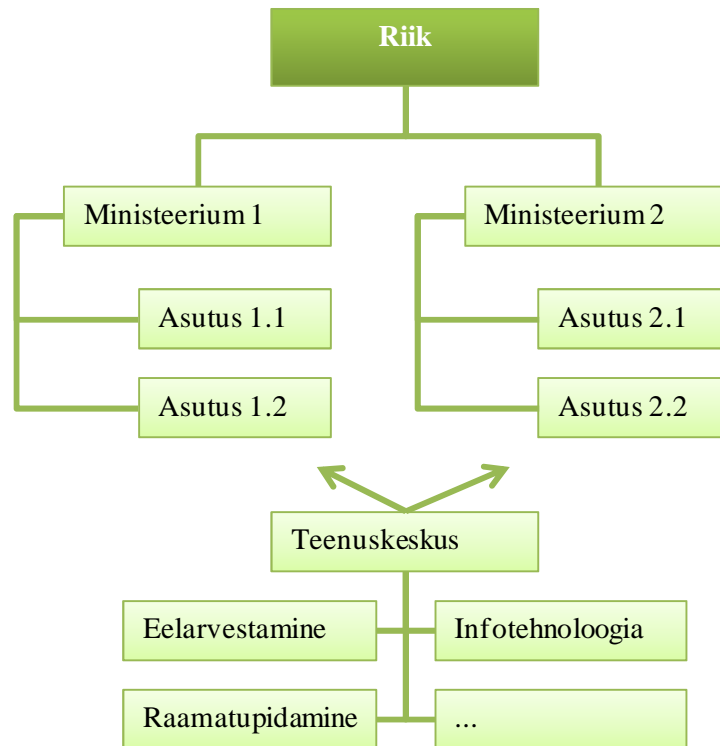
Tabel 1. Teeninduskeskuse ja tsentraliseerimise tüüpilised erinevused

Tegur	Teeninduskeskus	Tsentraliseerimine
Orienteeritus	Kliendile	Tsentraliseeritud juhtimisele
Funktsiooni iseloom	Teenused on põhitegevuseks	Teenused on tugifunktsioon
Teenuste tase	Kliendispetsiifilised teenused	Olemasolev teenuste tase
Asukoht	Ideaalasukoht arvestades kulusid ja teenuste taset	Enamasti organisatsiooni peakontoris
Vastutus	Täielik vastutus kulude ja kvaliteedi eest	Madal vastutus kulude ja kvaliteedi ees

Allikas: Shared Service ... 2009: 4.

Teeninduskeskuste mudeli on PFM reformimise käigus kasutusele võtnud mitmed erinevad riigid Euroopas nagu Soome (finants- ja personali arendusprogramm Kieku), Põhja-Iirimaa (IT teenuste keskus), Rootsi (avalike teenuste pakkumise programm) või Šotimaa (hangete korraldamise keskus) (Teeninduskeskused ... 2009: 1-3).

Finantsteeninduskeskused (*SFSC – shared finance service center*) töötavad põhimõttel, et riigiasutused kasutavad ühe finantsteeninduskeskuse teenuseid (vt. joonis 8). Seejuures on tegevused, teenuse kvaliteedi tasemed ja tasu kokku lepitud ning kummalgi osapoolel on selge vastutus. (Bangemann 2005: 13)



Joonis 8. Teeninduskeskuse toimimise üldmudel (Bangemann 2005: 16).

Finantsteeninduskeskuste pädevusse võivad põhimõtteliselt kuuluda kõik finantsjuhtimise protsessi tegevused, küll aga sõltub tegelik jagatud teenuste valik konkreetsest organisatsioonist ja tööprotsesside iseloomust. Antud temaatikat on käsitletud peatükis 2.2.3, kuid kokkuvõtlikult võib öelda, et SFSC rakendamine ei tohi kuidagi kahjustada teenuseid tarbivate organisatsioonide juhtimisaruandlust, vaid peab seda pigem edendama.

Teeninduskeskuse puhul on sisuliselt võimalikud kolm erinevat organisatsioonilist mudelit:

- 1) funktsionaalne mudel;
- 2) sõltumatu multifunktsionaalne keskus;
- 3) eraldiseisev keskus.

Funktsionaalse mudeli puhul on teenused sisemiselt konsolideeritud teeninduskeskuste alla vastavalt funktsioonidele (raamatupidamine, aruandlus, hanketegevused jt). Seda tüüpi teeninduskeskused on kulukeskused, mistõttu praktikas ei rakendata tükipõhist arveldamist teenuse saajatega. Mõistlikuks peetakse fikseeritud summat kokkulepitud

teenuste mahu ja kvaliteedi juures. Sageli luuakse sellised teeninduskeskused piirkonda, kus ettevõtte või riigi kulutused keskuse tegevusele on minimaalsed. (Dressler 2004: 129)

Sõltumatud multifunktsionaalsed keskused teenindavad mitmeid siseseid üksusi erinevates valdkondades. Kui funktsionaalse mudeli puhul allub iga keskus vastava valdkonna juhile, siis multifunktsionaalne keskus on eraldiseisev ühele juhile alluv üksus. Tavaliselt juhivad seda tüüpi keskused ise nii oma kulusid kui tulusid. Keskus pakub teenuseid vastavalt kokkulepitud hinnakirjale, konkureerides niimoodi väliste teenusepakkujatega, maksimeerides teenuse kvaliteeti ja minimeerides kulusid. Negatiivseks aspektiks peetakse funktsioonide rohkust, mis fookuse hajudes võib teenuste kvaliteeti negatiivselt mõjutada. Asukoha valikul lähtutakse sarnaselt funktsionaalsele mudelile odavaimast ja samas infrastruktuuri poolest sobivast võimalusest. (Dressler 2004: 130)

Eraldiseisev teeninduskeskus toimib eraldiseisva asutuse või ettevõttena ning on enamasti multi-funktsionaalne. Keskuse ja teenuse saaja vaheline suhe on defineeritav kui hankija ja kliendi suhe, olles konkurentsisis teiste samalaadseid teenuseid osutavate äriettevõtetega. Sellised keskused arveldavad kas fikseeritud hindade alusel, kulude kompenseerimise põhimõttel või teenustasemel põhinevate tasude alusel. Selliste teeninduskeskuste asukohad valitakse peamiselt madalate tööjõukulude järgi ning kõige sobivamaks arendus-ja optimeerimislepingu vormiks peetakse tähtajalist ehita-opereeri-tagasta (*Build-Operate-Transfer*) mudelit, mis tagab riigi huvide kaitse ning eraoperaatori motivatsiooni kindlaksmääratud perioodi jooksul vajalike investeeringute tegemiseks ning struktuursete muudatuste läbiviimiseks. (Dressler 2004: 130)

Avaliku sektori kontekstis on teeninduskeskuste tüüpi lähenemist soovitatud ka omavalitsustele. Teatud tasemest väiksematel omavalitsusüksustel on spetsialistide või tehnilise personali palkamine kulude mõttes ebaefektiivne. Haldussuutlikkuse tagamiseks on erinevaid meetodeid. Üheks võimaluseks on anda omavalitsustele õigus moodustada nn ühinguid, et ühiselt spetsialiste ja tehnilist personali palgata ning teenuseid osutada (Seddon *et al.* 1999: 41). Ka Euroopa kohalike omavalitsuste harta lubab kohalikel võimuorganitel teha oma volituste täitmiseks koostööd ning seadusega lubatud ulatuses moodustada ühendusi teiste võimuorganitega. Teiseks kulude

kokkuhoiu võimaluseks on lepinguline teenuste ostmine erafirmadelt (Bailey 1999: 31). Era- ja kolmanda sektori kaasamine avaliku sektori tegevuste teostamisele on maailmas ühe enam levinud nii kesktasandil kui madalamatel valitsemistasanditel.

2002. aastal käivitati Soomes riigi finants-ja personalijuhtimise arendusprogramm Kieku, mille eesmärgiks oli finantsfunktsioonide ja personaliga seotud teenuste täiustamine ning produktiivsuse tõstmine. Loodi viis ühtset teeninduskeskust üle terve riigi, mis teenindaksid kõiki ministeeriume ning agentuure. 2006. aastal loodi ühtne üleriigiline teeninduskeskus ning aastal 2008 alustas rahandusministeerium projektiga, et liita kõik neli töötavat teeninduskeskust üheks üleriigiliseks keskuseks. (Kaihoniemi 2008: 8)

Põhja-Iirimaal käivitati avaliku teenistuse arendamiseprogramm (*NICS – Northern Ireland Civil Service*) (Teeninduskeskused ... 2009: 1). Reformiprogramm hõlmab seitset võtmeprojekti, mis on erinevates elluviimisjärgkudes. Projektide eesmärgiks on konsolideerida ja kaasajastada avaliku teenistuse kasutatavaid teenuseid, ühtlustada nende osutamine. Projektide maksumus on eeldatavalt ca 2,9 miljoni naela. Ühtlasi on eesmärkideks avalike teenuste tõhustamine ja kvaliteedi tõstmine. Projektid sisaldasid endas järgnevaid teenuseid:

- 1) avaliku sektori ühine personalihaldussüsteem;
- 2) raamatupidamise ja maksete ühishaldus;
- 3) avaliku teenistuse kinnisvara ja töökeskkonna ühishaldus;
- 4) ühtne dokumendihaldus;
- 5) ühtne koolituslahendus;
- 6) ühtne infotehnoloogialahendus;
- 7) ühtne avaliku sektori sidevõrk.

Käesoleva töö raames enam huvi pakkuv raamatupidamise ja maksete ühishalduse projekti (*Account NI*) eesmärk on ajakohastada avaliku teenistuse raamatupidamist ja maksetöötlust, avaliku teenistuse ühise personalihaldussüsteemi projekti (*HR Connect*) eesmärk on tõhustada palgaarvestussüsteemi ja personalivaliku otsustusprotsesse ning juurutada elektrooniline palgaarvestusprogramm (Teeninduskeskused ... 2009: 1).

Nimetatud Soome ja Põhja-Iirimaa näidete puhul saab öelda, et antud teeninduskeskused on peamiselt keskendunud peatükis 1.1.2. käsitletud PFM süsteemi eduteguritest raamatupidamise ja aruandluse parendamisele. Kaudselt aitab raamatupidamise ja aruandluse tööprotsesside ühtlustamine tänu parematele finantsandmetele kaasa ka eelarve paremale koostamisele ja jälgimisele ehk eelarvega seotud edutegurite tagamisele.

Nii erasektori kui avaliku sektori asutuste praktika näitab, et finantsjuhtimise ja teisi tugitegevusi ei pea teostama iga üksus või asutus ise, samuti ei ole ilmtingimata parim lahendus teenuseid osta välistel pakkujatelt. Erinevate lähenemiste eeliseid ja puudusi kõrvutades saab välja töötada tegevuste optimeerimiseks parima lahenduse.

Finantsteeninduskeskuse eelised

Finantsteeninduskeskusega seotud positiivsed aspektid on eeskätt seotud tugiteenuste kvaliteedi tõusuga ning riigi rahanduse ülevaatliku infosüsteemiga. Erinevate tegevuste konsolideerimise ning automatiseerimisega on võimalik pakkuda vajalikke tugiteenuseid oluliselt efektiivsemalt ning kulusäästlikumalt pakkuda. (Bangemann 2005: 41)

USA kogemus on näidanud, et suurimaks võiduks SFSC loomisel on administratiivkulude kokkuhoid, vähemolulised ei ole ka näiteks teenuse kvaliteedi pikaajaline paranemine ja võit ühtlustatud infotehnoloogilistest toest (vt. tabel 2) (Financial Management ... 2005: 6).

Tabel 2. Seitse peamist argumenti finantsteeninduskeskuse loomiseks

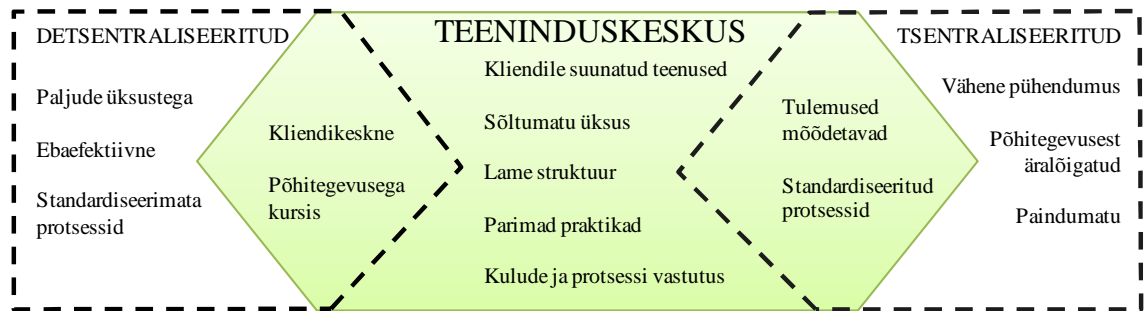
Argument	Esinemise sagedus, %
Administratiivkulude kokkuvõid	79%
Teenuse kvaliteedi ja õigeaegsuse paranemine	69%
Personali arvu ja kulu töötaja kohta vähenemine	64%
Sarnaste väheesinevate tegevuste koondamisest saadav massiefekt	61%
Finantstegevuste standardiseerimine	44%
Ühtlustatud infotehnoloogiline tugi	38%

Allikas: Bangemann 2005: 59.

Euroopa kogemused näitavad, et 40% riikidest saavutavad finantstegevuste koondamisega teeninduskeskustesse kulude kokkuvõiu kuni 20% ning 40% riikidest isegi kuni 40%-80%-lise kokkuvõiu sama funktsiooni kõigist opereerimiskuludest (Bangemann 2005: 43).

Ühine teenuste pakkumine võib tänu mastaabisäästule aidata omavalitsustel kulusid märkimisväärselt alandada (Kim 1997: 25). Teenuste pakkumise ja tarbimise alternatiivsete vormide või avaliku ja erasektori partnerluse abil loodetakse saavutada kulude kokkuvõid, tagades samal ajal teenuste kvaliteedi säilimine või paranemine, saada ligipääs täiendavatele finantsidele ja erialasele kompetentsile (Litvack *et al.* 1998: 20).

Teeninduskeskuste eeliseid tsentraliseeritud ja detsentraliseeritud töökorraldusega võrreldes on käsitletud ka Kalifornia Ülikooli analüüsis, mille kokkuvõte on toodud joonisel 9.



Joonis 9. Teeninduskeskus versus tsentraliseeritud või detsentraliseeritud töökorraldus (Shared Service ... 2009: 6).

Soome Kieku programmile seati eesmärgiks finantsjuhtimise ja personalijuhtimise tegevuste tootlikkuse näitajate paranemine 40% viie aastaga. Aastal 2003 alustati eeluuringuga ning projekt peaks lõppema 2012. a, praeguseks hetkeks, paari aastaga, on saavutatud tootlikkuse kasv (tootlikkuse tulemusnäitajate põhjal) finantsjuhtimise vallas 13% ja palgaarvestuses 29%. (Kieku-ohjelma ... 2009: 3)

Lisaks kuluefektiivsusele on käesoleva töö puhul huvipakkuvaks riigi PFM süsteemi tervikliku kvaliteeti parandamine SFSC tegevuse abil. Eelarve usutavus, laiapõhjalisus ja läbipaistvus võib paraneda tänu parendatud ja ühtlustatud tööprotsessidele, mis tagab operatiivsemad ja kõrgema kvaliteediga algandmed. Eelarve täitmise, raamatupidamise ja aruandluse puhul saab koondatud ja homogeensete protseduuridega teeninduskeskus tööülesandeid täita kiiremini ja efektiivsemalt ning tagada andmete ühtsuse. Sise- ja välisaudit saaks vajaliku alginfo ühest kohast ja ühtses formaadis, mis kiirendab oluliselt analüüsiprotsessi ja võimaldab andmete kogumisele kuluva aja arvelt suurendada tähelepanu analüüsi etapile.

Finantsteeninduskeskuse puudused

Teeninduskeskuste loomisel ja funktsioonide koondamisel tuleb arvestada paljude riskidega, millest Dressler (2004: 132) peab oluliseks välja tuua järgmised:

- suured investeeringud infrastruktuuri ja infotehnoloogiasse juurutamise faasis;
- teenusepakkuja ei mõista teenuse tarbija põhitegevusi;
- ebapiisav teenuste tase toetamaks efektiivselt tarbija põhitegevusi;
- ebapiisav kontroll teenuste kvaliteedi üle;
- kohmakas hinna- või kompensatsioonimeetod.

Euroopa negatiivne kogemus peamiste probleemide osas finantsteeninduskeskuse rakendamisel on toodud tabelis 3. Tabelist ilmneb probleemide esinemissagedus kõigi küsitlusele vastanute vastustes.

Tabel 3. Probleemide esinemissagedus finantsteeninduskeskuse loomisel

Probleem	Esinemise sagedus, %
IT probleemid	52%
Madal teenuste kvaliteet	47%
Madal juhtkonna toetus	40%
Põhitegevuse häiritus juurutusfaasis	31%
Kõrged rakenduskulud	21%
Muud probleemid	17%

Allikas: Bangemann 2005: 9.

Professor Toomas Haldma (2009: 11) hinnangul on suurimad riskid finantsteeninduskeskuse loomisega seotud tehnilise ja sisulise kompetentsi eraldamisega ning võimaliku andmete õigsuse kontrolli kadumisega, kuna teeninduskeskus ei vastuta sisuliselt üksuste tulemuste eest, mis nende töö tulemusel aruandlusesse jõuavad.

Peamised õppetunnid Soome Kieku programmist on järgmised (Kieku-ohjelma ... 2009: 4):

- Rahandusministeeriumil peab juhtimisel olema tugevam koordineeriv roll;
- suurt rõhku peab panema kliendipoolsele eel- ja arendustööle;
- planeerimise ja kontrolliga seotud roll peaks suurel määral jääma eelarvelisse asutusse;
- ei tohi alahinnata programmi juhtimisele kuluvat aega ja ressursi;
- peavad olema konkreetne plaan ja selged, mõõdetavad eesmärgid;

Kuna Soomes loodi algselt 4-5 erinevat teeninduskeskust erinevatesse Soome linnadesse, siis realiseerus kuluefektiivsus väga pikalt. Olulist rolli mängis ka sotsiaalne asjaolu, et koondamine ei ole Soome avalikus sektoris eriti tavapärane. Üleminekut analüüsidest tunnistati, et mitme erineva keskuse loomine oli liiga arglik lähenemine, efektiivsem oleks olnud kohe luua üks keskus (Kieku-ohjelma ... 2009: 4).

Teeninduskeskuste loomise juures peab lähtuma PFM süsteemi eduteguritest. Teiste riikide näidete baasil võib öelda, et sellised keskused saavad peamiselt mõjutada raamatupidamise ja aruandluse taset, sellega seotuna, kuid kaudselt ka eelarvestamisega seotud edutegureid. Eelpooltoodust järelдатuna peetakse finantsteeninduskeskuste rakendamise riskifaktoriteks ka eelistanena toodud argumente nagu teenuste kvaliteeditase ja tarkvararakenduste ühtne toimimine. Alati ei ole oluline teha asju ainult õigesti, vaid ka teha õigeid asju. Teenuskeskuse rakendamise edukuse eelduseks on teha õige valik koondatavatest tegevustest ning tagada neile ka tööprotsesse rahuldav tehnoloogiline tugi.

1.2.2. Tööprotsesside valik ja integreerimine finantsjuhtimise infosüsteemi

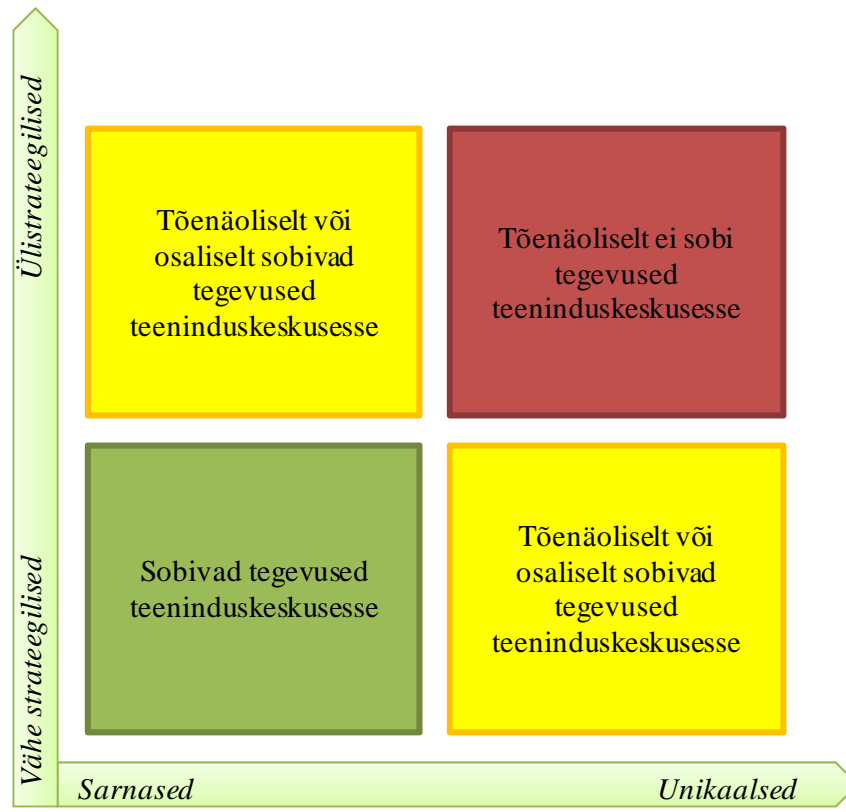
Kõiki finantsjuhtimise tegevusi ei saa kindlasti koondada eelpoolkirjeldatud teeninduskeskustesse. Otsustamiseks, millised tegevused on mõistlik keskusesse kaasata, kasutatakse protsessivaadet.

Esiteks defineeritakse ja analüüsitakse kõiki finantsvaldkonna protsesse erinevates üksustes ning teiseks tehakse esialgne valik kahedimensioonilise maatriksi alusel. Nimetatud maatriksi telgedeks on (Fahey 2002: 13):

- 1) homogeensus (*homogeneity*);
- 2) strateegilisus (*strategic importance*).

Protsesside valiku maatriks on toodud joonisel 10.

*Protsessi
strateegilisus*

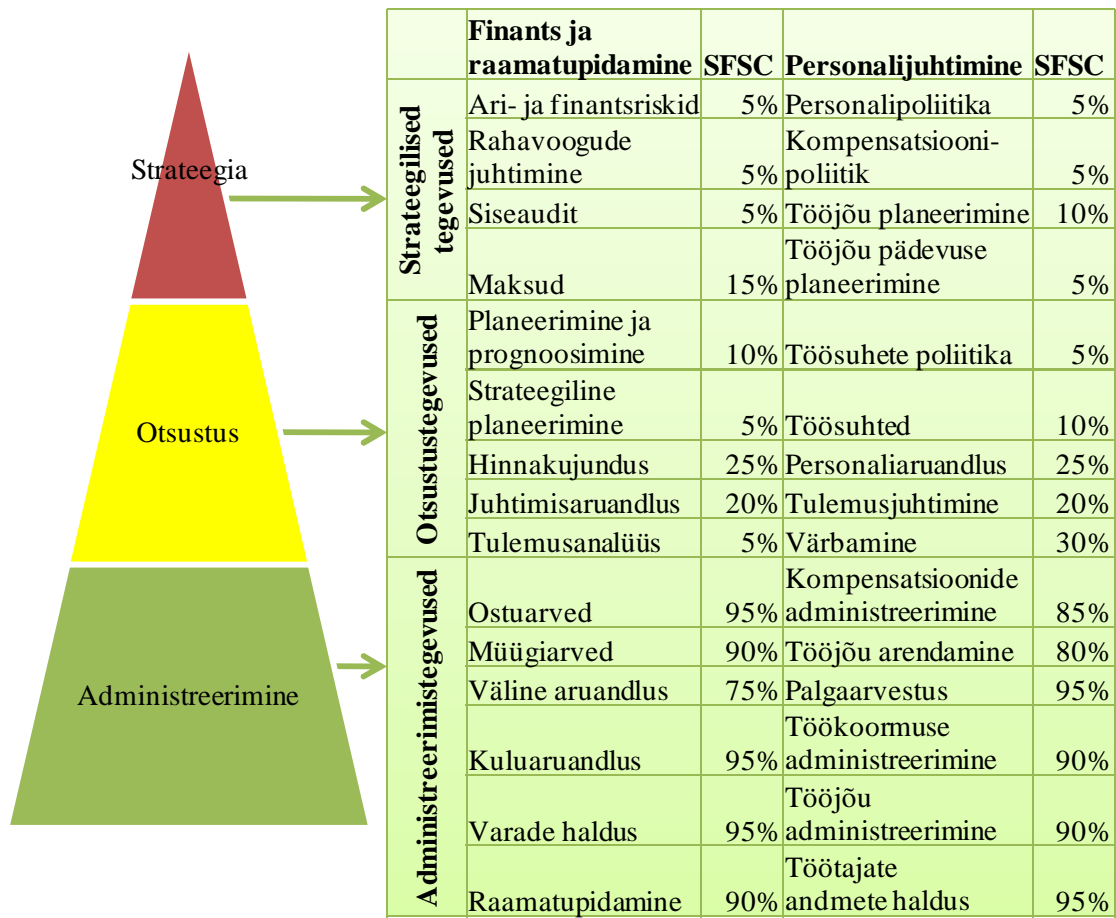


*Protsessi
homogeensus*

Joonis 10. Protsesside teeninduskeskusesse kaasamise maatriks (Fahey 2002: 13).

Kõrge homogeensusel ja madala strateegilise tähtsusega tegevused sobivad kõige paremini koondamiseks teeninduskeskusesse. Tavaliselt on need suure mahuga administreerimis- ja sisestustegevused nagu ostuarvete sisestus või dokumentide haldus. Strateegiliselt olulisi ja suurema unikaalsusega protsesse analüüsitakse sügavuti.

Erasektori praktika raamatupidamise ja finants- ja personalijuhtimise tegevuste koondamisel teeninduskeskustesse näitab, et konsolideerida saab tugevalt standardiseeritud ja vähest otsustusvastutust omavaid tegevusi (vt. joonis 11).



Joonis 11. Finantsarvestuse ning personalijuhtimise tegevuste finantsteeninduskeskustesse koondamise edukus (Dressler 2005: 127).

Ka 2003. aastal läbi viidud Euroopa finantsteeninduskeskuste uurimus näitas, et kõige sobivamad tegevused teeninduskeskustesse koondamiseks on ostuarvete sisestamine, põhivara haldus, müügiarvete sisestus, üldine raamatupidamine ning maksete ja arvete käsitlemine. Kõige vähem sobivateks osutusid riskijuhtimise ja planeerimisega seotud protsessid.

Riigi finantsjuhtimise süsteemi kvaliteedi ja tõhususe tagamisel saab SFSC mängida erinevaid rolle olles tegevuse täitjaks või tehniliseks toeks. Finantsteeninduskeskuse kui tegevuste täitja roll on mõistlik eelarve täitmise, raamatupidamise ja osaliselt aruandluse tagamisel. Eelarvestamisega seotud edutegurite puhul saab keskus mängida tehnilise toe rolli, pakkudes infotehnoloogilisi vahendeid ja vajadusel andmete administreerimist.

Avaliku sektori asutuste koostöö teenuste ühisel tarbimisel sobib pigem tehnilist tüüpi tugitegevustele, mis pole väga heterogeensed (Bailey 1999: 31).

Soome KIEKU programmi puhul toodi ühe olulise tähelepanekuna välja, et planeerimise ja kontrolliga seotud tegevusi ei ole suures ulatuses mõistlik viia teeninduskeskusesse. SFSC roll peab otsustustegevuste puhul piirduma vajaliku tehnilise toega. Samas aga on piisavalt paindliku aruandlusinfosüsteemi puhul võimalik suurt osa juhtimisaruandlust planeerimiseks ja kontrolliks pakkuda SFSC-l.

Autori hinnangul on tööprotsesside mõistlik valik ja protsesside kirjeldamine olulisimaks SFSC eduka toimimise aluseks. Protsessijuhtimisega tihedalt seotult käsitletakse tänapäeval ka toetavate infosüsteemide arendamist ja haldamist.

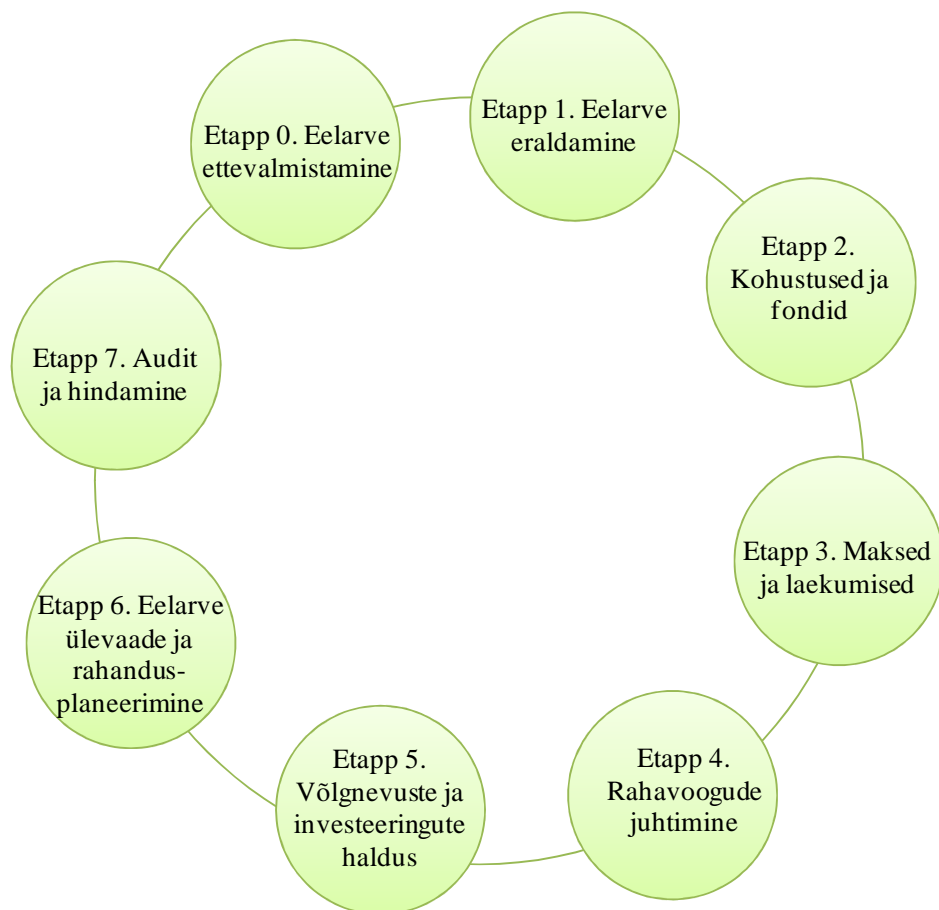
Tänapäeval on **integreeritud finantsjuhtimise süsteemi** (*IFMIS – integrated financial management information system*) juurutamine saanud avaliku sektori finantsjuhtimise reformide sünonüümiks. Sageli käsitletakse IFMISi kui lahendust kõikidele finantsjuhtimise probleemidele. Samas võivad suured investeeringud infosüsteemi osutada mõttetuks, kui süsteem ei toeta tööprotsesse ja vastupidi. (Peterson 2006: 15)

Diamond ja Kheman rõhutavad, et IFMISi juurutamise juures tuleb silmas pidada moodulitel põhinevat, kuid integreeritud lähenemist, mis tagab funktsioonide kaetuse kogu finantsjuhtimise protsessi ulatuses. Üksikud rakendused eelarve ettevalmistamiseks, täitmiseks, raamatupidamiseks, maksete halduseks, aruandluseks ja muuks võivad pigem suurendada tööjõu kasutamise vajadust ja põhjustada andmete ebausaldusväärset. (Diamond et al. 2005: 28)

Peterson toob Etioopia näitel välja, et olemasolevate tööprotsesside infotehnoloogilise toe loomine ei anna nii tõhusat tulemust kui tegevuste endi muutmine, standardiseerimine ning seejärel automatiseerimine (Peterson 2006: 32). Ida-Euroopa on IFMISide juurutamisel oluliseks eeliseks see, et kogu seadusandlik ja institutsiooniline raamistik on uus ja muutustele avatud (Heidenhof *et al.* 2002: 13). Aafrika PFM reformide näitel tuuakse infosüsteemi edukuse faktorina välja standardiseeritud ja koondatud finantstegevused (Wescott 2008a: 21).

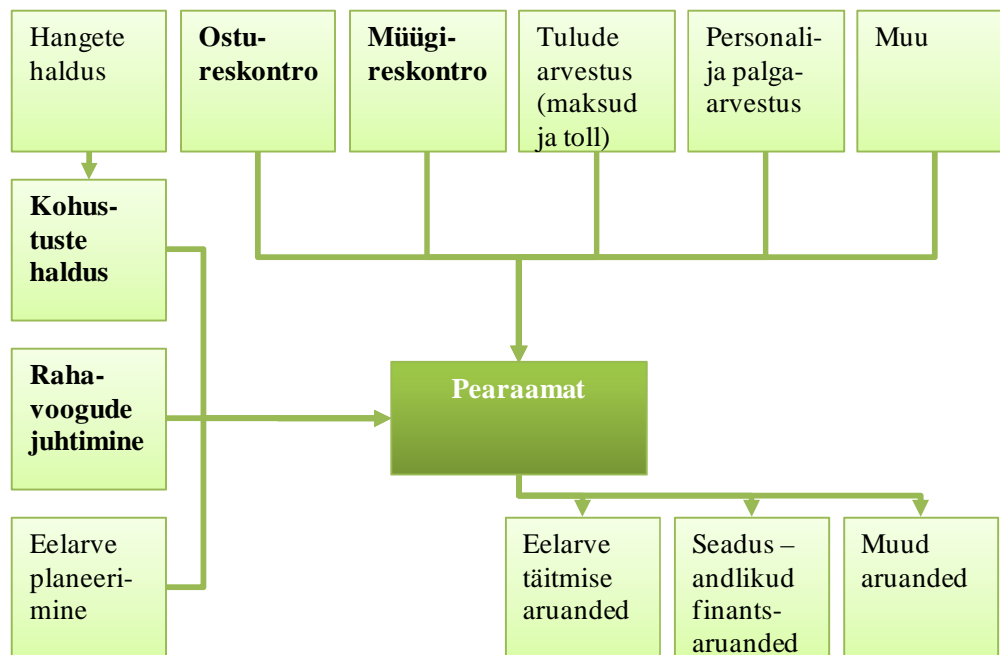
Finantsteeninduskeskuste puhul peetakse IFMISi üheks edukuse võtmeks ja samas ka juurutusfaasis potentsiaalseks riskiks. Et SFSCsse koondatud protsessid oleks üldise finantsjuhtimise protsessi lahutamatu ja sujuvalt toimiv osa, on oluline infosüsteemi läbimõeldud ja integreeritud tugi. Näiteks juhul kui ostuarvete sisestamine tehakse finantsteeninduskeskuses ja igapäevast operatiivset kuluaruandlust kasutab eelarveline asutus, ei ole mõeldav, et need osapooled ei kasutaks ühtset või ühendatud infosüsteeme.

Kompleksne IFMIS toetab riigi finantsjuhtimise süsteemi tervikuna ning peab silmas kõiki finantsjuhtimise edutegureid, nagu kirjeldab joonis 12.



Joonis 12. IFMIS ja riigi finantsjuhtimise süsteem (Integrated ... 2008: 15).

Tüüpiline IFMIS süsteem koosneb erinevatest komponentidest, nagu näitab joonis 13.



Joonis 13. Tüüpilise IFMISi komponendid (Integrated ... 2008: 17)

IFMIS süsteemi keskseks osaks on pearaamat ning lisaks ostureskontro, müügi-reskontro, kohustuste haldus ja rahavoogude juhtimine. Ostureskontro komponent haldab ostuarveid ja tasumisi, müügi-reskontro haldab automaatselt nõudeid ja laekumisi, kohustuste komponent tagab nii juriidiliste kui finantsiliste kohustuste käsitlemise ja eelarvevahenditele vastavuse ning rahavoogude juhtimine jälgib ja prognoosib rahavajadust ja tagab suhtluse pangasüsteemidega. (Integrated ... 2008: 18)

Millist osa IFMIS komponentidest finantsteeninduskeskuse töös kasutatakse, sõltub keskuse töökohustustest. Riigi seisukohalt on aga oluline, et keskuses tehtavad tehingud ja sisestatud andmed oleksid seotud osapooltele kättesaadavad ja kasutatavad. Osapoolte, protsesside ja informatsioonivoo ülevaatlilik IFMIS joonis on toodud lisa 2.

Nagu eelpool välja toodi, on infosüsteemiga seotud probleemidel oluline roll teeninduskeskuse ebaõnnestumise tõenäosuse realiseerumisel. IFMIS rakendamise peamisteks riskideks peetakse (Diamond *et al.* 2005: 21):

- ebapiisavat poliitilist tuge;
- süsteemi läbimõtle mata osalist juurutamist;

- keskendumist ainult raamatupidamise funktsioonidele;
- tööprotsesside muudatuste vajaduste eiramist;
- ebapiisavat projektijuhtimist;

IFMIS juurutamine peab toimuma paralleelselt finantsteeninduskeskuse rakendamisega, kusjuures tööprotsesside muudatused peavad olema eelnevalt analüüsitud ja disainitud. See tagab infosüsteemi töö maksimaalse toe uutele või uuendatud protsessidele. (Diamond *et al.* 2005: 8)

Üks viimase aastakümne edukamaid IFMIS süsteemi juurutusi Euroopas on toimunud Slovakkias. Sealse reformi edu võtmeks oli poliitikute ja juhtide kõrge pühendumus, kuid ka selge strateegia ja ajakava. PFM reform Slovakkias oli ajendatud püüdlusest liituda Euroopa Liiduga, kuid lisaks võeti arvesse ka kohalikke riigijuhtimise vajadusi. (Integrated ... 2008: 28)

Enne integreeritud finantsjuhtimise süsteemi rakendamist olid selgelt määratletud tööprotsesside muudatused ja uue finantsteeninduskeskuse tööülesanded ning nendega seotud nõuded infosüsteemile. Tähelepanuta ei jäetud ühegi osapoole vajadusi, vaid analüüsiti riigi finantsjuhtimise süsteemi infotehnoloogilist tuge tervikuna eelarve ettevalmistamisest aruandluseni. (Svetkovska 2010: 11)

Slovakkia IFMIS disainiti neljast suuremast komponendist:

- 1) pearaamat;
- 2) eelarvestamine;
- 3) pangatehingute käsitlemine;
- 4) aruandlus.

Slovakkia riigi finantsjuhtimise infosüsteem käivitus 2004. aastal ja seda peetakse nüüd üheks efektiivsemaks Euroopa Liidus (Integrated ... 2008: 28).

Üheks oluliseks parenduseks peetakse elektrooniliste dokumentide (sh arvete) käsitlemise kasutuselevõttu finantsjuhtimise protsessis, mis võimaldab teeninduskeskustel ja nende teenuste tarbijatel informatsiooni kiiresti käsitleda ja katkematu ahelana edastada. Näiteks Taani avalik sektor läks elektroonilistele arvetele üle

juba 2005. aastal, mis tagab neile aastase kulude kokkuhoiu hinnanguliselt 135 miljonit eurot (Brun 2010: 1).

Kogemustel põhinevalt on autori arvates on üheks olulisemaks integreeritud finantsjuhtimise, nagu ka kõigi teiste infosüsteemide eduka rakendamise ja toimimise eelduseks läbimõeldud ja kaardistatud tööprotsesside olemasolu, mistõttu tuleb protsessijuhtimist ja selle tarkvaralist tuge käsitleda lahutatult, kuid kindlasti lähtuda eelkõige protsessi vajadustest, mitte tarkvaravõimalustest.

1.2.3. Finantsteeninduskeskuse juurutamine ja selle tegevustulemuste mõõtmine

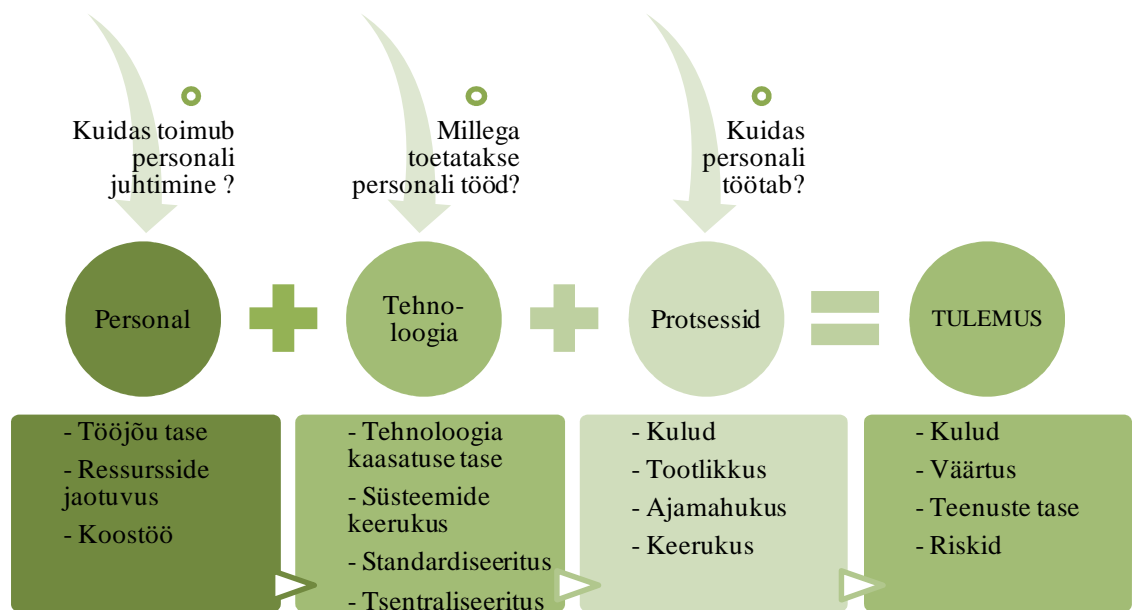
Eelnevates peatükkides välja toodud teeninduskeskuste peamised riskid ja ebaõnnestumise tegurid on enamasti seotud juurutusfaasis tehtud vigadega. Kõik teeninduskeskuste juurutamised peavad läbima sarnase elutsükli. Kõige edukamaks peetakse viieetapilist finantsteeninduskeskuse juurutamise lähenemist, mis on ülevaatlilikult toodud ära joonisel 14 ja detailselt käsitletud lisas 5.



Joonis 14. Finantsteeninduskeskuse juurutamise viieetapiline lähenemine (Shared Service ... 2009: 9).

Eelhinnangu faasis ehk null etapil viiakse läbi üldine analüüs ja parimate praktikate võrdlemine, selgitamaks välja, kas konkreetsel ettevõttel või riigil on üldse huvi finantsteenuseid teenuskeskusesse koondada. Informatsiooni selle etapi tarvis saadakse kirjandusest, konverentsidelt, teistelt ettevõtetelt või riikidelt. Paika pannakse üldine visioon ja kõrgema taseme stsenaariumid. Eelfaasis analüüsitakse ka potentsiaalsete teenusepakujate võimalikku panust, juriidilisi aspekte ja koostatakse esialgne projekti etappide ülevaade.

Teostatavuse analüüs sisaldab kogutud informatsiooni põhjal protsesside, inimressursi ja tehnoloogia analüüsi, mille põhjal on võimalik hinnata, kas finantsteeninduskeskuse loomine on mõistlik samm ning millised tegevused on tarvis läbi viia disaini faasis. Seda etappi nimetatakse ka võtmetegurite hindamise etapiks, mida on ülevaatlilikult kujutatud joonisel 15.



Joonis 15. Võtmetegurite hindamise protsess (Melchior 2008: 97).

Disaini etapi eesmärk on välja töötada parimatel praktikatel põhinevad teeninduskeskuse protsessid, panna paika tulemusnäitajate süsteem ja valitsemismudel. Samuti viiakse selles etapis läbi pilootprojektid ning visandatakse esialgsed teenustaseme lepingud. Oluline erinevus teostatavuse analüüsi etapiga on see, et disainitakse teadmiseiga, et teeninduskeskuse loomine on juba otsustatud.

Teostuse etapp algab tavaliselt juba paralleelselt disainiga, teeninduskeskuse ja selle infrastruktuuri (sh IT lahendus) füüsilise üleehitusega ning lõpeb keskuse töö käivitamisega, sisaldades vahepeal töötajate väljaõpet, lepingute sõlmimist ja muid tegevusi. Sisuliselt ei kaasata finantsteeninduskeskuse käivitamisele mitte ainult keskuse töötajaid, vaid ka kõiki seotud rollide täitjaid (näiteks teenindatavate asutuste aruandluse tarbijaid), kes peavad saama vastava koolituse edaspidisteks tööprotsessideks.

Optimeerimise faasi jõuavad juba käivitatud teeninduskeskused. Kvaliteedijuhtimise üks peamisi alustalasid on pidev parendamine, mida viiakse jätkusuutlikkuse tagamiseks järjepidevalt läbi just antud etapis. Tabelis 4 tuuakse Euroopa erasektori näitel välja potentsiaalsed kulu kokkuhoiu võimalused erinevate optimeerimistegevuste puhul.

Tabel 4. Kokkuhoiuvõimalused finantsteeninduskeskuste optimeerimisest

Tegevus	Alamtegevused	Potentsiaalse kokkuhoiu osakaal
Ümberkujundamine	Tehnoloogia mõjujõu suurendamine	25%
	Protsesside, töövoogude, organisatsiooni jm optimeerimine	
	Organisatsiooni kohandamine	
	Parimate praktikate juurutamine	
Standardiseerimine	Protsesside ja poliitikate standardiseerimine	25-50%
	Süsteemide arvu minimeerimine	
Konsolideerimine	Füüsiliste asukohtade vähendamine	25-50%
	Organisatsiooni tegevuste koondamine ja sujuvamaks muutmine	
	Standardiseerimine teiste tegevuste arvelt	

Allikas: Bangemann 2005: 222.

Ainuüksi finantsteeninduskeskuste füüsiliste asukohtade vähendamisest saavutas Soome kulude kokkuhoiu hinnanguliselt 10% kogu keskuse kuludest.

Lisaks stabiliseerimise ja parendamise tegevustele võib optimeerimine aga tähendada ka suuremaid arendusmuudatusi nagu laienemine uutele protsessidele ja tegevustele, teenuste väljast sisseostmine, virtuaalsetele teenustele üleminek või teenuste ärilisel otstarbel osutamine välistele tarbijatele. Avaliku sektori puhul tuleb aga iga muudatust või arendust läbi viies tähelepanelikult analüüsida mõju finantsjuhtimise protsessile ja selle eduteguritele tervikuna.

Tegevustulemuste mõõtmine ja hinnakujundus finantsteeninduskeskuses

Finantsjuhtimise protsessi tegevuste teeninduskeskusesse koondamise üks peamisi eesmärke on töö tulemuslikkuse tõstmine ja selle abil kulude kokkuhoid. Seetõttu mängib tulemusnäitajate mõõtmine finantsteeninduskeskuste töös olulist rolli. Tihtipeale on tulemusnäitajatele üles ehitatud ka teenustaseme lepingud (*SLA – service level agreement*) ning hinnastamine. Antud teemadega tegeldakse keskuse juurutamise disaini faasis.

Euroopa erasektori näitel on Bangemann (2005: 81) välja toonud, et 60% teeninduskeskustes paranes töö produktiivsus koos keskuse rakendamisega tegevustulemuste mõõtmise juurutamisel üle 20%. 50% puhul vähenesid ka kulud üle 20% ja 45% puhul paranes teenuste kvaliteet üle 20%.

Avalikus sektoris on juba enam kui kahekümne aasta vältel tegeldud tulemuste mõõtmise ja analüüsiga. Tegevustulemustega seotud probleeme on käsitletud mitmed teadlased ja mõned seisukohad on välja toodud alljärgnevalt (Behn 2003: 587):

- Üha laialdasemalt on tegevustulemuste mõõtmist hakatud kasutama eelarvestamisel, ressursside planeerimisel, töötajate motiveerimisel, lepingute sõlmimisel, teenuste kvaliteedi parandamisel ning kodanike ja avaliku sektori vahelise suhtluse parandamisel.
- Tegevustulemusi on hakatud mõõtma iga-aastaselt, parandamaks aruandlust ja otsuste langetamise kvaliteeti, aga ka tihedamalt, parandamaks juhtimist ja programmide kvaliteeti.
- Tegevustulemusi kajastavad näitajad on vajalikud eesmärkide seadmiseks, nende eesmärkide saavutamiseks vajalike tegevuste planeerimiseks, ressursside jagamiseks nimetatud tegevustele ning tulemuste jälgimiseks ja hindamiseks.
- Tegevustulemuste mõõtmine võimaldab saavutada mitut erinevat juhtimislikku eesmärki: planeerida, hinnata, tagada organisatsiooni õppimine, ergutada parendustegevusi, parandada otsuste kvaliteeti ja ressursside jaotamise efektiivsust, kontrollida, lihtsustada vastutuse delegeerimist.

Tulemusnäitajate väljatöötamisel peaks lähtuma sellest, milleks, kelle jaoks, mis formaadis ja intervalliga tulemusi mõõta tahetakse. Tulemusnäitajad on mõistlik välja

töötada mitmel tasandil vastavalt sellele, kes on informatsiooni tarbijaks. (Bacal 1999: 26)

Ameerika Ühendriikide haiglate finantsteeninduskeskuse tulemusnäitajate aruandlus esitatakse näiteks neljal tasemel (vt. tabel 5).

Tabel 5. Haiglate finantsteeninduskeskuse tulemusaruanded

Tulemusaruanne	Soovituslik tulemusnäitajate arv	Aruandlus-sagedus	Kasutajad
<i>Balanced scorecard</i> ⁹	5-7 teeninduskeskuse kohta	Kvartaalne	Juhtkomitee (<i>steering committee</i>)
Tulemuslikkuse võtmenäitajad	3-5 finantsprotsessi kohta	Kuine	Teeninduskeskus ja teenindatavate asutuste juhid
Protsessi tulemusnäitajad	1-2 töötaja kohta	Päevane, nädalane	Protsessi osalised ja juhid
Tegevusaruanne	Siseauditi aruande sarnane kokkuvõte	Aastane	Tippjuhtkond, juhtkomitee, projektijuhid

Allikas: Bangemann 2005: 82.

Tulemusnäitajaid peab olema mõistlik arv, need peavad olema kergesti kogutavate ja reaalselt eksisteeritavate andmetega ning selgesti mõistetavad. Finantsteeninduskeskuse tulemusnäitajate väljatöötamisel peab silmas pidama riigi finantsjuhtimise protsessi üldisi ja teeninduskeskuse konkreetseid eesmärke. Tulemusnäitajad saab jaotada kolmeks: kulu või kvantiteedi näitajad, kvaliteedi näitajad ja aja või kiiruse näitajad. Kulunäitajaks võib finantsteeninduskeskuses olla näiteks kulu sisestatud ostuarve kohta, kvaliteedinäitajaks veatult sisestatud arvete osakaal ning ajaliseks näitajaks aruandluse õigeaegsus. Tulemusnäitajad saab liigitada välisteks ja sisemisteks vastavalt nende tarbijate iseloomule. (Bangemann 2005: 85-86)

Finantsteeninduskeskuse tulemusnäitajate näited ostuarvete ja tasumiste sisestamise protsessis on toodud joonisel 16.

⁹ *Balanced scorecard* – tasakaalus tulemuskaart on multidimensionaalne raamistik kirjeldamaks, juhtimaks ning rakendamaks strateegiat kõikidel organisatsiooni tasanditel, seostades organisatsiooni eesmärgid, tegevused ja jälgitavad näitajad strateegiaga (Kaplan, Norton 2000:3)

		Info tarbija	
		Väline	Sisene
KULU/ KOGUS	<ul style="list-style-type: none"> •Kulu ühe sisestatud ostuarve kohta •Kulu ühe makse kohta •Kulu ühe hankija kohta •Ostuarvete koguarv •Käsitsi sisestatud maksete koguarv 	X X	X X X
KVALITEET	<ul style="list-style-type: none"> •Ostuarveid ühe töötaja kohta •Veatult sisestatud ostuarvete osakaal •Käsitsi sisestatud makseid ühe töötaja kohta •Automaatselt töödeldud maksete osakaal •Erinevate hankijate arv töötaja kohta •Tähtaegselt töödeldud maksete osakaal 	X X	X X X X X
AEG	<ul style="list-style-type: none"> •Ühe ostuarve käsitlemise keskmine kiirus •Ühe ostuarve sisestamiseks kuluv keskmine aeg 		X X

Joonis 16. Ostuarvete ja tasumiste sisestamise protsessi tulemusnäitajad (Bangemann 2005: 86).

Hinnakujunduse teematikat ei peetud finantsteeninduskeskuste puhul algselt kuigi oluliseks, vaid kasutati kulupõhist lähenemist kulude edasikandmise näol, kuid läbipaistvuse, teenuse kvaliteedi ja kulu võrdlemise vajadus viis teenuse osutajate ja tarbijate hinnaläbirääkimisteni. Tänapäeval on 63% Euroopa ettevõtetes teeninduskeskuse teenustasemelepingutesse kaasatud kindel hinnakujunduse meetodika (Bangemann 2005: 89).

Teeninduskeskuste SLA hinnakujunduse meetodikad jagunevad üldjoontes neljaks (Minnaar *et al.* 2009: 21):

- kulude jaotamise meetod;
- teenuspõhine hinnakujundus;
- ajapõhine hinnakujundus;
- võrdlusmeetod.

Aja jooksul vaadatakse hinnakujundus teenusepakkuja ja –tarbija koostöös jooksvalt üle, kuid igal juhul peaks kasutatav meetodika olema lihtne, õiglane, kliendikeskne ja kulusid optimeeriv (Bangemann 2005: 90).

Erinevaid hinnakujunduse meetodikaid, mille vahel valida on palju, osa neist on toodud järgnevat loetelust (Minnaar *et al.* 2009:23):

- Kulude mittejaotamine, mille puhul arveldust teenuse saaja ja teeninduskeskuse vahel ei toimu ja kulud jäävad teeninduskeskuse kanda. Seda meetodit kasutavad paljud riigiasutused või ettevõtted, kes leiavad, et arvestus teenuse mahu või kvaliteedi üle ning selle tasustamine ei oma piisavat efekti.
- Kulude jaotamine kõrgeimale tarbijale, mille puhul teeninduskeskuse kulud kantakse täismahus edasi kas ettevõtete grupi või riigiasutuste kõrgeimale tasemele, kes siis vajadusel aruandluse tarvis kulusid edasi jaotab.
- Tegelikult kulude jaotamise puhul kantakse kulud edasi vastavalt kokkulepitud kulukäituri teele. See meetod on levinud uutes teeninduskeskustes, mille tegevus on planeeritud ja korraldatud nii, et selline kuluarvestus on võimalik.
- Kulude fikseeritud jaotamise korral kantakse keskuse tegelikud kulud üle kokkulepitud mahtude või proportsioonides. Sellise meetodi puhul on teenuse tarbijatel lihtne finantsteenuste kulusid eelarvestada, kuid keeruline tegelike teenuse mahtude muutuse juures hiljem adekvaatset tulemust saavutada.
- Tehingupõhine hinnakujundus on kasutusel peamiselt hästi mõõdetavaid tehinguid teostavate teeninduskeskuste puhul. Hinnad võivad põhineda kas planeeritud või tegelikel keskuse kuludel tehingute teostamisel või hoopis kokkulepitud tasudel.
- Fikseeritud hinnakujunduse puhul fikseeritakse kindel summa, mis ei põhine tehingute arvu.
- Mahupõhine hinnakujundus tähendab teenuste hinna rakendamist vastavalt mahule (näiteks 1-1000 tehingu puhul on ühe tehingu hinnaks 100,00, 1001-2000 tehingu puhul 99,00 jne). Selle meetodi eeliseks on kliendipoolne huvi kas suurendada teenuste mahtu või hoida see mingis kindlas vahemikus.
- Menüüpõhine hinnakujundus on küll kõige täpsem, kuid ka kõige keerukam administreerimise seisukohalt, kuna tähendab teenuste täpse tüübi ja arvu ning

hinnakirja detailset jälgimist. Sageli sõltub hinnakirja hind veel teenuse kvaliteedi tasemest.

Hinnakujunduse valikut peaks lihtsustama lisas 3 toodud otsustuspuu.

Teenustaseme lepingutel on oluline roll finantsteeninduskeskuse juhtimises. SLA on sisuliselt teenuse kvaliteedi tagamise leping teenuse osutaja ja tarbija vahel. SLA põhikomponentideks on (Bangemann 2005: 95):

- teenuste ülevaade;
- teenuse osutamise kirjeldus;
- kulude ja hinna informatsioon;
- võrdlusandmed;
- teenuse kvaliteedi taseme kohustus;
- tarbija kohustused;
- teenuse pideva parendamise kohustus;
- muud tingimused ja kehtivusandmed.

Teenuse kvaliteedi taseme kohustuste osa kajastab tulemusnäitajaid, mille konkreetset kohustuslikud väärtused on lepingus selgelt välja toodud.

Töötulemustest aru saamine ning nende mõõtmine on oluline iga töökorralduse ja organisatoorse ülesehituse puhul, kuid eriti olulised on tulemusnäitajad ja nende väärtused ärielistel alustel toimiva teenuste osutamise ja tarbimise puhul.

Finantsteeninduskeskustel on avaliku sektori tööprotsessides kindlasti suur potentsiaal. Selleks aga, et keskused toimiks tulemuslikult ja kuluefektiivselt on tarvis kindlasti oskuslikult analüüsida kõiki eeliseid, puudusi, riske ja võimalusi ning teha optimaalne valik finantsjuhtimise protsessidest, mida koondada ühtse juhtimise alla. Erinevad juhtimisspetsialistid leiavad, et erasektoris juba tõestatud teeninduskeskuste edu ei pea avalikule sektorile kättesaamatuks jääma vaid seetõttu, et hoitakse kinni traditsioonilisest lähenemisest (Turning ... 2005: 17). Pigem nähakse tulevikus võimalikuna reforme, mille käigus isegi mitmed sarnased riigid koondavad oma finantstegevusi ühtse keskuse alla. Autori arvates on viimane väide juba ainuüksi konfidentsiaalsuse seisukohalt liialt radikaalne. Küll aga leiab autor, et

teeninduskeskustepõhise lähenemise rakendamist on mõistlik kaaluda ka Eesti riigi finantsjuhtimise protsessi parendamisel. Sellest tulenevalt analüüsitakse järgnevalt Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise korraldust, hetkeseisu, protsesside täiustamise vajadusi ja teeninduskeskuse rakendamise võimalusi ning probleeme.

2. EESTI AVALIKU SEKTORI FINANTSJUHTIMINE JA TEENINDUSKESKUSTE VÕIMALIK ROLL SELLES

2.1. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise korraldus ja täiustamise vajadused

2.1.1. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise korraldus

Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise üldiseks korraldajaks on Eesti Vabariigi Rahandusministeerium ning seda valdkonda reguleerib hulk õigusakte. Sisuliselt korraldab aga finantsjuhtimisega seotud tegevusi iga eelarveline asutus ise.

Eesti Vabariigi finantsjuhtimise põhimõtted on kirja pandud 2008. aasta jaanuaris avaldatud „Riigi finantsjuhtimise arendamise kontseptsioonis“, mis ütleb, et riigi finantsjuhtimine on koondnimetus tegevustele, mida viiakse ellu riigivõimu teostavate asutuste poolt riigivõimu teostamiseks vajalike avalike ressursside kasutamiseks. Need tegevused hõlmavad ressursside kasutamise planeerimist, korraldamist ja järelvalvet ja moodustavad omavahel seotuna riigi finantsjuhtimise süsteemi (Riigi finantsjuhtimise ... 2008: 2). Autori nägemus Eesti riigi finantsjuhtimise tervikprotsessist koos tugitegevustega on toodud lisas 6.

Eesti riigisektori finantsjuhtimise koordineerijaks on Eesti Vabariigi Rahandusministeerium, kelle põhiülesanne on valitsuse majandus- ja finantsalane nõustamine, ettepanekute esitamine ning poliitikaelluviimine ministeeriumile antud pädevuse piires. Rahandusministeeriumi valitsemisala põhifunktsioonid on (Rahandusministeeriumi valitsemisala ... 2010:3):

- valitsuse finants- ja ressurssihalduspoliitika kavandamine ja elluviimine;
- riigi eelarvepoliitika kavandamise koordineerimine ja elluviimine;

- riigi maksu- ja tollipoliitika kavandamine ja elluviimine;
- majandusanalüüs ja –prognoos;
- avaliku sektori arendamine;
- riigiabi andmise lubade menetlemine ning riigiabi seaduslikkuse ja kasutamise üle järelvalve teostamine;
- riigihangetega seotud tegevus;
- riiklik statistika;
- valitsuse sisekontrollisüsteemi arendamine ja siseauditi korraldamise koordineerimine,
- riigiraamatupidamine;
- riigi finantsvarade ja –kohustuste haldamine, riigile antav välisabi ja laenud;
- välistoetuste koordineerimine.

Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise protsessi reguleerivad peamiselt järgmised õigusaktid:

- Riigieelarve seadus;
- Vabariigi Valitsuse 13. detsembri 2005. a määrus nr 302 „Strateegiliste arengukavade liigid ning nende koostamise, täiendamise, elluviimise, hindamise ja aruandluse kord”;
- Rahandusministri 6. juuli 2009. a määrus nr 44 „Ministeeriumi valitsemisala 2010. aasta eelarve projekti koostamise tingimused ja esitamise tähtaeg ning investeringute kava koostamise kord ja tegevuskava vormid”;
- Rahandusministri 2. jaanuari 2006. a määrus nr 1 „Riigieelarve kassalise teenindamise eeskiri”;
- Rahandusministri 11. detsembri 2003. a määrus nr 105 „Riigi raamatupidamise üldeeskiri“;
- Kohaliku omavalitsuse korralduse seadus;
- Valla- ja linnaeelarve seadus;
- Valla või linna põhimäärused (eelarve koostamine);
- Valla või linna volikogu määrused (eelarve täitmine).

Tulenevalt loetletud seadustest, määrustest ja nendega omakorda seotud juhistest on kehtestatud reeglistik riigieelarve koostamise, vastuvõtmise ja täitmise; arengukavade liikide ning nende koostamise, täiendamise, elluviimise, hindamise ja aruandluse; riigieelarve kassalise teenindamise; riigi raamatupidamise ning omavalitsuste finantsvaldkondade ülesannete kohta.

Riigieelarve seadus sätestab riigieelarve koostamise, vastuvõtmise ja täitmise korra. Riigikogu, Vabariigi Presidendi, Riigikontrolli, õiguskantsleri, Riigikohtu, Riigikantselei ja maavalitsuste eelarvete koostamise, täitmise, täitmise arvestuse ja aruandluse korraldamisel rakendatakse riigieelarve seadusega ministriumidele ja nende valitsemisaladele kehtestatud korda, kui riigieelarve seaduses ei ole sätestatud teisiti. (Riigieelarve seadus 1999)

Strateegiliste arengukavade liigid ning nende koostamise, täiendamise, elluviimise, hindamise ja aruandluse kord sätestab täidesaatva riigivõimu asutuste poolt välja töötatavate strateegiliste arengukavade liigid ning nende koostamise, täiendamise, elluviimise, hindamise ja aruandluse korra. Valdonna arengukavade nõudeid ei kohaldata välislepingutest või Euroopa Liidu õigusaktidest tulenevate arengukavade suhtes. Määrust kohaldatakse teistest seadustest tulenevate arengukavade suhtes niivõrd, kui võrd seadusest ei tulene teisiti. Antud määrust ei kohaldata maavanema kinnitatavate arengukavade suhtes ja ministri kinnitatavate valdkonna arengukavade suhtes. (Strateegiliste arengukavade ... 2005)

Riigieelarve kassalist teenindamist korraldab Rahandusministeeriumi riigikassa osakond ehk riigikassa. Riigieelarve kassaline teenindamine toimub e-riigikassa infosüsteemi vahendusel. Laekumised riigieelarvesse ja väljamaksed riigieelarvest tehakse riigieelarvet teenindavates pankades avatud riigikassa ühendkontserni ehk TSA koosseisu kuuluvate arvelduskontode kaudu vastavalt riigieelarve kassalise teenindamise eeskirjale ning kooskõlas pangaga sõlmitud lepingu tingimustega. Riigieelarve seaduse kohaselt võib rahandusminister erandjuhtudel oma käskkirjaga anda riigiasutustele eriloa riigikassa kontserniväliste arvelduskontode kasutamiseks. (Riigieelarve kassalise ... 2006)

Riigi raamatupidamise üldeeskiri lähtub Eesti heast raamatupidamistavast. Üldeeskirjas kirjeldatud arvestusmeetodid tulenevad raamatupidamise seadusest ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditest (RTJ), samuti rahvusvahelistest avaliku sektori raamatupidamise standarditest (IPSAS). Riigiraamatupidamiskohustuslane kehtestab vastavuses riigi raamatupidamise üldeeskirja nõuetega oma raamatupidamise sise-eeskirjas täiendavad arvestuse ja aruandluse nõuded nii riigiraamatupidamiskohustuslasele kui ka selle koosseisus olevatele üksustele, kelle kohta peetakse iseseisvat raamatupidamisarvestust. Riigiraamatupidamiskohustuslase üksusel võib olla oma raamatupidamise sise-eeskiri, mis võtab arvesse üldeeskirjas ja riigiraamatupidamiskohustuslase raamatupidamise sise-eeskirjas kehtestatud nõudeid. (Riigi raamatupidamise ... 2003)

Kohaliku omavalitsuse korralduse seadus määrab kindlaks kohaliku omavalitsuse ülesanded, vastutuse ja korralduse ning omavalitsusüksuste suhted omavahel ja riigiorganitega (sh munitsipaalomandiga, majandustegevusega ja juriidilistes isikutes osalemisega, maksude ja koormistega, arengukavaga, eelarvega, raamatupidamise aja aruandlusega seotud tegevused). (Kohaliku ... 1993)

Sisuliselt korraldab finantsjuhtimisega seotud tegevusi iga eelarveline asutus ise lähtudes kehtestatud seadusandlusest ja regulatsioonist. Selleks on eelarvelistel asutustel vastav personal ja vastavad töövahendid. Lisaks erinevates Euroopa riikides juurutatud teeninduskeskustele on tegevusi koondavat tööprotsesside optimeerimist kasutanud ühel või teisel moel ka mõned Eesti asutused nagu maavalitsused, kohtud, Tallinna ja Tartu linn.

2010. aasta alguses koondati Eesti maavalitsuste personaliarvestus ja raamatupidamine ühtsesse teeninduskeskusesse asukohaga Viljandis. Ühise raamatupidamisüksuse loomine võimaldab maavalitsuste ja nende hallatavate asutuste finants- ja personaliarvestuses saavutada suuremat efektiivsust ning annab võimaluse loobuda iseseisvatest majandustarkvaradest, minnes üle ühtse tarkvara kasutamisele. Uues osakonnas on loodud 26 asutuse teenindamiseks 18 töökohta. Viljandi maavanema Lembit Kruuse sõnul aitab raamatupidamise tsentraliseerimine raha kokku hoida ning lisaks on riigil viimaks ometi ülevaade, mis tegelikult maavalitsuste raamatupidamises toimub. (Uus raamatupidamise ... 2010)

Eesti Kohtute Raamatupidamiskeskus on justiitsministeeriumi hallatav ja riigieelarvest finantseeritav asutus asukohaga Tartus. Keskuse ülesandeks on tegelda Eesti kohtute ja vanglate raamatupidamisega ning riigi nõuete täitmisele saatmise ja arvestuse korraldamisega. Riigi nõueteks loetakse neid Eesti Vabariigi varalisi nõudeid, mis on tekkinud kohtumenetluse tulemusena, kus Eesti Vabariik ei ole olnud menetlusosaline. (Kohtute ... 2004)

2009. aastal moodustati Tallinna Linnakantselei finantsteenistuse finantsarvestuse osakonna koosseisu raamatupidamiskeskus, milles on 15 ametikohta. Sellega kaotati raamatupidamisfunktsioonid Tallinna Ettevõtlusameti, Tallinna Linnaplaneerimise Ameti, Tallinna Linnavaraameti ökonomikaosakonna, Tallinna Perekonnaseisumeti, Tallinna Linnaarhiivi ja Tallinna Transpordiameti koosseisus (Tallinna ... 2009). Tallinna linna finantsdirektori Katrin Kendra¹⁰ sõnul on Tallinnas hetkel neli suuremat ametit veel raamatupidamiskeskusesse üle toomata, samas on keskuse teenindamisel ka linna konsolideerimisgruppi kuuluvad valitseva mõju all olevad väiksemad sihtasutused ja äriühingud.

Tartu Linnavalitsuse haldusalasse kuuluvate asutuste raamatupidamine pole küll struktuuriliselt koondatud ühtsesse teeninduskeskusesse, kuid omab ühtlustatud protsesse ja ühist tarkvara, mis võimaldab terviklikku finantspilti kõigist ettevõtetest. Praegu kasutab Tartu linnavalitsuses juurutatud raamatupidamissüsteemi 50-60 raamatupidajat ning arendusjärgus on veel personalimoodul (Microsoft ... 2010).

Autori hinnangul on Eesti riigi finantsjuhtimine korrektselt reguleeritud olenemata sellest, et sisuliselt korraldab finantsjuhtimise tegevusi iga eelarveline asutus (mõningate eranditega) iseseisvalt. Range regulatsioon iseenesest aga ei teeni efektiivsuse ja töövoo sujuvuse huvisid.

¹⁰ Autori intervjuu

2.1.2. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise täiustamise vajadused

Võrreldes paljude teiste PFM reforme läbiviivate riikidega on Eestil kindlasti märkimisväärne edumaa. Juba 2004. aastal viidi riigiasutused kassapõhiselt raamatupidamiselt üle tekkepõhisele raamatupidamisele. Kui paljude Ida-Euroopa riikide jaoks on raamatupidamise täiustamine võtmeküsimuseks, siis Eesti peab raamatupidamiselt liikuma laiemale terviklikule finantsjuhtimisele. Ka infotehnoloogiliselt on Eesti riigi finantsjuhtimine kindlasti väga arenenud, kuid tulenevalt süsteemide paljususest on hetkel päevakorral integreerimisega seotud temaatika.

Eesti Vabariigi finantsjuhtimise põhimõtted kajastuvad 2008. aasta jaanuaris avaldatud „Riigi finantsjuhtimise arendamise kontseptsioonis“. Kontseptsioonile viidatakse ka dokumendis „Rahandusministeeriumi valitsemisala arengukava aastateks 2011-2014“. Vastavalt sellele on finantsjuhtimine terviklik seostatud tegevuste süsteem alates ressursside planeerimisest nende kasutamise aruandluse ja kontrollini, mis on omakorda aluseks edasisele planeerimisele.

Riigi finantsjuhtimise arendamise kontseptsioonis tuuakse välja, et riigi finantsjuhtimise tegevused ei moodusta terviklikku ahelat ning tegevustele kulutatakse liialt inimressurssi. Konkreetseteks vajakajäämisteks kontseptsiooni kohaselt on (Riigi finantsjuhtimise ... 2008: 8-15):

- õiguslik raamistik on puudulik;
- eelarvestamise meetod ei vasta valitsuse poliitika kujundamise ja elluviimise vajadustele;
- keskpikk planeerimisperiood ei ole juurdunud;
- arvestus ja aruandlus ei võimalda saada ülevaadet riigi ressursside kasutamise tulemuslikkusest;
- riigi kontroll ressursside kasutamise üle on ebaühtlane ja vastutusmehhanismid puudulikud;
- siseauditi funktsiooni arendused on kokkulepitud, aga vajavad elluviimist.

Kontseptsioonis pakutakse välja järgmised süsteemi edasiarendused (Riigi finantsjuhtimise ... 2008: 16-42):

1. Ressursside planeerimise kujundamine viia taotletavatest tulemustest lähtuvaks – tulemuspõhise eelarvestamise juurutamine.
2. Ressursside planeerimise kujundamine viia tegevuste reaalsest toimumisest lähtuvaks – tekkepõhise eelarvestamise juurutamine.
3. Arendada aruandlus töötavaks juhtimisinstrumendiks ja siduda planeerimisega.
4. Keskpikkade planeerimisotsuste raamistik muuta püsivamaks.
5. Tugevdada vastutusmehhanisme ja sisekontrolli.
6. Kujundada siseaudiitoritest sisekontrolli abil kompetentsed partnerid.

Loetletud soovitused saab autori hinnangul seostada PFM süsteemi edutegurite tagamisega. Tulemuspõhise eelarvestamisega ja keskpika planeerimisega seotud soovitused on seotud poliitikal põhineva eelarvestamise edendamisega. Samas aitab nimetatud soovituste jälgimine kaasa ka eelarve usutavuse, laiapõhjalisuse ja läbipaistvuse parandamisele. Tekkepõhise eelarvestamisega ja sisekontrolliga seotud soovitused haakuvad eelarve täitmise prognoositavuse ja kontrolli parendamisega. Aruandluse arendamise soovitus põhineb osaliselt raamatupidamise ja aruandluse eduteguri täiustamisel. Välise auditi osale antud kontseptsiooni edasiarenduse soovitused otsesest tähelepanu ei pööra.

Riigikontrolli 2008. aastal avaldatud hinnang riigi finantsjuhtimissüsteemile rõhutab, et riigieelarve ja sellega koos esitatav info ei selgita piisavalt raha kasutamise otstarvet, rahaeraldused on deklareeritud eesmärkidega nõrgalt seotud ja valitsuse tegevusaruandest ei selgu eelarveraha kasutamise tulemuslikkus (Rahandusministeeriumi tegevus ... 2008: 4).

Samas aruandes tuuakse välja järgmised olulisemad tähelepanekud (Rahandusministeeriumi tegevus ... 2008: 43-47):

1. Riigikogu ei osale riigi eelarvestrateegia kujundamises, st teda ei ole informeeritud otsustest, millele tuginedes valitsus aastaeelarve eelnõu koostab.
2. Riigikogul puudub ülevaade, kuidas mõjutavad tema tehtavad, riigi kulutusi suurendavad üksikotsused eraldi ja tervikuna riigi finantsseisundit pikemas perspektiivis (10–15 aasta pärast).

3. Riigieelarve eelnõu juurde esitatav info ei selgita piisavalt kulutuste otstarvet.
4. Tulemuseelarvestamisele üleminek eeldab, et valitsuse ja riigiasutuste tulemusinfo liigendamine ning eesmärgid saavutavad stabiilsuse.
5. Riigieelarve tulude prognoosi ebatäpsuse tõttu on riigi eelarvestrateegia väärtus planeerimisraamistikuna väike.
6. Riigi majandusaasta koondaruande koosseisus Riigikogule esitatav valitsuse tegevusaruanne ei võimalda anda valitsuse tegevuse tulemuslikkusele tervikhinnangut.
7. Tulemuseelarvestamisele üleminekul muutuks oluliselt Riigikogu roll.

Tänaseks on tekkepõhisele eelarvestamisele suutnud üle minna vaid mõned eelarvelised asutused nagu näiteks Tallinna Linnavalitsus. Tulemuspõhine eelarvestamine on rakendatud üksikutes asutustes või nende osades. Viimase kohta on avaldanud arvamust Riigikontroll öeldes, et tulemuspõhiseks eelarvestamiseks puudub riigil oluline eeldus – praktikas toimiv tulemusjuhtimine riigiasutustes (Rahandusministeeriumi tegevus ... 2008: 15).

Rahandusministeeriumi arengukavas on välja toodud riigi finantsjuhtimise tegevustega seotud järgmised nõrkused (Rahandusministeeriumi valitsemisala ... 2010: 7):

- Olemasolevad infotehnoloogilised süsteemid (riigieelarve infosüsteem REIS), riigieelarve analüüsi süsteem REAS ja riigikassa infosüsteem) ei toimi vajadustele vastavalt. Probleemideks on andmeterviklikkuse ja transportimise võimaluse puudumine. IT-süsteemi arendusi tehakse ühe kasutaja vaatenurgast, ei vaadelda süsteemide koostoimimist (nõ tervikpilti).
- Struktuurivahendite kasutamine on jätkuvalt keeruline ja aeganõudev, mistõttu on vajalik edasine regulatsioonide lihtsustamine.
- Riigi finantsjuhtimise etapid (sh planeerimine, finantsarvestus, seire ja aruandlus) ei ole standardiseeritud ning omavahel piisavalt integreeritud.
- Vaatamata 2008. ja 2009. aastal teostatud konsolideerimistele on muutunud majanduskeskkonnas riigieelarve paindlikkus (võimalus operatiivselt muudatusi läbi viia) ja jätkusuutlikkus (võetud kohustuste elluviimine) keskpikal perioodil jätkuvalt ebapiisav.

- Riigi kontroll muude valitsussektori institutsioonide tegevuste ja nende eelarve mõjutamise võimaluste üle on vähene.
- Strateegilise planeerimise ja juhtimise tänased põhimõtted ning regulatsioon ei toeta terviklikku valdkonnapoliitike kujundamist ja elluviimise protsessi.

Riigi finantsjuhtimise kvaliteedi parandamisele on Rahandusministeerium seadnud aastateks 2011 kuni 2014 eesmärgid, mis on toodud tabelis 6.

Tabel 6. Eesti riigi finantsjuhtimise kvaliteedi parandamise eesmärgid aastatel 2011-2014

Tulemusindikaator	Algtase	2011	2012	2013	2015
Eelarve koostamise ja kasutamise korralduse ning eelarve dokumentatsiooni vastavus rahvusvahelisele läbipaisvuse heale tavale (IMF hinnang)	Üldjoontes vastav, olulisi märkusi edaspidiseks arenduseks (2009)	-	-	Märkuste puudumine	-
Eelarvestamise vastavus siseriiklike kasutajate vajadustele (hinnang 5-palli skaalal)	3,37 (2009)	3,8	4,1	4,3	4,5
Tulemuslikkus juhtimise süsteemi kasutatavate riigiasutuste osakaal kõigist riigiasutustest	0% (2009)	0%	0%	0%	100%
Eelarve planeerimise ja täitmise meetodikate ühilduvus	Ei (2009)	Ei	Ei	Jah	Jah

Allikas: Rahandusministeeriumi valitsemisala ... 2010: 11.

Hindamiseks riigi finantsjuhtimise süsteemi tõhusust tervikuna kasutatakse maailmas laialdaselt edutegurite hindamist PEFA käsitluse järgi nagu kirjeldati punktis 1.1.2. Eesti riigi, nagu ka enamuse Lääne-Euroopa riikide (v.a. Norra ja Šveits) kohta (Overview ... 2010: 3-4, 6) ei ole seni läbi viidud ega ka plaanis läbi viia PEFA avaliku sektori finantsjuhtimise tõhususe hindamist.

Põhinedes eelpooltoodud hinnangutel ja autori analüüsil tuuakse alljärgnevalt välja mõned järeldused Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise süsteemi tõhususe kohta PEFA lähenemise vaatevinklist lähtuvalt.

Näiteks **eelarve usutavust** hinnatakse esialgse eelarve ja tegeliku täitmise võrdlemise abil (vt. tabel 7).

Tabel 7. Eesti riigieelarve esialgsete eelarvestatud tulude ja kulude võrdlus tegelike tulude ja kuludega 2007-2009.

Näitaja	2007	2008	2009
Esialgne tulude eelarve (tuhat EEKi)	75 910 624	96 275 451	97 838 185
Tegelikud tulud (tuhat EEKi)	82 022 601	84 713 531	85 650 595
Erinevus tegelike ja esialgselt eelarvestatud kulude vahel (tuhat EEKi)	6 111 977	-11 561 920	-12 187 590
Erinevus tegelike ja esialgselt eelarvestatud kulude vahel (%)	8,1%	-12,0%	-12,5%
Esialgne kulude eelarve (tuhat EEKi)	74 782 031	93 579 604	98 474 096
Tegelikud kulud (tuhat EEKi)	76 035 809	89 378 221	87 340 350
Erinevus tegelike ja esialgselt eelarvestatud kulude vahel (tuhat EEKi)	1 253 778	-4 201 383	-11 133 746
Erinevus tegelike ja esialgselt eelarvestatud kulude vahel (%)	1,7%	-4,5%	-11,3%

Allikas: Riigieelarve täitmise aruanne 2009: 1; Riigi majandusaasta koondaruanne 2008: 189; Riigi majandusaasta koondaruanne 2007: 235; autori arvutused.

Viimase kolme eelarveaasta (2007-2009) alusel võib öelda, et kõige vähem usutav on olnud 2009. aasta eelarve, mille puhul näiteks tegelikud kulud olid esialgse eelarve kuludest 11,3% väiksemad. Täpsem näitajate analüüs on toodud tabelis 8, millest võib järeldada, et kuna erinevus esialgse eelarve ja tegelike kulutuste vahel ei ole jätkuvalt väiksem kui 10% ning eelarve tulude tegelik laekumine on kahel aastal kolmest all 92%, ei saa viimaste aastate Eesti riigieelarvet pidada kõrge usutavusega eelarveks. Riigieelarve tulude prognoosi ebatäpsusele on tähelepanu juhtinud ka Riigikontroll (Rahandusministeeriumi tegevus ... 2008: 43-47).

Tabel 8. Eesti riigieelarve usutavuse näitajad PEFA järgi 2007-2009.

Tulemus- likkuse näitaja	Indikaator	Hinne	Selgitus
Eelarve usutavus	Tegelike kulutuste kokkuvõtte võrdlus esialgse kinnitatud eelarvega	B	Erinevus tegelike ja esialgselt eelarvestatud kulude vahel (%): 2007=1,7%; 2008=-4,5%; 2009=-11,3% Erinevus ei ole suurem kui 10% rohkem kui ühel aastal viimase kolme aasta jooksul.
	Tegelike kulutuste sisu võrdlus esialgse kinnitatud eelarvega	D	Keskmine erinevus esialgselt eelarvestatud ja tegelike kulude jaotuse vahel (%): 2007:8,8%; 2008=12,1%; 2008=12,1% Keskmine erinevus on suurem kui 10% rohkem kui kolmel aastal.
	Tegelike tulude kokkuvõtte võrdlus esialgse kinnitatud eelarvega	D	Erinevus tegelike ja esialgselt eelarvestatud tulude vahel (%): 2007=8,1%; 2008=-12,0%; 2009=-12,5% Aastane tegelik tulu jäi alla 92% esialgselt eelarvestatust kahel aastal kolmest.
	Õigeaegselt tasumata kulutuste monitooring ja saldo	A	Õigeaegselt tasumata kulutuste osakaal ei ole märkimisväärne.

Allikas: Riigieelarve täitmise aruanne 2009: 1; Riigi majandusaasta koondaruanne 2008: 189; Riigi majandusaasta koondaruanne 2007: 235; autori arvutused.

Riigikogu Rahanduskomisjoni liikme Margus Tsahkna¹¹ hinnangul on usutava eelarve (sh eelarvemuudatuste) koostamine olnud keeruline, kuna kohati puudub ülevaade, millised on reaalsed ühe või teise tegevuse mõju tuludele ja kuludele. Oluliselt lihtsam oleks eelarve muutmisega seotud otsuseid vastu võtta, kui eksisteeriks operatiivne ja põhjalik aruandlus eelarve täitmise kohta. Samadele probleemidele viitab ka Riigikontrolli 2008. aastal avaldatud analüüs.

Eelarve laiapõhjalisuse ja läbipaistvuse kohta on Riigikontroll kirjutanud, et riigieelarve eelnõu juurde esitatav info ei selgita piisavalt kulutuste otstarvet (Rahandusministeeriumi tegevus ... 2008: 4). Rahandusministeerium (2010: 7) on rõhutanud, et riigi finantsjuhtimise etapid ei ole standardiseeritud ning omavahel piisavalt integreeritud. Viimasega haakub ka autori arvamus, et eelarve ettevalmistamise

¹¹ Autori intervjuu

ja koostamise etapis ei ole eelarvelistel asutustel piisavalt detailset ja standardiseeritud sisendinformatsiooni näiteks hangete planeerimise süsteemi näol.

Poliitikal põhineva eelarvestamise kohta on arvamust avaldatud ehk kõige enam nii rõhutades tulemus- ja tekkepõhise eelarvestamise vajadust ning keskpika planeerimise nõrkust kui ka tuues välja Riigikogu vähest rolli eelarvestrateegia kujundamisel ja kesist arusaama eelarve kujunemisest. Autori arvates on riigi finantsjuhtimise arendamise kontseptsioonis ja Rahandusministeeriumi valitsemisala arengukavas poliitikal põhinevale eelarvestamisele pööratud suurt tähelepanu ning valitud kurss on igati õigustatud, kuid sisuliste soovitude juurutamine vajab ühtsemat ja koordineeritumat juhtimist riigis tervikuna. Näiteks on osadel omavalitsustel uutele põhimõtetele või meetoditele üleminek raskendatud ressursi- või kompetentsipuudusest tulenevalt. Põhitöö ehk jooksva raamatupidamise, aruandluse või muude tegevuste kõrvalt ei ole soovituslike tööülesannetega tegelemiseks aega, samas pole ka kombeks kompetentse teiste asutustega jagada.

Eelarve täitmise prognoositavuse ja kontrolli osas on viimastel aastatel oma seisukohti avaldanud nii Riigikontroll kui Rahandusministeerium. Oluliseks on peetud sisekontrolli ja vastutusmehhanismide tugevdamist, struktuurivahendite kasutamise regulatsiooni ja jälgimise lihtsustamist ning riigi kontrolli tugevdamist valitsussektori institutsioonide tegevuse üle. Autor nõustub hinnanguga, mille kohaselt eelarve täitmise protsess ei ole piisavalt integreeritud terviklikku finantsjuhtimise protsessi, mistõttu puudub juhtidel operatiivne ülevaade eelarve täitmisest. Eelarve täitmise prognoosimine ja limiitide jälgimine peaks toimuma juba lepinguliste kohustuste võtmise etapis nagu seda soovitab ka Maailmapank, mitte alles maksete teostamise hetkel.

Peamiselt **raamatupidamist ja aruandlust** puudutavalt kerkis 2009. aastal esile protsesside optimeerimise teema ning seoses kulude kokkuhoiu ja finantstegevuste efektiivsuse parandamise vajadusega tegi valitsuskabinet 25. juunil 2009. aastal Rahandusministeeriumile ülesandeks koostöös teiste ministeeriumide, Riigikantselei ja ametitega viia läbi detailanalüüs avaliku sektori tugiteenuste konsolideerimiseks teeninduskeskuse põhimõttel ning esitada selle tulemused koos juriidilise analüüsi, konsolideerimise aja- ja tegevuskavaga Vabariigi Valitsusele 2009. aasta septembris.

Rahandusministeeriumis koostati seejärel finants- ning personali- ja palgaarvestuse toimetamudel, mis selgitab nende funktsioonide täitmist ja vastutuse jaotust olukorras, kus standardsed tegevused on viidud üle kesksesse üksusesse (teeninduskeskusesse), tarkvara valiku analüüs ja mitmeid muid analüüsimaterjale. Seejärel hinnati erinevaid võimalikke organisatsioonilisi vorme tugiteenuste konsolideerimiseks. Raamatupidamise tsentraliseerimise analüüsi käigus jõudis rahandusministeerium veendumuseni, et klassikalisele tugiteenuste tsentraliseerimisele tuleks eelistada teeninduskeskuste formaati, millele üleminek on efektiivsust teiste Euroopa riikide avalikus sektoris oluliselt tõstnud. Teiseks tõdeti, et lisaks finantsarvestusele sobib teeninduskeskuste kontseptsioon ka teiste tugiteenuste täitmiseks – personaliarvestus, hankimine, esmane klienditeenindus (infopäringud ja letiteenindus) ja asjaajamine. Teeninduskeskuse loomisega konsolideeritaks ka vastutus vastavaid tööprotsesse toetava IT lahenduse arendamise eest.

Koostatud ja kogutud materjalid esitati valitsuskabinetile, kes arutas neid koosolekul 26.11.2009 ja 17.12.2009 ning võttis 17.12.2009 vastu otsuse viia kõik riigiasutused Rahandusministeeriumi juhtimisel valitsemis- ja haldusalade kaupa üle ühisele finantsarvestuse ning personali- ja palgaarvestuse infosüsteemile, loomata selleks hetkel uut organisatsiooni (Finants- ning ...2009: 1).

Valitsemisalati püütakse jätkuvalt lisaks infotehnoloogilise toe arendamisele riiklikul tasandil ümber korraldada ka tööprotsesse koondamaks sarnaseid raamatupidamise tegevusi ühtsetesse keskustesse. Kuna näiteks Haridus- ja Teadusministeeriumi haldusalas on arvestatav arv asutusi ja koole, peab ministeerium otstarbekaks raamatupidamise järk-järgulist tsentraliseerimist asutuste gruppide lõikes. Riigigümnaasiumide ja riigiinternaatkoolide raamatupidamine viiakse üle ministeeriumis loodavasse raamatupidamiskeskusesse 1. juulist 2010. (Vabariigi Valitsuse ... 2010: 1)

Välise auditi kõrgeim organ Eesti avalikus sektoris on Riigikontroll. Riigikontroll tähtsustab finants- ja tulemusauditeid võrdselt. Kuigi need kaks auditiliiki teineteisest selgelt eristuvad, võib nende ulatus konkreetsete auditite puhul osaliselt kattuda. Riigikontroll näeb oma tegevuse tulemuslikkuse suurendamise peamise võimalusena auditiprotsessi tõhustamist ja auditiaruannete kvaliteedi parandamist. Riigikontroll on

seadnud endale eesmärgiks parandada oma kompetentsust finantsauditi vallas selliselt, et olla alates 2011. aastast võimeline täitma riigi majandusaasta koondaruande hinnangut andes grupiaudiitori ülesandeid vastavalt INTOSAI auditistandardile ja Riigikontrolli seaduse, riigieelarve seaduse ja audiitortegevuse seaduse nõuetele. Tulemusauditeid kavandatakse eesmärgiga aidata kaasa riigis selliste struktuursete muudatuste toimumisele, mis tagaksid riigiteenuste kvaliteetse osutamise vastavuses riigi rahaliste võimalustega ja looks eeldused pikaajalisele keskkonnasäästlikule majandusarengule. (Riigikontrolli strateegia ... 2009: 4-5)

Protsessijuhtimise tähtsus on seni erinevates arengukavades ja analüüsides olnud minimaalne olenemata sellest, et kõik PFM reformide teoreetilised lähenemised rõhutavad protsesside ja nende juhtimise olulisust ning enamus maailmas läbi viidud edukaid PFM reforme on suurel määral olnud keskendunud just protsessijuhtimisele parendustele. Põhinedes riigi finantsjuhtimise väljatoodud vajadustel, eesmärkidel, hinnangutel ja valitud arengusuundadel, on käesoleva töö autor arvamusel, et enne raamatupidamise ja palgaarvestuse tarkvara juurutamist oleks asjakohane analüüsida nende valdkondade tööprotsesside ümberkujundamist ja optimeerimist. Ka Rahandusministeerium on oma arengukavas märkinud, et finantsjuhtimise IT-süsteemide arendamisel ei vaadelda süsteemide koostoimimist ehk tervikpilti. Lisaks sellele ei tohiks vaatluse alt välja jätta teisi finantsjuhtimise protsessi etappe, mis on finantsarvestusega tihedalt seotud. Järgnevas peatükis analüüsib autor finantsjuhtimise protsesside ühe võimaliku uue lahenduse, teeninduskeskuste rakendamise võimalusi ja puudusi Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise tööprotsesside parendamisel.

2.2. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise protsesside täiustamine teeninduskeskuste abil

2.2.1. Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise tööprotsesside sobivus teeninduskeskusesse

Eelnevas peatükis toodi välja praeguseks valitud suunad Eesti valitsussektori finantsjuhtimise täiustamiseks. Üheks kaalutud arengusuunaks peeti 2009. aastal riigi raamatupidamise ja teiste tugiteenuste koondamist teeninduskeskusesse. Käesolevas peatükis käsitletaksegi Eesti riigi finantsjuhtimise tööprotsesside võimalikku sobivust teeninduskeskustesse.

Nagu peatükist 1.2.2. järeldub ei ole kõiki avaliku sektori finantsjuhtimise protsessi tegevusi mõistlik teeninduskeskustesse koondada, seda nii strateegilistel kui praktilistel põhjustel. Tegevuste koondamise valikul on oluline lähtuda eelarveliste asutuste juhtimisarvestuse vajadustest ehk olenemata teatud funktsioonide üleminekust asutuse juhtimisalast teenust pakkuva üksusesse peab olema tagatud vajalik info juhtimisotsuste langetamiseks.

Põhinedes teoreetilistel lähenemistel, mis käsitlevad PFM ulatust, ja Rahandusministeeriumi koostatud ülevaadetel kuuluvad autori hinnangul Eesti riigi finantsjuhtimise valdkonda järgmised põhi- ja tugitööprotsessid (vt. lisa 6):

- 1) eelarve ettevalmistamine;
- 2) hangete haldus;
- 3) eelarve täitmine;
- 4) eelarve asutuste kassaline teenindamine;
- 5) likviidsuse juhtimine;
- 6) finantsvarade haldus;
- 7) raamatupidamine;
- 8) personaliarvestus;
- 9) juhtimisaruandlus;
- 10) tugiprotsessid.

Eelarve ettevalmistamise protsessi eesmärgiks on koostada valitsuse poliitikat kajastav kõikehõlmav eelarve, mis toetab riigi ressursside planeerimist ja juhtimist eesmärkidest ja tulemustest lähtuvat. **Hangete halduse** protsessi eesmärgiks on teostada vajalikud hanked võimalikult tõhusa ressursi kasutamisega ning efektiivselt. Protsess peab olema läbipaistev ning toetama standardseid ja eripäraseid tarneprotseduure. Hangete planeerimine on oluliseks sisendiks eelarve koostamisele. **Eelarve täitmise** käigus kasutab eelarveline asutus eraldatud eelarvelisi ressursse tegevusplaani teostamiseks. See protsess hõlmab ostuprotsessi teostamist ning eelarveliste vahendite kasutamise arvestust, sh on oluline et oleks tagatud erinevate eelarvete ning perioodide omavaheline sujuv integratsioon, kooskõla ja ülevaatlikus. Eelarveliste asutuste **kassalise teenindamise** protsessi eesmärgiks on teostada kõik vajalikud maksed õigeaegselt ning maksimaalse tõhususega. Seejuures peab süsteem toetama erinevad maksekanaleid, valuutasid ning muid tingimusi. **Likviidsuse juhtimise** protsessi eesmärgiks on tagada vajaliku kassalise ressursi olemasolu eelarve kassalise teenindamise jaoks ning rahaliste puudu- ning ülejääkide võimalikult täpne prognoos. **Finantsvarade halduse** protsessi eesmärgiks on tõhus ja efektiivne riigi rahalise ressursi juhtimine eelarve likviidsuse tagamiseks ning eelarveliste ülejääkide haldamisel. **Raamatupidamise** protsessi eesmärgiks on kõikehõlmav majandustegevuse sündmuste arvestus ning sellega seotud aruandluse genereerimine. **Personaliarvestuse** eesmärgiks on tagada personali ja palga korrektne arvestus ja selleks vajaliku inimressursiga seotud informatsiooni olemasolu. Personaliarvestus on tihedalt seotud, kuid mitte samaväärne personalijuhtimisega, mis on oluliselt laiem valdkond. **Juhtimisaruandluse** eesmärgiks on tagada riigi tegevuse planeerimiseks, otsuste langetamiseks ja kontrolliks vajalik informatsioon. Protsess hõlmab informatsiooni vajaduse määratlemist, mõõtmist, kogumist, analüüsimist ja interpreteerimist. **Paberivaba dokumendihalduse** eesmärk on tagada finantsprotsessis osalejatele ja sellega kokku puutuvatele juhtidele, ametnikele, kodanikele ja juriidilistele isikutele võimalused paberivabaks asjaajamiseks. Dokumentide ringlus kogu finantsprotsessi jooksul peab olema sujuv ja mitte dubleeriv.

Loetletud protsesside alamprotsessid on toodud lisas 7. Selleks, et otsustada protsessi või tema alamprotsessi teeninduskeskusesse sobivuse üle on tarvis hinnata nende strateegilisust ning homogeensust. Autor on hinnanud (vt. tabel 9) strateegilisust 3 palli skaalal lähtuvalt sellest, kas tegemist on strateegilise (1), otsustus- (2) või

administratiivse (3) tegevusega ning homogeensust samuti 3 palli skaalal lähtuvalt sellest, kas asutusesti on tegemist väga sarnaste (3), keskmiselt sarnaste (2) või erinevate (1) tegevustega.

Tabel 9. Eesti riigi finantsjuhtimise tööprotsesside strateegilisus ja homogeensus

Tööprotsess	Strateegilisus	Homogeensus	Kokku
Eelarve ettevalmistamine	1	1	2
Hangete haldus	2	3	5
Eelarve täitmine	2	2	4
Kassaline teenindamine	3	3	6
Likviidsuse juhtimine	1	2	3
Finantsvarade haldus	1	1	2
Raamatupidamine	3	3	6
Personaliarvestus	3	3	6
Juhtimisaruandlus	1	2	3
Tugiprotsess – Paberivaba dokumendihaldus	3	2	5

Allikas: autori koostatud.

Tabeli põhjal võib öelda, et üldisel tasemel otsustades sobivad teeninduskeskuse protsessideks kindlasti need tegevuste kogumid, mille strateegilisuse ja homogeensuse näitajate summa kokku on 6. Suuremal määral sobivad ka protsessid punktisummaga 5. Protsesside puhul, mille punktide kogusumma on 2-4, saab teeninduskeskus pakkuda kindlasti infotehnoloogilist tuge ning mõningal määral ka tehnilisi tegevusi. Tabel 10 kajastab nende tööprotsesside võimalikku rollide jaotust Rahandusministeeriumi (RM), eelarvelise asutuse (EA) ja finantsteeninduskeskuse (SFSC) vahel.

Tabel 10. Eesti riigi finantsjuhtimise tööprotsessid ja rollijaotus RM, EA ja SFSC vahel

Tööprotsess	Peamine teostaja	Kontroll	Info esitaja	Tehnilised tegevused	IT tugi
Eelarve ettevalmistamine	RM	RM	EA		SFSC
Hangete haldus	SFSC	RM, EA	EA	SFSC	SFSC
Eelarve täitmine	EA	RM		SFSC	SFSC
Kassaline teenindamine	SFSC	RM		SFSC	SFSC
Likviidsuse juhtimine	RM	RM	EA		SFSC
Finantsvarade haldus	RM	RM			
Raamatupidamine	SFSC	RM, EA	EA	SFSC	SFSC
Personaliarvestus	SFSC	RM, EA	EA	SFSC	SFSC
Juhtimisaruandlus	EA	RM	SFSC, EA		SFSC
Tugiprotsess – Paberivaba dokumendihaldus	SFSC	EA	EA	SFSC	SFSC

Allikas: autori koostatud.

Sisuliselt oleks võimalik finantsteeninduskeskusest kujundada üks (või mitu) raamatupidamisbüroo(d), mis teenindab Eesti riigiasutusi raamatupidamise, hangete halduse, personaliarvestuse, kassalise teenindamise ja dokumendihalduse tegevuste valdkonnas ning pakub lisaks tsentraalselt arendatavat ja hallatavat tarkvaralahendust kõigile riigiasutustele eelarve ettevalmistamise ning täitmisega seotud tegevuste teostamiseks.

Reaalsete töövoogude paikapanekul lähtutakse protsesside detailsest tasandist. Analüüsivaks näiteks raamatupidamise alamprotsessina käsitletava põhivarade arvestuse sobivus teeninduskeskusesse hindab autor lisas 8 tegevuste potentsiaalset jaotust teenuskeskuse ja eelarvelise asutuse vahel. Tegevuste loetelu pärineb Rahandusministeeriumi poolt koostatud nimekirjast. Tabelist järeldub, et suurt osa tegevusi saaks nende homogeensuse tõttu potentsiaalselt teostada teeninduskeskus, kuid samas hõlmavad enamus protseduure endas nii eelarvelise asutuse kui teeninduskeskuse tegevusi. Teeninduskeskuse rakendamisest saadav kasu inimtööjõu kokkuhoiu näol sõltub seega sellest, millises mahus sarnaseid tegevusi on võimalik keskusse koondada.

Võrreldes analüüsitud teeninduskeskusesse sobivaid tegevusi PEFA poolt väljapakutud PFM süsteemi eduteguritega järeltub, et tõenäoliselt toetaks teeninduskeskus peamiselt raamatupidamise ja aruandluse valdkonda. Arvestades finantsprotsessi tegevuste tihedat seotust mõjustaks teeninduskeskuse tegevus aga ka eelarvestamise (poliitikal põhinev eelarvestamine; eelarve usutavus, laiapõhjalisus ja läbipaistvus) ja eelarve jälgimisega seotud (eelarve täitmise prognoositavus ja kontroll) edutegureid. Finantsandmete ühtsus mõjub positiivselt ka välisele auditile. Teeninduskeskuse võimalikke kasusid ja eeliseid Eesti avaliku sektori finantsjuhtimises käsitleb sügavuti järgnev peatükk.

2.2.2. Finantsteeninduskeskuse võimalikud eelised ja kasu Eestis

Eelnevas peatükis analüüsis autor Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise tööprotsesside sobivust teeninduskeskustesse. Käesolevas peatükis käsitletaksegi teeninduskeskuste rakendamise võimalikke eeliseid ja kasu Eesti.

Teoreetilises plaanis toetavad tööprotsesside parendamist PFM süsteemi reformimise käigus mitmed lähenemised. Eesti riigi kontekstis toetab finantsteeninduskeskuse loomise ideed asjakohaselt uus avaliku sektori juhtimine, mis rõhutab organisatoorsete ja protsessijuhtimislise teemade olulisust ning suunab avalikus sektoris toimuvaid tööprotsesse juhtima äriilistel alustel. Kui avaliku sektori poolt pakutavate teenuste osas on äriiliste aluste rakendamine paljude teoreetikute arvamuse kohaselt vastunäidustatud, siis finantsjuhtimise tegevuste osas võimaldab äriiline lähenemine mitmete autorite hinnangul tagada parima efektiivsuse. Lisaks efektiivsuse tõusule võimaldab SFSC mõjus rakendamine parandada ka riigi PFM süsteemi terviklikku kvaliteeti. Eelarve usutavus, laiapõhjalisus ja läbipaistvus võivad paraneda tänu parendatud ja ühtlustatud tööprotsessidele, mis pakuvad operatiivsemalt kõrgema kvaliteediga algandmeid. Eelarve täitmise, raamatupidamise ja aruandluse puhul saab koondatud ja homogeensete protseduuridega teeninduskeskus tööülesandeid teostada kiiremini ja efektiivsemalt ning tagada andmete ühtsuse. Sise- ja välisaudit saaksid vajaliku alginformatsiooni ühest kohast ja ühtses formaadis, mis kiirendab oluliselt analüüsiprotsessi ja võimaldab andmete kogumisele kuluva aja arvelt pöörata suuremat tähelepanu analüüsile.

Finantsteeninduskeskuse võimalikkust Eestis tõestavad piiratud mahus edukalt toimiv Kohtute Raamatupidamiskeskus, tõhusalt rakendunud Maavalitsuste Raamatupidamiskeskus ja Tallinna Linnakantselei finantsteenistuse raamatupidamiskeskus. Nendel kolmel juhul on tegemist teeninduskeskuse funktsionaalse mudeliga, mis koondab vaid raamatupidamise funktsiooni tegevused, kuid finantsjuhtimise täiustamise seisukohalt on mõistlik ja võimalik läheneda laiemalt. Toimivaks avaliku sektori finantsteeninduskeskuseks võib lugeda ka Maksu- ja Tolliametit, kes täidab riigi tulude administreerija, arvestaja ja koguja rolli.

Kohtute Raamatupidamiskeskuse töötajate¹² hinnangul saaks nende praktikat edukalt juurutada ka teistes asutustes ning lisaks olemasolevatele funktsioonidele oleks keskus võimeline teostama ka teisi, palju keerukamaid tegevusi. Nende hinnangul on seda tüüpi keskuse eeliseks see, et protsessid on ühtlustatud ning kompetentsist ei jää kunagi puudu. Samuti on sellise töökorralduse eeliseks personali efektiivne kasutamine.

Viljandi maavanema Lembit Kruuse arvamuse kohaselt teenib maavalitsuste ühine raamatupidamiskeskus kahte peamist eesmärki: kulude kokkuhoid ja maavalitsuste finantsolukorrast ühtse pildi loomine. Maavalitsuste struktuuride ühtlustamise tõttu kaotas üle Eesti töö viiskümmend neli ametnikku ja muud maavalitsuste palgal olnud inimest, neist kolmkümmend seitse olid raamatupidajad. Uude keskusesse palgati viisteist uut raamatupidajat ja neli personaliarvestajat. (Sikk 2009: 8)

Kui võtta aluseks Rahandusministeeriumi andmete põhjal arvestatud keskmiseks kuiseks kuluks (palga ja töökoha kulu kokku) 28147,62 krooni raamatupidamise funktsiooni täitja kohta, on võimalik leida hinnanguline aastane kokkuhoid kahekümne kahe raamatupidamise funktsiooni täitja koondamisest, milleks on 7,43 miljonit krooni.

Tallinna linna finantsdirektori Katrin Kendra¹³ hinnangul on Tallinna Linnakantselei finantsteenistuse raamatupidamiskeskuse eelisteks:

- teenuste kvaliteedi tõus tulenevalt töötajate spetsialiseerumisest valdkonniti;
- ühisest tegevusest tulenev täiendav sünergia toimib töötajaid aktiveerivalt, mis omakorda tõstab töö efektiivsust;

¹² Autori intervjuu

¹³ Autori intervjuu

- parem metoodilise juhendamise võimalus ning koolitamise võimalus, mis tagab raamatupidamise kvaliteedi ühtlase taseme;
- raamatupidamise valdkonna edasised arendused on võimalik läbi viia sujuvamalt, kuna põhiprotsess on tsentraliseeritud (nt raamatupidamise algdokumentide elektroonse menetlussüsteemi juurutamine jms).

Tallinna linna praktika tõestab, et keskuse juurutamine on juhtimisaruandluse taset oluliselt paranenud. Katrin Kendra¹⁴ sõnul on selged võidud raamatupidamiskeskuse loomisega Tallinnas järgmised:

- linna juhtkonna rahulolu – raamatupidamise andmete ja aruannete usaldusväärsus on oluliselt kasvanud;
- asutuse juhtide rahulolu – nimetatud tugiteenuse administreerimine ei ole enam nende vastutus ja kvaliteetne teenus on tagatud;
- keskuse töötajate rahulolu – puhkused ja muud asendamised on tagatud.

Lisaks sellele tõdeb Kendra¹⁵ ka kaudseid mõjusid linna tervikorganisatsioonile, milleks on tööülesannete põhjendatud ümberjagunemine seoses raamatupidajate füüsilise ümberpaiknemisega keskusesse ning tööjõu ja tööjõukulude kokkuhoid. Kendra sõnul toimib Tallinna näitel ühe tugiteenuse edukas reorganiseerimine teerajajana ka teiste tugiteenuste osas (nt ostuhanked, õigusteenused, personalijuhtimine; finantsplaneerimine, müügiprotsess, investeringute juhtimine, varade haldus jt). Kendra hinnangul on tegevuste, millega kaasneb teenuse kvaliteedi tõus ning kulude kokkuhoid, koondamine objektiivne paratamatus kogu avaliku sektori jaoks, seega tuleks see ellu viia nii riigis kui ka omavalitsustes.

Tallinna linna raamatupidamiskeskus on linna valitsemisalas olevate asutuste raamatupidamisfunktsiooni teenindamiselt edasi liikunud teenusepakkumiseni ka näiteks Aktsiaseltsile Tallinna Tööstuspargid 01.jaanuarist 2010 (Aktsiaseltsi ... 2009: 1).

Haridus- ja Teadusministeeriumi poolt loodava raamatupidamiskeskuse eesmärk on minister Tõnis Lukase sõnul nii rahaline kokkuhoid kui tegevuste kõrge kvaliteet. Kui

¹⁴ Autori intervjuu

¹⁵ Autori intervjuu

selline raamatupidamise koondamine üldhariduskoolide puhul ära tehakse, liigub ministeerium edasi kutsekoolide ja riigi teadusasutusteni. Seejärel saame asutused viia üle ühtsele tarkvarabaasile, arwab Lukas. Riigikoolides kaotatakse 1. juuli seisuga kokku 29 raamatupidaja ametikohta, selle asemele luuakse büroo ehk teeninduskeskus 14 töökohaga, mis jääb esialgu ministeeriumi valitsemisalasse. Iga-aastane kokkuhoid töökohtadelt ja palkadelt ületab 5 miljonit krooni. (Pesur 2010: 11)

Järgnevalt analüüsitakse võimalikku kasu kulude kokkuhoiust teeninduskeskusesse koondamiseks sobivateks peetud raamatupidamise, personali- ja hanketegevuste protsesside osas, mida on käsitletud eelmises peatükis. Analüüsis lähtutakse Rahandusministeeriumi poolt koostatud ülevaatest (Finantsarvestuse ... 2009: 4-6), mis hõlmab 242 asutust.

2010. aasta alguses oli riigis 242 riigi- ja valitsusasutust. Nimetatud asutuste arv ei hõlma salastatud asutusi, kuna nende raamatupidamist ega muid tugifunktsioone ei ole võimalik koondada. Võrreldes analüüsi andmete kogumise ajaks (2009. a september) toimunud reorganiseerimisega on lisas 9 toodud tabelis arvestatud ka alates 01.01.2010 Politsei- ja Piirivalveameti, Tervishoiuameti ja Põllumajandusameti loomisega ja nendega ühinevate asutuste raamatupidamise koondamisega.

Lisas 10 toodud tabeli põhjal on näha, et 2010.a alguseks kavandati 242 riigi- ja valitsusasutuse ühetaolise **raamatupidamisfunktsiooni** täitmiseks 587,3 töötajat, kellest 26,3 täiskohaga töötajat tegeleb raamatupidamise juhtimise ja korraldamisega ning 96,3 täiskohaga töötajat aruandluse tagamisega (pearaamatu kontrollimine, saldoandmikud, aastaaruanded, aruanded juhtidele, sh kulujuhtidele, Statistikaametile, ajakirjanike küsimustele vastamine jne). Asutuste iseseisvate bilansside pidamisest loobumiseks ja raamatupidamise tsentraalse korraldamise tingimusteks loomiseks võiks Rahandusministeeriumi hinnangul kuluda ülaltoodud kahele tööloigule hinnanguliselt mitte enam kui 25 töötajat. Ostuarvete menetlemisega tegeleb täna Eesti riigis kokku 110,2 töötajat. Ostuarvete keskmiseks arvaks hinnati 2009. aastal 51700 arvet kuus ning ostuarvetega tegelejad töötlesid valitsemisalati 170 kuni 800 arvet kuus ehk keskmiselt 468 arvet kuus. Vastavalt Rahandusministeeriumi andmetele on avaliku sektori parimad näitajad maailmas 985 arvet kuus. Sellise taseme saavutamisel vajaks riik antud funktsiooni täitmiseks 52 töötajat. Lähetus- ja majanduskulude arvestusega tegeleb 35,2

töötajat. Töötajate lähetus- ja majanduskulude aruannete keskmiseks arvuks hinnati 10700 aruannet kuus ning üks raamatupidaja töötles valitsemisalati 100 kuni 750 aruannet ehk keskmiselt 305 aruannet. Avaliku sektori parima praktika näitel tuuakse keskmiseks tulemuseks 741 aruannet kuus. Sellise efektiivsuse taseme juures vajaks Eesti riik vastava funktsiooni täitmiseks 14 töötajat. Palgaarvestusega on hõivatud 93,6 töötajat. Palga saajaid on koos ühekordsete lepinguliste töötajatega keskmiselt 43739 ning valitsemisalati arvestab üks palgaarvestaja palka 130-le kuni 830-le ehk keskmiselt 468-le töötajale. Avaliku sektori parima praktika kohaselt suudab üks palgaarvestaja teenindada 3810 töötajat, millele tuginedes kuluks Eesti riigil palgaarvestusele ainult 12 töötajat. Põhi- ja väheväärtusliku vara arvestuseks vajatakse hetkel 46,2 töötajat. Selle töö koosseisu kuulub põhi- ja väheväärtusliku vara kaartide koostamine ja nende sidumine ostuarvetega, varade edaspidise liikumise kajastamine, kulumiarvestus, inventuurides osalemine ja inventuuritulemuste kajastamine, analüütilise arvestuse võrdlus pearaamatuga. Põhi- ja väheväärtusliku vara arvelevõtmine on seotud ostuarvestuse protsessi ja vastavate töötajate tööga. Vastavalt Rahandusministeeriumi analüüsile on põhi- ja väheväärtusliku vara nimekirjas kokku 766000 nimetust ning hallatav põhi- ja väheväärtuslike varade arv ühe töötaja kohta kõigub 5000 ühikult 57000 ühikuni, olles keskmiselt võrdne 16580 ühikuga. Võttes suurima varade ühikuarvuga valitsemisala efektiivsusnäitajaks, vajataks kogu riigis antud funktsioonile 13 töökohta. Varade arvestusega tegeleb täna 16,3 töötajat. Rahandusministeeriumi hinnangul tegelevad need töötajad tihti andmete topeltsisestamisega lao- ja raamatupidamissüsteemis. Töötajate arvu kokkuhoiu võimaluste kohta hinnangud puuduvad. Nõuete arvestuseks vajatakse Eesti riigi ministeeriumides ja nende valitsemisalades 55,5 täiskoormusega raamatupidajat. Rahandusministeeriumi analüüsi alusel võiks teeninduskeskuse haldamisele jääda väiksemas mahus eriliigilised nõuded ehk umbes 25000 nõuet kuus. Ühe töötaja töömahuks oleks sellisel juhul 80-700 ehk keskmiselt 450 arvet kuus. Võttes rahvusvahelise võrdlusbaasina efektiivsusnäitajaks 700 arvet kuus, oleks nõuete haldajate optimaalseks arvuks 36 töötajat. Siia kuulub tegelemine väga suure hulga erinevat liiki lõivude, trahvide, kaupade ja teenuste müügi, üüri, rendi ja kommunaaltasude vahendamise, töötajatele seatud limiitidest tekkivate ja muude nõuetega, mille osas tõi analüüs välja rohkesti käsitsi toiminguid ja ebaratsionaalseid lahendusi. Saadavate ja antavate toetustega (eraldistega) tegeleb 35

töötajat. Vastavasse valdkonda kuulub raamatupidamisarvestuse pidamine mahukatel lepingutel, aruannetel ja väljamaksetaotlustel baseeruva sihtfinantseerimise projektide ja eraldiste jaotamise üle, mis nõuab tihedat koostööd asutustega ja mille maht on kõikuv. Siin ei ole arvestatud projektijuhte, kes koostavad toetuste saamiseks aruandeid või kontrollivad väljamaksetaotlusi ja aruandeid. Hinnang töötajate arvu võimaliku kokkuhoiu kohta puudub, kuid funktsiooni täielikult toetava infosüsteemi puhul peetakse tõenäoliseks 70%-list töötajate arvu vähenemist. Kassa ja pangaga tegeleb igapäevaselt täistööajaga 72,7 töötajat, mis ei sisalda kassapidajate arvu, kuid töö kassadokumentide konteerimiseks hõlmab sellest tinglikult 7 töötajat. Ülejäänud 65,7 töötajat tegelevad põhiliselt e-riigikassaga. Kui tavapäraselt kuluks raamatupidamisüksusel suhteliselt vähe aega maksete pankka saatmiseks, maksete vastuvõtmiseks ja pangasaldo kontrollimiseks, siis riigiasutustes tähendab antud tööloik peamiselt tööd e-riigikassa kaudu toimuvate maksete kontrollimiseks ja ümberklassifitseerimiseks, et tagada riigieelarve täitmine õigetelt klassifikaatori koodidelt. Kuna antud tööloik raamatupidamises sõltub ehk kõige enam infotehnoloogilistest vahenditest, siis ei ole konkreetseid töötajate arvu prognoose välja toodud. Funktsiooni täielikult rahuldava infosüsteemi juurutamise tingimustes peetakse tõenäoliseks 30% töötajate vajalikkust olemasolevast hulgast.

Töötajate arvud ja töömahud tänase töökorralduse ja parimal praktilisel põhineva efektiivsuse korral on toodud tabelis 11.

Tabel 11. Eesti riigiasutuste raamatupidamise funktsiooni täitjate arvud ja töömahud

Tööprotsess	Töötajate arv praegu	Töömaht olemasolev töökorralduse puhul	Keskmine töökoormus olemasoleva töökorralduse puhul	Töökoormus parima praktika puhul	Võimalik töötajate arv parima praktika taseme juures
Juhtimine ja korraldamine	26,3	-	-	-	13
Aruandlus	96,3	-	-	-	12
Ostuarvete töötlemine	110,2	51700	468	985	52
Lähetus- ja majanduskulude arvestus	35,2	10700	305	741	14
Palgaarvestus	93,6	43739	468	3810	12
Põhi- ja väheväärtusliku vara arvestus	46,2	766000	16580	57000	13
Varude arvestus	16,3	-	-	-	16
Nõuete arvestus	55,5	25000	450	700	36
Toetuste arvestus	35	-	-	-	10
Kassa- ja pangatehingute teostamine	72,7	-	-	-	22
Kokku	587,3				200

Allikas: Finantsarvestuse ... 2009: 4-6, autori koostatud.

Eelnevalt loetletud 587,3 töötaja funktsioonide täitmise arvestuslikud kulud seisuga 01.01.2010 on toodud tabelis 12.

Tabel 12. Kulud ühe Eesti riigiasutuste raamatupidamise funktsiooni täitja kohta

Kululiik	Kulud kuus (kr)	Kulud aastas (kr)
Palgakulu ilma maksudeta	16379,19	196549,60
Maksukulud palgalt	5634,43	67612,97
Tarkvara litsentside ja -hoolduskulud	1133,83	13605,99
Bürootöökoha maksumus (ruumid, kantseleitarbed, arvuti kasutamine)	5000,00	60000,0
Kokku	28147,45	337768,55

Allikas: Finantsarvestuse ... 2009: 8, autori arvutused.

Rahandusministeeriumi koostatud analüüsi põhjal hinnatakse, et raamatupidamisfunktsiooni täitjate arv võib kõikide asutuste teeninduskeskuse süsteemiga liitmise järgselt väheneda teeninduskeskuses tõenäoliselt ca 200 töötajani ja

järgmise paari aasta jooksul tõenäoliselt veel ca 150-ni. Töötajatega seotud kulude (palga-, maksu-, tarkvara- ja bürookulud) kokkuhoid võrreldes 587,3 täistöökohaga oleks seega vastavalt 131 ja 147 miljonit krooni aastas.

Raamatupidamisega hõivatud töötajate arv sõltub teeninduskeskuse tehnoloogilistest lahendustest (vt. lisa 4 infosüsteemide mitmekesisuse kohta). Kuni ühtsete lahenduste juurutamiseni nendes valdkondades jääb raamatupidamisfunktsiooni teeninduskeskusele üleandmise efekt tunduvalt väiksemaks. Rahandusministeeriumi soovitusi ja eeldusi integreeritud finantsinfosüsteemile teeninduskeskuse vajaduste rahuldamiseks on käsitletud peatükis 2.2.4.

Rahandusministeerium rõhutab ka, et raamatupidamisfunktsiooni ei ole võimalik ümber paigutada sel moel, et eelarvelisse asutusse vastava ala teadmistega töötajat (olenevalt asutuste suurusest) üldse ei jääks. Juhtidele on tarvilik asutusesisene finantsalane tugi, sest eelarvestamine, finantsalase juhtimissüsteemi loomine ja juhtimiseks vajaliku finantsaruandluse analüüsimine jääb asutuste funktsiooniks. Seega tuleb arvestada, et näiteks neist 76 üksusest, kus praegu täidab raamatupidamisfunktsiooni kuni üks töötaja, ei saaks ühtki töötajat reaalselt teeninduskeskusesse üle viia. Positiivse efektina nähakse aga siinkohal seda, et raamatupidamisfunktsioonide vähenemisega saavad vastavad töötajad keskenduda oma põhitööle või orienteeruda ümber muudele finantsvaldkonnaga seotud ülesannetele. Põhitööle keskendumisega loodetakse saavutada positiivne efekt, milleks on eelkõige töö kvaliteedi tõus. Milliseid finantsjuhtimise funktsioone oleks Eestis võimalik SFSC-sse koondada on käsitletud järgmises peatükis.

Hanketegevustega seotud kulude kokkuhoiu võimaluste analüüsimisel lähtutakse Rahandusministeeriumi ja Riigihangete registri andmetes. Üleriigiliselt on tänasel päeval riigihangete seaduse mõistes kokku 829 hankijat, kellest 230 on riigi- või valitsusasutused koos nende allasutustega. Keskmiselt on igas riigi- või valitsusasutuses riigihangetega põhitööna tegelevaid ametnikke 0,44, kelle keskmine kuine brutopalk on 22611 krooni. Igas asutuses tegeleb oma põhitöö kõrvalt riigihangetega keskmiselt 6,14 ametnikku. 230-s hankijana defineeritud valitsus- või riigiasutuses või nende allasutustes töötab kokku 101,2 põhitööna riigihangetega tegelevat ametnikku, kelle ühe kuu bruto palgakulu kokku on hinnanguliselt 2317,3 tuhat krooni. Riigihangetega

põhitöö kõrvalt tegelevate ametnike arv on kokku 1412. Arvutuslikult ja hinnanguliselt kulutab riik põhitegevusena riigihangetega tegelevate ametnike brutopalkadeks ühes eelarveaastas 27,8 miljonit krooni. Ühe hankijana defineeritud asutuse keskmine hankefunktsiooni ülalpidamise kulu aastas on hinnanguliselt 324,54 tuhat krooni ehk kokku 74,6 miljonit krooni. Viimased kaks summat sisaldavad nii põhi- kui osalise koormusega (eeldatavasti keskmiselt 5% tööajast) hangete haldamisse kaasatud töötajate palga (keskmine kuine brutotasu 22611 krooni) ja töökohaga seotud kulud (6133,83 krooni kuus).

Hankekeskuste vähendamist peab Rahandusministeerium mõistlikuks eelkõige lähtudes kompetentsi koondamisest ning läbiviidavate hangete kvaliteedi tõstmise aspektist. Kokkuhoiu ja efektiivsuse allikaks peetakse osaliselt hanketegevustega seotud ametnike keskendumist põhitööle. Hankemenetluse läbiviimine on ajamahukas ning nõuab erialaseid spetsiifilisi teadmisi, mis on riigis põhitööna riigihangete läbiviimisega tegelevate ametnikel olemas. Hanketegevuse protsessid on tulenevalt kõrgetasemelisest regulatsioonist samased kõigis 230 asutuses, mistõttu ei tohiks hanketegevuste konsolideerimises olla suuri takistusi. Teeninduskeskuse funktsioonina oleks mõistlik ka samaliigiliste ja sarnaste asjade ja teenuste ostmine, mis lubab eeldada nii mastaabisäästu kui ka hankekvaliteedi tõusu.

Järeldatuna Rahandusministeeriumi hinnangust, et hangete haldamisega võiks tegelda vaid olemasolevad põhikohaga töötajad saab tuletada potentsiaalse hankeprotsessi kulu pärast vastavate muudatuste läbiviimist, milleks on 191,7 tuhat krooni aastast ühe hankiva asutuse kohta ehk kokku 43,97 miljonit krooni, mida on üle 30 miljoni krooni vähem kui täna. Selline kokkuhoid riigi tasemel eeldab aga osaliselt (keskmiselt 5%) hanketegevustega hõivatud ametnike töö läbimõeldud ümberkorraldamist selliselt, et realselt oleks võimalik koondada iga kahekümnes töötaja. Vastasel juhul toimuks hanketegevuste kulude ümberjaotamine mõnele teisele protsessile ilma riigi kulutusi tervikuna vähendamata.

Personaliarvestusega seotud tööprotsesside ühtlustamise ja teeninduskeskusesse koondamisega oleks tänu protsessi homogeensusele võimalik kokku hoida personalitöötajate arvult. Personalijuhtimise ja sh –arvestusega seotud töötajate andmed

on toodud tabelis 13. Tabelis on toodud Rahandusministeeriumi küsitlusele vastanud asutuste andmed.

Tabel 13. Personaliarvestuse mahunäitajad vastanud riigiasutuste lõikes

Valitsemisala	Personali-funktsiooni omavate asutuste/üksuste arv	Teenindatavaid personali-arvestaja kohta kokku	Personali-juhtimise funktsiooni täitjaid Kokku	Personali arvestuse funktsiooni täitjad Kokku
Põhiseaduslik	4	294	7,7	1,7
Riigikogu	2	334	7	0,6
Haridus- ja Teadusministeerium	10	1109	15,0	3,9
Justiitsministeerium	13	3117	33,9	5,3
Kaitseministeerium	3	4142	46	5,2
Keskonnaministeerium	8	1265	19	4,55
Kultuuriministeerium	30	1347	40	5,9
Majandus- ja Kommunikatsiooni-ministeerium	13	1642	24,5	5,8
Põllumajandus-ministeerium	7	1377	26	4,2
Rahandusministeerium	3	2523	30,4	7,4
Siseministeerium	32	9977	164,1	42,1
Sotsiaalministeerium	8	1443	15	4
Välisministeerium	1	556	11	5,1
Kokku	145	29126	439,6	95,75

Allikas: Finantsarvestuse ... 2009: 15.

Käesolev ülevaade keskendub personaliarvestuse kui finantsjuhtimise protsessi osa täitmiseks kuluva töötajate arvu ja töömahtude selgitamisele, jättes kõrvale muud personalifunktsioonide täitmisega seotud protsessid ja mahud riigiasutustes. Andmete põhjal tegeleb riigiasutustes 95,75 personaliarvestajat 29126 töötaja arvestusega. Tänapäevane seis näitab, et Eesti riigiasutustes on ühe personaliarvestaja kohta 304 töötajat. Personaliarvestuse koormus ühe täiskoormusega personalitöötaja kohta on 0,2. Avaliku sektori parimaks näitajaks peetakse Rahandusministeeriumi andmetel koormust, mille juures üks personaliarvestaja tegeleb 1032 töötaja personaliarvestusega. Personaliarvestuse rolli analüüsimise teeb keeruliseks see, et kindlasti igas tegutsevas 290 riigiasutuses tegeletakse personaliarvestusega, kuigi eraldi töötajat selle ülesande täitmiseks pole tihti asutusse palgatud. Neis riigiasutustes tegelevad

personaliarvestusega kantseleitöötajad, sekretärid, raamatupidajad vm, seetõttu ka nende arvestajate koormusnäitajad ülevaatest puuduvad.

Kuluarvestuse aluseks on võetud tabelis 14 esitatud personalifunktsioonile vastav töötajate arv, laiendades seda kõikidele asutustele. Sellest lähtuvalt on saadud personaliarvestusega tegelevate töötajate koguarvuks 137 inimest. Keskmiseks brutopalgaks personaliarvestaja positsiooniga klassifikaatori järgi on 14526,3 krooni kuus.

Tabel 14. Kulud ühe Eesti riigiasutuste personaliarvestuse funktsiooni täitja kohta

Kululiik	Kulud kuus (kr)	Kulud aastas (kr)
Palgakulu (maksudega)	19362,77	22868,61
Muud tegevuskulud	3598,54	43200,00
Kokku	22961,31	275554,70

Allikas: Finantsarvestuse ... 2009: 16, autori arvutused.

Rahandusministeeriumi hinnangul on personaliarvestajate üldarvu võimalik vähendada dubleerivate andmesisestusprotsesside kaotamise ja automatiseerimise teel. Kui aga arvesse võtta avaliku sektori parimat tulemust, on protsesside optimeerimisel reaalne vähendada personaliarvestajate arvu 137-lt töötajalt 40-ni, viies kulutused 37,7 miljonilt 11 miljonile kroonile.

Sarnaselt eelpooltoodule on võimalik leida kokkuhoiuvõimalusi ka teiste finantsjuhtimise protsessi osades. Autori hinnangul loob riigi finantsjuhtimise homogeensete protsesside koondamine teeninduskeskusesse võimalusi toimida efektiivsemalt ja väiksemate kuludega mitte ainult koondatud töötajate arvelt, vaid ka pikaajaliselt operatiivse ning konsolideeritud tervikvaate kaudu paremate ja kiiremate juhtimis-, investeerimis- ning hankimisotsuste ning paberivaba dokumendivahetuse arvelt. Rahalist võitu pole aga siinjuures võimalik konkreetselt hinnata.

Käesolevas peatükis käsitletud eeliste ja võimalike kasude kõrval tuleb teeninduskeskuse loomise ja rakendamise juures arvestada ka paljude riskide ja puudustega, mis tulenevad nii enamlevinud juurutusvigadest, avaliku sektori eripäradest üldiselt kui ka Eesti riigi iseärasustest. Finantsteeninduskeskuse probleemidele on käesolevas töös pühendatud järgnev peatükk.

2.2.3. Finantsteeninduskeskuse puudused ja riskid Eestis

SFSC rakendamine Eestis, nagu ka mujal on seotud riskifaktoritega nagu kirjeldatud peatükis 1.2.2. Riigil tuleb arvestada võimalike suurte investeeringutega infrastruktuuri ja infotehnoloogiasse juurutamise faasis, teenusepakkuja ja tellija vaheliste väärarvamistega, ebapiisava teenuste tasemega ja kontrolliga ning kohmaka kulude jaotuse mudeliga.

Rahandusministeerium on välja toonud kolm suuremat riskide gruppi teeninduskeskuse loomisel (Tugiteenuste ... 2009: 1-4):

- 1) muudatuste juhtimisega seotud riskid;
- 2) õiguslikud riskid;
- 3) tegevuste juhtimise ja finantsalased riskid.

Muutuste juhtimisega seotud riskid on töötajate ebakindlus ja sellest tulenev vastuseis muutustele, kompetentsete töötajate lahkumine, suur organisatsiooniline, erinevate tehnoloogiliste lahendused ja tööprotsessid, tippjuhtkonna ebapiisav toetus projekti läbiviimiseks ja ebapiisav ennetav avalik suhtlus ja kommunikatsioon. Õiguslikuks riskiks on seadusloomes teeninduskeskuse loomiseks vajalike muudatuste tegematajätmine või hiline mine. Juhtimisalase riskina nähakse eelkõige asutuste rahulolematust olukorraga, kus otsealluvus on asendunud tellija-teenindaja suhtega ning operatiivsete andmete saamine võib keskuse algfaasis olla raskendatud. Finantsalasteks riskideks on vajalike ressursside ebapiisavus, eeldatud säästu saamatajäämine, eelarve planeerimisvead, teenuste hinna muutuse risk.

Rahandusministeerium on riskide käsitlemisel jaotanud riskid kaheks vastavalt sellele, kas teeninduskeskuse näol on tegemist potentsiaalse riigiasutuse või eraõigusliku juriidilise isikuga.

Muudatuste juhtimisega seotud riskideks riigiasutuse puhul peetakse (Tugiteenuste ... 2009: 1):

- bürokratlikku tegutsemist;
- projektiorganisatsiooni formeerimise ebaõnnestumist;

- kogemuste puudumist omavaheliste lepinguliste suhete reguleerimises;
- ajakava paindlikkust, mis võib seada ohtu projekti eesmärkide täitmise.

Eraõigusliku juriidilise isiku puhul on muudatuste juhtimisega seotud riskid teeninduskeskuse loomisel Eesti avalikus sektoris järgmised (Tugiteenuste ... 2009: 1):

- kogemuse puudus Eestis;
- ühiskonna kõrged ootused erasektorile;
- lepingulise suhte paindumatus;
- informatsiooni piiramine ärihuvide tõttu.

Peamiseks õiguslikuks riskiks saab riigiasutuse puhul pidada asutuse loomise ja personali liikumisega seotud muudatuste õigusaktides kajastamise viibimist. Eraõigusliku teenusepakkuja puhul on peamiseks õiguslikuks riskiks õiguslike regulatsioonide muudatuste oluliselt suurem ulatus. Regulatsioon ulatub kuni eriseaduse loomiseni ja lepinguliste kohustuste ja vastutuse sätestamise vajaduseni osapoolte vahel. (Tugiteenuste ... 2009: 2)

Juhtimisalase riskina nähakse eelkõige harjumatus ja sellest tulenevat rahulolematust uue, tellija-teenindaja suhtega. Vastutus asutuste ja teeninduskeskuse vahel võib hajuda ning arvestama peab võimaliku ebaõnnestumisega teeninduskeskuse osade tööprotsesside kujundamisel. Juhtimisalaseks riskiks peetakse ka oluliste finantspetsialistide üleminekut teeninduskeskusesse, mis võib vähendada asutuse kontrollivõimet. (Tugiteenuste ... 2009: 4)

Finantsalased riskid teeninduskeskuse loomisel riigiasutusena on Rahandusministeeriumi hinnangul seotud peamiselt olemasolevatest tööprotsessidest ja regulatsioonidest kinnihoidmisega, mis võib pärssida loodetud võite kulude kokkuhoiust. Keskuse käivitamisel eraõigusliku isikuna on aga peamised finantsriskid seotud tõenäosusega, et juurutusprotsessi käigus riigi vajaduste väljaselgitamisel soovid ja mahud muutuvad, mistõttu muudetakse ka järk-järgult hindu. Samas pole võimalik fikseerida hinnataset ka turuhinna juures, kuna vastav võrdlusvõimalus puudub. Samuti on oluliseks puuduseks monopoolse olukorra tekkimise suur tõenäosus. Partneri valiku ebaõnnestumine võib tähendada riigile suuri kulutusi. (Tugiteenuste ... 2009: 4)

Mõningaid puudusi teeninduskeskusena töötamisel Eestis näevad ka nende töötajad. Kohtute Raamatupidamiskeskuse töö puuduseks peavad sealsed töötajad¹⁶ seda, et aegajalt ei jõua alginfo nendeni õigeaegselt, samas on paljud tähtajad nõ pealesurunud. Samuti on olnud puuduseks see, et infotehnoloogiliste vahendite valikul ja juurutamisel ei ole keskuse tööprotsesse piisavalt analüüsitud.

Tallinna linna finantsdirektor Katrin Kendra¹⁷ defineerib raamatupidamiskeskuse puudusi pigem väidetavatena, tuues siinkohal välja järgmised:

- paber kandjal raamatupidamise algdokumentatsiooni keskusesse kohtaletoimetamine on teenuse saajatele lisatöö;
- asutuste juhtide mõningane ebakindlus seoses seniste nõuandjate „käreulatusest“ lahkumisega;
- mõningad „kaod“ senises harjumuspärases, kuid ebaratsionaalses ehk kohati tarbetus aruandluses.

Tallinna Linnakantselei finantsteenistuse raamatupidamiskeskuse loomise juures puututi Kendra sõnul kokku ka raskustega, mida ta arvab riigil olevat võimalik kindlasti vältida. Tallinna linn puutus kokku takistustega, mis olid seotud sarnase varasema kogemuse puudumisega, muudatustest tuleneva emotsionaalse pinge ja kohatise vastuseisuga asutustes (soovitakse kinni hoida harjumuspärasest) ning erinevate töökultuuride ühtlustamisest tulenevate probleemidega.

Eestis toimivate eelpoolnimetatud raamatupidamiskeskuste positiivse näite kõrvale on võimalik tuua ka probleemne näide teeninduskeskuse toimimisest Riigi Kinnisvara AS-i näol. Riigi Kinnisvara AS ei osuta riigile küll otseselt finantsjuhtimisega, kuid sellega siiski tihedalt seotud teenuseid.

28.06.2001. aastal loodi Vabariigi Valitsuse korraldusega Riigi Kinnisvara AS (RKAS) eesmärgiga pakkuda riigile ühtset kinnisvara haldamise teenust. RKAS-i moodustamisega kaasnes otsus esialgu kolme ministeeriumi kinnisvara üleandmise kohta RKAS-le. Laiemat ulatust ei ole RKAS saavutanud tänaseni. (Riigi Kinnisvara ...2009: 1).

¹⁶ Autori intervjuu

¹⁷ Autori intervjuu

Rahandusministeerium toob välja järgmised RKAS tegevusega seotud probleemid (Riigi Kinnisvara ...2009: 3-4):

- RKAS-le kinnisvara üleandmisel on kinnisvarakulud kasvanud;
- haldusteenuse reageerimiskiirus on vähenenud;
- lepingute sõlmimisel, investeringute tegemisel ja asutusele osutatava teenuse muutmisel asutuse ühepoolisel soovil on teenusepakkuja (RKAS) jäik;
- RKAS ei täida lepinguga võetud investeerimiskohustust;
- Huvide konflikt – RKAS osaleb nii riigiasutuse nõustamisel teenuse ostu/hanke ettevalmistamisel kui ka hilisemas hankes.

Kinnisvarakulude kasvu põhjusena tuuakse välja asjaolu, et RKAS-lt üüritavate pindade ja riigiasutuste hallatavate pindade kulud ei ole võrreldavad, kuna kulude struktuur ja haldusteenuse kvaliteet on erinev. Reageerimiskiiruse probleemi põhjendatakse üldiselt sisseostetava teenuse madalama teeninduskiirusega, mis ei ole RKAS-spetsiifiline. Jäikust lepingute sõlmimisel, investeringute tegemisel ja teenuste muutmisel põhjendatakse sellega, et operatiivsema tegutsemisega kaasnevad oluliselt kõrgemad kulud. Investeerimiskohustuse mittetäitmine olevat seotud majandusolukorra halvenemisega, mis ei võimalda võtta uusi kohustusi. Huvide konflikti põhjuseks on teenusepakkuja ja nõustaja rolli kattumine. (Riigi Kinnisvara ...2009: 3-4)

Kinnisvarakorralduse ja -halduse kui tugiteenuse koondamine teeninduskeskusesse on põhimõttena õigustatud ja selle otstarbekust on korduvalt tõdenud ka valitsuskabinet, kuid põhimõtte rakendamine ei ole olnud järjepidev ja detailideni läbimõeldud. Tervikliku ja tsentraliseeritud kinnisvarakorralduse eesmärk on saavutada senisest kooskõlastatum kinnisvarakeskkonna arendus ja korrashoid, mastaabiefekt, majanduslikult põhjendatud otsuste tegemine ressursside piiratuse tingimustes, riigieelarveliste vahendite ja võõrkapitali optimaalne kaasamine ning õiguste ja vastutuse tasakaalustatus. RKASi loomisega 2001. aastal loodeti, et see lahendab riigi kinnisvaraprobleemid, kuid RKASi õigusi, kohustusi ja vastutust ei ole piisavalt täpsustatud ning riigiasutustel ei ole seni kohustust nende teenust kasutada, mistõttu ei ole saavutatud ka loodetud mastaabiefekti. RKASi on koondatud professionaalne kinnisvaraalaalne kompetents, mida tuleks tugiteenuste tsentraliseerimisel maksimaalselt

ära kasutada ja tugevdada, et saavutada riigi kinnisvarastrateegias püstitatud eesmärgid. (Riigi Kinnisvara ...2009: 4)

Autori hinnangul on lisaks kinnisvarakulude võrreldamatusele esitatud RKASi tegevuse kvaliteediga seotud probleemid hinnangulised ja subjektiivsed, kuna puudub piisav mõõtmise ja jälgimise süsteem. RKASi praktika ei tõesta teeninduskeskuse sobimatust Eesti riigile, küll aga võimaldab teha järeldusi ja pöörata juurutusprotsessis enam tähelepanu suurema ebaõnnestumise riskiga faktoritele.

Ühe olulise riskina on kirjanduses välja toodud suured investeeringud. Rahandusministeerium on hinnanud Eesti riigi raamatupidamise, personaliarvestuse ja IT toe teeninduskeskuse võimalikuks käivitamiseks vajaminevat investeeringu 5,3 miljoni krooni suuruseks. Lisaks vajatakse investeeringuid tarkvarasse esimese kolme aasta jooksul 60 miljoni krooni ulatuses. Koondamistasudeks kuluvaks summaks kuue aasta jooksul on kalkuleeritud 37 miljonit krooni. (Teeninduskeskusele ... 2009: 8)

Lisaks käesolevas peatükis välja toodud teeninduskeskuse puudustele ja riskidele, on autori hinnangul oluline arvestada ka võimalike poliitiliste ja äriliste huvidega. Suuremastaabilise avaliku sektori reformina pakub teeninduskeskuse loomine kindlasti huvi poliitilistele ringkondadele ning äriettevõtetele. Riskina näeb autor olukorda, kus reformi läbiviimisel lähtutakse pigem poliitilistest kui ratsionaalsetest kaalutlustest. Erasektori kaasamisel ainult Eestist on risk luua soodne positsioon oma ärihuvide rakendamisel piiratud hulga äriühingutele.

Käesolevast peatükist järeldub, et teeninduskeskuse rakendamisel Eesti riigi finantsjuhtimises nähakse samu puudusi ja riske nagu mujal maailmas. Peamisteks negatiivseteks aspektideks peetakse teenuse kvaliteedi languse või soovitud paranemise mitterealiseerumise riski, võimalikke suuri ja põhjendamatuid investeeringuid ja infotehnoloogiaga seotud probleeme. Samas on enamuses tegemist subjektiivsete hinnangutega ning ilma vastavat mõõtmisüsteemi omamata ei ole võimalik kindlalt väita, millised võimalikest probleemidest Eesti riigis teeninduskeskuse loomisel realiseeruks. Järgnev peatükk analüüsib, milline teeninduskeskuse juhtimismudel, tulemusmõõtmise süsteem ja kulude jaotamise põhimõte võiksid Eesti avalikule sektorile sobida.

2.2.4. Finantsteeninduskeskuse juurutamise võimalused Eestis

Kõrvutades teeninduskeskuse eelpoolkirjeldatud võimalikke eeliseid ja puudusi leiab autor, et antud lähenemine võiks Eesti avaliku sektori finantsjuhtimisse sobida. Analüüsitud kasude ja eeliste realiseerimiseks ning riskide ja puuduste ennetamiseks teeninduskeskuse loomisel on vajalik läbi viia hästi juhitud juurutusprotsess. Finantsteeninduskeskuse juurutamise põhimõtteid ja parimaid praktikaid on käsitletud käesoleva töö peatükis 1.2.3. Kuivõrd protsessi ja tegevuste valik ning kulu ja kasu analüüs kui teostatavuse analüüsi etapi olulised osad on käsitlemist leidnud eelmises kolmes peatükis, keskendub käesolev peatükk peaaesjalikult disaini faasis tehtavatele võtmeotsustele. Vaatluse all on tulemusnäitajate väljatöötamine, toime- ja valitsemismudeli valik ja nõuded integreeritud infosüsteemile.

Peatükis 2.2.1. leiti, et Eesti riigi puhul sobivad suurel määral teeninduskeskusesse koondamiseks mitmed finantsjuhtimise tööprotsessid. Riigi väiksuse ja finantsfunktsioonide omavahelise tiheda seotuse tõttu pakub töö autor teeninduskeskusele sobivaks toimetududeks Eestis **multifunktsionaalset või eraldiseisvat keskust**. Valik nende vahel sõltub sellest, kuivõrd suurt rolli tahab riik mängida keskuse juhtimises ning milline on riigi investeerimisvalmidus. Multifunktsionaalse keskuse puhul oleks välistatud eelmises peatükis käsitletud riskid, mis on seotud välise teenusepakkuja kaasamisega, nagu näiteks lepinguliste suhte paindumatus, informatsiooni piiramine ärihuvidest lähtuvalt, õigusliku regulatsiooni keerukus, hinnarisk või monopoli tekkimise võimalus. Samas aga võimaldab eraldiseisev keskus osaliselt või täielikult investeerimiskohustusest vabaneda näiteks ehita-opereeri-tagasta (*Build-Operate-Transfer*) mudeli kasutamise puhul.

Mõlema toimetudude puhul lepitakse teeninduskeskuse tegutsemise alused, kvaliteedi- ja hinnapõhimõtted kokku teenustaseme lepingus (SLA) nagu kirjeldatud peatükis 1.2.3. Teenustaseme jälgimiseks tuleb välja töötada piisav ja mõistlik **tulemusnäitajate süsteem**. Tabelis 15 toob autor välja võimaliku välise ehk teenuse tarbijatele suunatud tulemusnäitajate valiku Eesti riigi jaoks vastavalt autori poolt pakutud SFSC rollile erinevates finantsjuhtimise tööprotsessides. Autor lähtub peatükis 1.2.3. kirjeldatud

tulemusnäitajate jaotusest koguse, kvaliteedi ja aja näitajateks. Tegemist on mitterahaliste näitajatega.

Tabel 15. Finantsteeninduskeskuse välised ehk teenuse tarbijale suunatud tulemusnäitajad

Tööprotsess	SFSC tulemusnäitaja		
	Kogus	Kvaliteet	Aeg
Hangete haldus	Sisestatud hangete arv	Veatult sisestatud hangete osakaal kõigist sisestatud hangetest	Hangete sisestamisele kuluv aeg kokku
Eelarve täitmine	Sisestatud ostulepingute arv	Veatult sisestatud ostulepingute osakaal kõigist sisestatud ostulepingutest	Ostulepingute sisestamisele kuluv aeg kokku
Kassaline teenindamine	Sisestatud maksete arv	Veatult sisestatud maksete osakaal kõigist sisestatud maksetest	Maksete sisestamisele kuluv aeg kokku
		Tähtajaliselt tasumata summade osakaal kõigist tasumata summadest	
Raamatu-pidamine	Sisestatud ostuarvete arv	Veatult sisestatud ostuarvete osakaal kõigist sisestatud ostuarvetest	Ostuarvete sisestamisele kuluv aeg kokku
		Õigeaegselt esitatud aruannete osakaal kõigist esitatud aruannetest	
Personali-arvestus	Teostatud palgaarvestusi	Tähtajaliselt teostatud palgaarvestuste osakaal kõigist teostatud palgaarvestustest	Palgaarvestusele kuluv aeg kokku
		Veatult teostatud palgaarvestuste osakaal kõigist teostatud palgaarvestustest	
Tugiprotsess – paberivaba dokumendi-haldus	Skaneeritud dokumentide arv		Skaneerimisele kuluv aeg kokku
	Digiteeritud dokumentide arv		Digiteerimisele kuluv aeg kokku

Allikas: autori koostatud.

Kõik näitajad peavad olema arvestatavad mingi kindla perioodi kohta ning kvaliteedinäitajate puhul lepitakse kokku soovitud või nõutud minimaalsed või maksimaalsed väärtused. Näiteks võib sisestatud ostuarvete arv ning veatult sisestatud

ostuarvete osakaal olla mõõdetav kuise intervalliga. Kvaliteedi osas on võimalik seada soovituslikuks veatult sisestatud ostuarvete osakaaluks 99% ning kohustuslikuks 98%. Viimasest lähtuvalt on võimalik lepingutes sätestada ka vastavad trahvid.

Kuna SFSC peaks igal juhul täitma tehnilise toe rolli, on infosüsteemiga (IS) seotud küsimuste ja probleemide lahendamiseks mõeldud mõõdikud on samad kõigile tööprotsessidele (vt. tabelit 16). Lisaks andmete õigsusele on autori arvates mõistlik jälgida ka kasutajate rahulolu, kuigi teenustaseme lepingutes ei peeta rahulolu kui väga subjektiivset näitajat sobilikuks.

Tabel 16. Finantsjuhtimise tööprotsesside infosüsteemide halduse tulemusnäitajad

Tööprotsess	SFSC tulemusnäitaja		
	Kulu/Kogus	Kvaliteet	Aeg
Kõik protsessid	IS probleemide arv	Lahendatud IS probleemide osakaal kõigist IS probleemidest	IS probleemile reageerimise aeg

Allikas: autori koostatud.

Kui väliste näitajate alusel toimub tavaliselt ka teenuste eest tasumine, siis juhul kui SFSC kuulub riigi koosseisu ning otsest hinnapõhist arveldamist üksustega ei toimu, on riigile olulised ka sisemised tulemusnäitajad, mis keskenduvad lisaks kvaliteedile ka kuludele. Tabelis 17 on toodud valik võimalikke Eestile sobivaid SFSC sisemisi näitajaid, mis aitavad mõista keskuse efektiivsust ja langetada vajalikke juhtimisotsuseid. Viimasest lähtuvalt on koguse asemel on välja on pakutud kulunäitajad ehk rahalised näitajad. Tabelis on infosüsteemiga seotud näitajad toodud ühe reana, kuna kehtivad kõigi protsesside kohta.

Tabel 17. Finantsteeninduskeskuse sisemised tulemusnäitajad

Tööprotsess	SFSC tulemusnäitaja		
	Kulu	Kvaliteet	Aeg
Hangete haldus	Kulu ühe hanke sisestamise kohta	Sisestatud hankeid ühe töötaja kohta	Ühe hanke sisestamisele kuluv keskmine aeg
Eelarve täitmine	Kulu ühe lepingu sisestamise kohta	Sisestatud lepinguid ühe töötaja kohta	Ühe lepingu sisestamisele kuluv keskmine aeg
Kassaline teenindamine	Kulu ühe sisestatud makse kohta	Sisestatud maksete arv ühe töötaja kohta	Ühe makse sisestamisele kuluv keskmine aeg
Raamatu-pidamine	Kulu ühe sisestatud ostuarve kohta	Sisestatud ostuarveid ühe töötaja kohta	Ühe ostuarve sisestamisele kuluv keskmine aeg
Personali-arvestus	Kulu ühe teenindatava üksuse palgaarvestuse kohta	Käsitsi teostatud paranduste arv töötaja kohta	Palgaarvestusele kuluv aeg
Tugiprotsess – paberivaba dokumendi-haldus	Kulu ühe digiteeritud dokumendi kohta	Digiteeritud dokumente ühe töötaja kohta	Ühe dokumendi digiteerimisele kuluv keskmine aeg

Allikas: autori koostatud.

Sarnaselt välistele näitajatele mõõdetakse sisemisi tulemusnäitajaid kindla intervalli järel ning tulemusjuhtimisel on olulisel kohal ka eesmärgistamine ning vastav aruandlus. Näiteks saab arvestada kulu ühe sisestatud lepingu kohta aruandekuus või sisestatud ostuarvete arvu ühe vastava funktsiooni täitja kohta. Juhul kui riigis on rohkem kui üks finantsteeninduskeskus, on sisemiste näitajate põhjal võimalik teha otsuseid keskuste tegevuste edasiseks optimeerimiseks. Näiteks kui ühes keskuses on ostuarvete töötlemine oluliselt odavam sama kvaliteedi juures on mõistlik kaaluda tegevuste ümberkorraldamist.

Nii väliste kui sisemiste tulemusmõõdikute disainimise juures peab silmas pidama ka nende mõõdetavust. Kulude informatsiooni sisaldavate tulemusmõõdikute puhul on vajalik piisav kuluarvestus finantsteeninduskeskuses. Kuluarvestus mängib olulist rolli ka kulude jaotamises ja hinnakujunduses.

Sõltuvalt valitud teeninduskeskuse mudelist soovib autor Eesti riigil kulude jaotamisel lähtuda järgmisest põhimõttest:

- Multifunktsionaalse keskuse puhul tuleks kasutada tegelikku kulude jaotamist ehk kulude edasikandmist vastavalt kokkulepitud kulukäituriitele.
- Eraldiseisva teeninduskeskuse puhul tuleks kasutada tehingupõhist või mahupõhist hinnakujundust, mis lähtuks kokkulepitud hindadest ja tegelikest teenuste mahtudest.

Tegelik kulude jaotamine on küll keerulisem kui teised jaotamismudelid ning eeldab kuluarvestuse olemasolu, kuid lõpptulemusena annab oluliselt adekvaatsema tulemuse ja on teenusetarbivate suhtes õiglane. Tehingu- ja mahupõhine hinnakujundus on eraldiseisva teeninduskeskuse puhul autori hinnangul parim lahendus seepärast, et tagab keskuse toimimise ärielistel alustel, mis adekvaatsete hindade juures omakorda maksimeerib teenuste kvaliteeti.

Tegeliku kulude jaotamise puhul tuleb leida kulukäituriid, mille alusel oleks võimalik keskuse tegevuskulud jaotada teenustele ja edasi teenuse tarbijatele. Kulukäituriiteks sobivad tulemusmõõdikud, mis on kõigi tegevuste puhul mõõdetavad ja võrreldavad. Sellisteks on näiteks tabelis 15 kirjeldatud aja mõõdikud. Et kulude jaotus oleks korrektne, peab teenuse tarbijale osutamiseks kuluv aeg olema fikseeritud ning aruandluseks kasutatav.

Tehingu- ja mahupõhise kulude jaotamise puhul on osutatavatele teenustele kehtestatud hinnad. Hinnad võivad põhineda kas keskuse planeeritud või tegelikel kuludel, mida tehakse tehingute teostamiseks või hoopis kokkulepitud tasudel. Tulemusmõõdikustest sobivad selliste kulujaotuse meetodite korral koguse näitajad. Tabelis 15 toodud näitajate puhul sobiks Eestis näiteks üheks raamatupidamise protsessi teenuse koguseks sisestatud ostuarvete kogus. Hinda võivad mõjutada ka kvaliteedinäitajad. Näiteks kui vigaselt sisestatud ostuarvete osakaal on suurem kokkulepitud piirmäärast vähendab see teenuse eest makstavat hinda.

Tegevustulemuste jälgimises ja keskuse põhitöös on oluline roll tarkvaralisel toel. Finantsteeninduskeskuse tööks vajalike **infosüsteemide arendamise** juures peab silmas pidama kompleksse IFMISi põhimõtet, mis tähendab, et süsteem peab toetama riigi finantsjuhtimise süsteemi tervikuna ning silmas pidama kõiki finantsjuhtimise edutegureid. Tervikliku IT-süsteemi olulisust on rõhutatud ka Rahandusministeeriumi

arengukavas. IFMIS ülesehitusest riigis ja rollist teeninduskeskuses on autor kirjutanud peatükis 1.2.2. Suur osa IT-vahendeid on Eesti riigil juba olemas, mistõttu on võimalik, et peamine rõhuasetus on nende integreerimisel või uue maailma praktikas end tõestanud integreeritud lahenduse juurutamisel. Autori hinnangul on aga ka valdkondi, mis on Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise IT lahenduste poole pealt katmata. Suurimad puudujäägid on just planeerimise tarkvaralises toes. Näiteks puudub Rahandusministeeriumil strateegilise planeerimise töövahend, mis võimaldaks strateegilisi plaane eelarve ettevalmistamisel süsteemselt kasutada ja nende strateegiate elluviimist hiljem jälgida. Samuti puuduvad Siseministeeriumil ja Majandus-ja Kommunikatsiooniministeeriumil planeerimisregistrid üld-, detail-, valla- ja teiste planeeringute tarvis. Eestis ei ole ühtset ja Maailmapanga poolt palju rõhutatud kohustuste haldamise vahendit, mis võimaldaks lepingulisi kohustusi jooksvalt hallata ja eelarvelimiitidega võrrelda. Mida väiksem on haldamatu info ja mittestandardiseeritud finantsprotsesside osakaal, seda suurem saab olla finantsteeninduskeskuse roll ja seda laiem tegevusulatus saab üksusel olla.

PFM süsteemide rahvusvahelise konsultandi Majid Laboudi¹⁸ hinnangul tagas Slovakkia riigi paljuräägitud integreeritud avaliku sektori finantsjuhtimise süsteemi edu just terviklik rakendamine, mis kasutas kohati radikaalseid võtteid vanade infosüsteemide, mille integreerimine osutunuks mõttetult kalliks või isegi võimatuks, väljavahetamise näol. Kindlasti mängis suurt rolli ka kasutajate arvu optimeerimine – paljude mitut erinevat funktsiooni täitvate töötajate asemel tekkisid täiskohaga üle mitme asutuse sama funktsiooni täitvad infosüsteemi kasutajad. Eestil peab infosüsteemide juurutamisel kindlasti silmas pidama tervikpilti, mitte lähtuma olemasolevatest tööprotsessidest ja üritama seda tehnoloogilisse vahendisse või vahenditesse suruda.

Rahvusvaheliste avaliku sektori finantsjuhtimise infosüsteemide juurutamisega tegelev endine Eesti Maksuameti peadirektori asetäitja ja Eesti e-maksuameti peaarhitekt Aare Lapõnin¹⁹ väidab, et praegu IFMIS-e juurutavad riigid võivad peagi Eestist avaliku

¹⁸ Autori intervjuu

¹⁹ Autori intervjuu

sektori IT tasemest mööduda, kuna on algusest peale lähtunud tervikvaatest ja tööprotsesside reformimisest enne IT rakendamist.

Käesolev peatükk käsitles autori hinnangut ühele Eesti PFM süsteemi tööprotsesside täiustamise võimalusele – finantsteeninduskeskuse või -keskuste loomisele. Kõrvutades teeninduskeskuse võimalikke eeliseid ja puudusi leiab autor, et antud lähenemine võiks Eesti avaliku sektori finantsjuhtimisse sobida. Autori peab Eesti avalikule sektorile sobivaks multifunktsionaalset või eraldiseisvat keskuse mudelit. Seda eelkõige riigi väiksuse ja finantsfunktsioonide omavahelise tiheda seotuse tõttu. Hästi ülesehitatud tulemusnäitajate süsteem võimaldab jälgida teenuste kvaliteeti ning jaotada kulusid teenuse tarbijatele. Käesolevas peatükis pakkus autor välja valiku tulemusmõõdikuid tööprotsessidele, mis eelnevates peatükkides läbiviidud analüüsi põhjal sobiksid teeninduskeskusesse koondamiseks. Nii põhitegevuse kui tulemuste mõõtmise juures mängib olulist rolli infotehnoloogiline tugi. Autor peab finantsteeninduskeskuse tööks vajalike infosüsteemide arendamise juures oluliseks silmas pidada kompleksse IFMISi põhimõtet.

Autori arvates võiks finantsteeninduskeskuse läbimõeldud ja korrektne juurutamine Eesti avalikus sektoris mõjuda positiivselt kogu PFM süsteemi kvaliteedile. Nagu eelnevates peatükkides kirjeldatud, avaldaks teeninduskeskus kaudselt mõju kõigile PEFA väljapakutud PFM süsteemi eduteguritele, kuid võttes arvesse tööprotsesside sobivust teeninduskeskusesse, mõjutaks keskus neist kõige enam raamatupidamist ja aruandlust.

KOKKUVÕTE

Avaliku sektori finantsjuhtimise ülesandeks on tagada riigi ressursside tulemuslik ja tõhus planeerimine ning kasutamine. Laiendatud teoreetiline käsitlus kirjeldab avaliku sektori finantsjuhtimist kui terviklikku riigi finantsjuhtimise protsessi, mis hõlmab kõiki eelarve elutsükli osi: poliitilist ülevaadet, strateegilist planeerimist, eelarve ettevalmistamist, eelarve täitmist, raamatupidamist, monitooringut, aruandlust ja auditit.

Huvi riigi finantsjuhtimise tugevdamise vastu on nii teoreetilistele ringkondadele kui praktikutele huvi pakkunud sajandeid, kuid süsteemi reformimisega tänapäevases mõttes hakati maailmas tõsiselt tegelema 20. sajandi keskpaigas. Avaliku sektori finantsjuhtimise parendamise ja täiustamise eesmärgil läbiviidavateks reformideks nimetatakse terviklikke ja jätkusuutlikke muudatusi, mis võivad hõlmata nii organisatoorseid, institutsionaalseid, protseduurilisi kui ka tehnoloogilisi muudatusi. Selliste muudatuste käivitajateks võivad olla rahanduskriisid, poliitilised muudatused, avalikkuse surve, konfliktid, uued tehnoloogiad, doonororganisatsioonide surve või regionaalsed nõuded. Eesti vajadused süsteemi reformimiseks on läbi aegade olnud erinevad. 1990-ndatel olid uuendused seotud poliitiliste muudatustega ehk iseseisva riigi ülesehitamisega, 21. sajandi alguses keskenduti nii tehnoloogilistele uuendustele kui Euroopa Liiduga liitumise vajadusele, viimasel paaril aastal on uue reformimise initsiatiivi käivitajateks olnud majanduskriis ja sellega kaasnev kulude kokkuhoiu vajadus ning avalik surve.

Avaliku sektori finantsjuhtimine koosneb hulgast tegevustest ning protsessi täiustamine nõuab lisaks põhimõtete parendamisele ja poliitika muutmisele suurel hulgal protsessijuhtimislikke muudatusi. Kõik avaliku sektori finantsjuhtimise reformimise teoreetilised lähenemised rõhutavad vähemal või rohkemal määral tööprotsesside uuendamise vajadust. Uus lähenemine avaliku sektori finantsjuhtimisele rõhutab organisatoorsete ja töökorralduslike teemade olulisust ning suunab avalikus sektoris

toimuvaid tööprotsesse juhtima äriistel alustel. Riiklike kulutuste juhtimise meetod toob välja eelarveliste asutuste tegevuste muudatuste vajaduse finantsjuhtimise reformimise käigus. Õigetest alusprintsipiidest lähtumine julgustab riike finantsjuhtimise tegevusi tsentraliseerima. Platvormiline lähenemine toob ühe tasandina välja finantsprotsesside ühtlustamine ja integreerimise. PFM reformide tugevdatud lähenemine toob välja tõhusa PFM süsteemi toimimise edutegurid, mille saavutamine nõuab riikidelt muudatusi tööprotsessides. Muudatuste juhtimise meetod asetab tööprotsesside puhul rõhu formaliseeritud protsesside täitmise kontrollile. Avaliku sektori majandusteaduslik tulude juhtimise lähenemine suunab maksunduse tegevusi koondama funktsioonipõhiselt. Makromajanduslik tulud juhtimise lähenemine rõhutab ühtse tuluüksuse olemasolu tähtsust. Administratiivne tulude juhtimise lähenemine rõhutab tulude kogumise administratiivkulude optimeerimise vajadust töökorralduse parendamise abil.

Avaliku sektori teenuste ja tegevuste koondamine nn teeninduskeskustesse on lähenemine, mis on alternatiiviks nii tsentraliseerimisele kui detsentraliseerimisele. Finantsteeninduskeskuste puhul eristatakse kolme erinevat mudelit: funktsionaalne, multifunktsionaalne ja eraldiseisev. Funktsionaalse mudeli puhul on teenused sisemiselt konsolideeritud teeninduskeskuste alla vastavalt funktsioonidele nagu raamatupidamine või hanketegevused. Multifunktsionaalsed keskused teenindavad mitmeid siseseid üksusi erinevates valdkondades ning eraldiseisev keskus on lisaks multifunktsionaalsusele toimiv autonoomse asutuse või ettevõttena. Teeninduskeskuste mudeli on avaliku sektori finantsjuhtimise reformimise käigus kasutusele võtnud erinevad riigid Euroopas nagu näiteks Soome, Põhja-Iirimaa, Rootsi või Šotimaa.

Finantsteeninduskeskuste eelisteks peetakse administratiivkulude kokkuhoidu, teenuse kvaliteedi ja õigeaegsuse paranemist, personali arvu ja kulu vähenemist, sarnaste väheesinevate tegevuste koondamisest saadavat massiefekti, finantstegevuste standardiseerimist ja ühtlustatud infotehnoloogilist tuge. Suurimateks riskideks loetakse suuri investeringud infrastruktuuri ja infotehnoloogiasse juurutamise faasis, teenusepakkuja võimetust mõista teenuse tarbija põhitegevusi, ebapiisavat teenuste taset toetamiseks efektiivselt tarbija põhitegevusi, ebapiisavat kontrolli teenuste kvaliteedi üle ja keerulist hinna- või kompensatsioonimeetodit.

Tegevuste finantsteeninduskeskusesse koondamisel tuleb lähtuda kahedimensioonilisest maatriksist, mis võtab arvesse protsessi homogeensust ja strateegilisust. Kõrge homogeensuse ja madala strateegilise tähtsusega tegevused sobivad kõige paremini koondamiseks teeninduskeskusesse. Tavaliselt on need suure mahuga administreerimis- ja sisestustegevused nagu ostuarvete sisestus või dokumentide haldus. Strateegiliselt olulisi ja suurema unikaalsusega protsesse analüüsitakse sügavuti ning on võimalik, et neid ei olegi võimalik põhiorganisatsioonist lahutada.

Teeninduskeskuste peamised riskid ja ebaõnnestumise tegurid on valdavalt seotud juurutusfaasis tehtud vigadega. Kõik teeninduskeskuste juurutamised peavad läbima sarnase elutsükli. Kõige edukamaks peetakse lähenemist, mille järgi peab teeninduskeskus läbima viis juurutusetappi: eelhinnang, teostatavuse analüüs, disain, teostus ja optimeerimine.

Finantsteeninduskeskustel on avaliku sektori töökorralduses kindlasti suur potentsiaal. Erinevad juhtimisspetsialistid leiavad, et erasektoris juba tõestatud teeninduskeskuste edu ei pea avalikule sektorile kättesaamatuks jääma vaid traditsioonilisest lähenemisest kinnihoidmise tõttu. Pigem nähakse tulevikus võimalikuna reforme, mille käigus mitmed sarnased riigid koondavad oma finantstegevusi ühtse keskuse alla.

Eesti riigisektori finantsjuhtimise koordineerijaks on Eesti Vabariigi Rahandusministeerium, kelle põhiülesanne on valitsuse majandus- ja finantsalane nõustamine, ettepanekute esitamine ning poliitikaelluviimine ministeeriumile antud pädevuse piires. Sisuliselt korraldab finantsjuhtimisega seotud tegevusi iga eelarveline asutus ise lähtudes kehtestatud seadusandlusest ja regulatsioonist. Lisaks erinevates Euroopa riikides juurutatud teeninduskeskustele on tegevusi koondavat töökorralduse optimeerimist kasutanud ühel või teisel moel ka mõned Eesti asutused nagu maavalitsused, kohtud, Tallinna ja Tartu linn. Raamatupidamise teeninduskeskusesse üleviimise suuna on võtnud ka Haridus- ja Teadusministeerium

Võrreldes paljude teiste avaliku sektori finantsjuhtimise reforme läbi viivate riikidega on Eestil kindlasti märkimisväärne edumaa. Juba 2004. aastal viidi riigiasutused kassapõhiselt raamatupidamiselt üle tekkepõhisele raamatupidamisele. Kui paljude Ida-Euroopa riikide jaoks on raamatupidamise täiustamine võtmeküsimuseks, siis Eesti

peab raamatupidamiselt liikuma laiemale terviklikule finantsjuhtimisele. Erinevate arvamuste kohaselt on Eesti riigi finantsjuhtimises rida probleeme nagu riigieelarve väheusutavus ja ebapiisav läbipaistvus, tulemus- ja tekkepõhise eelarvestamise vajadus ning keskpika planeerimise nõrkus, sisekontrolli ja vastutusmehhanismide keskpärasus, raamatupidamise ja aruandluse kui protsessi liigne kulukus ja keerulisus.

Viimase probleemi lahendamiseks on käivitatud ühtse infotehnoloogilise vahendi juurutamise projekt, mis autori hinnangul ei anna ilma töökorralduse täiustamiseta piisavat positiivset efekti finantsjuhtimisesüsteemi terviklikuks parendamiseks. Protsessijuhtimise tähtsus on seni erinevates arengukavades ja analüüsidest olnud minimaalne olenemata sellest, et kõik avaliku sektori finantsjuhtimise reformide teoreetilised lähenemised rõhutavad protsesside ja nende juhtimise olulisust ning enamuse maailmas läbi viidud edukaid reforme on suurel määral keskendunud just tööprotsesside parendustele.

Käesolevas töös käsitletakse Eesti riigi finantsjuhtimise tööprotsesside võimalikku sobivust teeninduskeskustesse, keskusega seotud võimalusi ja probleeme.

Finantsjuhtimise tegevustele, mille teostamise vastutus on eelarvelisel asutusel või Rahandusministeeriumil, saab autori arvates finantsteeninduskeskus pakkuda tsentraalselt arendatavat ning hallatavat tarkvaralist lahendust. Keskuse vastutusalasse võiksid täies mahus kuuluda näiteks kassaline teenindamine, raamatupidamine ja personaliarvestus. Tehnilist laadi tegevusi saaks keskus teostada hangete, eelarve täitmise ja dokumendihalduse protsessides.

Finantsteeninduskeskuse loomise peamiseks eelisteks Eestis võrreldes olemasolevate tööprotsessidega peetakse teenuste kvaliteedi tõusu, infotehnoloogilise toe ühtlustumist, kvaliteetsemaid ja ühtsemaid finantsandmeid ja kulude kokkuhoiu. Kulude kokkuhoiu võimalusi on käesolevas töös analüüsitud kolme teeninduskeskusesse koondamiseks sobiva tööprotsessi – raamatupidamise, hangete halduse ja personaliarvestuse osas. Analüüsi tulemusena leiti, et kokku võiks riik nende kolme tööprotsessi reorganiseerimisega säästa aastas ligi 200 miljonit krooni.

Suurimateks riskideks keskuse juurutamisel Eestis peetakse paljuski samu tegureid, mis on ära nimetatud võimaluste all. Olulisimateks riskideks peetakse keskuse protsesside võimalikku jäikust, halvemat teenuste kvaliteeti võrreldes praegusega, tarkvara juurutamise läbikukkumist ja suuri investeringuid ning kulutusi juurutusfaasis.

Kõrvutades analüüsitud eeliseid ja kasusid ning riske ja probleeme leiab autor, et finantsteeninduskeskuste loomine võiks olla üheks Eesti avaliku sektori finantsjuhtimise süsteemi tööprotsesside täiustamise võimaluseks. Autor arvates sobiks Eestile multifunktsionaalse või eraldiseisva teeninduskeskuse lahendus sõltuvalt sellest, kui suurt rolli tahab riik finantsteeninduskeskuse juhtimises mängida ning milline on investeerimisvalmidus. Eesti riigi väiksuse ja finantsjuhtimise protsessi erinevate osade tiheda seotuse tõttu ei pea autor mõistlikuks mitmete ühte funktsiooni täitvate keskuste loomist, kuigi finantsteeninduskeskuse võimalikku edukust Eestis tõestavad just väiksemas mahus edukalt toimivad funktsionaalsed keskused.

Käesolevas töös pakutakse välja hulk teeninduskeskuse tulemusmõõdikuid, mis võiksid olla ka aluseks keskuse hinnakujundusele või kompensatsioonimudelile. Multifunktsionaalse keskuse puhul soovitab autor kasutada tegelikku kulude jaotamist ehk kulude edasikandmist vastavalt kokkulepitud kulukäiturile, eraldiseisva teeninduskeskuse puhul aga tehingupõhist või mahupõhist hinnakujundust, mis lähtuks kokkulepitud hindadest ja tegelikest teenuste mahtudest. Teeninduskeskuse võimalike kasude realiseerumisel mängib olulist rolli infosüsteemi valik või olemasoleva tarkvara edasiarendamine. Finantsteeninduskeskuse tööks vajalike infosüsteemide arendamise või valiku juures soovitab autor silmas pidada kompleksse integreeritud terviklahenduse põhimõtet, mis tähendab, et infosüsteem peab toetama riigi finantsjuhtimise süsteemi tervikuna ning peab silmas kõiki finantsjuhtimise edutegureid.

Käesolevat tööd ja selles käsitletud uurimisprobleeme on võimalik edasi arendada kahes suunas. Üheks võimaluseks on analüüsida detailsemalt Eesti riigi finantsjuhtimise süsteemi tööprotsesside mõjusust tervikuna. Kuna käesolevas töös käsitleti põhjalikumalt teeninduskeskuste rakendamist finantsjuhtimise protsessi täiustamisel, siis teiseks uurimissuunaks on välja töötada Eesti riigi finantsteeninduskeskuse organisatsiooni võimalik detailne ülesehitus ja juurutusmudel.

VIIDATUD ALLIKAD

1. A Platform Approach to Improving Public financial Management. DFID, 2005, 8 p. [http://www.train4dev.net/fileadmin/Resources/General_Documents/DfID_A%20Platform%20Approach%20to%20PFM.pdf]. 16.03.2010.
2. Accounting for What? The Value of Accrual Accounting to the Public Sector. OECD, 1993, 68 p. [[http://www.oalis.oecd.org/oalis/1993doc.nsf/LinkTo/NT00000A9E/\\$FILE/PME3180.PDF](http://www.oalis.oecd.org/oalis/1993doc.nsf/LinkTo/NT00000A9E/$FILE/PME3180.PDF)]. 04.04.2010.
3. Accrual Accounting and Budgeting. OECD, 2002, 15 p. [<http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/Newsletter/Accrual.pdf>]. 04.04.2010.
4. Aktsiaseltsi Tallinna Tööstuspargid ja Tallinna linna vahel sõlmitava raamatupidamisteenuste osutamise lepingu projekti heakskiitmine ja volituste andmine Katrin Kendrale. Tallinna Linnavalitsuse korraldus 2079-k 16. detsembrist 2009. a. – Tallinna õigusaktide register. [https://oigusaktid.tallinn.ee/?id=3001&aktid=116111&fd=1&q_sort=elex_akt.akt_vkp]. 01.06.2010.
5. **Allen, R., Last, D.** Low-Income Countries Need to Upgrade Financial Management. – IMF Survey, 2007, Vol. 36, No. 11, pp. 170-171.
6. **Allen, R., Schiavo-Campo, S., Garrity, T.** Assessing and Reforming Public Financial Management: A New Approach. Washington: The World Bank, 2004, 141 p.
7. **Allen, R., Tommasi, D.** Managing Public Expenditure, A Reference Book for Transition Countries. Paris: OECD, 2001, 504 p.
8. **Andrews, M.** Beyond “Best Practice” and “Basics First” in Adopting Performance Budgeting Reform – Public Administration and Development, 2006, Vol. 26, No. 2, pp. 147-161.
9. **Andrews, M.** What Would an Ideal Public Financial Management System Look Like? – Budgeting and Budgetary Institutions. Edited by A. Shah. Washington: The World Bank, 2007, pp. 359-383.

10. **Athukorala, S., Reid, B.** Accrual Budgeting and Accounting in Government and its Relevance for Developing Member Countries. Manila: ADB, 2003, 95 p.
11. **Bacal, R.** Performance Measurement. US: MCGraw-Hill, 1999, 211 p.
12. **Bailey, S. J.** Local Government Economics: Principles and Practice. London: Macmillan Press Ltd., 1999, 359 p.
13. **Bangemann, T. O.** Shared Services in Finance and Accounting. Farnham: Answerthink, 2005, 243 p.
14. Baseline and Suggested Targets for the 12 Indicators of Progress. OECD, 2005, 41 p. [<http://www.oecd.org/dataoecd/45/46/35230756.pdf>]. 04.04.2010.
15. **Bergmann, A.** Public Sector Financial Management. Harlow: Pearson Education Limited, 2009, 186 p.
16. **Bern, R.** Why Measure Performance? Different Purposes Require Different Measures. – Public Administration Review, 2003, Vol. 63, No. 5, pp. 586-606.
17. **Betley, M.** Assessing the Impact of the PEFA Framework. Oxford: Mokoro, 2008, 80 p. [http://www.pefa.org/report_file/PEFA%20Impact%20Study%20Final%20Report%20-%20Volume%20I%20Synthesis_1215101652.pdf]. 15.03.2010.
18. **Boothe, P.** Accrual Accounting in the Public Sector: Lessons for Developing Countries. – Budgeting and Budgetary Institutions. Edited by A. Shah. Washington: The World Bank, 2007, pp. 179-187.
19. **Brooke, P.** Study of Measures used to Address Weaknesses in Public Financial Management Systems in the Context of Policy Based Support. Washington: PEFA Secretariat, 2003, 31 p. [<http://www.odi.org.uk/events/2005/10/03/1921-background-paper-peter-brooke-study-measures-used-address-weaknesses-pfm-systems.pdf>]. 16.03.2010.
20. **Brun, M. H.** Electronic invoicing to the public sector in Denmark. ePractice, 2010, 1 p. [<http://www.epractice.eu/cases/EID>]. 05.05.2010.
21. Building Capacity in Supreme Audit Institutions: A Guide. INTOSAI, 2007, 72 p. [<http://cbc.courdescomptes.ma/upload/committee/fichier1.pdf>]. 04.04.2010.
22. Capacity Building in Public Finance: An Evaluation of activities in the South Pacific. AusAID, 2004, 134p. [http://www.ausaid.gov.au/publications/pdf/qas36_capacity_pacific.pdf]. 20.04.2010.

23. **Crandall, W., Bodin, J.** Revenue Administration Reform in Middle Eastern Countries, 1994-2004. Washington: IMF, 2005, 46 p.
24. **Delay, S., Devas, N., Hubbard, M.** Reforming Revenue Administration: Lessons from Experience. Birmingham: University of Birmingham, 1999, 78 p.
25. **Diamond, J.** Performance Budgeting – Is Accrual Accounting Required? Washington: IMF, 2002, 31 p. [<http://www.fec.com.cn/zhuanti/ziliao/yusuanyingwen/007.PDF>]. 04.04.2010
26. **Diamond, J.** Performance Budgeting: Managing the Reform Process. IMF, 2003, 29 p.
27. **Diamond, J., Khemani, P.** Introducing Financial Management: Information Systems in Developing Countries. Washington: IMF, 2005, 33 p.
28. **Dorotinsky, W., Pradhan, S.** Exploring Corruption in Public Financial Management. – The Many Faces of Corruption. Edited by J.E. Campos and S. Pradhan. Washington: The World Bank, 2007, pp. 265-294
29. **Dressler, S.** Strategy, Organizational Effectiveness and Performance Management: From Basics to Practice. Boca Ration: Universal Publishers, 2004, 327 p.
30. Euroopa kohaliku omavalitsuse harta. Välisleping. Vastu võetud Riigikogus 28. septembril 1994. a. – Riigi Teataja II osa, 1994, nr. 26, art. 595. [<https://www.riigiteataja.ee/ert/act.jsp?replstring=33&dyn=24755&id=13104622>]. 16.06.2010.
31. **Fahey, M.** Financial Shared Services Centres. London: ACCA, 2002, 123 p.
32. Financial Management Shared Services: A Guide for Federal Users. AGA, 2005, 24 p.
33. Finants- ning personali- ja palgaarvestuse ühisele tarkvarale ülemineku RAKENDUSKAVA 2010-2013. Rahandusministeerium, 2009, 8 lk. [<http://www.fin.ee/doc.php?104491>]. 10.05.2010.
34. Finantsarvestuse ja personaliarvestusega seotud tegevuste nimekiri. Rahandusministeerium, 2009, 2 lk.
35. **Gray, J., Chapman, E.** Evaluation of Revenue Projects Synthesis Report, Volume I. London: DFID, 2001, 78 p. [<http://www.dfid.gov.uk/Documents/publications1/evaluation/ev636.pdf>]. 01.04.2010.

36. Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector. INTOSAI, 2004, 81 p. [<http://intosai.connexcc-hosting.net/blueline/upload/1guicspubsece.pdf>]. 04.04.2010.
37. Guidelines for Public Debt Management. IMF and The World Bank, 2003, 38 p. [<http://www.imf.org/external/np/mfd/pdebt/2003/eng/am/120903.pdf>]. 04.04.2010.
38. **Guthrie, J., Humphrey, C., Jones, L.R., Olson, O.** International Public Financial Management Reform: Progress, Contradictions and Challenges. Greenwich: Information Age Publishing. 2005, 360 p.
39. **Haldma, T.** Helesinine unistus teeninduskeskusest. – Postimees, 19.10.2009, lk 11.
40. Harmonising Donor Practices for Effective Aid Delivery. OECD, 2006, 96 p. [<http://www.oecd.org/dataoecd/53/7/34583142.pdf>]. 02.04.2010.
41. **Hedger, E., Kizilbash Agha, Z.** Reforming Public Financial Management when the Politics aren't right: A proposal. London: ODI, 2007, 2 p. [<http://www.odi.org.uk/resources/download/395.pdf>]. 15.03.2010.
42. **Heidenhof, G., Grandvoinet, H., Kianpour, D., Rezaian, B.** Design and Implementation of Financial Management Systems: An African Perspective. Washington: The World Bank, 2002, 25 p.
43. **Heilbrunn, J.R.** Anti-Corruption Commissions: Panacea or Real Medicine to Fight Corruption. Washington: World Bank Institute, 2004, 22 p. [<http://siteresources.worldbank.org/WBI/Resources/wbi37234Heilbrunn.pdf>]. 03.03.2010.
44. **Hepworth, N.** Is the modern risk based approach to public sector internal audit really appropriate for countries with less developed systems and less well trained public officials? London: CIPFA, 2004, 9 p.
45. **Hestad, I.** Revenue Administration and Corruption: What Works? Bergen: CMI Chr. Michelsen Institute, 2005, 4 p. [<http://www.u4.no/pdf/?file=/themes/pfm/Revenueissue/cmibriefrevenue.pdf>]. 01.04.2010.
46. **Hodges, T., Tibana, R.** Political Economy of the Budget in Mozambique. London: DFID, 2004, 111 p. [http://www.mae.gov.mz/061116_1522/Documentos/political-economy-mozambique.pdf]. 15.03.2010.

47. **Holmes, M., Evans, A.** A Review of Experience in Implementing Medium Term Expenditure Frameworks in a PRSP Context: A Synthesis of Eight Country Studies. London: ODI, 2003, 44 p. [<http://www.odi.org.uk/resources/download/1459.pdf>]. 01.04.2010.
48. Integrated Financial Management Information Systems. USAID, 2008, 46 p. [http://www.fiscalreform.net/images/ifmis_rodinbrown_080425.pdf]. 05.05.2010.
49. International Public Sector Accounting Standards (IPSASs) and Statistical Bases of Financial Reporting: An Analysis of Differences and Recommendations for Convergence. International Federation of Accountants, 2005, 102 p. [<http://frank.mtsu.edu/~smitty/MODUL/05-Research-Report-IPSASB.pdf>]. 04.04.2010.
50. **Kaihoniemi, M., Kukkonen, J.** State Government Shared Services Center Program in Finland. Helsinki: Deloitte, 2008, 25 p.
51. **Kendra, Katrin.** (Tallinna linna finantsdirektor). Finantsteeninduskeskuste kogemused ja võimalused Eestis. Autori intervjuu. E-mail. Tallinn, 20. juuni 2010.
52. **Kidd, M., Crandall, W.** Revenue Authorities: Issues and Problems in Evaluating their Success. Washington: IMF, 2006, 95 p.
53. Kieku-ohjelma, tavoitteiden toteutuminen ja tulokset. Valtiokonttori, 2009, 5p.
54. **Killick, T.** The Politics of Ghana's Budgetary System. London: ODI., 2005, 6 p. [<http://www.odi.org.uk/resources/download/1323.pdf>]. 15.03.2010.
55. **Kim, K.-H.** Improving Local Government Finance in a Changing Environment. – Habitat Intl., 1997, Vol. 21, No. 1, pp. 17-28.
56. Kohaliku omavalitsuse korralduse seadus. Vastu võetud Riigikogus 02. juunil 1993. a. – Riigi Teataja I osa, 1993, nr. 37, art. 558. [<http://www.riigiteataja.ee/ert/act.jsp?id=13312632>]. 02.02.2010.
57. Kohtute Raamatupidamiskeskuse põhimäärus. Justiitsministri määrus 74 26. novembrist 2004. a. – Riigi Teataja lisa, 2004, nr. 151, art. 2289. [<https://www.riigiteataja.ee/ert/act.jsp?id=13227759>]. 01.06.2010.
58. **Kuhry, B., Van der Torre, A.** The Third Sector. – The Size of the Government Sector. Haag: Social and Cultural Planning Bureau, 2002, pp. 10-21.
59. **Laboudi, Majid.** (PFM konsultant). Autori intervjuu. E-mail. Tallinn, 16. juuni 2010.

60. **Lapõnin, Aare.** (PFM konsultant). Autori intervjuu. E-mail. Tallinn, 16. juuni 2010.
61. **Litvack, J., Ahmad, J., Bird, R.** Rethinking Decentralization in Developing Countries. Washington, D.C.: The World Bank, 1998, 40 p.
62. **Lledo, V., Schneider, A., Moore, M.** Governance, Taxes, and Tax Reform in Latin America. Brighton: IDS, 2004, 57p. [<http://www2.ids.ac.uk/gdr/cfs/pdfs/wp221.pdf>]. 01.04.2010.
63. **Manning, N.** The Legacy of New Public Management in Developing Countries. – International Review of Administrative Sciences. 2001, Vol.67, No. 2, pp. 297-312.
64. Manual on Fiscal Transparency. IMF, 2001, 91 p. [<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/manual/manual.pdf>]. 01.04.2010.
65. **Marquette, H., Scott, Z.** Getting to Grips with Politics: Political Analysis at the World Bank and DFID. Birmingham: IDD, 2005, 14 p.
66. **Melchior, D.C.** Shared Services: A Manager's Journey. New Jersey: John Wiley & Sons, 2008, 247 p.
67. Mis on acquis communautaire? Euroopa Parlamendi Infobüroo Eestis, 2010. [http://www.europarl.ee/view/et/Valjaanded/Elektroonilised/101_kusimust_ja_vastust/11_Mis_on_acquis.html;jsessionid=046AD992D5B80DA87B1409C6B63766C0]. 02.02.2010.
68. **Nunberg, B., Green, A.** Operationalizing Political Analysis: The Expected Utility Stakeholder Model and Governance Reforms. Washington: The World Bank, 2004, 6 p. [<http://www1.worldbank.org/prem/PREMNotes/premnote95.pdf>]. 01.04.2010.
69. **Olander, S.** Public Finance Management in Development Co-operation. Stockholm: Sida, 2007, 180 p. [http://www.train4dev.net/fileadmin/Resources/General_Documents/SIDA_PFM%20in%20Development%20Co-operation_Handbook.pdf]. 16.03.2010.
70. **Olson, O., Guthrie, J., Humphrey, C.** Growing Accustomed to Other Faces: The Global Themes and Warnings of Our Project. Osaka: Second Asian Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference, 1998, 28 p. [<http://www3.bus.osaka-cu.ac.jp/apira98/archives/pdfs/26.pdf>]. 15.03.2010.

71. Performance Budgeting: A Users' Guide. OECD, 2008, 8 p. [http://www.oecd.org/dataoecd/32/0/40357919.pdf]. 01.04.2010.
72. **Peterson, S.** Automating Public Financial Management in Developing Countries. Boston: Harvard University, 2006, 120 p.
73. **Pesur, V.** 29 kooli kaotab raamatupidaja ametikoha. – Postimees, 06.05.2010, lk 11.
74. Public Expenditure Management Handbook. The World Bank, 1998, 193 p. [http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/handbook/pem98.pdf]. 15.03.2010.
75. Public Financial Management: Performance Measurement Framework. Washington: The World Bank PEFA Secretariat, 2005, 74 p.
76. Public Sector Management Reforms in Africa: Lessons Learned. ECA, 2003, 75 p. [http://www.uneca.org/publications/dpmd/public_sector_mangt.pdf]. 15.03.2010.
77. Public Sector Reform: What Works and Why? The World Bank, 2008, 120 p. [http://www.oecd.org/dataoecd/44/55/40677403.pdf]. 04.04.2010.
78. Rahandusministeeriumi tegevus eelarvestamise põhimõtete kujundamisel. Riigikontroll, 2008, 65 lk. [http://www.riigikontroll.ee/upload/failid/ka_10039_riigieelarve_15.10_2008_lopp.pdf]. 05.05.2010.
79. Rahandusministeeriumi valitsemisala arengukava aastateks 2011-2014. Rahandusministeerium, 2010, 47 lk. [http://www.arengufond.ee/upload/Editor/teenused/finants%20lugemine/RM_arengukava_2011-2014.pdf]. 15.05.2010.
80. **Rakner, L., Mukubvu, L., Ngwira, N., Smiddy, K., Schneider, A.,** The Budget as Theatre – The Formal and Informal Institutional Makings of the Budget Process in Malawi. Bergen: Chr. Michelsen Institute, 2004, 60 p. [http://www.gsdr.org/docs/open/DOC51.pdf]. 15.03.2010.
81. Rein Sikk. Kõigi maavalitsuste raamatupidamine koondub Viljandisse. – Eesti Päevaleht, 18. November 2009, lk. 14.
82. Results-Oriented Public Expenditure Management: Will it reduce Poverty faster? ODI, 2003, 5 p. [http://www.odi.org.uk/resources/download/1371.pdf]. 01.04.2010.
83. Riigi finantsjuhtimise arendamise kontseptsioon. Rahandusministeerium, 2008, 56 lk.

84. Riigi Kinnisvara AS kui riigi kinnisvara tugiteenuse keskusega seotud probleemid. Rahandusministeerium, 2009, 5 lk.
85. Riigi majandusaasta koondaruanne 2007. Rahandusministeerium, 2010, 266 lk. [<http://www.fin.ee/doc.php?81227>]. 11.05.2010.
86. Riigi majandusaasta koondaruanne 2008. Rahandusministeerium, 2009, 207 lk. [<http://www.fin.ee/doc.php?100968>]. 11.05.2010.
87. Riigi raamatupidamise üldeeskiri. Rahandusministri määrus 105 11. novembrist 2003. a. – Riigi Teataja lisa, 2003, nr. 130, art. 2103. [<https://www.riigiteataja.ee/ert/act.jsp?id=13263255>]. 10.50.2010.
88. Riigieelarve kassalise teenindamise eeskiri. Rahandusministri määrus 1 2. jaanuarist 2006. a. – Riigi Teataja lisa, 2006, nr. 5, art. 83. [<http://www.riigiteataja.ee/ert/act.jsp?id=13251419>]. 10.50.2010.
89. Riigieelarve seadus. Vastu võetud Riigikogus 17. novembril 1999. a. – Riigi Teataja I osa, 1999, nr. 92, art. 824. [<https://www.riigiteataja.ee/ert/act.jsp?id=13164364>]. 02.02.2010.
90. Riigieelarve täitmise aruanne. Rahandusministeerium, 2010, 18 lk. [<http://www.fin.ee/doc.php?105065>]. 11.05.2010.
91. Riigikontrolli strateegia aastateks 2010–2013. Riigikontroll, 2009, 6 lk. [<http://www.riigikontroll.ee/LinkClick.aspx?fileticket=0N6o4AwN6jA%3d&tabid=140&mid=729&language=et-EE&forcedownload=true>]. 16.06.2010.
92. **Rosen, H.** Public Finance. Boston: McGraw-Hill, 2002, 122 p.
93. **Schiavo-Campo, S., Tommasi, D.** Managing Government Expenditure. Manilla: ADB, 1999, 630 p.
94. **Schick, A.** A Contemporary Approach to Public Expenditure Management. Washington: The World Bank, 1998a, 143 p. [http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/PEM_book.pdf]. 03.03.2010.
95. **Schick, A.** Why Most Developing Countries Should Not Try New Zealand Reform – World Bank Observer, 1998b, Vol. 13, No.1, pp. 123-131. [http://www-wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/IW3P/IB/2006/04/04/000012009_20060404125921/Rendered/PDF/357320NZ0reforms0nz1ref.pdf]. 03.03.2010.

96. **Seddon, J., de Tommaso, G.** Civil Service reform and Decentralization. – Decentralization Briefing Notes. Edited by J.Litvack, J.Seddon. Washington, D.C.: The World Bank Institute, 1999, pp. 39-42.
97. Selected African Countries: IMF Technical Assistance Evaluation – Public Expenditure Management Reform. IMF, 2006, 89 p. [<http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2006/cr0667.pdf>]. 20.04.2010.
98. Shared Service Center Model. University of California, 2009, 9 p. [<http://adman.ucdavis.edu/minutes/Shared%20Service%20Center.ppt>]. 20.06.2010.
99. **Sikk, R.** Kõigi maavalitsuste raamatupidamine koondub Viljandisse. – Eesti Päevaleht, 18.11.2009, lk 8.
100. **Sjolander, S., Hedvall, F., Salomonsson, C., Andersson, G.** Public Finance Management in Development Co-operation. Stockholm: Sida, 2007, 180.
101. **Stapenhurst, R.** The Legislature and the Budget. Washington: The World Bank Institute, 2004, 15 p. [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1023940]. 04.04.2010.
102. **Stevens, M.** Institutional and Incentive Issues in Public Financial Management Reform in Poor Countries. Washington: The World Bank, 2004, 29 p. [<http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/StrengthenedApproach/7InstitutionalIssues.pdf>]. 15.03.2010.
103. Strateegiliste arengukavade liigid ning nende koostamise, täiendamise, elluviimise, hindamise ja aruandluse kord. Vabariigi Valitsuse määrus 302 13. detsembrist 2005. a. – Riigi Teataja I osa, 2005, nr. 67, art. 522. [<http://www.riigiteataja.ee/ert/act.jsp?id=12790098>]. 10.05.2010.
104. Supporting Better Country Public Financial Management Systems: Towards a Strengthened Approach to Supporting PFM Reform. PEFA, 2005, 6 p.
105. **Svetkovska, M.** Slovakia, an Outstanding Example in Public Finance Management Reform. Aalborg: DRUID-DIME Academy, 2010, 12 p. [<http://www2.druid.dk/conferences/viewpaper.php?id=500744&cf=44>]. 05.05.2010.
106. Tallinna Linnakantselei, Tallinna Ettevõtlusameti, Tallinna Linnaarhiivi, Tallinna Perekonnaseisuameti, Tallinna Linnavaraameti, Tallinna Linnaplaneerimise Ameti ja Tallinna Transpordiameti koosseisunimestike koos ametikohtade palgaastmetega muudatused. Tallinna Linnavalitsuse korraldus 905-k 3. juunist 2009.

- a. – Tallinna õigusaktide register. [https://oigusaktid.tallinn.ee/?id=3001&aktid=114503&fd=1&q_sort=elex_akt_akt_vkp]. 01.06.2010.
107. **Taliercio, R.** Designing Performance: The Semiautonomous Revenue Authority Model in Africa and Latin America. Washington: The World Bank, 2004, 83 p.
108. Teeninduskeskused riigisektoris – kogemus ja strateegilised eesmärgid. Rahandusministeerium, 2009, 3 lk. [<http://www.fin.ee/doc.php?101009>]. 02.05.2010.
109. Teeninduskeskusele ülemineku rakenduskava. Rahandusministeerium, 2009, 9 lk.
110. **Tsahkna, Margus.** (Riigikogu Rahanduskomisjoni liige). Autori intervjuu. Autori üleskirjutus. Tallinn, 30. mai 2010.
111. Tugiteenuste konsolideerimisega seotud peamised riskid. Rahandusministeerium, 2009, 4 lk.
112. Turning Privat-Sector Lessons into public-sector best practice – Shared Services in Government. A.T.Kearney, 2005, 20 p.
113. Uus raamatupidamise ja personaliarvestuse üksus Viljandi maavalitsuses teenindab kõiki Eesti maavalitsusi. Siseministeerium, 2010, 1 lk.
114. Vabariigi Valitsuse istungi protokoll nr. 19. Vabariigi Valitsus, 06.05.2010. [<http://www.valitsus.ee/brf/?id=1152>]. 06.06.2010.
115. **Van Gansberghe, C.** Internal Audit: Finding its Place in Public Finance Management. Washington: World Bank, 2005, 25 p. [http://www-wds.worldbank.org/external/default/WDSContentServer/WDSP/IB/2005/07/26/000090341_20050726101137/Rendered/PDF/330330Internalaudit.Pdf]. 04.04.2010.
116. **Vani, S., Dorotinsky, W.** PFM Global Landscape: What can we Say About PFM Systems and Trends around the World? Washington: The World Bank and IMF, 2008, 14 p. [blog-pfm.imf.org/pfmblog/files/pfm_landscape2.ppt]. 10.02.2010.
117. **Ware, G.T., Moss, S., Campos, J.E., Noone, G.P.** Corruption in Public Procurement: A Perennial Challenge – The Many Faces of Corruption. Edited by J.E. Campos and S. Pradhan. Washington: The World Bank, 2007, pp. 295-334.
118. **Wehner, J.** Back from the Sidelines? Redefining the Contribution of Legislatures to the Budget Cycle. Washington: The World Bank Institute, 2004, 29 p. [<http://siteresources.worldbank.org/WBI/Resources/WBI37230WenherWeb.pdf>]. 04.04.2010.

119. **Wescott, C.** World Bank Support for Public Financial Management: Conceptual roots and evidence of impact. Washington: The World Bank, 2008a, 73 p. [http://siteresources.worldbank.org/EXTPUBSECRETF/Resources/pfm_wescott.pdf]. 10.02.2010.
120. **Wescott, C.** World Bank Support for Public Financial Management: From Theory to Practice. – Governance. Washington: Blackwell Publishing, 2008b, pp. 139-153.
121. **Witt, M., Müller, I.** Implementing the Paris Declaration in Public Finance – Challenges by Capacity Development. Eschborn: GTZ, 2006, 36 p. [<http://www.gtz.de/de/dokumente/en-paris-declaration-in-public-finance.pdf>]. 10.02.2010.
122. Working with Supreme Audit Institutions. DFID, 2005, 37 p. [<http://www.dfid.gov.uk/aboutdfid/organisation/pfma/pfma-working-sais.pdf>]. 04.04.2010.
123. (Kohtute Raamatupidamiskeskuse töötajad). Finantsteeninduskeskuste kogemused ja võimalused Eestis. Autori intervjuu. Autori üleskirjutus. Tartu, 16. juuni 2010.

LISAD

Lisa 1. PFM tulemuslikkuse näitajad

Tabel 18. Näitajate ülevaade

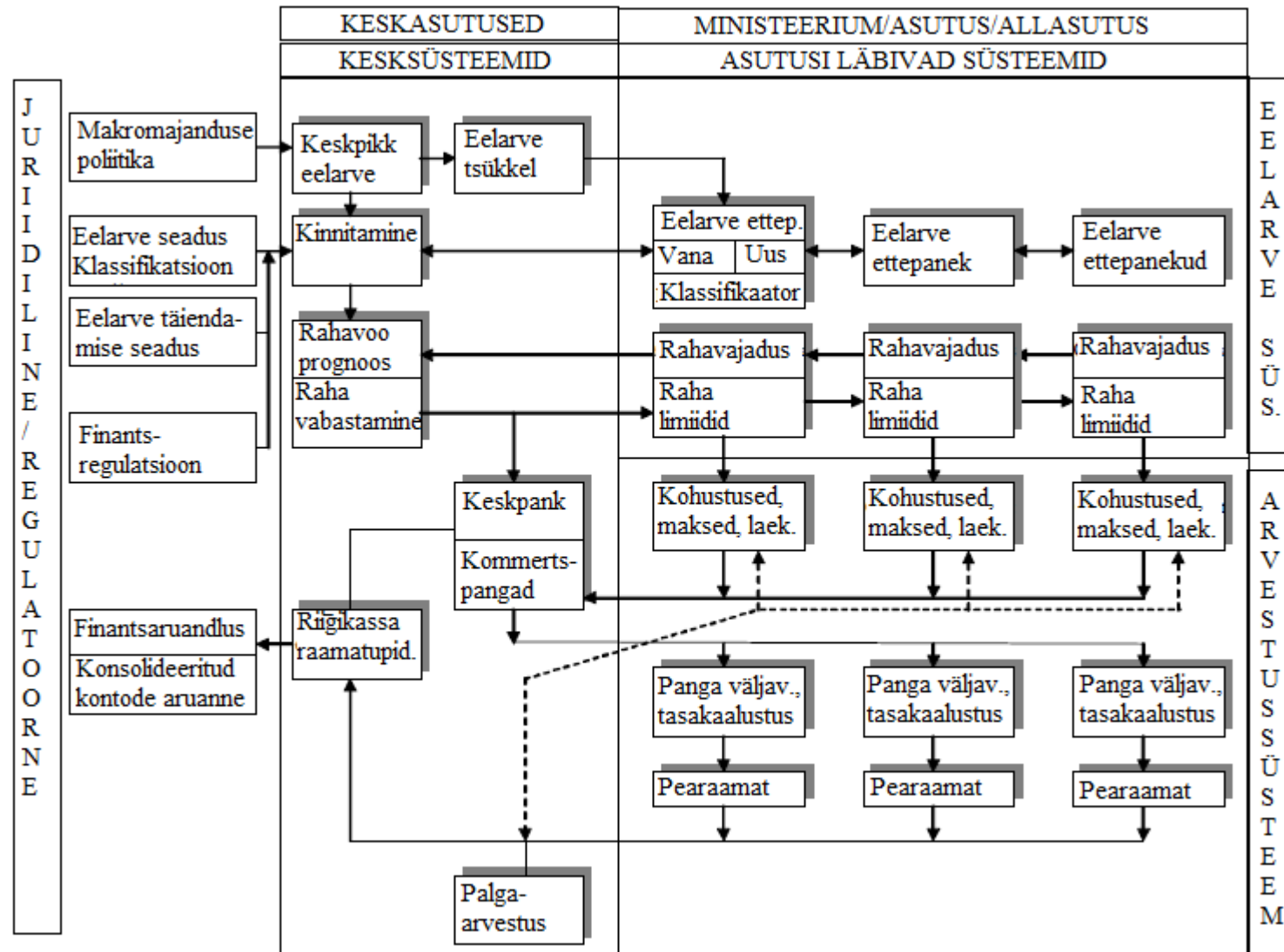
A. Eelarve usutavus	
PI-1	Tegelike kulutuste kokkuvõtte võrdlus esialgse kinnitatud eelarvega
PI-2	Tegelike kulutuste sisu võrdlus esialgse kinnitatud eelarvega
PI-3	Tegelike Tulude kokkuvõtte võrdlus esialgse kinnitatud eelarvega
PI-4	Õigeaegselt tasumata kulutuste monitooring ja saldo
B. Eelarve laiapõhjalisus ja läbipaistvus	
PI-5	Eelarve klassifikatsioon
PI-6	Eelarve dokumentatsioonis esitatud informatsiooni põhjalikkus
PI-7	Kajastamata valitsuse tegevuste ulatus
PI-8	Valitsussektori omavaheliste finantstehingute läbipaistvus
PI-9	Muude avaliku sektori osade finantsriskide eiramine
PI-10	Avalik ligipääs peamisele finantsinformatsioonile
C. Eelarve tsükkel	
C(i) Poliitikal põhinev eelarvestamine	
PI-11	Korrapärasus ja osalus aastases eelarve protsessis
PI-12	Mitmeaastane perspektiiv finantsplaneerimises, kulutuste poliitikas ja eelarvestamises
C(ii) Eelarve täitmise prognoositavus ja kontroll	
PI-13	Maksumaksjate kohustuste ja nõuete läbipaistvus
PI-14	Maksumaksjate registreerimise ja hindamise mõõtmise efektiivsus
PI-15	Maksude kogumise efektiivsus
PI-16	Kohustuste ja kulutuste saldo prognoositavus
PI-17	Raha jäägi, laenude ja garantiide juhtimine
PI-18	Palgaarvestuse ja –kontrolli efektiivsus
PI-19	Konkurentsipärased, õiglasele väärtusele orienteeritud ja kontrollitud hanketegevused
PI-20	Kulutuste (v.a. palk) sisekontrolli efektiivsus
PI-21	Siseauditi efektiivsus

Lisa 1. järg

C(iii) Raamatupidamine ja aruandlus	
PI-22	Õigeaegne ja regulaarne tehingute kontodel kajastamine
PI-23	Teenuseid pakkuvate üksuste ressursside informatsiooni kättesaadavus
PI-24	Aastasiseste aruannete kvaliteet ja õigeaegsus
PI-25	Aastaste finantsaruannete kvaliteet ja õigeaegsus
C(iv) Väline audit ja seadusandlik monitooring	
PI-26	Välise auditi skoop, loomus ja järelkontroll
PI-27	Aastase eelarve seaduslikkuse jälgimine
PI-28	Välise auditi seaduslikkuse jälgimine

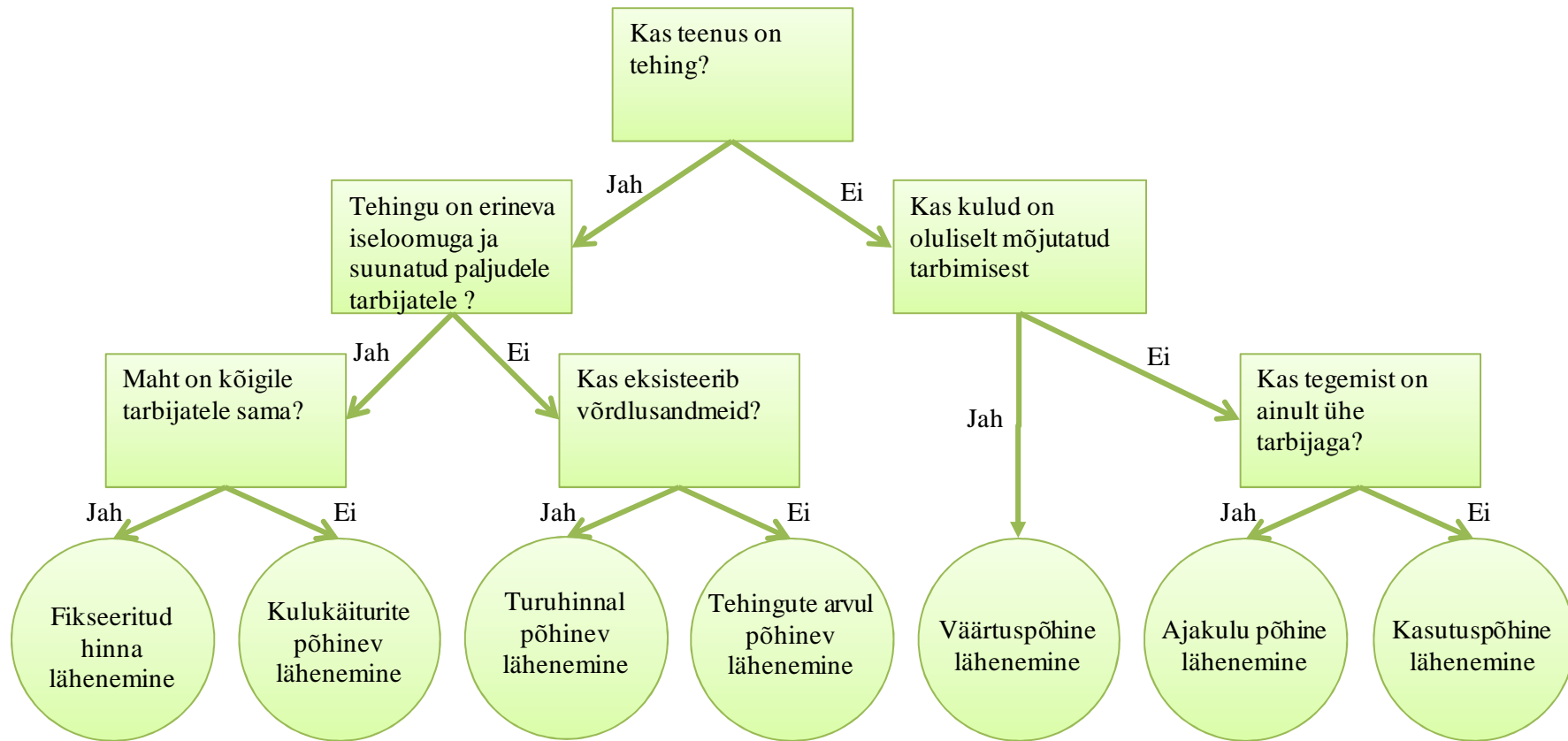
Allikas: Public Financial ... 2005: 9.

Lisa 2. Integreeritud finantsjuhtimise infosüsteem institutsionaalne raamistik, protsessid ja informatsioonivood



Joonis 17. IFMIS süsteemi institutsionaalne raamistik, protsessid ja informatsioonivood (Diamond *et al.* 2005: 7)

Lisa 3. Teeninduskeskuse hinnakujunduse meetodi valiku puu



Joonis 18. Teeninduskeskuse hinnakujunduse meetodi valiku puu (Bangemann 2005: 92)

Lisa 4. Eesti riigi raamatupidamises kasutatavad tehnoloogilised lahendused

Tabel 19. Erinevates valdkondades kasutuselolevad infosüsteemid

Valdkond	Kasutuses olevate erinevate infosüsteemide arv	Enamlevinud
Finantsarvestus	15	Pmen, Verp, Eeva, SAP
Personaliarvestus	14	Persona, SAP, 146 üksuses puudub infosüsteem (kasutusel excel või paber)
Palgaarvestus	15	Pmen, Verp, Eeva, SAP
Dokumendihaldus	30	Postipoiss, Webdesktop
Kinnisvara Arvestus	1	Elkis, ainult Kaitseväes
Mitmesugused eraldiseisvad süsteemid, mis on seotud finantsarvestuse tarkvaraga		Maksutulude arvestus, trahvide, lõivude ja muude nõuete arvestus, piletimüügisüsteemid, kassasüsteemid, intranet, dokumendihaldus, varade inventeerimine, tööplaani täitmine, andmeladu jne.

Allikas: Finantsarvestuse ... 2009: 6-7.

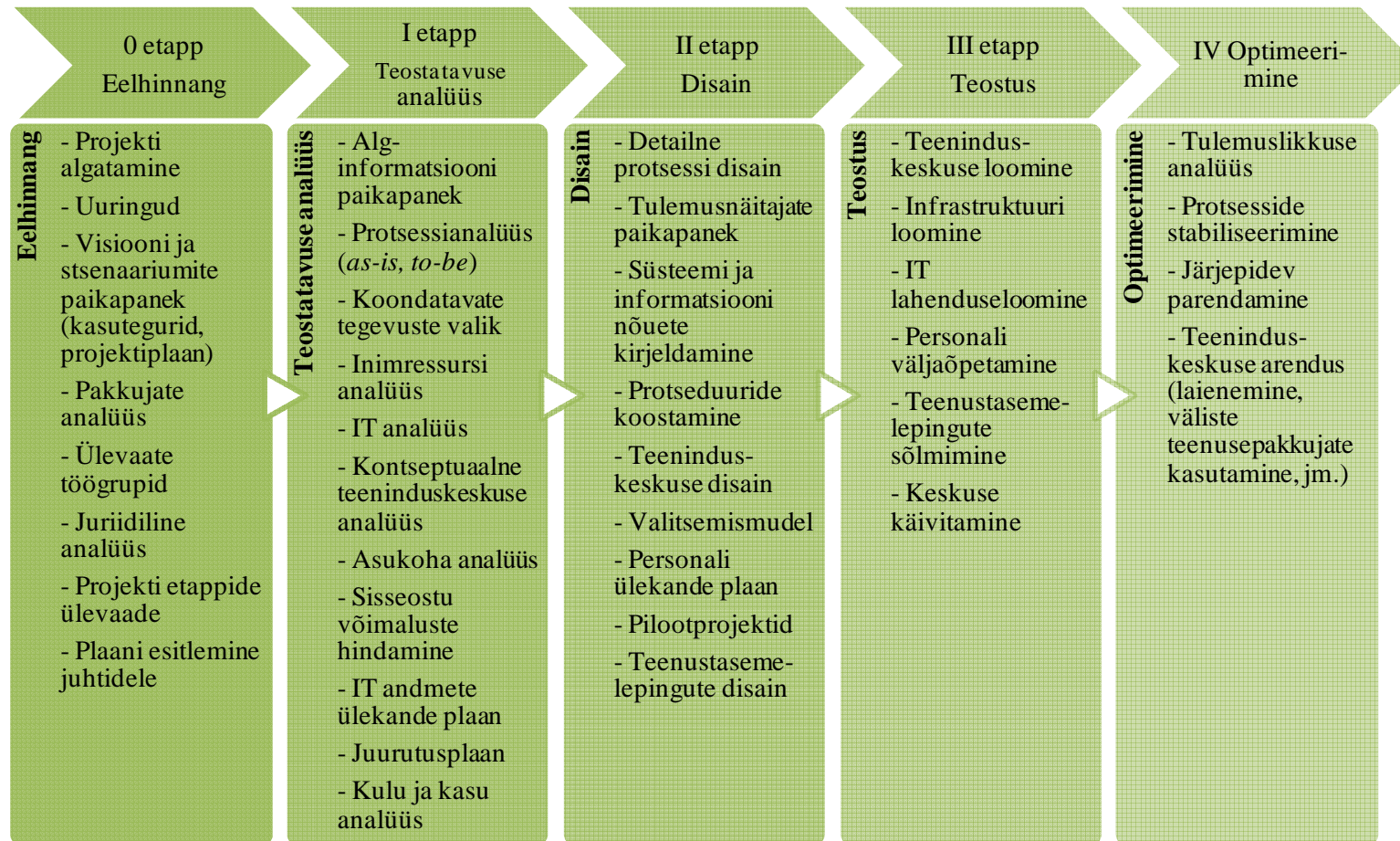
Lisa 4. järg

Tabel 20. Erinevates valitsemisalades kasutuselolevad finantsarvestuse infosüsteemid ja neid kasutavate üksuste arvud

Valitsemisala	Üksuste arv								
	Pmen	Verp	Eeva	SAP	Hansa	Axapta	Taavi	Dyna- mics	SAF
Põhiseaduslik			2	1	1				
Riigikogu		2							
Haridus- ja Teadusministeerium	51	5	8		1		5	1	5
Justiitsministeerium				6					
Kaitseministeerium	1	8						1	
Keskkonnaministeerium		6							
Kultuuriministeerium	15	4	8		3				
Majandus- ja Kommunikatsiooniministeerium		1	4			4			
Põllumajandusministeerium		2	3	4	2	1			
Rahandusministeerium				3					
Siseministeerium	5		1	5					
Sotsiaalministeerium		1	1	1	1			1	
Välisministeerium								1	
KOKKU	72	29	27	20	8	5	5	4	5

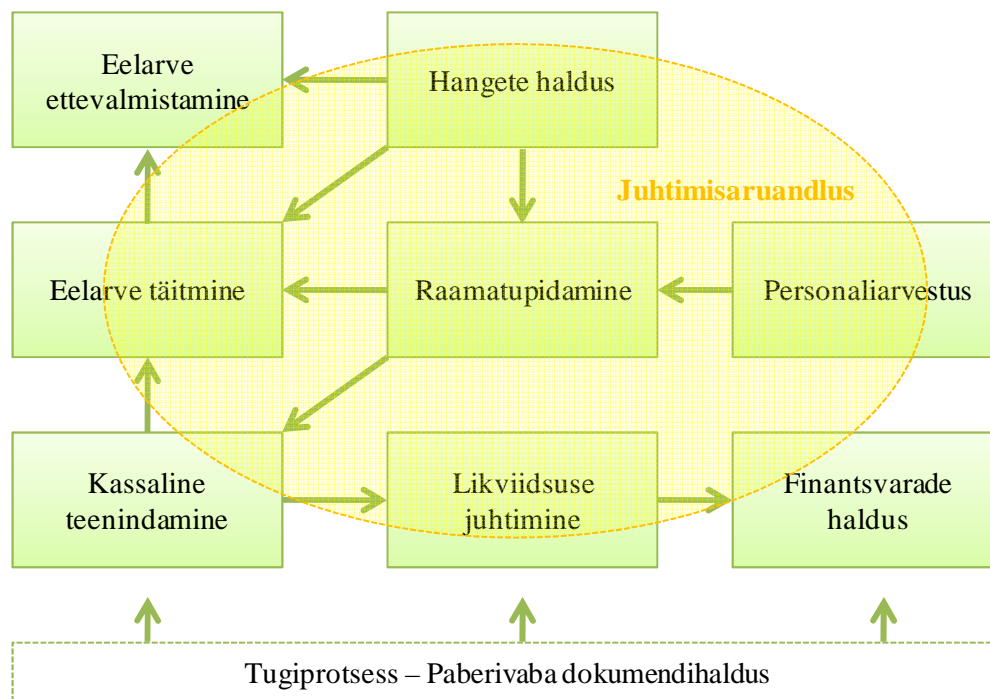
Allikas: Finantsarvestuse ... 2009: 7.

Lisa 5. Finantsteeninduskeskuse juurutamise viieetapiline lähenemine



Joonis 19. Finantsteeninduskeskuse juurutamise viieetapiline lähenemine (Shared Service ... 2009: 9)

Lisa 6. Eesti riigi finantsjuhtimise süsteemi põhi ja –tugi protsessid



Joonis 20. Eesti riigi finantsjuhtimise süsteemi põhi ja –tugi protsessid (autori koostatud).

Lisa 7. Eesti riigi finantsjuhtimise tööprotsesside alamprotsessid

Tabel 21. Eesti riigi finantsjuhtimise tööprotsesside alamprotsessid

Tööprotsess	Alamprotsessid
Eelarve ettevalmistamine	<ul style="list-style-type: none"> • Makro-majanduslik analüüs; • Keskpikk ja pikaajaline planeerimine; • Tegevusplaanide koostamine; • Eelarveliste limitide ettevalmistamine; • Eelarve projekti ettevalmistamine ning kooskõlastamine; • Eelarve projektide konsolideerimine, ülevaatus ning kinnitamine; • Kinnitatud eelarve limitide jaotamine organisatsiooniliste üksuste vahel; • Eelarve täitmise järelevalve teostamine ; • Eelarve ettevalmistamise süsteemi hooldus ning arendus; • Aruandlus.
Hangete haldus	<ul style="list-style-type: none"> • Hankevajaduste planeerimine ja prioritseerimine; • Tööplaanide haldus; • Erinevate hankimisprotseduuride käivitamine ning teostamine; • Lepingute haldus; • Teenuste ja kaupade nomenklatuuri haldus; • Tarnete teostamise järelevalve; • Laoarvestuse haldus ja laotehingud; • Kaupade jaotus ning kasutamise registreerimine; • Infovahetus seotud protsessidega; • Aruandlus.
Eelarve täitmine	<ul style="list-style-type: none"> • Lepingute sõlmimine ning lepinguliste kohustiste arvestus; • Ostutehingud; • Ostuprotsessi efektiivsuse järelevalve; • Müügitegevused; • Müügitehingud; • Riigi tulude arvestus; • Laekumiste töötlemine; • Eelarvevaheliste arvelduste arvestus ning teostamine; • Infovahetus eelarve planeerimise ning arvestusega; • Aruandlus.
Kassaline teenindamine	<ul style="list-style-type: none"> • Kassalise täitmise kontode haldus, s.h. avamine, sulgemine, perioodilised ning ühekordsed väljavõtted; • Maksete tehingute registreerimine ning teostamine; • Maksete prioritseerimise süsteemi haldus; • Rahaliste limitide haldus; • Erinevate maksmisviiside teostamine, s.h. sularaha ja kaartide maksmise tehingud; • Tulude kogumise kassaline teenindamine, s.h. tagastamised ning eelarvevahelised eraldised.

Lisa 7. Järg

Likviidsuse juhtimine	<ul style="list-style-type: none"> • Kulude plaani haldus; • Tulude prognoos; • Tasakaalustatud eelarvelise kassalise plaani koostamine; • Infovahetus kassalise teenindamise ning finantsvarade halduse protsessidega; • Aruandlus.
Finantsvarade haldus	<ul style="list-style-type: none"> • Rahajääkide jälgimine; • Raha ülejääkide investeerimine; • Raha puudujääkide katmine; • Aruandlus.
Raamatupidamine	<ul style="list-style-type: none"> • Kontoplaani haldus; • Majandustehingute kajastamine pearaamatus; • Korrektuuride teostamine; • Periodiseerimine; • Kohustuste ja tulude järelevalve; • Lõpetamiskanded ning saldode üleviimine; • Ostureskontro haldus; • Müügireskontro haldus; • Põhi- ja väheväärtusliku vara arvestus, s.h. amortisatsioon; • Kuluarvestus; • Aruandlus.
Personaliarvestus	<ul style="list-style-type: none"> • Personali struktuuri haldamine; • Töötajate andmete haldus, s.h. oskuste ja teadmiste kohta informatsiooni haldus; • Tööaja arvestus, s.h. töögraafikute haldus, puhkuste haldus, haiguste, lähetuste arvestus jne; • Palgaarvestus; • Koolituse vajaduse planeerimine ning teostamise haldus; • Aruandlus.
Juhtimisaruandlus	<ul style="list-style-type: none"> • Juhtimisinformatsiooni vajaduse määratlemine; • Informatsiooni kogumine; • Informatsiooni analüüsimine ja interpreteerimine.
Tugiprotsess – Paberivaba dokumendihaldus	<ul style="list-style-type: none"> • Digitaalsete dokumentide (käskkirjad, kirjad, aktid, arved) vastuvõtmine, menetlemine ja väljastamine; • Saabuvate paberdokumentide digitaliseerimine ja elektrooniline saatmine adressaadile; • Väljuvate paberdokumentide printimine ja postitamine; • Taotluste menetlemise ühtne keskkond; • Asutustevaheline dokumendihaldus; • Materjalide edastamine riigi-arhiivi ja sealt nende taotlemine.

Allikas: autori koostatud.

Lisa 8. Eesti riigi põhivara arvestuse tegevused

Tabel 22. Eesti riigi põhivara arvestuse tegevuste potentsiaalne jaotus finantsteeninduskeskuse ja eelarvelise asutuse vahel

Protseduur	Tegevus	SFSC	EA
Põhivara põhiandmete haldus	Põhivarade klasside määramine		X
	Amortisatsiooniplaan ja amortisatsiooninormid		X
	Põhivara kontomäärangud	X	
	Põhivara põhiandmed		X
	Põhivara põhiandmete haldus	X	
Uue põhivara arvelevõtmine	Tellimuse või ostulepingu sisestamine ostumoodulis		X
	Põhivara kaardi avamine		X
	Põhivara alamvara sidumine komplektiga		X
	Põhivara soetuse andmete edastamine teeninduskeskusele		X
	Põhivara soetuse andmete vastuvõtmine	X	
	Põhivara ostuarve sisestamine	X	
	Põhivara ettemaksearve sisestamine	X	
	Põhivara kaardi kontroll ja täiendamine	X	
	Ettemaksete, ostuarve ja põhivara kaardi sidumine	X	
Poolleolev põhivara või tsentraliseeritud korras soetatud vara	Poolleoleva või tsentraliseeritult hangitava põhivara kaardi koostamine		X
	Poolleoleva või tsentraliseeritult hangitava põhivara kaardi kontroll ja täiendamine	X	
	Poolleoleva põhivara või tsentraliseeritult soetatud põhivara arvelevõtmine ostuarvete alusel	X	
	Poolleoleva või tsentraliseeritult hangitud põhivara üleviimine kasutusel olevaks põhivaraks jaotusreegli alusel	X	
Põhivara müük või likvideerimine	Müügi või likvideerimise organiseerimine		X
	Müügi või likvideerimise aktsepteerimine		X
	Informatsiooni edastamine teeninduskeskusele		X
	Müügi või likvideerimise sisestamine põhivara süsteemi	X	
	Müügiarve koostamine müügiarvete registris	X	
Muud põhivara liikumised	Informatsiooni esitamine tellija poolt		X
	Informatsiooni vastuvõtmine teeninduskeskuses	X	
	Ümberpaigutamine erinevate põhivara klasside vahel	X	
	Ümberpaigutamine erinevate kasutajate või asukohtade vahel		X
	Põhivara jagunemine mitmeks põhivaraks	X	
	Ümberpaigutamine müügiotele	X	

Lisa 8. Järg

Protseduur	Tegevus	SFSC	EA
Kulumi arvestus	Kas kõik muud liikumised, sh kulumi normi muutused on sisestatud?	X	
	Kulumi arvestus ja automaatkanded pearaamatusse	X	
	Kulumi arvestuse kordus	X	
	Allahindlus ehk lisaamortisatsioon	X	
	Pearaamatu ja põhivara mooduli saldode ühtsuse kontroll	X	
	Aasta lõpetamise funktsioon	X	
Inventuurid	Käskkirja koostamine inventuuri läbiviimiseks		X
	Lugemislehtede koostamine		X
	Inventuuri läbiviimine, lugemislehtede täiendamine		X
	Inventuuri lõppakti koostamine ja muude aktide koostamine selle juurde		X
	Andmete muutmine süsteemis aktide alusel tellija poolt		X
	Aktide saatmine teeninduskeskusele		X
	Aktide vastuvõtmine	X	
	Andmete muutmine süsteemis aktide alusel teeninduskeskuse poolt	X	
Dokumentide arhiveerimine	Põhivara arvestusega seotud dokumentide jaotus toimikutesse	X	
	Põhivara toimikute arhiveerimine	X	

Allikas: Finantsarvestuse ja ... 2009: 1.

Lisa 9. Eesti riigiasutuste ja raamatupidamisüksuste hinnanguline arv seisuga 01.01.2010

Tabel 23. Riigiasutuste ja raamatupidamisüksuste hinnanguline arv seisuga 01.01.2010

Valitsemis-ala	Asutuste arv	Raamatupidamisüksuste arv ja jaotus töötajate arvu järgi						
		Kokku	< 1	>1 <2	>2 <3	>3 <5	> 5 <10	> 10
Põhiseaduslik	6	5	1	3			1	
Riigikogu	2	2			1		1	
Haridus- ja Teadusministeerium	76	76	34	29	8	4	1	
Justiitsministeerium	19	6		1	1	2	2	
Kaitseministeerium	6	12	8		2		1	1
Keskkonnaministeerium	9	9	2		3	2	2	
Kultuuriministeerium	40	35	19	9	3	2	2	
Majandus- ja Kommunikatsiooni-ministeerium	14	9	1	2	2	1	3	
Põllumajandusministeerium	13	13	3	5		1	4	
Rahandusministeerium	4	3				1	2	
Siseministeerium	44	11		2		3	4	2
Sotsiaalministeerium	8	6		1	1	2	2	
Välisministeerium	1	15	8	6				1
Kokku	242	202	76	58	21	18	25	4

Allikas: Finantsarvestuse ... 2009: 2.

Lisa 10. Raamatupidamisfunktsiooni täitjate hinnanguline arv ja jaotus seisuga 01.01.2010

Tabel 24. Raamatupidamisfunktsiooni täitjate hinnanguline arv ja jaotus seisuga 01.01.2010

Valitsemis-ala	Kokku	Juhtimine ja korraldamine	Aruandlus	Ostud	Lähetused	Palk	Põhivara	Varud	Nõuded	Toetused	Kassa
Põhiseaduslik	13,1	0,3	2,3	2,4	2,3	2,6	1,6	0,2	0,4	0,2	0,8
Riigikogu	7,7	0,1	1,1	1,5	0,8	1,3	0,7	0,2	0,6	0,1	1,3
Haridus- ja Teadusministeerium	124,5	2,4	25,8	21,2	4,8	18,4	7,4	2,1	14,9	11,3	16,2
Justiitsministeerium	29,4	1,0	4,2	7,0	1,4	7,4	1,2	0,4	2,4	0,3	4,1
Kaitseministeerium	59,0	3,9	4,1	7,1	5,4	13,4	8,7	7,5	2,5	0,8	5,6
Keskkonnaministeerium	34,0	1,0	6,2	5,5	2,3	4,2	2,8		4,5	3,1	4,4
Kultuuriministeerium	55,3	2,1	11,8	7,3	1,6	8,7	2,6	2,6	6,7	3,1	8,8
Majandus- ja Kommunikatsiooniministeerium	37,9	1,6	5,5	6,8	2,1	4,5	4,9	1,0	3,6	2,4	5,5
Põllumajandusministeerium	47,8	1,6	8,0	8,8	2,7	8,6	2,4	0,7	5,0	3,5	6,5
Rahandusministeerium	20,4	2,0	4,2	6,1	1,7	3,5	0,6		0,6	0,2	1,5
Siseministeerium	90,3	6,9	13,3	20,3	2,9	13,8	8,5	0,8	9,6	6,1	8,1
Sotsiaalministeerium	32,8	1,8	4,3	7,4	1,7	4,8	1,2	0,7	2,9	3,5	4,5
Välisministeerium	35,1	1,6	5,5	8,8	5,5	2,4	3,6	0,1	1,8	0,4	5,4
Kokku	587,3	26,3	96,3	110,2	35,2	93,6	46,2	16,3	55,5	35,0	72,7

Allikas: Finantsarvestuse ... 2009: 4.

Lisa 11. Kasutatud lühendid

CPI	–	korruptsiooni taju indeks, Corruption Perception Index
CPIA	–	riigi poliitika ja institutsionaalsuse hinnangu näitaja, Country Policy and Institutional Assessment
DAC	–	Arenguabi Komitee, Development Assistance Committee
DFID	–	Ühendkuningriikide Rahvusvahelise Arengu Osakond, UK Department of International Development
DoC	–	muudatuste juhtimise meetod, Drivers of Change Approach
EUROSAI	–	Euroopa Kõrgeimate Kontrolliasutuste Organisatsioon, European Organisation of Supreme Audit Institutions
EUSM	–	sidusgruppide oodatud kasu mudel, Expected Utility Stakeholder Model
GFS	–	valitsuse finantsstatistikud, Government Finance Statistics
IFAC	–	Rahvusvaheline Arvestusekspertide Föderatsioon, International Federation of Accountants
IFMIS	–	integreeritud finantsjuhtimise infosüsteem, integrated financial management information system
IMF	–	Rahvusvaheline Valuutafond, International Monetary Fund
INTOSAI	–	Kõrgeimate Kontrolliasutuste Rahvusvaheline Organisatsioon, International Organization of Supreme Audit Institutions
IPSAS	–	rahvusvahelised avaliku sektori raamatupidamise standardid, International Public Sector Accounting Standards
MTEF	–	keskpikk kulutuste raamistik, medium-term expenditure framework

NICS	–	Põhja-Iirimaa avaliku teenistuse arendamise programm, Northern Ireland Civil Service program
NPFM	–	uus avaliku sektori finantsjuhtimise lähenemine, New Public Finance Management
NPM	–	uus haldusjuhtimine, New Public Management
OECD	–	Majandusliku Koostöö ja Arengu Organisatsioon, Organisation for Economic Co-operation and Development
PEFA	–	Riiklike Kulutuste ja Finantsaruandluse programm, Public Expenditure and Financial Accountability Program
PEM	–	kulutuste juhtimise meetod, Public Expenditure Management Approach
PFM	–	avaliku sektori finantsjuhtimine, Public Finance Management
RKAS	–	Riigi Kinnisvara AS
SAI	–	kõrgeim kontrolliasutus, Supreme Audit Institution
SARA	–	poolautonoomne tuluüksus, Semi-Autonomous Revenue Agency
SFSC	–	finantsteeninduskeskus, shared finance service center
SLA	–	teenustaseme leping, service level agreement
TI	–	Rahvusvaheline Korruptsioonivastane Organisatsioon, Transparency International
TSA	–	riigikassa ühtne konto, treasury single account

SUMMARY

OPPORTUNITIES OF SHARED SERVICE CENTRES IN ESTONIAN PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT

Evelin Koitmaa

The goal of public financial management is productive and efficient planning and allocation of resources. The extended theoretical view describes financial management in the public sector as an integral financial management process of a state, comprising all stages of the budgeting life-cycle: political overview, strategic planning, budget preparation, budget implementation, accounting, monitoring, reporting and auditing; various roles and relations between them.

Interest towards public sector management and financial management of a state is not a new phenomenon in the world, but reforming the system in the modern sense grew in importance in the middle of the last century. Reforms implemented with a view to improve and enhance public financial management are integral and sustainable changes, which may comprise organizational, institutional, procedural as well as technological changes. Such changes may be triggered by, for example, a financial crisis, political changes, conflicts, new technologies, pressure from donor organizations, or regional requirements. Estonian requirements with regard to reforming the system have varied over time. In the 90s, improvements were related to political changes, i.e. establishing an independent state; at the beginning of the new millennium, the focus was on technological advances as well as on joining the European Union; in the last few years the new wave of reforms has been initiated by the economic crunch and the accompanying need to reduce expenditure and public pressure.

General changes that have occurred in public sector management have exerted great influence on financial management of states, and improvement thereof. In the seventies

and eighties, OECD and a few developing states started reviewing their public administration practices. This led to emergence of a new theoretical approach, i.e. a new type of public administration. By mid-nineties academics and practitioners alike came to the understanding that the transfer of ideas, which have been successful with developed states, to developing countries, is likely to encounter certain problems. Therefore, before implementing complicated reforms, developing states must define the fundamentals of their public administration system. In this period the World Bank as a counsel of reforms also reviewed their approach and introduced a method for management of public expenditure. Research carried out to review the methods of donor organizations, focusing on the weakness of public financial management systems in policy based borrowing, led to creation of the Platform Approach. Motivated by the need to improve public financial management systems as a critical factor in ensuring economic growth and development, several institutions convened in 2001 in order to establish the Public Expenditure and Financial Accountability programme. Activities under this programme are in fact what led to the emergence of a strengthened approach to public finance management reforms. The Drivers of Change Approach created by the UK Department of International Development was a further development based on research carried out in 2004 on the topic of budget process in Ghana, Malawi and Mozambique. The Expected Utility Stakeholder Model was piloted by the World Bank as one of the political economy models in Eastern Asia and the Pacific area. The model is designed to enhance the complicity, accuracy and relevance of political analyses, using the game theory approach in analysing public sector management reforms. Reforms related to revenue management are widely influenced by four main approaches: Public Economics Approach, Macroeconomic Approach, Administrative Approach and Political Approach.

Public financial management comprises of many operations and improvement of the process involves a great deal of changes in process management in addition to improving the principles and changing the policy. All theoretical approaches to public financial management emphasise to a greater or lesser extent the need to reform working processes. The new approach to public financial management emphasizes the importance of structural and organizational issues and recommends that the management of public sector work processes be based on commercial principles. The

method of public spending management points out the need for changes in the activities of budgetary institutions during financial management reform. Employment of proper core principles encourages countries to centralize financial management activities. The platform-based approach presents the standardization and integration of financial processes as a single layer. Reinforced approach to PFM reforms reveals critical success factors for the functioning of an effective PFM system, and implementation of these factors requires countries to introduce changes in work processes. The method of change management emphasizes the necessity of inspecting formalised execution of processes in work organization. The economics-based approach to public sector income management recommends function-based consolidation of taxation activities. The macroeconomic income management approach emphasizes the importance of the existence of a common income unit. The administrative income management approach highlights the need for optimizing the administrative expenses of income collection through better work organization.

Concentration of public sector services and operations into “shared service centres” is an alternative to centralisation as well as decentralisation. There are three different models for shared financial service centres: functional, multifunctional and external. In the functional model, services are consolidated internally under shared service centres according to functions such as accounting or procurement activities. Multifunctional centres service several internal units in different fields of activity. External centres are also multifunctional, and they function as an autonomous institution or enterprise. Several European states, such as Finland, Northern Ireland, Sweden and Scotland, have applied the shared service centre model during public finance management reforms.

Shared financial service centres are regarded to have the following advantages: lower administrative expenses, improvement of the quality and timeliness of the service, lower number of required personnel and lower cost per employee, economies of scale realized from consolidating similar low frequency activities, standardization of financial operations and uniform information technology support. The key risks are regarded to be large investments in infrastructure and information technology in the implementation phase, the service provider’s inability to understand the core activities of the users of the service, insufficient service level for successful support of the core activities of the users

of the service, insufficient control over the quality of services and a cumbersome pricing or compensation methods.

Operations that are incorporated into the financial shared service centres should be chosen based on a two-dimensional matrix, which considers the homogeneous and strategic nature of the process. Operations most suitable for incorporating into the shared service centre are those with a high level of homogeneity and low strategic importance. Usually these are large-scale administrative and data entry operations such as entry of purchase invoices or document management. Strategically important processes and processes with a greater level of uniqueness are analysed in depth, and there is a possibility that they cannot be separated from the main organisation.

One of the main goals of concentrating financial management operations into shared service centres is improving work productivity and thereby reducing costs. Therefore, measurement of performance indicators plays a central role in the work of shared financial centres. Moreover, service level agreements and price formation are also often based on performance indicators. Performance indicators should be developed based on their purpose and target audience, and the format and interval in which the results are measured. It is reasonable to develop performance indicators at several levels according to the users of the information. The price formation methodologies of shared service centres are generally divided into four parts: cost allocation method, service-based price formation, time-based price formation and comparison method.

The primary risks and failure factors of shared service centres are in most cases associated with errors made in the implementation phase. All implementations of shared service centres must undergo a similar life-cycle. The most successful shared financial service implementation approach is regarded to be the approach consisting of 5 implementation steps: preliminary assessment, feasibility analysis, design, realization and optimization.

Shared financial centres certainly have great potential in public sector work organization. Various management specialists believe that the service centres, which have proved successful in the private sector, need not remain unattainable for the public sector merely due to following the traditional approach. Instead they recognize the

possibility of reforms in the future, during which even several similar states consolidate their financial operations in a common centre.

In Estonia, financial management of the public sector is coordinated by the Ministry of Finance of the Republic of Estonia, whose key function is counselling the government in issues related to economy and finance, calls for proposals and policy actions within the jurisdiction granted to the ministry. Essentially, each budgetary institution organises operations related to financial management individually, while keeping in accordance with the valid legislation and regulation. In addition to service centres implemented in different European states, work organization optimization has been used for concentrating operations also by a few other Estonian institutions, such as county governments, courts, the cities of Tallinn and Tartu. Estonian Ministry of Education and Research has also adopted the approach of transferring their accounting system to a shared service centre.

Compared to many other states conducting PFM reforms, Estonia is certainly far ahead of others. Already in 2004, government institutions were transferred from cash basis to accrual basis accounting. If for many Eastern European states the key question is improvement of accounting, then Estonia needs to move from accounting to the wider question of integral financial management. According to a variety of sources, financial management of the Estonian state presents a number of problems, such as insufficient credibility and transparency of the government budget, the need for performance-based and accrual budgeting, weakness of mid-term planning, mediocrity of internal control and responsibility mechanisms, excessive cost and clumsiness of the accounting system and reporting process.

To solve the latter problem, a project has been initiated with the goal of implementing a common technological tool, which according to the author does not yield a sufficiently positive effect to improving the financial management system as a whole unless work organization is improved. So far, the importance of process management has received minimal attention in different development plans and analyses irrespective of the fact that all theoretical approaches related to public financial management reforms emphasise the importance of processes and management of these processes, and most

successful reforms implemented globally, have to a large extent been focused exactly on improvements of the work process.

This paper examines the potential suitability of transferring the financial management processes of the Republic of Estonia to shared service centres, and the opportunities and problems associated with such centres.

For financial management operations, the financial service centre is able to offer a centrally developed and maintained software solution with relevant functionality to carry out the operations to the Ministry of Finance, or budget recipients, whichever carries the respective responsibility. Technical and other tasks can be executed at the centre. Cash registry services, financial and personnel accounting could be delegated to the centre in full. Tasks of technical nature could be carried out by the centre for procurement, budget execution and document management processes.

The main advantages of creating a shared finance service centre in Estonia, in comparison with existing work processes, are considered to be increased service quality, unified IT support, higher quality and standardization of financial information, and cost savings.

The paper analyses the opportunities for cost savings within three work processes suitable for consolidation into a shared service centre: accounting, tender management and payroll. The analysis showed that by reorganising the abovementioned work processes, the state's saving potential would be nearly 200 million kroons annually.

The main risks associated with deployment of shared service centres in Estonia are generally regarded to be the same as the opportunities listed above. The most significant risks are regarded to be potential inflexibility of the processes of the centre, inferior service quality compared to the present solution, failure in software implementation and large investments and expenses required in the start-up phase.

Comparing the analysed advantages and benefits with the risks and problems, the author considers creation of shared financial service centres to be one of the options for improving the work processes of the Estonian public financial management. The author finds that the most suitable solution for Estonia is a multifunctional or separate shared

service centre, depending on the role the state desires to have in the management of the SFSC, and the investment capability. Due to Estonia's size and substantial connectedness of various parts of the financial management process, the author does not find creation of several centres performing the same function to be reasonable, even though the potential success of shared financial service centres in Estonia is in fact proved by small-scale well-functioning centres.

This paper proposes a number of service centre performance indicators, which could also serve as a basis for pricing or a compensation model. For a multifunctional centre, the author recommends using allocation of actual costs, i.e. passing on costs according to agreed cost items. An independent service centre should use a transaction- or volume-based pricing model, which would be based on contracted prices and actual service volumes. The realisation of potential benefits of a shared service centre is to a large extent dependent on the choice of an information system or further development of existing software. Upon developing or selecting information systems required for successful operation of the financial shared service centre, the author recommends following the principle of a complex integrated solution, which means that the information system should support the state's financial management system as a whole, and it should be in harmony with all financial management success factors.

The present paper and the research questions analysed herein could be further developed in two directions. The first option is to analyse in greater detail the efficiency of the work processes of the financial management system of the Republic of Estonia. Since the author carried out a more thorough analysis on the topic of applying shared service centres in improvement of the financial management process, the second option is to develop a possible detailed structure and implementation model for a shared financial service centre organisation for Estonia.