



Riigieelarve seaduse ja sellega seotud õigusaktide muutmise väljatöötamiseks ekspertnõustamise tellimine Rahandusministeeriumile

Kuluarvestuse metoodika analüüs

AS PricewaterhouseCoopers Advisors

Lõpparuanne, november 2023



RAHANDUSMINISTEERIUM



Euroopa Liit
Euroopa Sotsiaalfond



Eesti
tuleviku heaks



Ülla Viin

Rahandusministeerium
Suur-Ameerika 1
10122 Tallinn

15. november 2023

Austatud Eneken Lipp ja Ülla Viin

Riigihanke „Riigieelarve seaduse ja sellega seotud õigusaktide muutmise väljatöötamiseks ekspertnõustamise tellimine Rahandusministeeriumile“ tulemusena sõlmitud raamlepingu alusel teostatud analüüs „Kuluarvestuse metoodika analüüs“.

Lõpparuanne on koostatud AS PricewaterhouseCoopers Advisors (“PwC”) poolt Rahandusministeeriumile vastavalt Rahandusministeeriumi ja PwC vahel 20.03.2023 sõlmitud raamlepingule (“Leping”) ja selle alusel sõlmitud hankelepingule (29.08.2023) („Tellimus“).

Analüüsi viisid läbi eksperdid Priit Aus, Kaie Koskaru-Nelk ja Tarmo Meresmaa.

Aruandes sisalduv info pärineb mitmest aruandes detailsemalt kirjeldatud allikast, sh Rahandusministeeriumilt, intervjuudesse kaasatud osapooltelt (Sotsiaalkindlustusamet, Sotsiaalministeerium, Tervise ja Heaolu Infosüsteemide Keskus, Politsei- ja Piirivalveamet, Siseministeerium, Siseministeeriumi Infotehnoloogia- ja Arenduskeskus, Kultuuriministeerium ja Keskkonnaamet) ja Teie juhtrühma liikmetelt saadud andmetel ning analüüsi raames läbiviidud intervjuude ja kulumudelite analüüsi tulemitel. Me ei ole hinnanud nende infoallikate usaldusväärsust ega testinud sealt pärineva info tõepärasust. Sellest tulenevalt ei anna PwC ühelegi isikule (välja arvatud Kliendile Lepingul alusel) mistahes otseseid ega kaudseid kinnitusi aruande täpsuse või täielikkuse osas.

Aruande lõppversioon on koostatud, võttes arvesse teie 10.11.2023 esitatud kommentaare ja kaasnenud diskussiooni meie esitatud lõpparuande kavandile ja 15.11.2023 juhtrühma kohtumisel esitatud kommentaare ja kaasnenud diskussiooni meie 13.11.2023 esitatud lõpparuandele.

PwC kannab aruandega seoses õiguslikku vastutust Lepingus sätestatud ulatuses üksnes Rahandusministeeriumi ja mitte ühegi teise osapoole ees, kes võib oma otsustes olla tuginenud selles aruandes sisalduvale teabele või seisukohtadele.

Kui Teil on küsimusi seoses aruandega, võtke palun ühendust Priit Ausiga (614 1800, priit.aus@pwc.com) või Erki Mägiga (614 1800, erki.magi@pwc.com).

Lugupidamisega

Erki Mägi

AS PricewaterhouseCoopers Advisors

Oluline teadaanne isikutele, kes ei ole aruande adressaadid

Isikud, kes ei ole aruande adressaadid ja seda aruannet loevad, loetakse ta nõustunuks alljärgnevate tingimustega:

1. Aruannet lugev isik võtab teadmiseks, et AS PricewaterhouseCoopers Advisors on selle koostanud vastavalt oma kliendilt saadud juhisteile ning üksnes kliendi huvisid ja kasu silmas pidades.
2. Aruannet lugev isik tunnistab asjaolu, et ta pole selle aruande adressaat ning vastamaks tema huvidele ja vajadustele oleks võinud aruande koostamiseks osutada vajalikuks läbi viia teistsuguseid või täiendavaid töid.
3. Lugeja nõustub, et AS PricewaterhouseCoopers Advisors (sh tema partnerid, volitatud isikud ja töötajad) ja allhankijad ei võta aruandega seoses mingeid kohustusi ega vastutust, ei lepingulist ega lepinguvälist (sh hooletusest ja seadusest tuleneva kohustuse rikkumisest tingitud) vastutust. Lugeja nõustub, et AS PricewaterhouseCoopers Advisors (sh tema partnerid, volitatud isikud ja töötajad) ja allhankijad ei vastuta mistahes kahju, saamata jäänud tulu ega kulutuste eest, mis aruannet lugevale isikule seoses aruande kasutamisega või muul moel aruandega seotult võivad tekkida.

Sisukord

Sisukord	4
1 Analüüsi eesmärk ja meetodika	5
1.1 Probleem ja eesmärk.....	5
1.2 Uurimisküsimused	5
1.3 Meetodika	6
2 Järeldused ja ettepanekud	8
2.1 Kuluarvestuse meetodika ja protsesside lihtsustamine	8
2.2 Andmete kasutamine juhtimisotsuste tegemiseks.....	12
3 Hetkeolukord ja väljakutsed.....	15
3.1 Kuluarvestuse meetodika ja protsess	15
3.2 Andmevajadus juhtimisotsuste tegemiseks	15
Lisad	18
Lisa 1. Intervjuudes osalenute nimekiri.....	18
Lisa 2. Muud tähelepanekud.....	19
Lisa 3. Analüüsi aruande peatükk 3.1 kuluarvestuse meetodika ja protsess	20
Lisa 4. Analüüsi aruande peatükk 3.2 andmevajadus juhtimisotsuste tegemiseks	21

1 Analüüsi eesmärk ja metoodika

Analüüsi aruanne sisaldab kolme peatükki. Esimeses peatükis (vt peatükk 1) on antud ülevaade uuritavast probleemist, Tellija poolt püstitatud uurimisküsimustest, analüüsi eesmärgist ja analüüsi läbiviimise metoodikast. Teises peatükis (vt peatükk 2) on esitatud analüüsi järeldused ja ettepanekud uurimisküsimuste lõikes. Järelduste ja ettepanekute tegemisel on tuginetud dokumendianalüüsi, kulumudelite analüüsi ja analüüsi kaasatud osapooltega läbiviidud intervjuude tulemustele. Kolmandas peatükis (vt peatükk 3) on antud ülevaade kulumudeli analüüsi ja läbiviidud intervjuude peamistest tulemustest. Analüüsi lisades on esitatud intervjuude toimumise ajad ja osalenute nimekiri (vt Lisa 1. Intervjuudes osalenute nimekiri), analüüsi lõppeesmärki arvestades tehtud muud olulised tähelepanekud (vt Lisa 2. Muud tähelepanekud), mis otseselt ei ole seotud analüüsi uurimisküsimustega ning analüüsi alapeatükkide 3.1 ja 3.2 käesolevaga avalikustamisele mitte kuuluvad osad. Analüüsi lisad ei kuulu käesolevaga avalikustamisele.

1.1 Probleem ja eesmärk

Kuluarvestuse infosüsteemi **kasutajad hindavad kuluarvestust keerukaks** tulenevalt eesmärkide paljususest, kasutajate vajadustest, andmerohkusest ning infosüsteemi eripäradest ja selle **lõpptulemust ei kasutata täiel määral** ära.

Analüüsi eesmärk on töötada välja ettepanekud **kuluarvestusele kuluva aja vähendamiseks ja arvestusest asutuse juhtimiseks ning eelarveprotsessiks väärtuslikku juhtimisinfo saamiseks** kõigi kasutajagruppide vaates (Rahandusministeerium, asutused, ministeeriumid, Vabariigi Valitsus ja Riigikogu).

1.2 Uurimisküsimused

Kuluarvestuse metoodika ja protsesside lihtsustamiseks tugines analüüsi teostaja Rahandusministeeriumi (Tellija) poolt püstitatud järgmistele uurimisküsimustele:

- **Uurimisküsimus 1:** Riigikontrolli hinnangul ei ole võimalik täna kuluarvestuses eristada teenuste kaudseid ja otsekulusid. Kas see väide on põhjendatud? Kui jah, siis palume välja selgitada kas kasutajatel (asutus, ministeerium, Rahandusministeerium) on vajadus eristada teenuste kaudsed kulud, otsekulud ja/või püsikulud ja muutuvkulud? Millised on sellisel juhul ettepanekud kuluarvestuse metoodika muutmiseks? Muudatuseettepaneku esitamisel palume tuua välja kuidas see mõjutab kuluarvestuse metoodikat, tööprotsesse ja andmedetailsust.
- **Uurimisküsimus 2:** Sisemised tugiteenused – valitsemisalades on tugiteenuste jälgimine juhtimises erinev. Seni on olnud eesmärgiks luua riigiülene seire tugiteenuste sisu ja mahu võrdlemiseks, see eeldab tugiteenuste standardiseerimist, mida veel ei ole tehtud. Kas eesmärgist loobumata on võimalik kuluarvestust sisemiste tugiteenuste vaatest lihtsustada?
- **Uurimisküsimus 3:** Ressursid – valitsemisalades on ressursiarvestuse pidamine erinev. Eesmärgiks on olnud tagada riigiülene ressursside seire võimekus. Samuti on ressursside kirjeldus erinev ning vajaks standardiseerimist. Kas eesmärgist loobumata on võimalik lihtsustada osa mudelist ja jätta moodul 5 kasutamine vabatahtlikuks. Millised oleksid alternatiivid riigiüleste ressursside kasutamise jälgimiseks ja analüüsimiseks?
- **Uurimisküsimus 4:** Välised tugiteenused (mudelis edasiantavad kulud, moodul 2) – väliseid tugiteenuseid pakkuvate asutuste teenuste kulud jagatakse mudelis edasi põhiteenuseid pakkuvatele asutustele. Protsess: osa asutusi on märkinud, et peavad ootama ära esimese asutuse mudeldamise tulemusel ja seejärel ministeerium peab koordineerima teavituspotsessi, mis ajal on esimene asutus töö teinud ja teised saavad edasi mudeldada. Muudatusi tehakse nii

eelarve planeerimise kui täitmise jälgimise protsessis. Millised on lahendusvõimalused selle protsessi vältimiseks või lihtsustamiseks?

- **Uurimisküsimus 5:** Millised on kuluarvestuses kasutatavate jagamisreeglite halduse lihtsustamise ja reeglite optimeerimise võimalused? Reegleid hallatakse nii riigi eelarvestrateegia aastate lõikes kui ka erinevate stsenaariumide lõikes. On asutusi, kellel on väga palju jagamisreegleid ja see võib teha nende halduse keerukaks ning ajamahukaks. Ülevaadet reeglitest või loogikast on keerukas omada. Reeglite haldust ei tehta kuluarvestuse infosüsteemis, vaid eraldi Excelis. Reeglite halduseks ei ole välja töötatud ühtset standardit. Praktika on erinev ning reegleid hallatakse asutustes vastavalt oskustele ja võimalustele.

Andmete kasutuse detailsuse täpsustamiseks asutuse juhtimisarvestuses, eelarve planeerimisel, rakendamisel ja aruandluses tugineb analüüsi teostaja Tellija poolt püstitatud järgmistele uurimisküsimustele:

- **Uurimisküsimus 6:** Kas täna tegevuspõhises eelarves kogutavaid finantsandmeid saab paremini struktureerida või vähendada lähtuvalt kasutajate vajadustest? Aluseks on eelarve planeerimise ja täitmise andmed eelarveklassifikaatori lõikes ning eelarveprotsessi väljunddokumendid – riigieelarve seadus ja selle seletuskiri, riigi eelarvestrateegia, programm, tulemusaruanne, majandusaasta koondaruanne (riigieelarve seaduse täitmine).
- **Uurimisküsimus 7:** Milline roll on tervikliku teenuse hinna arvestamisel ja selle informatsiooni kasutamisel juhtimises – Rahandusministeeriumis (eelarveprotsessis ja ka riigivalitsemises), valitsemisalas, asutuses?

1.3 Metoodika

Kuluarvestuse metoodika lihtsustamiseks ja andmevajaduse täpsustamiseks ettepanekute väljatöötamisel tuginesime Tellija poolt püstitatud uurimisküsimustele. Uurimisküsimustele vastamiseks ja lahendusettepanekute väljatöötamiseks viisime läbi **dokumendianalüüsi**, asutuste **kulumudelite analüüsi** ja **(grupi)intervjuud**. Analüüsi tulemused tuginevad peamiselt intervjuude käigus kogutud sisendile ja kulumudelite analüüsi tulemustele.

Dokumendianalüüs

Dokumendianalüüs oli analüüsiprotsessi üks esimesi sisutegevusi, mille alusel toimus hetkeolukorra esmane kaardistamine (kuluarvestuse metoodika, sh teenuste, tugiteenuste, väliste tugiteenuste, ressursside üle arvestuse pidamine, jaotusreeglid, seotud regulatsioon) ja olemasoleva teadmuse koondamine sisendina (grupi)intervjuude ettevalmistamiseks.

Kulumudelite analüüs

Analüüsisime **8 asutuse kulumudeleid**. Analüüsi valitud asutused lepidi kokku Tellijaga. Analüüsi kaasatud asutuste valikul lähtusime järgnevast:

1. Võimalikult **mitmekesiste vajadustega asutuste kaasamine** (nii keerukad detailsete andmevajadustega kui väiksemad vähemdetailse andmevajaduse ja kuluarvestusega asutused) ja;
2. Tulenevalt uurimisküsimusest analüüsida välise tugiteenuste üle arvestuse pidamist kuluarvestuses, valisime ühest ministeeriumi valitsemisalast mitu asutust selliselt, et valiku moodustaksid **ministeerium, IT-asutus** ja lisaks eelarve mahult **üks suurem valitsemisala riigiasutus**.

Eelpool nimetatud valikukriteeriumidest lähtudes osutasid analüüsitavateks riigiasutusteks:

Sotsiaalkindlustusamet (SKA), Sotsiaalministeerium (SoM), Tervise ja Heaolu Infosüsteemide

Keskus (TEHIK), Politsei- ja Piirivalveamet (PPA), Siseministeerium (SiM), Siseministeeriumi infotehnoloogia- ja arenduskeskus (SMIT), Kultuuriministeerium (KuM) ja Keskkonnaamet (KeA).

Analüüs hõlmas dimensioonide ja moodulite kasutust arvestuse pidamisel, sh peamiselt tugiteenused, ressursid ja välised tugiteenused. Tegemist oli fokuseeritud ja küllaltki piiritletud analüüsiga tuginedes intervjuude sisendile ning hõlmates intervjuude ettevalmistamiseks üldisel tasandil ülevaate omandamist arvestuspõhimõtetest lähtudes kitsamalt uurimisküsimustega seotud teemadest (sh peamiselt tugiteenused, ressursid, välised tugiteenused ja jaotusreeglid).

Analüüsisime kulumudeli arvutustulemusi ja seotud sisendandmeid (sh kulude arvutustulemused PIPE tabelis; jaotamisreeglite dokument, mis sisaldab jaotusreegleid, reeglite järjekorda ja asutuse eelarvet). Kulumudelite arvutustulemustest ülevaate tegemisel tuginesime asutuste **2023. aasta Riigikogu poolt kinnitatud eelarve** andmetele ja **2023. aasta tegelike kulude** andmetele esimese poolaasta kohta Kultuuriministeeriumi puhul, esimese kahe kuu kohta Siseministeeriumi puhul ja esimese kuu kohta Sotsiaalministeeriumi, Sotsiaalkindlustusameti, Tervise- ja Heaolu Infosüsteemide Keskuse, Politsei- ja Piirivalveameti ja Keskkonnaameti puhul. Tegelike kulude puhul kuude arv erineb andmete piiratud kättesaadavuse tõttu. Siseministeeriumi infotehnoloogia- ja arenduskeskuse kulumudelit andmete piiratud kättesaadavuse tõttu ei analüüsitud.

Grupiintervjuud

Viisime intervjuud läbi Sotsiaalkindlustusameti, Sotsiaalministeeriumi, Tervise ja Heaolu Infosüsteemide Keskuse, Politsei- ja Piirivalveameti, Siseministeeriumi, Siseministeeriumi infotehnoloogia- ja arenduskeskuse, Kultuuriministeeriumi, Keskkonnaameti, Rahandusministeeriumi ja Riigikogu liikmetega hetkeolukorra probleemistiku täpsustamiseks. Hõlmates mh kitsaskohtade ja aeganõudvate tegevuste väljaselgitamist kuluarvestuse pidamisel (sh peamiselt ressursside, sisemiste ja välimiste tugiteenuste üle arvestuse pidamine ja arvestuse aluseks olevate jaotusreeglite haldamine) ja riigieelarve andmete kasutajate infovajaduse (andmed ja selle detailsus) väljaselgitamist ning teenuse omahinna arvestuse rolli täpsustamist juhtimises ja riigivalitsemisel.

Valitsemisalade ministeeriumite ja nende hallatavate riigiasutuste valikul lähtusime samadest valikukriteeriumidest, mida rakendasime kulumudelite analüüsi läbiviimiseks.

Intervjuud viisime kaasatud osapooltega läbi eraldi, st ühel intervjuul osalesid isikud ühest asutusest. Analüüsi kaasatud osapoolega (v.a Riigikogu liikmetega) viisime läbi kaks intervjuud, millest ühes osales **asutuse juht** või ministeeriumi puhul **kantsler või asekancler** ja **finantsjuht** ning teises finantsjuht koos **modelleerija** või **analüütikuga**. Intervjuud viisime läbi poolstruktureeritult, mis tähendab, et intervjuueerijal oli ees nimekiri võtmeküsimustega, mida sai küsida avatud küsimustena. See andis võimaluse saada vastused põhiküsimustele, kuid võimaldas koguda ka lisainfot, mida ei oleks võimalik koguda struktureeritult.

2 Järeldused ja ettepanekud

Intervjuude käigus kogutud infole ja kulumudelite analüüsile tuginedes on peatükis välja toodud järeldused analüüsi lähteülesandes Tellija poolt püstitatud uurimisküsimuste lõikes. Järelduste juurde on esitatud ettepanekud kuluarvestuse metoodika ja seonduvate protsesside lihtsustamiseks. Analüüsi lõppeesmärki arvestades tehtud muud olulised tähelepanekud, mis otseselt ei ole seotud analüüsi uurimisküsimustega, on esitatud lisas (vt Lisa 2. Muud tähelepanekud).

2.1 Kuluarvestuse metoodika ja protsesside lihtsustamine

***Uurimisküsimus 1:** Riigikontrolli hinnangul ei ole võimalik täna kuluarvestuses eristada teenuste kaudseid ja otsekulusid. Kas see väide on põhjendatud? Kui jah, siis palume välja selgitada kas kasutajatel (asutus, ministerium, Rahandusministerium) on vajadus eristada teenuste kaudsed kulud, otsekulud ja/või püsikulud ja muutuvkulud? Millised on sellisel juhul ettepanekud kuluarvestuse metoodika muutmiseks? Muudatusettepaneku esitamisel palume tuua välja kuidas see mõjutab kuluarvestuse metoodikat, tööprotsesse ja andmedetailsust.*

Kuluarvestuse üldpõhimõtete järgi jaotatakse kaudsed kulud esmalt sisemistele tugiteenustele ja seejärel jaotatakse kulud avalike teenuste vahel¹. Otsesed kulud on kulud, mis on otseselt seotud avalike teenuste osutamisega² ja kuivõrd tugiteenus on teenus, mis toetab avaliku teenuse osutamist ega ole seega otseselt avaliku teenuse osutamisega seotud, siis järelikult otsesed kulud suunatakse otse avalikesse teenustesse ega kajastata tugiteenustes. **Seega saab tugiteenuste kulusid hetkel kehtiva metoodika järgi nimetada ka kaudseteks kuludeks ja Riigikontrolli väide ei ole meie hinnangul põhjendatud.**

Vastavalt tegevuspõhise eelarvestamise käsiraamatule toimub tugiteenuste maksumuse arvutamine tugiteenuste moodulis (moodul 7), mis on eraldatud põhiteenuste moodulist (moodul 9), kus toimub avalike teenuste maksumuse arvutamine. Vaatamata sellele, et tugiteenuste moodulist jaotatakse tugiteenustele arvestatud kulud põhiteenuste moodulis avalike teenuste vahel laiali, on avaliku teenuse hinnas tugiteenuste ja seega ka **kaudsete kulude osa eristatav tulenevalt vahearvutusest tugiteenuste moodulis.**

Otseste ja kaudsete kulude **tõlgendus võib riigiasutustes olla erinev ning ei pruugi kokku langeda käsitlusega riiklikus kuluarvestuse metoodikas**, millest tulenevalt võib olla tekkinud arusaamine, et teenuste kaudsed ja otsekulud ei ole eristatavad. Eri käsitlused võivad olla spetsiifilised ja vastava info ning andmete kättesaamine eeldada asutuselt täiendavat andmekorjet või detailsemat arvestuse pidamist vajaliku juhtimisteabe saamiseks.

Valdav enamus intervjueritud osapooltest **peab vajalikuks** teenuse **otse- ja kaudsete kulude eristamist**. Teenuse otse- ja kaudsete kulude **eristamisel ja andmete kättesaamisel üldjuhul probleeme ei esine**.

Püsi- ja muutuvkulude eristamiseks valdavas osas intervjueritavate hulgas **vajadust ei nähta**, ent mahupõhiste teenuste puhul oleks kohati huvi suurem, ent valmisolek selle jaoks täiendavalt sisendinfot koguda ja teabe saamiseks lisatööd teha on peamiselt ajapuuduse tõttu madal.

¹ Tegevuspõhise eelarvestamise käsiraamatu peatükk 3.5.1.1. Kuluarvestuse üldpõhimõtted (15.10.2023). Veebiaadress: <https://fin.ee/riigi-rahandus-ja-maksud/riigieelarve-ja-eelarvestrateegia/tegevuspohise-eelarvestamise-kasiraamat/kuluarvestuse-uldpoohimotted>

² Tegevuspõhise eelarvestamise käsiraamatu peatükk 2.1. Mõisted (15.10.2023). Veebiaadress: <https://fin.ee/riigi-rahandus-ja-maksud/riigieelarve-ja-eelarvestrateegia/tegevuspohise-eelarvestamise-kasiraamat/moisted>

Uurimisküsimus 2: *sisemised tugiteenused – valitsemisalades on tugiteenuste jälgimine juhtimises erinev. Seni on olnud eesmärgiks luua riigiülene seire tugiteenuste sisu ja mahu võrdlemiseks, see eeldab tugiteenuste standardiseerimist, mida veel ei ole tehtud. Kas eesmärgist loobumata on võimalik kuluarvestust sisemiste tugiteenuste vaatest lihtsustada?*

Meie hinnangul on tugiteenuste üle **kuluarvestuse pidamine seda võimaldavas töövahendis optimaalne** võimaliku alternatiivi kõrval, milleks on raamatupidamises kulude konteerimisel tugiteenuse osutamisega seotud kuludele vastav tunnus külge panna. Võimalik alternatiiv on meie hinnangul oodatavalt ajamahukam võrreldes kulude arvestamisega selleks ettenähtud töövahendis. Lisaks, tugiteenuste üle arvestuse pidamine **ei kuulu ajamahukate tegevuste hulka** (reeglid on paigas ja need ei muutu sageli), mistõttu **võimalike muudatustega riiklikus metoodikas oodatavalt ei saavuta olulist ajalist kokkuvõidu**.

Tugiteenusega seotud eelarve kulud võivad moodustada riigiasutuse eelarvest arvestatava osa ulatudes kohati kuni 15-ni ja kuni 28%-ni (vt Tabel 2, Lisa 3. Analüüsi aruande peatükk 3.1 kuluarvestuse metoodika ja protsess), mistõttu on meie hinnangul **otstarbekas jätkata tugiteenuste üle kuluarvestuse pidamist**. Ka riigiasutuste esindajad peavad **valdavalt vajalikuks** tugiteenustega seotud kulude eristamist avalike teenustega seotud otsestest kuludest. Asutusesiseselt **teenuse omanike ja osakonna juhtide** tasandil esineb **vajadus näha teenusega seotud otsekulusid**. Kaudsete kulude ehk tugiteenuste osa peetakse üldjuhul küll vähem informatiivseks, ent nende eristamist peetakse vajalikuks.

Riigiasutuse vaatest on tugiteenuste arvestusest saadav info pigem valdavalt marginaalse tähtsusega. Üheks põhjuseks on asjaolu, et **tugiteenuseid ei ole standardiseeritud**, mistõttu need ei ole riigiasutuste vahel valdavalt võrreldavad, sest erineb nii teenuse sisu kui ka maht. Erinevad asutused tõlgendavad ja sisustavad tugiteenuseid erinevalt, mistõttu ka majanduslik sisu ja tugiteenuse ressursiline koosseis võib asutuse eri erineda. Erinevus riigiasutuse lõikes paistab välja kui võrrelda tugiteenuste eelarve osakaalu asutuse eelarvest, mis käesoleva analüüsi tulemusel võib varieeruda 0.04%-st kuni 28%-ni (vt Tabel 2, Lisa 3. Analüüsi aruande peatükk 3.1 kuluarvestuse metoodika ja protsess). **Standardiseeritud tugiteenused ja nende üle arvestuse pidamine oodatavalt võimaldab suurendada võrreldavust tugiteenuste vahel asutuste lõikes ja tõstab tugiteenuste rolli juhtimisotsuste tegemisel.**

Tugiteenuste üle arvestuse pidamist võib mõjutada **piirang eelarvevahendite ümbertõstmiseks programmi tegevuste vahel** vaatamata kehtestatud paindlikkuse reeglile vahendite ümbertõstmiseks. Kehtestatud piirangud võivad olla üheks põhjuseks, mis **paneab kuluarvestuse pidajaid kuluarvestust lihtsustama viisil, mis võib oluliselt moonutada avalike teenuste tegelikku maksumust**. Kuna kulude jaotusreegleid saab igal ajal muuta, siis **ei saa välistada, et vajadusel võidakse jaotusreegleid muuta selleks, et programmi tegelik kulu ei ületaks eelarvet**. Kulumudelite analüüs näitab, et kohati on tugiteenuste kulu jaotatud vaid mõnede avalike teenuste vahel või lausa kajastatud ainult ühes avalikus teenuses, mistõttu valdavas osas võivad nende asutuste avalikud teenused olla selle võrra alahinnatud ning mõnede teenuste puhul jällegi ülehinnatud (nende avalike teenuste puhul, mille vahel on tugiteenuste kulu ära jaotatud, ent sisaldab ka tugiteenuste kulu, mis peaks olema kajastatud teistes avalikes teenustes).

Ettepanek 1: standardiseerida tugiteenused ja nende üle kuluarvestuse pidamine. Täna on riigiülene praktika sisemiste tugiteenuste maksumuse arvutamiseks tekkinud, mida võtta aluseks standardse metoodika väljatöötamiseks. Standardiseerimine oodatavalt **suurendab tugiteenuste võrreldavust** riigiasutuste vahel tekitades võrdlusbaasi tugiteenuste maksumuse ja kvaliteedi kõrvutamiseks, millega oodatavalt kasvab tugiteenuste roll juhtimisotsuste tegemisel.

Uurimisküsimus 3: *ressursid – valitsemisalades on ressursiarvestuse pidamine erinev. Eesmärgiks on olnud tagada riigiülene ressurside seire võimekus. Samuti on ressurside kirjeldus erinev ning vajaks standardiseerimist. Kas eesmärgist loobumata on võimalik lihtsustada osa mudelist ja jätta moodul 5 kasutamise vabatahtlikuks. Millised oleksid alternatiivid riigiüleste ressurside kasutamise jälgimiseks ja analüüsimiseks?*

Kulumudeli ressursimoodulis (moodul 5) **valdavalt dubleeritakse ressursse, mis on kasutusel raamatupidamises (SAP)** või on loodud **sisult erinevaid ressursse koondavaid kulugruppe, mis ei oma sisulist väärtust**. Seega kulumudeli ressursimoodul valdavas osas ei oma lisandväärtust lisaks ressursiarvestusele, mida korraldatakse raamatupidamises. Ühtlasi on raamatupidamise **SAP keskkond meie hinnangul sobiv alternatiiv riigiüleste ressursside kasutamise jälgimiseks ja analüüsimiseks**. Kuivõrd eelarve planeerimisel ja raamatupidamises kasutusel olevad ressursid kajastatakse kuluarvestuses sisendina, säilib võimalus neid ressursse jälgida ja analüüsida ka avalike teenuste ja teiste planeerimistasandite lõikes.

Ettepanek 2: jätta kulumudeli ressursimoodul (moodul 5) kuluarvestuse pidajatele vabatahtlikuks, mis oodatavalt võimaldab asutustel **vähendada jaotusreeglite haldamisele kuluvat aega ning suurendab arvestuse läbipaistvust**. Seejuures soodustada ressursimooduli edasist kasutamist läbi paremate praktikate jagamise riigiasutuste vahel.

Ettepanek 3: kaaluda olulisema mõjuga ressursside riigiülest standardiseerimist, nt IT tarkvara ja riistvara, milleks meie hinnangul sobib raamatupidamise keskkond SAP.

***Uurimisküsimus 4:** välised tugiteenused (mudelis edasiantavad kulud, moodul 2) – väliseid tugiteenuseid pakkuvate asutuste teenuste kulud jagatakse mudelis edasi põhiteenuseid pakkuvatele asutustele. Protsess: osa asutusi on märkinud, et peavad ootama ära esimese asutuse mudeldamise tulemused ja seejärel ministeerium peab koordineerima teavitust protsessi, mis ajal on esimene asutus töö teinud ja teised saavad edasi mudeldada. Muudatusi tehakse nii eelarve planeerimise kui täitmise jälgimise protsessis. Millised on lahendusvõimalused selle protsessi vältimiseks või lihtsustamiseks?*

Valdav osa intervjuudes osalenutest **peab põhjendatuks väliste tugiteenuste üle arvestuse pidamist**, sest kohati on **välise tugiteenuste osakaal** avalikes teenustes **arvestatavas suurusjärgus** (võib ulatuda kuni 11%-ni ja kuni 20%-ni toetusteta eelarves, vt Tabel 10, Lisa 3. Analüüsi aruande peatükk 3.1 kuluarvestuse meetodika ja protsess). Välise tugiteenuste arvestamist avalike teenuste hinnas ja selle protsessi on viimaste arenduste käigus lihtsustatud, mistõttu **ajakulu andmete värskendamiseks ei peeta üldjuhul oluliseks**. Ehkki protsessi on juba lihtsustatud, saab seda veelgi optimeerida. Praegu on vajalik teha lisatoiminguid selleks, et välise tugiteenuste kulud mudelisse sisestada, mis võtab aega. **Ajakulu oodatavalt väheneb välise tugiteenuste kulude integreerimisega** (SAS EG funktsionaalsusi kasutades) **kulumudelisse** vahetoimingute tegemise arvelt, mida hetkel tehakse manuaalselt.

Osades valitsemisalades välise tugiteenuste **kulusid riigiasutuste vahel ei jagata** ning avalike teenuste omahinnas ei arvestata, **ehkki välist tugiteenust avalike teenuste osutamiseks tarbitakse**. Üldjuhul on **välise tugiteenuste kulude jaotamisel riigiasutuste vahel piiriks valitsemisala**, st valitsemisalade vahel kulusid ei jaotata. Samas on näiteid, kus ühe valitsemisala IT-asutus osutab teise valitsemisala riigiasutusele mõnda IT-teenust või raamatupidamise teenust (nt Riigi Tugiteenuste Keskus). Seega **järelikult on kohati avalike teenuste hinnad välise tugiteenuste kajastamata jätmise tõttu alahinnatud**.

Ettepanek 4: **siduda** (SAS *Enterprise Guide* funktsionaalsusi kasutades) **välise tugiteenuste kulud teenust saava asutuse kulumudeliga**, mis oodatavalt kiirendab riigiasutuste vahel andmete vahetust ning vähendab ajakulu, mida täna andmete sisestamiseks tuleb manuaalselt teha.

Ettepanek 5: kaardistada **välised tugiteenused, mis on praegu jäetud avalike teenuste hinnas arvesse võtmata** eesmärgiga hinnata nende olulisust ja mõju avalike teenuste hindadele. Praegu on osades valitsemisalades ja valitsemisalade vahel osutatavad välised tugiteenused avalike teenuste hindades arvesse võtmata, mistõttu võivad avalikud teenused kohati olla välise tugiteenuste kulu võrra olulisel osal alahinnatud. Meie soovitus on kaardistada välised tugiteenused, mis on valitsemisala siseselt avalikes teenustes arvesse võtmata ja mis on valitsemisalade vahel (st üks valitsemisala riigiasutus osutab välist tugiteenust teisele valitsemisala riigiasutusele) avalikes teenustes kajastamata ning hinnata nende olulisust. Kaardistamise tulemustest lähtuvalt kaaluda eelarve mahult ja olulisema mõjuga välise tugiteenustega seotud kulude kajastamist avalikes teenustes. Soovitame seda teha

põhjusel, et muidu puudub ülevaade, kas hetkel välja arvatud avalike teenuste maksumus on olulises osas alahinnatud või mitte. Meie hinnangul peab info lõpptarbijale olema arusaadav, kas kuluarvestuse tulemusel välja arvatud teenuse maksumus näitab teenuse osutamise seotud kogukulu või mitte.

Ettepanek 6: standardiseerida välised tugiteenused ja nende üle arvestuse pidamine. Ühtse standardi puudumise tõttu ei pruugi välised tugiteenused olla sisult ega mahult võrreldavad. Standardiseerimine oodatavalt suurendab väliste tugiteenuste võrreldavust riigiasutuste vahel tekitades võrdlusbaasi väliste tugiteenuste maksumuse ja kvaliteedi kõrvutamiseks.

Uurimisküsimus 5: millised on kuluarvestuses kasutatavate jagamisreeglite halduse lihtsustamise ja reeglite optimeerimise võimalused? Reegleid hallatakse nii riigi eelarvestrateegia aastate lõikes kui ka erinevate stsenaariumide lõikes. On asutusi, kellel on väga palju jagamisreegleid ja see võib teha nende halduse keerukaks ning ajamahukaks. Ülevaadet reeglitest või loogikast on keerukas omada. Reeglite haldust ei tehta kuluarvestuse infosüsteemis vaid eraldi Excelis. Reeglite halduseks ei ole välja töötatud ühtset standardit. Praktika on erinev ning reegleid hallatakse asutustes vastavalt oskustele ja võimalustele.

Ministriumite ja riigiasutuste esindajatega läbiviidud grupiintervjuude ja kulumudelite analüüsi tulemusel tuvastasime kuluarvestuses kasutatavate jagamisreeglite halduse lihtsustamiseks järgmised peamised võimalused:

1. Leida võimalusi **kasutada kulude jaotamiseks universaalsemaid jaotusreegleid** kasutusel olevate reeglite arvu vähendamiseks. Kitsalt spetsiifilise kulu suunamiseks kasutusele võetud reegel üldjuhul võimaldab kulu suunamisel olla täpsem, ent soodustab reeglistiku kasvu. Universaalsemate reeglite kasutuselevõtu tulemusena võib ebatäpsus kulude jaotamisel teenuste vahel mõnevõrra suurened, mistõttu enne rakendamist on soovitatav tulemusi võrrelda ja hinnata muutuse olulisust teenuse hindades. Kui mõningal määral ebatäpsem tulemus ei oma info tarbijatele olulist mõju juhtimisotsuste tegemisel, ent hoiab aega kokku reeglite haldamisega seoses, siis on muudatuse tegemine põhjendatud. Universaalsem reegel tähendab näiteks konto järgi agregeeritumal tasemel reegli seadistamist või vähem erinevate dimensioonide (kood 1-4) kasutamist reegli seadistamisel.
2. Üldjuhul samasisuliste kulude suunamiseks (nt tööjõukulud) kasutatakse sama reeglistiku. Seejuures erinevatel põhjustel kasutatakse ka erandeid. Näiteks tööjõukulude puhul mõningatel juhtudel välisvahenditest makstava palga jaotamise reegel erineb üldreegist, mis on tööjõukulude suunamise aluseks kasutusele võetud. **Erandite kasutamine soodustab reeglistiku suurenemist, mistõttu kasutada erandeid üksnes põhjendatud juhtudel.** Kui loobuda erandina kasutusel olevast reeglist, mille tulemusel muutus teenuste hinnas on ebaoluline, siis kaaluda erandi vajalikkust ja võimalusel optimeerida.
3. **Kasutada reeglite loomisel dimensiooni või nende kombinatsiooni, mis on ajas võimalikult püsivad** ja võimalusel mitte kasutada dimensiooni liikmeid, mis võivad ajas pidevalt muutuda nagu näiteks struktuuriüksus (sh osakond). Üldjuhul võib lugeda püsivaks dimensiooniks näiteks eelarve kontot. Kui asutuse struktuuris toimub muudatusi, siis tavaliselt kaasnevad sellega muutused ka struktuuriüksuste tunnustes. Juhul kui, reeglistik on üles ehitatud struktuuriüksuste tunnustele, võib kaasneda vajadus muutunud struktuuriüksusega seotud reeglid samuti uuendada, mis põhjustab kogureeglistiku mahu kasvu.
4. **Reeglite tabelis võimalusel hallata korraga ühe perioodi (aasta või RES periood) reeglistikku**, võimaldades hoida reeglistiku mahtu optimaalsena ning korraga hallata üksnes vajaminevaid reegleid.
5. **Reeglistiku regulaarne ülevaatamine ning aja- ja asjakohastamine.** Kuluarvestus ei ole ja ei saa olema olemuselt staatiline, vaid tegemist on ajas pidevalt muutuva dünaamilise süsteemiga, mistõttu reeglistiku haldamise seisukohalt on oluline hoida aja- ja asjakohasena ning pidevalt leida võimalusi reeglistiku optimeerimiseks.

Suuremate riigiasutuste või keerukama ja detailsema arvestusega kuluarvestuse puhul võib esineda arvestatav risk teha vigu reeglite haldamisel, mis võib tahtmatult põhjustada muutust teenuste hinnas. Viga võib tekkida sellest, et sama kulu jaotamiseks kehtib mitu jaotusreeglit või kulu jaotamise järjekord ei ole õige. Kui korraka on kasutusel tuhandeid reegleid ja järjekord on mitukümmend rida pikk, siis vea tekkimise võimalus on arvestatav.

Ettepanek 7: võimalusel võtta reeglite tabeli haldamiseks **kasutusele** selleks ette nähtud **tehnoloogiline platvorm**, mis võimaldab andmeid sisestada ja koguda ning reegleid MS Exceliga võrreldes kontrollitumal viisil hallata aidates vea tekkimist ennetada.

Ettepanek 8: võimalusel täiendada kulude arvestamiseks kasutusel olevaid **SAS EG (Enterprise Guide) lahendusi funktsionaalsuse tõstmiseks**, mis näitaks **kasutusel mitteolevaid reegleid** ning tooks välja need **kulud, millele on samaaegselt rakendatud mitu reeglit** koos jaotusreeglitega.

2.2 Andmete kasutamine juhtimisotsuste tegemiseks

Uurimisküsimus 6: kas täna tegevuspõhises eelarves kogutavaid finantsandmeid saab paremini struktureerida või vähendada lähtuvalt kasutajate vajadustest? Aluseks on eelarve planeerimise ja täitmise andmed eelarveklassifikaatori lõikes ning eelarveprotsessi väljunddokumendid – riigieelarve seadus ja selle seletuskiri, riigi eelarvestrateegia, programm, tulemusaruanne, majandusaasta koondaruanne (riigieelarve seaduse täitmine).

Töö raames ministeeriumite ja valitsemisala riigiasutustega läbiviidud grüpiintervjuude käigus uurisime kas ja milline on sisuline vajadus (sh kulude jaotamiseks ja juhtimisotsuste tegemiseks) kuluarvestuses hetkel kehtivate nõuete järgi andmeid koguda. Kui mõni üksik erand välja jätta, siis **valdavas osas puudub sisuline vajadus jaotusreeglite seadistamiseks kui ka juhtimisotsuste tegemiseks järgmiste andmete (dimensioonide) kasutamiseks:**

- Eelarveprogramm (**EAP** e eelarveprogramm, jaotatav kulu, dimensioon, mille sisustamine asutustele jäetud vabaks).
- Tegevusala (**COFOG** e rahvusvahelise valitsemisfunktsioonide klassifikaator).
- Tehingupartner (**TP** kood).
- Omanik (**OMANIK**).

Kui üldiselt riigi kuluarvestuse meetodika toetab eelarve planeerimist ja tegelike kulude arvestamist avalikele teenustele, on meie soovitus **leida võimalusi, kuidas meetodiliselt veelgi enam aidata kaasa eelarve planeerimist teenustele**. Soovitame seda põhjusel, et valdavas osas analüüsis osalenud riigiasutuste esindajate sõnul toimub asutuse eelarve sisuline planeerimine majandusliku sisu aga mitte kuluarvestuses kasutatavate avalike teenuste järgi. **Avalikele teenustele kujuneb seega eelarve läbi kuluarvestuses kasutatavate jaotusreeglite**, mistõttu teenuse omaniku jaoks **ei pruugi kuluarvestuse tulemusel kujunenud eelarve ja selle sisu olla kergesti arusaadav** (sh **otsustusõigus** teenuse eelarves toodud vahendeid kasutada). Eelarve planeerimine teenustele läbi kulude jaotusreeglite **ei pruugi** eelarve koguulatuses **olla optimaalne ega ka läbi jaotusreeglite olla kergesti teostatav**. Meie arvates on lihtsam ja arusaadavam, kui **osa eelarvest oleks võimalik planeerida vajadusel otse teenusele** (nt mõningad teenusega seotud otsekulud) ilma, et peaks seda kuluarvestuses hakkama majandusliku sisu järgi eraldi jaotusreegli alusel suunama. Seetõttu on meie hinnangul otstarbekas kaaluda meetodiliselt võimaldada eelarve vahendeid planeerida otse avalikule teenusele, milleks on **erinevaid alternatiive** (sh sisemised **mooduli 2 kaudu** läbi TTEEN ja PTEEN dimensioonide aktiveerimise või planeerida **otse tugiteenustele ja avalikele teenustele väljundmoodulitesse 7 ja 9**) ning sobivaima väljavalimiseks hinnata, millist alternatiivi on nii tehniliselt kui ajaliselt kõige lihtsam rakendada.

On riigiasutusi, kes kasutavad eelarve vahendite planeerimiseks teenustele kulumudelil ressursi dimensiooni (sisemised moodulis 2), kuhu on loodud teenuse põhised ressursid, millele planeeritud eelarve vahendid suunatakse üks ühele edasi vastavasse avalikku teenusesse.

Ettepanek 9: kaaluda eelarveprogrammi (EAP), tegevusala (COFOG), tehingupartneri (TP) ja omaniku (OMANIK) dimensioonid jätta kuluarvestusest välja. Kuna rolliline vastutus on määratud asutuse teenuste portfellis, siis omaniku roll on mõistlik juurde tuua aruandesse. Seost teenuse omaniku ja teenuse vahel ei pea tegema kulude arvestamisel, vaid seda on kuluarvestuse lihtsustamise seisukohalt mõistlik teha kuluarvestuse väliselt lisades tunnuse külge arvutustulemustele. Võimalik, et keskselt on tarvidus mõne nimetatud dimensiooni kasutamiseks ja sellisel juhul kaaluda, kas selle tegemine on ilmtingimata vajalik teenuse maksumuse arvutamise juures või saab seda teha selle väliselt. Ettepaneku rakendamine oodatavalt toetaks ennekõike kuluarvestuse arusaadavuse ja läbipaistvuse suurendamist ning vähemal määral täidaks lihtsustamise eesmärki.

Ettepanek 10: kaaluda meetodiliselt võimaldada eelarve vahendeid planeerida otse avalikule teenusele, milleks on **erinevaid alternatiive** (sh **sisemised mooduli 2 kaudu** läbi TTEEN ja PTEEN dimensioonide aktiveerimise või planeerida **otse tugiteenustele ja avalikele teenustele väljundmoodulitesse 7 ja 9**) ning sobivaima väljavalimiseks **hinnata, millist alternatiivi on nii tehniliselt kui ajaliselt kõige lihtsam rakendada.**

***Uurimisküsimus 7:** milline roll on tervikliku teenuse hinna arvestamisel ja selle informatsiooni kasutamisel juhtimises – Rahandusministeeriumis (eelarveprotsessis ja ka riigivalitsemises), valitsemisalas, asutuses?*

Töö raames ministeeriumite ja valitsemisala riigiasutustega läbiviidud intervjuu tulemustele tuginedes on kuluarvestuse tulemusel **teenuse hinna arvestamise ja selle informatsiooni kasutamise roll juhtimisotsuste tegemisel vähene** ja rohkem informatiivse tähtsusega.

Järeldust toetab asjaolu, et valdavas osas **ei toimu eelarve planeerimist ega eelarve vahendite kasutamise jälgimist** kuluarvestuses kasutatavate teenuste lõikes, vaid seda tehakse enamjaolt majandusliku sisu järgi. Valdavalt ka **ei toimu juhtkonna tasandil tulemuste jälgimist** kuluarvestuses kasutatavate teenuste tasandil seatud eesmärkide ja tulemusnäitajate järgi.

Jälgitakse tegevuskava täitmist ja tulemusi ning vastavalt vajadusele tehakse korrigeerimisi tegevuskavas, ent **enamasti selleks juhtimistasandiks asutuses ei ole kuluarvestuses kasutusel olevad teenused. Eesmärkide täitmist jälgitakse kokkulepitud moodsikute järgi ja valdavalt ei ole selleks teenuste tasand.** Jälgitakse asutuse tasandil seatud eesmärkide täitmist, mis võivad olla kokku lepitud asutuse juhi ja ministeeriumi kantsleri vahel. Seatud eesmärkide täitmist jälgitakse valitsemisala riigiasutuse tasandil kohati ka meeskondade lõikes kitsamalt ning ministeeriumi tasemel ka valdkondade lõikes laiemalt vastavalt arengukavades ja teistes strateegilistes dokumentides toodule. Vastavalt tulemustele toimub vajadusel tegevuste korrigeerimine ja vastavalt ka ressursside ümbersuunamine. Tulemuste ülevaatamisel keskendutakse üldjuhul probleemsetele teemadele.

Põhjuseid, miks kuluarvestuses kasutusel olevate teenuste kohta kogutava info roll on juhtimisotsuste tegemisel vähene, võib olla mitmeid. Intervjuude käigus toodi välja, et kohati on **teenused kaardistatud liiga üldisel tasemel**, mistõttu ei ole arusaadav selle sisu ja selle osutamiseks planeeritud ressursid. Samuti toodi välja, et kohati on teenusele seatud **mõõdik tulemuste jälgimiseks ebapiisav** (viidati jah või ei tüüpi mõõdikutele). Ka toodi välja, et **puudu on võrdlusbaas** (sh võrdlus teiste riikidega või riigiasutustega), millega tulemusi võrrelda.

Kuluarvestuse tulemusel teenuse maksumuse arvestamise ja selle informatsiooni kasutamist peetakse relevantseks ja on kasutatud **kärbete tegemisel** mõistmaks võimaliku kokkuhoiu mõju teenuse kvaliteedile. Samuti on infot ja andmeid kasutatud selleks, et **hinnata ülesande elluviimiseks vajalikku ressursimahtu** aga ka võimaldanud **tuvastada ressursipuudust** teenuse osutamiseks kvaliteeti langetamata, milleni jõudmine võinuks ilma teenuse omahinna kohta detailse info omamata olla kordades keerulisem. Samuti on mõningatel juhtudel kasutatud infot teenuste **võrdlemiseks teiste riikidega.**

Ettepanek 11: analüüsida, millistel põhjustel on kuluarvestuses kasutusel olevate teenuste kohta kogutava info roll jäänud juhtimisotsuste tegemisel minimaalseks. Analüüsi tulemus on oluline selleks, et aru saada, **mis on juurutamise protsessis läinud valesti ja mida tuleb muuta, et täita lõppeesmärki.**

Meie hinnangul on **vajalik üle valideerida tegevuspõhise eelarvestamise eesmärk**, selle **kasud** ja **väljakutsed** hetkeolukorras ning **kaasata kommunikatsiooni seotud olulised osapooled** (sh ministeeriumid, valitsemisala riigiasutused, Vabariigi Valitsus, Riigikogu). Seejärel kaaluda:

- Võimalusel täiendada **tippjuhtidele mõeldud koolitusprogrammi** ja **tippjuhtide järelkasvu programmi** eesmärgiga tõsta riigiasutuste tippjuhtide teadlikkust tegevuspõhisest eelarvestamisest.
- **Teha senisest enam selgitustööd** nii **Riigikogu liikmete** kui **teiste oluliste osapoolte** suunas eesmärgiga tõsta Riigikogu liikme ja teiste oluliste seotud osapoolte teadlikkust tegevuspõhise eelarve eesmärgist, selle kasudest ja väljakutsetest.

3 Hetkeolukord ja väljakutsed

Kuluarvestuse meetoodika ja protsesside lihtsustamiseks ning andmevajaduse täpsustamiseks viisime läbi intervjuud kaheksa riigiasutuse esindajatega ja kulumudelite analüüsi seitsme riigiasutuse andmetele tuginedes. Peatükis on välja toodud analüüsi kaasatud riigiasutuste esindajatega läbiviidud intervjuude tulemused ja nende asutuste kulumudeli analüüsi tulemused uurimisteede kaupa, millele on tuginetud analüüsi järelduste ja ettepanekute tegemisel. Ülevaade kulumudeli analüüsi tulemustest sisemiste tugiteenuste, ressursside, väliste tugiteenuste ja jaotusreeglite osas koos intervjuude kokkuvõtetega on esitatud peatükis 3.1. Peatükis 3.2 on esitatud intervjuude kokkuvõtte ministriumite ja valitsemisala riigiasutuste andmete kasutusest eelarve planeerimisel, vahendite kasutamisel ja tulemuste jälgimisel. Samuti on esitatud intervjuu kokkuvõtte Riigikogu liikmetega läbiviidud intervjuu peamistest tulemustest.

3.1 Kuluarvestuse meetoodika ja protsess

Sisemiste tugiteenuste, ressursside, väliste tugiteenuste ja jaotusreeglite kohta esitatud andmed on saadud kulumudelite andmepäringu raames ja alapeatükkides esitatud teave tugineb riigiasutuste kulumudeli andmetele ja analüüsis osalenud ministriumite ja valitsemisala riigiasutuste esindajatega läbiviidud intervjuude tulemustele. **Peamiselt 2023. aasta Riigikogu poolt kinnitatud eelarve andmetele, aga ka eelarve täitmise andmetele 2023. aasta esimesel poolaastal.** Suurtest andmemahtudest ja andmete piiratud kättesaadavusest tulenevalt ei ole kõikide riigiasutuste puhul analüüsitud esimese poolaasta täitmise andmeid, vaid periood on riigiasutuste lõikes erinev. Tegelikke kulusid on analüüsitud esimese poolaasta kohta Kultuuriministriumi puhul, esimese kahe kuu kohta Siseministriumi puhul ja esimese kuu kohta Sotsiaalministriumi, Sotsiaalkindlustusameti, Tervise- ja Heaolu Infosüsteemide Keskuse, Politsei- ja Piirivalveameti ja Keskkonnaameti puhul.

Käesoleva peatüki sisu on kogumahus esitatud analüüsi aruande lisas (vt Lisa 3. Analüüsi aruande peatükk 3.1 kuluarvestuse meetoodika ja protsess), mis ei kuulu käesolevaga avalikustamisele.

3.2 Andmevajadus juhtimisotsuste tegemiseks

Peatükis on välja toodud analüüsi kaasatud ministriumite ja valitsemisala riigiasutuste esindajatega ning Riigikogu rahanduskomisjoni liikmetega läbiviidud intervjuude kokkuvõtted, mille käigus täpsustasime osapoolte andmevajadust juhtimisotsuste tegemiseks ning teenuse hinna arvestamise ja selle informatsiooni kasutamise rolli otsuste tegemisel.

Käesoleva peatüki sisu ei kuulu kogumahus avalikustamisele. Peatüki osad, mis ei kuulu avalikustamisele, on esitatud analüüsi aruande lisas (vt Lisa 4. Analüüsi aruande peatükk 3.2 andmevajadus juhtimisotsuste tegemiseks).

Ministriumid ja valitsemisala riigiasutused

Planeerimine

Valdavas osas analüüsi kaasatud ministriumid ja nende valitsemisala riigiasutused planeerivad eelarvet **administratiivses liigenduses struktuuriüksuste lõikes ja majandusliku sisu järgi.**

Teatud liiki kulusid osakondade eelarvesse ei planeerita ja nendeks on üldjuhul tööjõukulud ja osadel juhtudel ka lähetuskulud, maja halduskulud, üritused jms, mis planeeritakse tsentraalselt. Majandusliku sisu järgi eelarve planeerimine toimub vastavalt eelarveklassifikaatorile, sh **eelarve konto ja eelarve liigi järgi**, ent sisuline vajadus on kohati laiem ning kasutatakse ka näiteks **ressurss/kulukoha ja projekti tunnuseid**. Ressurss/kulukoha arvestusobjekti kasutatakse erinevatel eesmärkidel, sh toetuste planeerimiseks saaja ja toetuse sihtotstarbe järgi aga ka ressursside, sh infosüsteemide haldamiseks, majutamiseks ning arendamiseks vahendite planeerimiseks.

Teenuste lõikes ministriumid ja valitsemisalade riigiasutused valdavalt eelarvet ei planeeri ja eelmiste perioodide väljaarvutatud teenuste maksumust üldjuhul selleks ei kasutata. Välja arvatud üksiku

erandiga, kus planeerimise aluseks on teenused. Sellisel juhul, teenuse omanik planeerib teenuse osutamiseks vajalikud ressursid, mille alusel kujuneb teenuse eelarve.

Korduva väljakutsena eelarve planeerimisel toodi välja asjaolu, et **erinevatel põhjustel võivad tegelikud kulud eelarves planeerituga võrreldes kujuneda teistsuguseks**, mistõttu võib tekkida vajadus eelarve vahendeid programmi tegevuste vahel ümber tõsta. Eelarve vahendite ümbertõstmiseks võiks aga intervjuueeritavate arvates olla senisest rohkem paindlikust. Samuti toodi välja, et kuluarvestuse meetoodika võiks olla keskselt rohkem standardiseeritud, nt kinnistukulude jaotamise reeglid ning ühtlasi arvati, et tulevikus võiks saada taolised keskselt standardiseeritud kulud süsteemi poolt automaatselt ära jagada.

Tulemuste seire

Tegelike kulude jälgimine tippjuhtkonna tasandil ministeeriumite ja valitsemisala riigiasutustes toimub valdavalt majandusliku sisu järgi. Vastavalt vajadusele ja sõltuvalt riigiasutustest jälgitakse eraldi ka **struktuuriüksuste, ressursside ja projektide** lõikes. Üldjuhul toimub tippjuhtide informeerimine eelarvevahendite kasutamisest sagedusega 3-4 korda aastas või vajadusel ka sagedamini, kui näiteks tekib tarvidus vahendeid ümber planeerida.

Ehkki mitmetes riigiasutustes on lisaks majandusliku sisu vaatele juhtkonna jaoks ette valmistatud ka eelarve täitmine teenuste lõikes, jääb valdavalt info juhtidele kaugeks ning teabe väärtus juhtimisotsuste tegemiseks on minimaalne.

Näiteks kasutatakse teavet teenuse maksumuse kohta selleks, et **võrrelda valdkonna teenuseid teiste riikidega**. Teenuspõhise info olemasolu on **võimaldanud tuvastada ressursipuuduse** küberturvalisuse valdkonnas, millele jälile jõudmine teadmata palju teenused maksavad võinuks olla kordades keerulisem. Antud näite puhul oli planeeritud teenuste arendusi küberturbe komponenti alahinnates ning olemasolev teave teenuste maksumusest võimaldas prognoosida puudujäägi ulatust. Teave sellest, milliseid ressursse ja kui palju läheb tarvis avalike teenuste osutamiseks, on võimaldanud enne uue ülesande vastuvõtmist adekvaatselt **hinnata ülesande elluviimiseks kaasnevat ressursivajadust**. Näiteks tekkis initsiatiiv ja ootus oluliselt suurendada abipolitseinike arvu, mille puhul initsiatiivi algatajad ei arvestanud, et ka abipolitseinike ülalpidamine nõuab ressursse, millega kaasneuks märkimisväärsed investeeringud taristusse ja infrastruktuuri ning juurde oluks vaja rohkelt instruktoreid. Teave oli olemas, mis võimaldas osapooltega kokku leppida realistlikus plaanis.

Majandusliku sisu järgi ülevaated juhtkonna tasandil on üldjuhul küllaltki üldisel tasemel. **Kohati jälgitakse asutuse tegevuskulusid koos** ning mõnel juhul jälgitakse **majandamiskulusid ja tööjõukulusid ka eraldi**. Riigiasutuste puhul, kellel on **toetuste mahud suured, jälgitakse antud toetuseid toetuse saaja ja sihtotstarbe järgi ja täpsemalt**. Ka tehakse vajaduspõhiselt täpsemaid ülevaateid **prioriteetsetest projektidest** või juhul, kui mõne osakonna või valdkonna tegevuste elluviimiseks on ette näha ressursipuudust, mida sellistel puhkudel arutatakse detailsema info alusel.

Ministeeriumites ja intervjuudesse kaasatud valitsemisala riigiasutustes jälgitakse juhtkonna tasandil ülesannete ja tegevuste täitmist valdavalt sagedusega 3-4 korda aastas. Vajaduspõhiselt ka sagedamini, kui ülesannete täitmisel tekib väljakutseid.

Eesmärkide täitmist jälgitakse kokkulepitud moodsuse järgi ja valdavalt ei ole selleks teenuste tasand. **Jälgitakse asutuse tasandil seatud eesmärkide täitmist, mis võivad olla kokku lepitud asutuse juhi ja ministeeriumi kantsleri vahel**. Seatud eesmärkide täitmist jälgitakse valitsemisala riigiasutuse tasandil kohati ka **meeskondade lõikes kitsamalt** ning **ministeeriumi tasemel ka valdkondade lõikes laiemalt** vastavalt arengukavades ja teistes strateegilistes dokumentides toodule. Vastavalt tulemustele toimub vajadusel tegevuste korrigeerimine ja vastavalt ka ressursside ümbersuunamine. Tulemuste ülevaatamisel keskendutakse üldjuhul probleemsetele teemadele ning nende selekteerimiseks kasutatakse näiteks valgusfoori meetodit ning fookus on peaaesjalikult „punaseks“ kategoriseeritud valdkonnad.

Mitmel korral toodi välja, et teenus ei ole otsustustasand. Jälgitakse näiteks asutuse üleselt seatud eesmärgi, sh klienditagasisidet, andmaks tagasisidet teenuse kvaliteedi kohta, mille alusel tehakse planeerimisel vajadusel korrigeerimisi. Ühe põhjusena toodi välja, et teenuse tasandil seatud tulemusnäitajad on kohati „ja või ei“ tüüpi, mille puhul üldjuhul puudub vajadus regulaarseks seireks.

Rahandusministeerium

Eelarvepoliitika kujundamise ja elluviimise seisukohast lähtuvalt on oluline riigieelarves planeeritud vahendite sidumine strateegiliste eesmärkide ja tegevustega. Seejuures **eelarve planeerimiseks ja tulemuste seireks teenuse hinna arvestamisel saadud tulemusi juhtimisotsuste tegemiseks valdavalt ei kasutata.** Küll aga liigutakse selles suunas, et saadud informatsiooni juhtimisotsuste tegemiseks rohkem ära kasutada. Informatsiooni teenuste maksumuse kohta kogutakse, ent andmete analüüs ja tulemuste kasutamine juhtimisotsuste tegemiseks on mahukas protsess, mis võtab aega.

Avalike teenuste kohta kuluarvestuse tulemusel saadud informatsiooni kogumisega on loodud eeldused analüüsi tegemiseks ning saadava info järkjärguliseks kasutamiseks juhtimisotsuste tegemiseks. Ajas kogutavate andmete kvaliteet kasvab ning tekib võrdlusbaas eelmiste perioodidega, mis samuti on sisukate juhtimisotsuste tegemiseks vajalik. **Riigi eelarvepoliitika kujundamise seisukohalt on oluline aru saada, mille jaoks, mis otstarbel ja eesmärgil eelarvevahendeid kasutatakse ning teenuste üle kuluarvestuse pidamine võimaldab seda selgitada.**

Vabariigi Valitsus

Ministri informeerituse tase riigiasutuste eelarvetest on üldjuhul küllaltki üldisel tasemel. Vajadus olla detailidega paremini kursis tekib tavaliselt siis, kui päevakorda tõstatub lisaelarve vajadus. Sellisel juhul arutatakse küllaltki detailselt, et mille jaoks ja mis eesmärgil või põhjusel on vahendeid juurde tarvis.

Viimasel ajal üheks põhjuseks on näiteks olnud sisendressursside kiire kallinemine, mistõttu on tekkinud vajadus lisavahendite saamiseks ning ministril on selles oluline roll, et lisavajadus saaks kaetud.

Teenuse tasandil üldjuhul ministriga ei arutata – sisuline arutelu võib kokku langeda teenusega, aga ei pruugi. **Ministeeriumite finantsjuhtide hinnangul võib teenus jääda liiga abstraktseks nendes aruteludes.**

Riigikogu

Riigikogu liikmed töid välja, et kui muudatuste tegemiseks on info liiga üldine, siis on agregeerituse tasand liiga kõrge ja vaja on detailsemat infot otsustamiseks. Riigikogu liikmete **eelistus on, et seaduses oleksid kulud liidendatud administratiivses liigenduses majandusliku sisu järgi.** Liikmete hulgas oli rohkem neid, kes pidasid tegevuspõhist vaadet samuti oluliseks, ent rahul ei olnud sellega, et seaduse liigenduses on kulud välja toodud üksnes tegevuspõhises vaates.

Administratiivses liigenduses majandusliku sisu lõikes kulude esitamist peeti vajalikuks seetõttu, et kui koalitsioon lepib kokku, Vabariigi Valitsus teeb otsuse ja Riigikogu kinnitab vahendid eelarves erinevate valdkondade palgakasvusk, et siis sellest kinni peetaks. Näitena toodi **päästjate palk**, mida lubati tõsta 17% aga hiljem selgus, et tegelikult kasvas 30%. Seetõttu peavad riigikogu liikmed vajalikuks eelarve vahendite kasutamist muuta jäigemaks.

Riik toimib, kui riigiasutusi juhitakse heausklikult ja inimesed on heade kavatsustega – aga mis saab siis, kui kavatsused ühel hetkel muutuvad – siis **on oluline, et eelarve vahendite kasutamiseks ei oleks nii palju paindlikust nagu seda on täna.** Toodi välja, et Riigikohtu otsusega ei ole kohustust seletuskirjast lähtuda, mistõttu see näitab küll kavatsust aga võimaldab vahendeid kasutada teisiti, mistõttu on seaduse liigenduses riigikogulaste arvates detailsust juurde vaja.

Oldi nõus, et strateegilistest eesmärkidest lähtuv planeerimine on mõistlik aga ei olnud rahul sellega, et riigikogu liikmeid üldjuhul ei kaasata riigi strateegiliste plaanide koostamise juurde. Lisaks toodi välja, et programmide ja nende tegevuste sisu ei ole arusaadav põhjusel, et **sisukirjeldus ei aita arusaadavust parandada või on puudulik.** Näitena toodi välja teatrite valdkonna poliitika kujundamine, mis on kolm korda kallim, kui muusikavaldkonna poliitika kujundamine. Numbrid küll näitavad, aga ei ole aru saada, et miks see nii on ja selle kohta pole ka piisavalt selgitusi.

Lisad

Lisa 1. Intervjuudes osalenute nimekiri

Käesolev aruande lisa ei kuulu avalikustamisele.

Lisa 2. Muud tähelepanekud

Käesolev aruande lisa ei kuulu avalikustamisele.

Lisa 3. Analüüsi aruande peatükk 3.1 kuluarvestuse metoodika ja protsess

Käesolev aruande lisa ei kuulu avalikustamisele.

Lisa 4. Analüüsi aruande peatükk 3.2 andmevajadus juhtimisotsuste tegemiseks

Käesolev aruande lisa ei kuulu avalikustamisele.

