

- Sisältää:**
1. Kustannusten kohdentaminen seurakunnissa ja seurakuntayhtymisissä
 2. Tililuettelomallin tarkistus

1. KUSTANNUSTEN KOHDENTAMINEN SEURAKUNNISSA JA SEURAKUNTAYHTYMISSÄ

Kirkkohallituksen virastokollegio **hyväksyi** 19.12.2002 Kustannusten kohdentaminen seurakunnissa ja seurakuntayhtymisissä -ohjeen. Seurakunnilla on oikeus kohdentaa kustannuksia **tehtäväalueille** aiheuttamisperiaatteen mukaan jo vuoden 2002 **tilinpäätökseen**, jos seurakunnalla on siihen vahniuksia. Seurakunnat voivat **edetä vähitellen** kohdentamalla **ensin** esim. palkkausmenot **todella** tehdyn **työn** mukaan **tehtäväalueille** ja seuraavana vuonna esim. **kiinteistö-** ja yleishallintomenot. **Viimeistään tilinpäätös** vuodelta 2004 tulee **tehdä** nyt annettavan ohjeen mukaisesti. **Toukokuussa 2003 kirkkohallitus järjestää yhdessä Kirkon Koulutuskeskuksen kanssa** muutamia **koulutuspäiviä** eri puolilla maata kustannusten kohdentamisesta.

Kirkkohallituksessa perustettiin vuonna 1998 **työryhmä** valmistelemaan **kustannuslaskennan** ohjeita seurakunnille. **Tämä työryhmä** lopetti **työskentelyn joulukuussa 2000**, jolloin ohjeet **jäivät** hieman **keskeneräisiksi**. Laskentatoimen **kehittämistyöryhmä** ja kirjanpitoasioiden neuvottelukunta ovat nyt vahvistelleet ohjeet kirkkoherroista muodostetun **ryhmän** avustamina.

Kustannusten kohdentamisen tavoitteena on saada esiin **tieto, miten** voimavarat jakautuvat **kirkon perustehtävien** kesken. **Kirkon perustehtäviksi** on luokiteltu **seurakunnallisen toiminnan, yhteisten seurakunnallisten tehtävien ja hautaus-toimen tehtäväalueet**. Yleishallinnon ja **kiinteistötoimen tehtäväalueet** ovat seurakunnan tukipalveluita, joiden **tehtävänä** on mahdollistaa **perustehtävien** suorittaminen. Tavoitteena on saada aikaan kirkkohallituksen taloustilaston A7 taulukon 4 mukainen **ryhmittely tehtäväalueille sekä hautainhoitorahastoon aiheuttamisperiaatteen mukaan**. Kustannusten kohdentaminen tarkoittaa **lähinnä** palkkaus-, **kiinteistö-, pääoma-** ja hallintomenojen jakamista **perustehtävien** kesken aiheuttamisperiaatteen mukaan. Seurakunnilla on oikeus seurata menojen ja tulojen kehittymistä **tehtäväalueita pienemmissä ryhmissä** omien tietotarpeiden mukaan. Seurakunnilla on **myös** mahdollisuus laskea suoritteiden todellisia hintoja **oman**

suus laskea suoritteiden todellisia hintoja **oman** toimintansa **suunnittelun** ja **analysoinnin** tueksi.

Kustannuslaskennan **kehittämisen** tavoitteena on tukea toiminnan ja talouden **suunnittelua**, johtamista ja arviointia kulloistenkin tarpeiden mukaan. Kustannuslaskennan avulla saatavia tietoja voidaan verrata mermeeseen, niiden avulla voidaan suunnitella tulevaisuutta, johtaa toimintaa haluttuun suuntaan ja verrata kustannuksia **vertailuryhmiin**. Kustannusten kohdentaminen seurakunnan tai **seurakuntayhtymän perustehtävien** kesken aiheuttamisperiaatteen mukaan antaa tietoa mm. **siitä**, onko voimavarojen **käyttö** toiminta- ja taloussuunnitelmassa **hyväksytyjen** tavoitteiden mukaista.

Työajan ja muiden taloudellisten voimavarojen suunnittelu ja kohdentaminen **etukäteen** **sekä** toteutuneen toiminnan arviointi tukevat jokaisen **työntekijän** omaa **työtä** ja sen **kehittämistä**. Se auttaa **työntekijää** hahmottamaan **oman työaikansa käyttöä** ja **priorisoimaan ajankäyttönsä** ensiarvoisiin **tehtäviin** ja **hyväksytyjen** tavoitteiden mukaiseksi.

Oikean **tiedon** saaminen voimavarojen jakautumisesta **perustehtävien** kesken on koko **kirkon** edun mukaista, **mm.** neuvoteltaessa valtion edustajien kanssa.

Kirjanpitolaki **edellyttää** oikeiden ja **riittävien** tietojen antamista toiminnasta ja **taloudesta**. Talousarviot ja **tilinpäätökset** **eivät** nykymuotoisina kerro, miten seurakunnan tai **seurakuntayhtymän** **käyttämät** voimavarat jakautuvat perustehtävien kesken.

2. TILILUETTELOMALLIN TARKISTUS

Kirkkohallitus **lähetti** uuden tililuettelomallin yleiskirj **eessä** nro 3 **8/22.11.2002**. **Tämän jälkeen** on havaittu tililuettelomallissa yksi ristiriita tuloslaskelma-ohjeeseen verrattuna. Tuloslaskelmaohjeen mukaan "Toimeksiantojen varoihin kirjattujen **lahjoitusrahastojen** erityiskatteita puretaan talousarvion tuloslaskelmaan **tukiin ja avustuksiin** tilikauden aikana suunnitellun toiminnan kulujen mukaan."

Tililuettelomallin mukaan kirjataan tilille 3650, **Muut Lahjoitustuotot**, testamenttien ja lahjoitusten kautta saadut rahavarat, **mikäli** testamenttiin tai lahjoitukseen ei liity **käyttörajoitusta**.

Kun tietty toiminta on suunniteltu ja **päätetty** rahoittaa **Tuimeksiantojen pääomista ja varoista**, po. toiminnan kulut kirjataan tuloslaskelmaan luonteensa **mukaisille kulutileille** ja taseesta **siirretään** tuloslaskelman **tilille 3745 po. toiminnasta** aiheutuneiden kulujen mukainen summa tuotoksi. **Tällainen** toiminta **perustuu** lahjoituksen tai toimeksiannon **käyttötarkoituksen** toteuttamiseen. **Hautainhoitorahastojen** alainen toiminta hoidetaan kuten ennenkin.

Lahjoitusrahastojen erityiskatteiden **käyttö** puretaan siis **toteutuneen käytön** mukaan tuloslaskelman **ryhmään 2.1.6.**, Tuet ja avustukset, pakolliselle erittelytilille 3745. **Tämä tili on lisäys annettuun tililuettelomalliin.**

KIRKKOHALLITUS



Risto Junttila



Maija-Liisa Hietakangas

KUSTANNUSTEN KOHDENTAMINEN SEURAKUNNISSA JA SEURAKUNTAYHTYMISSÄ

1. Johdanto

Seurakuntien ja seurakuntayhtymien tuloja ja menoja on seurattu perinteisesti tilien, kustannuspaikkojen ja pääluokkien avulla. Kaikkia menoja ei ole kohdennettu kustannuspaikkojen kesken todellisen työmäärän, käytön tai aiheuttamisperiaatteen mukaan. Tämä aiheuttaa sen, että talousarvio ei välttämättä kerro, kuinka paljon voimavaroista arvioidaan käytettävän kunkin palvelun tuottamiseen, eikä tilinpäätös anna oikeaa ja riittävää tietoa siitä, kuinka paljon seurakunta tai seurakuntayhtymä on käyttänyt voimavarojaan kuhunkin tehtäväalueeseen. Seurakunnan perustehtävien todellisista kustannuksista ei ole riittävästi tietoa, koska tukipalvelujen kustannuksia ei ole kohdennettu aiheuttajille.

Seurakunnan toiminnan suunnittelu, seuranta ja johtopäätösten teko onnistuu paremmin, kun johtamisen apuvälineinä on tietoa työn todellisista kustannuksista ja tuloksista tehtäväalueittain. Kustannusten kohdentaminen seurakunnan tai seurakuntayhtymän perustehtävien kesken aiheuttamisperiaatteen mukaan antaa tietoa, onko voimavarojen käyttö toiminta- ja taloussuunnitelmassa hyväksytyjen tavoitteiden mukaista. Kustannusten kohdentaminen voi toimia seurakunnan johtamisen yhtenä apuvälineenä. Samalla saadaan tietoa siitä, miten toimintaa tulisi muuttaa, jotta taloudellisten resurssien käyttö edistäisi seurakunnan toiminnallisia tavoitteita. Työajan ja muiden taloudellisten voimavarojen suunnittelu ja kohdentaminen etukäteen sekä toteutuneen toiminnan arviointi tukevat jokaisen työntekijän omaa työtä ja sen kehittämistä. Täsmällistä tietoa voimavarojen jakautumisesta perustehtävien kesken tarvitaan mm. kirkon yhteiskuntasuhteitten hoitamisessa.

Kirkkojärjestyksen 15 luvun 14 §:n mukaan kirkkohallitus antaa tarvittaessa tarkempia ohjeita talousarvion laatimisesta, tuloveroprosentin vahvistamisesta, omaisuuden hoitamisesta, rahoituksen järjestämisestä, kirjanpidosta ja tilintarkastuksen toimittamisesta. Kirkkohallituksen asettaman kirjanpitoasioiden neuvottelukunnan tehtävänä on yleisten neuvojen ja ohjeiden antaminen kirjanpitolaisten soveltamisesta ja kirjanpidon pitämisestä, tarkoituksena hyvän kirjanpito-tavan edistäminen seurakunnissa.

Kustannusten kohdentaminen on jatkoa laskentatoimien uudistukselle. Kustannuslaskentaan kehoitetaan erityisesti suuria seurakuntia. Pienissä seurakunnissa kustannusten kohdentaminen tarkoittaa lähinnä palkkaus-, kiinteistö-, pääoma- ja hallintomenojen jakamista perustehtävien kesken aiheuttamisperiaatteen mukaan. Tilastoinnin osalta minimivaatimus on kirkkohallituksen talustilaston (A7) taulukon 4 mukainen ryhmittely tehtäväalueille sekä hautainhoitorahastoon aiheuttamisperiaatteen mukaan.

Kirkkohallituksen yleiskirjeessä 10/1999 suositeltiin seurakunnille palkkauskustannusten jakamista kustannuspaikoille. Tämä oli osa kustannuslaskennan kehittämistyötä, jota jatketaan tässä ohjeessa. Tavoitteena on saada tilastoitua kirkon taloudellisten resurssien jakautuminen perustehtävien kesken. Tämän tilastointitarpeen lisäksi seurakunnat ja seurakuntayhtymät ryhmittelevät tulot ja menot omien tietotarpeiden mukaan ottaen huomioon talousarvion sitovuus-tasot, taloudellisen vallan ja vastuun jakautumisen, hinnoitteluperusteet jne.

Ohjeessa tarkoitetaan jäljempänä seurakunnalla myös seurakuntayhtymää.

KUSTANNUSTEN KOHDENTAMINEN SEURAKUNNISSA JA SEURAKUNTAYHTYMISSÄ

SISÄLLYSLUETTELO

| | | |
|------|--|----|
| 1. | Johdanto | 1 |
| 2. | Kustannusten kohdentamisen hyödyntäminen seurakunnan työn suunnittelussa ja johtamisessa | 2 |
| 3. | Laskentajärjestelmän kehittäminen | 2 |
| 3.1. | Lähtökohdat kustannusten kohdentamiseen | 2 |
| 3.2. | Aloitussajat ja -tavat kustannusten kohdentamiseen | 3 |
| 4. | Kustannusten kohdentaminen seurakunnassa | 4 |
| 4.1. | Yleistä seurakunnan kustannusten kohdentamisesta | 4 |
| 4.2. | Palkkakustannusten kohdentaminen tehtavaalueille | 4 |
| 4.3. | Kiinteistömenojen kohdentaminen tehtavaalueille | 5 |
| 4.4. | Hallintomenojen kohdentaminen tehtavaalueille | 6 |
| 4.5. | Pääomakustannusten kohdentaminen tehtavaalueille | 6 |
| 5. | Kustannusten kohdentaminen hautaustoimelle | 7 |
| 5.1. | Hautausmaahallinto | 7 |
| 5.2. | Hautausmaakiinteistöt | 7 |
| 5.3. | Varsinainen hautaus toimi | 7 |
| 5.4. | Hautaus toimen osuus seurakunnan välillisistä kustannuksista | 8 |
| 5.5. | Hautaus toimen omakustannusarvon laskeminen | 8 |
| 5.6. | Hautaus toimen kustannusvastaavuuslaskelma | 8 |
| 5.7. | Hautainhoitorahastojen kustannusten käsittely | 9 |
| 6. | Seurakunnan toiminnan vaikuttavuuden, taloudellisuuden ja tuottavuuden tunnusluvut | 9 |
| 6.1. | Seurakunnan toiminnan vaikuttavuus | 9 |
| 6.2. | Seurakunnan toiminnan taloudellisuus | 10 |
| 6.3. | Seurakunnan toiminnan tuottavuus | 10 |
| 6.4. | Esimerkkejä seurakunnan toiminnan taloudellisuuden ja tuottavuuden tunnusluvuista | 11 |

LIITTEET:

| | |
|----|---|
| 1. | Tehtäväalueet, joiden tulot ja menot ilmoitetaan vuosittain Kirkkohallitukselle |
| 2. | Esimerkki palkkausmenojen kohdentamisesta tehtäväalueille |
| 3. | Esimerkki kiinteistömenojen kohdentamisesta tehtäväalueille |
| 4. | Esimerkki hallintomenojen kohdentamisesta tehtäväalueille |
| 5. | Esimerkki hautaus toimen omakustannusarvon laskemisesta |
| 6. | Kustannuslaskennan käsitteet ja yleiset laskentakaavat |

2. **Kustannusten kohdentamisen hyödyntäminen seurakunnan työn suunnittelussa ja johtamisessa**

Seurakunnan laskentatoimi on talouden näkökulmasta suoritettua kuvausta seurakunnan toiminnasta. Kirjanpidon antamaa tietoa hyödynnetään seurakunnan toimintaa suunniteltaessa ja johdettaessa. Kustannustietoisuus kuuluu seurakunnan hyvään toimintaan. Työn organisointia ja kulujen kohdentamista suunniteltaessa tulee ottaa huomioon tarkoituksenmukaisuus niin, että laskentatoimesta ei aiheudu kohtuuttomia kustannuksia.

Vuoden 1999 alussa käyttöön otettu kirjanpitolakia soveltava kirjanpitojärjestelmä tekee selkeän eron ulkoisen ja sisäisen kirjanpidon välillä. Ulkoinen kirjanpito on pakollista, määrämuotoista ja lakisääteistä. Sisäinen laskenta on kustannuslaskentaa ja sen lähtökohtana on pitkälti kirjanpitovelvollisen omat tietotarpeet.

Kirjanpidossa on kohdistettu tuloja ja menoja tuotto- ja kululajeille (esim. palkat ja vuokrat) sekä kustannuspaikoille. Tulojen ja menojen kohdistaminen kirjanpidon tileille on ulkoista kirjanpitoa. Sisäistä laskentaa on kustannusten kohdistaminen paikallisseurakunnille, pääluokkiin, lukuihin, kustannuspaikoille, tehtävälueille, toiminnoille, litteroille yms. erillistunnisteille. Kustannusten kohdentaminen on mahdollista hoitaa kirjanpito- ja palkanlaskentaohjelmien yhteydessä, erillisten laskelmien kautta taikka omien ohjelmien avulla.

Kustannusten kohdentamisen tavoitteena on tukea toiminnan ja talouden suunnittelua, johtamista ja arviointia kulloistenkin tarpeiden mukaan. Kustannusten kohdentamisen avulla saatavia tietoja voidaan vex-rata menneeseen, niiden avulla voidaan suurmitella tulevaisuutta, johtaa toimintaa haluttuun suuntaan ja vex-rata kustannuksia vertailuryhmiin.

Kustannusten perusteellinen analysointi on tarpeen ainakin silloin, kun tavoitteena on:

uhkaavan tai toteutuneen alijäämän kattaminen
seurakunnan toiminnan sopeuttaminen tulojen mukaisiksi priorisoimalla voimavarojen käyttöä, purkamalla ylikapasiteettia tai siirtymällä yhteistyöhön taikka ostopalvelujen käyttöön oman toiminnan sijasta
toiminnan ja palvelujen lisääminen tai toiminnan (palvelujen) laadun parantaminen nykyisin voimavaroin
hinnoittelua koskevien päätösten tekemisessä

Kustannuksia analysoimalla saadaan tietoa mm. siitä, mistä osatekijöistä palvelun/toiminnan kokonaiskustannukset muodostuvat, missä on ylikapasiteettia, missä on mahdollisuus lisätä toiminnan määrää tai laatua kustannuksia nostamatta. Kustannusten vertailu samantapaisten yksiköiden välillä eli benchmarking antaa tietoa erilaisten toimintatapojen vaikutuksesta kustannuksiin. Seurakuntien toiminnassa moniin tuloihin ja menoihin on mahdollista vaikuttaa, koska lakiin perustuvia sitovia velvoitteita ei ole kovin paljon.

3. **Laskentajärjestelmän kehittäminen**

3.1. **Lähtökohdat kustannusten kohdentamiseen**

Kustannusten kohdentamisessa on otettava huomioon mm. seuraavia asioita:

Kustannusten kohdentaminen on pitkäjänteinen kehittämisprosessi.
Kehittäminen vaatii tuekseen henkilöitä, joilla on tietämystä seurakunnan toiminnasta.

nan kokonaisuudesta, laskentatoimesta, atk-järjestelmien kehittämisestä sekä johtamisesta.

Kustannusten kohdentaminen aloitetaan keskustellen ja suunnitellen.

Seurakunnat joutuvat ottamaan kantaa kustannusten kohdentamista suunnitellessaan siihen, millä järjestelmällä kustannusten kohdentaminen toteutetaan. Kustannusten kohdentaminen voidaan toteuttaa osana kirjanpitojärjestelmää tai rakentaa erillinen kustannuslaskentajärjestelmä. Ratkaisua tehtäessä on hyvä ottaa huomioon järjestelmän helppokäyttöisyys, taloudellisuus ja yhteensopivuus. Määrättyyn rajaan asti kustannusten kohdentamista voidaan toteuttaa tilien kautta tai ottamalla käyttöön erillistunnisteina uusia kenttiä, mitä jokainen atk-toimittaja pystyy tarjoamaan.

Kustannusten kohdentamisessa tarvittavat tiedot voidaan tuottaa yhdessä tai useammassa tietojärjestelmässä. Kiinteistö- ja hallintomenoja kohdennettaessa esim. taulukkolaskentaohjelma on käyttökelpoinen tapa on kohdentaa menot tehtäväalueille aiheuttamisperiaatteen mukaan.

3.2. Aloitusajat ja -tavat kustannusten kohdentamiseen

Tulot ja menot tiliöidään kirjanpitolain ja tililuettelomallin mukaan. Seurakunnilla on oikeus jakaa tulot ja menot tehtäväalueiden, vastuualueiden, toimintojen jne. kesken omien tietotarpeiden mukaan. **Minimivaatimus on kuitenkin kirkkohallituksen taloustilaston (A7) taulukon 4 mukainen ryhmittely tehtäväalueille sekä hautainhoitorahastoon aiheuttamisperiaatteen mukaan.** Koko kirkon tilastointitarpeet tuotetaan liitteen 1 mukaisina tehtäväalueina vuodesta 2003 alkaen. Taloustilaston A7 taulukon 4 sisältöön tulee siis jonkin verran muutoksia aikaisempaan käytäntöön nähden, mikä johtuu sekä seurakuntien että koko kirkon tietotarpeista. Taloussääntömallin 27 §:n mukaan kirkkoneuvosto vastaa siitä, että tilastotiedot annetaan kirkkohallitukselle ohjeiden mukaisesti.

Seurakunnilla on oikeus suunnitella ja toteuttaa kustannusten kohdentaminen tehtäväalueille aiheuttamisperiaatteen mukaan jo vuodelta 2002 tehtävään tilinpäätökseen, jos siihen on valmiuksia. Kustannusten kohdentaminen voidaan hoitaa seurakunnissa myös niin, että edetään osittain kerrallaan. Ensimmäisenä vuonna voidaan kohdentaa esim. palkkaus- ja kiinteistömenot tehtäväalueille aiheuttamisperiaatteen mukaan. Viimeistään tilinpäätökseen vuodelta 2004 palkkaus-, kiinteistö-, hallinto- ja pääomamenot kohdennetaan todellisen toiminnan ja käytön mukaan.

Kustannusten kohdentaminen tehtäväalueille on mahdollista tehdä usealla eri tavalla:

1. Palkkaus-, kiinteistö- ja hallintomenot kohdennetaan esim. taulukkolaskennan avulla ensin tilinpäätöksen yhteydessä tehtäväalueille aiheuttamisperiaatteen mukaan. Kun tilinpäätökseen on saatu kohdennettua tuotot ja kulut seurakunnan perustehtävien kesken, kustannusten arvioiminen seuraavan vuoden talousarvioon on mahdollista.
2. Jokainen henkilökuntaan kuuluva arvioi oman työaikansa jakautumisen tehtäväalueiden kesken mahdollisimman totuudenmukaisesti. Työajan jakautuminen prosentteina eri tehtäväalueiden kesken tallennetaan palkanlaskentaohjelmaan esim. vuoden 2003 alusta alkaen.
3. Talousarviota 2004 laadittaessa jokainen henkilökuntaan kuuluva arvioi työaikansa jakautumisen tehtäväalueiden kesken tallennettavaksi palkanlaskentaohjelmaan. Talousarvion mukaiset kiinteistömenot jaetaan käyttäjien kesken hyötyneliöiden tai arvioitujen käyttökertojen mukaisessa suhteessa tehtäväalueittain. Hallintomenot jaetaan seurakunnallisen toiminnan ja hautaus-toimen tehtäväalueille talousarvion välittömien menojen mukaisessa suhteessa. Pääoman poistoja ja sisäisiä korkoja varten avataan sisäiset tilit kaikille tehtäväalueille ja niille kohdistetaan käyttöomaisuuskirjanpidossa laskettavat menot.

Hautainhoitorahastoille kohdistetaan menon oikaisuna palkkaus-, kiinteistö-, atk-, hallinto- ym. menot aiheuttamisperiaatteen mukaan.

4. Kustannusten kohdentaminen seurakunnassa

4.1. Yleistä seurakunnan kustannusten kohdentamisesta

Sisäisessä laskennassa tuotetaan tietoa yleishallinnon, seurakunnallisen toiminnan ja yhteisten seurakunnallisten tehtävien, hautaus-toimen ja kiinteistötoimen kustannuksista tehtäväalueittain. Seurakuntien perustehtävien kustannukset ovat seurakunnallisen toiminnan ja yhteisten seurakunnallisten tehtävien sekä hautaus-toimen tehtäväalueilla. Yleishallinnon kustannukset ja kiinteistötoimeen liittyvät kustannukset ovat seurakuntien tukitoimintoja.

Seurakunnan perustehtävät on ilmaistu kirkkolaissa. KL 1:2 mukaan kirkko julistaa tunnustuksensa mukaisesti Jumalan sanaa ja jakaa sakramentteja sekä toimii muutenkin kristillisen sanoman levittämiseksi ja lähimmäisen rakkauden toteuttamiseksi. KL 4: 1 mukaan toteutukseen kirkon tehtävää seurakunta huolehtii jumalanpalvelusten pitämisestä, kasteen ja ehtoollisen toimittamisesta sekä muista kirkollisista toimituksista, kristillisestä kasvatuksesta ja opetuksesta, sielunhoidosta, diakoniasta ja lähetystyöstä sekä muista kristilliseen sanomaan perustuvista julistus- ja palvelutehtävistä.

Seurakunnan eri työmuotoja kutsutaan tehtäväalueiksi, joiden minimimäärä 1.1.2003 alkaen koko kirkon tilastoinnissa on lueteltu liitteessä 1. Seurakunnilla on oikeus jakaa kirjanpidossaan toimintansa seurannan myötä tätä pienempiin alaryhmiin. Seurakunnilla on mahdollisuus saada käyttöönsä atk-toimittajan kanssa neuvotellen tarpeellinen määrä lisäkenttiä. Kutakin omaa asiakokonaisuutta varten on syytä varata laskentatunnisteille oma kenttä varmaa ja nopeaa tiedonsaantia varten raporttien kautta.

Liitteessä 1 on luettelo tehtäväalueista, joiden tulot ja menot ilmoitetaan vuosittain Kirkkohallitukselle.

Kaikissa seurakunnissa pakollisina kenttinä tositteiden tiliöinnissä ovat tili ja tehtäväalue. Seurakunnissa, joissa on tarvetta kustannusten yksityiskohtaisempaan erittelyyn, kirjaustunnisteiksi tarvitaan omina kenttinä esim. seuraavat asiakokonaisuudet tilin ja tehtäväalueen lisäksi:

- vastuualue
- toiminto
- paikallisseurakunnan tunniste seurakuntayhtymissä
- erillistunnisteita tarpeen mukaan, esim. kiinteistön numero, projekti, kumppani, kerhon tai keskustelupiirin tunniste, littera jne.

Vastuualueiksi määritellään seurakunnissa sellaiset tehtäväkokonaisuudet, joita varten on olemassa työryhmä esimiehineen, määritellyt tehtävät ja vastuut sekä talousarvio. Toiminnon avulla voidaan seurata esim. henkilöstötilinpäätökseen kerättäviä tietoja, leirikeskusten ruokahuoltomenoja, kiinteistön siivousmenoja jne. kunkin seurakunnan omien tarpeiden mukaan. Erillistunnisteet muodostetaan seurakunnittain paikallisten tarpeiden ja organisaation mukaan.

4.2. Palkkakustannusten kohdentaminen tehtäväalueille

Kirkkohallitus antoi keväällä 1999 suosituksen palkkakustannusten jakamisesta tehtäväalueille (yleiskirje 1 O/1 999). Työpanoksen jakaminen prosentteina eri tehtäväalueille tarkoittaa sitä, että palkat sivukuluineen jaetaan aiheuttamisperiaatteen mukaan niille työalueille, joihin henkilöi-

den pääasiallinen työpanos kohdistuu. Kiinteistötoimen palkkausmenot jaetaan eri kiinteistöjen kesken ja yleishallinnon palkkausmenot jaetaan esim. taloushallinnon, henkilöstöhallinnon ja hautainhoitorahaston kesken. Seurakunnassa tietoa voidaan käyttää johtamisen apuvälineenä mm. toiminnan ja talouden suunnittelussa, seurannassa ja kehittämisessä. Työajan jakaminen tehtavaalueille käytetyn työajan mukaan auttaa myös työntekijää hahmottamaan oman työajan käyttöä ja priorisoimaan ajankäyttönsä ensiarvoisiin tehtäviin ja hyväksytyjen tavoitteiden mukaiseksi. Näin saatua tietoa voidaan käyttää myös kehityskeskusteluissa työn arvioinnin välineenä.

Työajan jakautuminen kustannuspaikoille voidaan arvioida mm. osana vuosittaista kehityskeskustelua taikka seuraavan vuoden talousarviota suunniteltaessa. Kahdenkeskisissä kehityskeskusteluissa työyhteisön/vastuualueen/tehtäväalueen esimies ja työntekijä arvioivat ja sopivat mm. työpanoksen jakautumisesta eri tehtavaalueille prosentteina. Seuraavana vuonna kehityskeskustelussa he arvioivat, miten hyvin suunnitelma toteutui ja miten työajan tulisi jakaantua seuraavan vuoden aikana.

Palkkamenot sivukuluineen kohdistetaan (jaetaan) tehtavaalueille aiheuttamisperiaatteen mukaan. Palkkausmenoja ei siis laskuteta sisäisesti eikä vyörytetä. Myös hautainhoitorahastojen osuudet mm. palkkausmenoista kohdistetaan menon oikaisuna aiheuttamisperiaatteen mukaan hautainhoitorahastojen ja seurakunnan kesken. Arvioidut työajan kohdentumisprosentit on mahdollista tallentaa palkanlaskenta-ohjelmaan, jolloin maksetut palkat, lomarahat yms. sivukului- neen tallentuvat automaattisesti ilmoitetuille tehtavaalueille. Toinen vaihtoehto on kohdentaa palkkamenot sivukuluineen tehtäväalueille tilinpäätöksen teon yhteydessä, mikä tapa ei mahdollista talousarvion toteutumisen seurantaan tehtäväalueittain vuoden aikana.

Liitteessä 2 on esimerkki palkkamenojen jakamisesta tehtäväalueille.

Henkilökunnan koulutusmenot kirjataan tehtavaalueille koulutuksen sisällön mukaan. Matkakorvaukset, puhelinkulut yms. henkilöstöstä aiheutuvat menot kohdennetaan tehtavaalueille saatavissa olevan tiedon perusteella esim. puolivuositain tai tilinpäätöksen teon yhteydessä.

4.3.

Kiinteistömenojen kohdentaminen tehtäväalueille

Kiinteistötoimen hallintomenot jaetaan ensin kiinteistötoimen eri tehtavaalueille, kiinteistöille sekä hautaustoimen kiinteistöille esim. välittömien menojen mukaisessa suhteessa. Kiinteistöjen kaikki nettokustannukset (sisältää kiinteistötoimen hallintomenot ja pääomamenot) jaetaan sisäistä laskutusta käyttäen käytön mukaisessa suhteessa yleishallinnon, seurakunnallisen toiminnan ja yhteisten seurakunnallisten tehtävien sekä hautaustoimen tehtäväalueille. Toinen vaihtoehto on, että hautaustoimeen liittyvät kiinteistömenot kirjataan suoraan hautaustoimen tehtäväalueille. *Maa- ja metsätalouden sekä sijoitusasuntojen* kustannuksia ei kohdenneta, vaan ne jätetään kiinteistötoimen menoiksi sellaisenaan.

Yleishallinnon, seurakunnallisen toiminnan ja yhteisten seurakunnallisten tehtävien sekä hautaustoimen tehtäväalueiden osuus kiinteistömenoista saadaan jakamalla kiinteistön kaikki todelliset nettomenot esim. neliöiden, käyttötuntien tai käyttökertojen määrällä (esim. euroa/hyötyneliö tai euroa/käyttökerta).

Kiinteistömenot kirjataan sisäisinä vuokramenoina yleishallinnon, seurakunnallisen toiminnan ja yhteisten seurakunnallisten tehtävien sekä hautaustoimen tehtavaalueille ja vastaavasti sisäisinä vuokratuloina kiinteistötoimelle. Kyseessä on sisäiset tulot ja sisäiset menot eli nämä eivät ole ulkoisia eriä. Sisäiset menot ja sisäiset tulot on oltava yhtä suuret. Sisäinen laskutus ei välttämättä edellytä erillisten laskutusrutiinien järjestämistä vaan kohdentaminen voi tapahtua esim. puoli- tai neljännesvuositain seurakunnan sopimalla tavalla.

Liitteessä 3 on esimerkki kiinteistömenojen jakamisesta tehtäväalueille.

4.4. Hallintomenojen kohdentaminen tehtäväalueille

Hallintomenoista kohdistetaan menon oikaisuna ensin hautainhoitorahastoille se osuus, mikä kokonaismenoista katsotaan aiheutuneen hautainhoitorahastojen hoitamisesta. Tämä on ulkoista menoa. Hallintomenoista kirkonkirjojen pidosta aiheutuneita menoja ei jaeta seurakunnallisen toiminnan ja yhteisten seurakunnallisten tehtävien sekä hautaustoimen tehtäväalueille, koska se on oma itsenäinen yhteiskunnallinen palvelu.

Sen jälkeen luottamushenkilöhallinnon, talous- ja muun hallinnon kustannukset (sisältää myös kiinteistötoimen sisäiset vuokramenot) vyörytetään seurakunnallisen toiminnan ja yhteisten seurakunnallisten tehtävien sekä hautaustoimen tehtäväalueille näiden välittömien menojen mukaisessa suhteessa. Jakoperusteena voidaan käyttää myös jotakin muuta perustetta, joka toteuttaa paremmin kustannusten aiheuttamisperiaatteen, esim. henkilötyövuosimäärien määrä, tositteiden määrä, palkkatapahtumien määrä jne. Tavoitteena on kuitenkin pitää kustannusten vyörytys yksinkertaisena, selkeänä ja vuodesta toiseen perusteiltaan vertailukelpoisena.

Vyörytysmenot kirjataan seurakunnallisen toiminnan ja yhteisten seurakunnallisten tehtävien sekä hautaustoimen tehtäväalueille vyörytysmeno-tileille. Vastaava summa on yleishallinnon tehtäväalueilla vyörytystulo-tileillä. Vyörytysmenojen ja -tulojen on oltava aina yhtä suuret. Kyseessä on sisäiset tulot ja sisäiset menot eli nämä laskennalliset menot eivät ole ulkoisia. Laskennalliset erät poistoja lukuun ottamatta merkitään tuloslaskelmaan tilikauden yli-/alijäämä -rivin alle.

Mikäli halutaan selvittää yleishallinnon tai kiinteistötoimen jonkin tehtäväalueen kokonaiskustannukset, jätetään po. tehtäväalue kustannusten peräkkäiskohdentamisessa viimeiseksi.

Liitteessä 4 on esimerkki hallintomenojen jakamisesta tehtäväalueille

4.5. Pääomakustannusten kohdentaminen tehtäväalueille

Kirjanpitolain mukaan käyttöomaisuuden hankintameno aktivoidaan ja kirjataan vaikutusaikanaan suunnitelman mukaan poistoina kuluksi (KPL 5:5). Poistojen avulla investointi kirjataan tilikausien kuluksi käyttöaikanaan. Poistojen ja poistosuunnitteen tekemisestä on ohjeet kirkkohallituksen antamassa ohjeessa ”Seurakuntien omaisuuden alkuarvostus ja taseen rakenne” (kirkkohallituksen yleiskirje 12/1998, ohje 1).

Käyttöomaisuuskirjanpidossa jokaisen aktivoidun erän kohdalla on tasetilin lisäksi tehtäväalueen ja kiinteistön numero yms. tunnisteita. Poistojen ja sisäisen koron kohdentaminen tehtäväalueille, kiinteistönumeroille jne. tapahtuu tilien ja em. tunnisteiden avulla. Poistot ja pääoman sisäiset korot ovat sisäisiä laskennallisia eriä, eivät siis ulkoisia menoja.

Käyttöomaisuuden pääoman kustannusta edustaa sisäinen korko, jonka käyttäminen on tarkoituksenmukaista erityisesti hinnoittelu- ja vaihtoehtolaskehnissa. Koron laskeminen on erityisen tärkeää sellaisten käyttöomaisuuserien yhteydessä, joista poistoja ei lasketa. Esim. yhden hautauksen todellista hintaa laskettaessa on kuluihin syytä lisätä hautausmaan hankintahinnan korko, koska poistoja ei tehdä maan hankinnasta.

Pääomalle laskettavan korkokustannuksen tulee olla perusteeltaan yhdenmukainen kaikissa seurakunnissa. Suositeltavana voidaan pitää yhden vuoden euribor-korkoa edellisen vuoden viimeisenä päivänä eli 3 1.12. Kirkkohallitus tarkistaa pääoman koron määräytymistä tarpeen mukaan.

Sisäistä korkoa lasketaan kaikelle seurakunnan käyttöomaisuudelle. Koron laskemisen perustana on se käyttöomaisuuden kirjanpitoarvo, josta on vähennetty asianomaisen tilivuoden poistot.

Poistoja ja sisäisiä korkoja varten lisätään omat tilit jokaiselle tehtävälle alueelle.

5. Kustannusten kohdentaminen hautaustoimelle

Hautaustoimen kustannusten kohdentamista ja kustannuslaskentaa käsitellään tässä ohjeessa erikseen, koska todelliset kustannustiedot ovat hyvin tärkeitä mm. hautaustoimen hintapäätöksiä tehtäessä. Uskonnonvapauslaki, siihen liittyen valmisteilla oleva hautaustoimilaki sekä mahdollisesti tuleva valtiosuus mm. hautaustoimen kustannusten kattamiseen edellyttävät hautaustoimen kustannuslaskennan kehittämistä. Lisäksi hautainhoitorahastojen menoiksi tulee siirtää se osuus mm. seurakunnan hallinto- ja kiinteistötoimen menoista, mikä sille aiheuttamisperiaatteen mukaan kuuluu.

5.1. Hautausmaahallinto

Hautausmaahallintoon kirjataan hautaustoimeen liittyvän luottamushenkilöhallinnon kustannukset ja mahdollisen hautausmaatoimiston kustannukset. Jos seurakunnassa ei ole hautausmaatoimistoa erikseen, tähän kirjataan hallintomenoista vyörytysmenona se osuus, joka aiheutuu hautaustoimen menoista.

5.2. Hautausmaakiinteistöt

Kaikki hautaustoimeen liittyvät kiinteistömenot kirjataan samaan taseryhmään. Hautausmaakiinteistöjen tuotot ja kulut voidaan jakaa tarpeen mukaan alaryhmiin ”kiinteistöjen hoito” ja ”hautausmaan yleishoito”.

Hautausmaan kiinteistöjen menoja ovat mm. hautausmaiden siunauskappeleista, krematorioista sekä huolto- ym. rakennuksista aiheutuneet käyttö- ja pääomamenot. Hautausmaakiinteistöjen kustannuksiin lasketaan myös muiden hautaamista palvelevien rakennusten ylläpidosta ja pääomakustannuksista aiheutuva osuus.

Hautausmaan yleishoidon kustannuksiin kuuluvat mm. hautausmaa-alueen hoidosta aiheutuneet kustannukset, sankarihautojen, vakaumuksensapuolesta kuolleiden muistomerkkien ja hautojen kustannukset, kulttuurihistoriallisesti arvokkaiden hautojen sekä muiden kuin hautainhoitorahaston varoilla hoidettavien hautojen hoitokustannukset. Näitä kustannuksia ovat työpalkat sosiaalikuluneen, vihermateriaalikulut, lannoitteet, kasvinsuojeluaineet, kasteluvesi, sähkö, työkoneiden käytöstä aiheutuvia kustannukset, jätehuolto jatuut ostopalvelut, polttoaineet, voiteluaineet, huolto, korjaukset sekä osuus pääomakustannuksista (poistot ja korot).

Kukin hautausmaa ja sen aiheuttamat kustannukset pidetään kirjanpidossa erillään.

Hautausmaihin liittyvien investointien poistot ja korot otetaan mukaan pääomakustannuksina. Koska hautaustoimen kustannuksista huomattava osuus saattaa aiheutua hautausmaa-alueen hankinnasta, mistä vuotuisia poistoja ei lasketa, pääoman sisäisen koron huomioonottaminen kustannuksissa on tärkeä.

5.3. Varsinainen hautaustoimi

Varsinaiseen hautaustoimeen kirjataan ne kustannukset, jotka aiheutuvat seurakunnalle, kun se

tarjoaa puitteet siunauksen ja hautauksen toimittamiselle. Varsinaisen hautaustoimen kustannuksia ovat kirkon/siunauskappelin käyttö pääomakustannuksineen sekä vainajan säilytys- ja kuljetuskustannukset sekä hautatyöt (haudan kaivuu, haudan peitto ja haudan peruskunnostus). Siunaukseen ja mahdolliseen muistotilaisuuteen liittyvinä kustannuksina otetaan mukaan mm. suntuion palkka sivukuluineen arvioidun työajan käytön perusteella.

Kristillisestä siunaustoimituksesta aiheutuvat kulut, mm. papin ja kanttorin palkka sivukuluineen, merkitään seurakunnallisen toiminnan tehtävälueelle *Hautaan siunaaminen*.

Varsinaisen hautaustoimen kustannuksiksi kirjataan omana kokonaisuutena vainajien tuhkauksesta aiheutuvat kulut. Tuhkauksen kustannukset muodostuvat lähinnä palkkauskustannuksista sekä krematorioiden käyttö- ja pääomakuluista.

5.4. Hautaustoimen osuus seurakunnan välillisistä kustannuksista

Hautaustoimeen kohdistuva osuus seurakunnan hallintokuluista vyörytetään hautaustoimen menoiksi. Tällaisia menoja ovat mm. hautaustoimen hoidon kustannukset kirkkoherranvirastoissa, taloustoimistoissa ja yleishallinnossa. Yleishallintoon kuuluvat tällöin mm. atk-menot sekä jhokuntien ja muun luottamushenkilöhallinnon aiheuttamat menot.

Jos kiinteistötoimella on omat hallintomenot, niistä hautaustoimen osuus vyörytetään hautaustoimen menoiksi. Jos kiinteistötoimen menoina on rakennuksia, jotka osittain tai kokonaan palvelevat hautaustointia, nämä menot kohdennetaan hautaustoimen menoiksi.

5.5. Hautaustoimen omakustannusarvon laskeminen

Omakustannusarvoa käytetään hautaustoimen hinnoittelu- ja tmmuslukulaskelmien tekemisessä. Esimerkiksi hautaustoimen omakustannusarvo jaettuna hautausten määrällä kertoo yhden hautauksen hinnan.

| | |
|--|----------------|
| Hautaustoimen välittömät toimintakulut | X euroa |
| Hautaustoimen osuus seurakunnan kiinteistötoimen menoista | X euroa |
| Hautaustoimen osuus seurakunnan hallintomenoista | X euroa |
| Poistot hautaustoimen käyttöomaisuusinvestoinneista | X euroa |
| Sisäinen korko poistamatta olevista hautaustoimen pääomamenoista | X euroa |
| Hautaustoimen omakustannusarvo yht. | X euroa |
| Hautaustoimen toimintatuotot | -X euroa |
| Hautaustoimen nettokustannukset | X euroa |

5.6. Hautaustoimen kustannusvastaavuuslaskelma

Kustannusvastaavuuslaskelman perusmallissa tuotoista vähennetään ensin hautaustoimen välittömät toimintamenot, jotka hautaustoimi aiheuttaa yksin (erillisesti). Kun tuotoista vähennetään välittömät toimintamenot, saadaan hautaustoimen toimintakate. Toimintakatteesta vähennetään hautaustoimen osuus seurakunnan hallintomenoista ja kiinteistömenoista. Sen jälkeen vähennetään poistot hautaustoimen perustamiskustannuksista ja muista käyttöomaisuusinvestoinneista sekä sisäinen korko. Verotuloilla katettavaksi jäävää osaa kutsutaan hautaustoimen alijäämäksi.

Hautaustoimen kustannusvastaavuuslaskelma suositellaan tehtäväksi seuraavaa mallia apuna käyttäen:

| | |
|--|-------------|
| Hautaustoimen välittömät toimintatulot | + X euroa |
| Hautaustoimen välittömät toimintamenot | - X euroa |
| Hautaustoimen toimintakate | +/- X euroa |
| Hautaustoimen osuus yleishallinto- ja kiinteistömenoista | - Xeuroa |
| Poistot hautaustoimen perustamiskustannuksista ja muista käyttöomaisuusinvestoinneista | - Xeuroa |
| Sisäinen korko | - Xeuroa |
| Hautaustoimen yli-/alijäämä | X euroa |

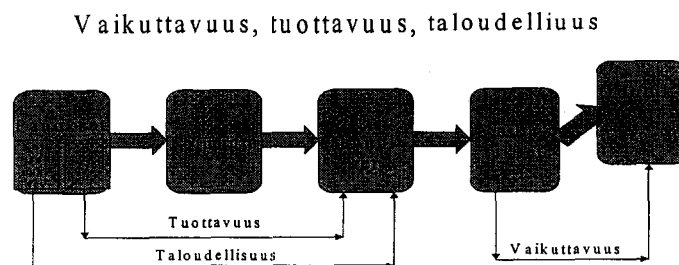
Laskelmalla osoitetaan hautaustoimesta seurakunnalle aiheutuvat nettomenot eli mikä osuus hautaustoimen menoista jää verovaroin (ja/tai tulevaisuudessa valtionosuudella) kustannettavaksi.

5.7. Hautainhoitorahastojen kustannusten käsittely

Seurakunnilla ei ole lakiin perustuvaa velvollisuutta pitää erillisiä hautainhoitorahastoja. Valtaosa seurakunnista hoitaa kuitenkin hautainhoitosopimuksiin liittyvän rahaliikenteen erillisenä kirj anpitona eli hautainhoitorahastojen kautta. Hautojen hoitoon ei saa käyttää seurakunnan verovaroja, ellei seurakunta KJ 17: 11 nojalla ole päättänyt ottaa hautaa tai aluetta hoidettavakseen. Seurakunnan tulee pystyä osoittamaan, kuinka paljon ainaishoitosopimusten kohteena olevien hautojen hoitoon on pääomaa jäljellä. Määräaikaisten hoitosopimusten ja ainaishoitosopimusten tulot ja menot on pidettävä erillään.

Hautainhoitorahastojen menoiksi kohdistetaan mm. hautainhoitorahaston osuus palkkaus-, kiinteistö-, atk-, hallinto- ym. menoista. Jos hautausmaalle tehtyä investointia käytetään osittain myös hautainhoitosopimuksiin liittyvien töiden mahdollistamiseksi, investoinnista aiheutuneet pääomamenot voidaan jakaa vuosittain seurakunnan ja hautainhoitorahastojen kesken aiheuttamisperiaatteen mukaan. Nämä ovat ulkoista menoa.

6. Seurakunnan toiminnan vaikuttavuuden, taloudellisuuden ja tuottavuuden tunnusluvut



6.1. Seurakunnan toiminnan vaikuttavuus

Vaikuttavuus kuvaa sitä, miten hyvin seurakunta on pystynyt toiminnallaan vastaamaan jäsentensä odotuksiin ja tarpeisiin. Vaikuttavuus kuvaa myös sitä, miten hyvin seurakunta on pysty-

nyt täyttämään perustehtävästään lähtevät tavoitteet. Vaikka seurakunnan perimmäistä vaikuttavuutta ei voi mitata inhimillisin mittarein, palvelee vaikuttavuuden arviointi seurakunnan toiminnan kehittämistä monin tavoin.

Seurakunnan toiminnan vaikuttavuuden tavoitteenasettelu ja arvioinnin kehittäminen kuuluu lähinnä seurakuntien johdolle (kirkkovaltuusto, kirkkoneuvosto, johtavat viranhaltijat) ja muille hallintoelimille.

Vaikuttavuudella tarkoitetaan seurakunnan toiminnan vaikutusten ja aikaansaannosten suhdetta seurakunnan itsensä ja toisaalta seurakuntalaisten asettamiin tavoitteisiin ja odotuksiin. Vaikuttavuudesta voi kertoa seurakunnan toimintaan osallistuvien seurakuntalaisten palautteet, käsitukset tai mielikuvat siitä, millaista seurakunnan toiminta on. Vaikuttavuuden osa-alueena laatu ja sen arviointi on tärkeitä. Seurakunnissa olisi hyvä määräjain tiedustella seurakuntalaisilta näitä asioita kirjallisesti.

Seurakunnan toiminnan tavoitteita hyväksyttäessä ja arvioitaessa vaikuttavuuden arviointi on keskeistä. Taloudellisuuden ja tuottavuuden arvioinnilla voidaan tukea vaikuttavuuden arviointia vain kapeasti, mutta kuitenkin taloudellisuus ja tuottavuus kertovat jotakin myös toiminnan vaikuttavuudesta.

Vaikuttavuuden arvioinnin pitää lähteä hengellistä työtä tekevistä, luottamuselimistä ja seurakuntalaisista. Taloushallinnon ammattilaiset voivat kehittää oman työnsä vaikuttavuuden arviointia sekä auttaa muita työaloja taloudellisuuden ja tuottavuuden tavoitteiden asettamisessa ja arvioinnissa.

6.2. Seurakunnan toiminnan taloudellisuus

Taloudellisuudella tarkoitetaan sitä, miten paljon tietyllä määrärahalla saadaan aikaan toimintaa tai palveluja. Taloudellisuus kertoo myös sen, miten paljon toteutettu toiminta on maksanut. Taloudellisuus kertoo sen, miten paljon seurakunta on uhrannut rahaa aikaansaannoksiin suhteutettuna (esim. hautaukset). Käytettyä rahamäärää voidaan suhteuttaa myös esim. seurakunnan jäsenten määrään (euroa/jäsen) tai toimintaan osallistujaa kohden (euroa/osallistuja).

Taloudellisuuden tunnuslukuja seurakunnissa on laskettu ja käytetty jo pitkään. Koko kirkon tasolla mm. taloudellisuuden tunnuslukujen rekisteröinti ja vertailutiedon raportointi on alkanut 1990-luvun alussa. Taloudellisuuden tunnusluvuissa verrataan tuotannon tekijöiden (esim. työvoima, tilat, aineet ja tarvikkeet jne.) aiheuttamia kustannuksia aikaansaannosten määrään (e/palvelu, e/suorite). Taloudellisuuden tunnusluku voidaan laskea myös suhteuttamalla tuotannon tekijän aiheuttama kustannus palvelujen saajien määrään, seurakunnan jäsenten määrään tai vaikkapa koko seurakunnan alueella asuvien määrään (e/kunnan asukasluku, e/osallistuja, e/jäsen).

6.3. Seurakunnan toiminnan tuottavuus

Tuottavuudella tarkoitetaan sitä, miten paljon palveluja tai suoritteita tietty työntekijäjoukko saa aikaiseksi määrättyinä aikana (palveluja/työntekijä, suoritteita/työntekijä). Tuottavuuden tunnusluvut kertovat sen, mitä seurakunnan resursseilla on saatu aikaan. Tuottavuuden tunnusluvuissa suhteutetaan käytetty resurssi (työmäärä) aikaansaannoksiin (toiminta, palvelut).

Toiminnan ja talouden tavoitteiden asettamisessa ja arvioinnissa tyydytään helposti taloudellisuuden ja tuottavuuden tunnuslukujen pohtimiseen. Vaikuttavuus on seurakunnan toiminnassa ensisijaista ja siksi tavoitteiden asettelu ja arviointi pitäisi tehdä tasapainotetusti vaikuttavuuden, taloudellisuuden ja tuottavuuden osa-alueiden kesken.

6.4. Esimerkkejä seurakunnan toiminnan taloudellisuuden ja tuottavuuden tunnusluvuista

Seuraavassa on esimerkkejä tehtäväalueittain mahdollisista taloudellisuuden ja tuottavuuden tunnusluvuista. Seurakunnat voivat käyttää myös paikallisista tarpeista tai mahdollisuuksista lähteviä muita tunnuslukuja.

| Tehtäväalue | Tunnusluku |
|--------------------------|---|
| Luottamushenkilöhallinto | e/kokous, valituksien kautta tehdyt muutokset/päätösten määrä |
| Taloushallinto | e/taloustapahtuma |
| Kirkonkirjojen pito | e/jäsen, e/kirkonkirjatapahtuma |
| Jumalanpalveluselämä | e/tilaisuus, e/jumalanpalveluksiin osallistujien määrä |
| Hautaan siunaaminen | e/toimitus |
| Kaste ja vihkiminen | e/toimitus |
| Musiikkityö | e/tilaisuus, e/musiikkitilaisuuksiin osallistujien määrä |
| Päiväkerhotyö | e/päiväkerhoissa käyntien määrä vuoden aikana |
| Perhekerhotyö | e/ osallistumiskertojen määrä vuoden aikana |
| Iltapäiväkerhotyö | e/osallistumiskertojen määrä vuoden aikana |
| Pyhäkoulutyö | e/osallistumiskertojen määrä vuoden aikana |
| Varhaisnuorisotyö | e/ osallistumiskertojen määrä vuoden aikana |
| Partiotoiminta | e/ osallistumiskertojen määrä vuoden aikana |
| Rippikoulu | e/rippikoululainen, e/rippikoulu |
| Nuorisotyö | e/ osallistumiskertojen määrä vuoden aikana |
| Erityisnuorisotyö | e/ osallistumiskertojen määrä vuoden aikana, e/asiakaskontakti |
| Muu lapsi- ja nuorisotyö | e/ osallistumiskertojen määrä vuoden aikana |
| Diakonia | e/j&en, kontaktit/työntekijä |
| Perheneuvonta | e/keskustelu, e/asukas, keskustelija/työntekijä |
| Sairaalasielunhoito | e/hoitopäivien määrä, hoitopaikkoja/työntekijä |
| Palveleva puhelin | e/kontakti |
| Hautausoimi | e/kunnan asukas, e/srk:n jäsen, e/hautapaikka, e/työntekijä, e/hautaus, e/tuhkaus |
| Kiinteistöhallinto | e/m ² , e/kiinteistön käyttökerta vuoden aikana, e/käyttötunti |
| Hautainhoitorahasto | hoidettavat haudat/työntekijä, e/hoitosopimus |

Käytettävät tunnusluvut muotoutuvat seurakunnittain omien tietotarpeiden mukaan.

Liite 1. Tehtäväalueet, joiden tulot ja menot ilmoitetaan vuosittain Kirkkohallitukselle

Yleishallinto

Hallintoelimet

Tähän kirjataan kirkollisten vaalien, kirkkovaltuuston, kirkkoneuvoston sekä niiden jaostojen tulot ja menot. Tähän kirjataan myös paikallisseurakuntien seurakuntaneuvostojen toimimrasta aiheutuneet menot ja tulot.

Talous- ja henkilöstöhallinto

Tähän kirjataan taloushallinnon, henkilöstöhallinnon, tietohallinnon, tilintarkastuksen ja sisäisen valvonnan aiheuttamat tulot ja menot. Tähän kirjataan myös henkilöstöhallintoon liittyen työterveyshuollon ja työpaikkaruokailun menot.

Kirkonkirjojenpito

Tähän kirjataan kirkkoherranviraston ja keskusrekisterin menoista ne tulot ja menot, jotka aiheutuvat kirkonkirjojen pidosta (väestökirjanpidosta) seurakunnalle.

Kirkkoherranvirasto ja muu yleishallinto

Tähän kirjataan kirkkoherranvirastosta ja seurakunnan toimistotyöstä aiheutuvat tulot ja menot sekä sellaiset yleishallinnon tulot ja menot, jotka eivät kuulu muille yleishallinnon tehtäväalueille.

Seurakunnallinen toiminta ja yhteiset seurakunnalliset tehtävät

Jumalanpalveluselämä

Tehtäväalueelle kirjataan jumalanpalvelustoiminnasta aiheutuvat tulot ja menot. Jumalanpalvelustoiminnaksi luetaan seurakunnan pääjumalanpalvelukset, jouluaaton jumalanpalvelukset, jouluyön messu, tuhkakeskiviikon messu, kiirastorstai-illan messu ja pääsiäisyön messu sekä erilliset konfirmaatiojumalanpalvelukset, viikkomessut, rukoushetket, lasten-, koulu- ja sotilasjmnalanpalvelukset Toiminnan menoiksi kirjataan mm. kanttorin palkkausmenot jumalanpalvelusten osalta.

Hautaan siunaaminen

Papin ja kanttorin palkkausmenot sivukuluineen siunaus- ja muistotilaisuuksiin osallistumisesta etukäteisvalmisteluineen. Hautaamisesta aiheutuvat muut menot kirjataan Hautaustoimen menoiksi.

Muut kirkolliset toimitukset

Tähän kirjataan mm. kasteiden, konfirmaatioiden ja vihkimisten toimittamisesta aiheutuneet tulot ja menot etukäteisvalmisteluineen.

Aikuistyö

Tähän kirjataan säännöllisesti kokoontuvien, sitoutumista edellyttävien ja aikuisille tarkoitettujen piemyhmien toimimrasta aiheutuvat tu-

lot ja menot. Aikuistyötä ovat mm. raamattu-, rukous-, teema- ja aikuiskasvatuspiirit ja aikuistyön puitteissa toteutetut retket, seurakuntamatkat, leirit, harrastekerhot, parisuhdekurssit sekä hiljaisuuden retkiit.

Muut seurakuntatilaisuudet

Tähän kirjataan seurakunnan muu julkinen toiminta, mikä ei ole jumalanpalvelustoimintaa, mm. kinkerit, evankeliointi, tempaukset, hartaushetket, raamatunopetustilaisuudet, seurakunnat, alueelliset ja valtakunnalliset tilaisuudet sekä muut julkiset tilaisuudet.

Tiedotus ja viestintä

Tähän kirjataan tiedottamiseen ja viestintään liittyvät tulot ja menot.

Musiikki

Tähän kirjataan kirkkomusiikkitoiminnan ylläpitämisestä, mm. kuorotoiminnasta, soitinyhtyeistä ja konserteista aiheutuneet tulot ja menot. Työalan tuloja ovat mm. seurakunnan konserttitoiminnasta saadut vuokrat sekä ohjelma- ja lipputulot. Kanttorin palkkausmenot kohdennetaan eri työalueille tehdyn työn mukaan.

Päiväkerho

Tähän kirjataan päiväkerhotyöstä aiheutuneet tulot ja menot.

Pyhäkoulu

Tähän kirjataan pyhäkoulutyöstä aiheutuneet tulot ja menot.

Varhaisnuorisotyö

Tähän kirjataan varhaisnuorten parissa tehtävästä työstä aiheutuvat tulot ja menot.

Partio

Tähän kirjataan partiotyöstä aiheutuneet tulot ja menot.

Rippikoulu

Tähän kirjataan rippikoulutyöstä aiheutuneet tulot ja menot.

Nuorisotyö

Tähän kirjataan nuorisotyöstä aiheutuneet tulot ja menot.

Erityisnuorisotyö

Tähän kirjataan erityisnuorisotyöstä aiheutuneet tulot ja menot.

Perhekerhotyö

Tähän kirjataan perhekerhotyöstä, mm. äiti-lapsi -kerhoista, perhekahviloista ja avoimista päiväkerhoista aiheutuneet tulot ja menot.

Iltapäiväkerhotyö

Tähän kirjataan koululaisten iltapäiväkerhotoiminnasta aiheutuvat tulot ja menot.

Muu lapsi- ja nuorisotyö

Tähän kirjataan kaikki ne lapsi- ja nuorisotyön tulot ja menot, jotka eivät kuulu em. tehtäväalueille.

Diakonia

Tähän kirjataan diakoniatyöstä aiheutuneet tulot ja menot. Perinteisen hoidollisen tai huollollisen diakoniatyön lisäksi tähän kirjataan mm. eläkeläispiirien, vammaistyön ja mielenterveystyön aiheuttamat menot sekä työttömien toiminnan tukemisesta ja avoimien ovien toiminnasta aiheutuneet tulot ja menot. Tähän kirjataan myös diakoniajuhlien talkoiden, myyjaisten ja tempausten aiheuttamat menot ja tulot. Lisäksi tähän k o h t a a n merkitään diakoniatyön ruokavastustusten sekä muiden taloudellisten avustusten aiheuttamat menot.

Perheneuvonta

Tähän kirjataan perheneuvontatyöstä aiheutuneet tulot ja menot. Jokainen perheneuvontakeskusten kuluihin osallistuva seurakunta ilmoittaa taloustilastossa vain oman osuutensa.

Sairaalasielunhoito

Tähän kirjataan kaikki sairaalasielunhoito -toiminnasta aiheutuneet tulot ja menot. Jokainen sairaalasielunhoidon kuluihin osallistuva seurakunta ilmoittaa taloustilastossa vain oman osuutensa.

Palveleva puhelin

Tähän kirjataan kaikki palvelevan puhelimen toiminnasta aiheutuneet tulot ja menot. Jokainen palvelevan puhelimen kuluihin osallistuva seurakunta ilmoittaa taloustilastossa vain oman osuutensa.

Yhteiskunnallinen työ

Tähän kirjataan yhdyskuntatyöstä, sosiaalieettisestä toiminnasta ja muusta yhteiskunnallisesti orientoituneesta työstä aiheutuvat tulot ja menot.

Sielunhoito

Tähän kirjataan sielunhoidosta aiheutuvat tulot ja menot. Sielunhoidoksi merkitään sellainen kohtaaminen, jolla on erityinen sielunhoidollinen luonne, mm. sururyhmätoiminta, kriisiryhmät, kahdenkeskiset luottamukselliset keskustelut.

Sairaalasielunhoidosta, palvelevasta puhelimesta ja diakoniaan liittyvästä sielunhoidosta aiheutuvat kulut kirjataan omalle tehtäväalueelleen.

Lähetys

Tähän kirjataan lähetystyöstä aiheutuneet tulot ja menot ml. talousarviossa lähetysjärjestöille osoitetut varat ja nimikkosopimukset. Tähän merkitään mm. lähetystyön järjestämien retkien, seurakuntamatkojen ja leirien järjestämisestä aiheutuneet menot sekä lähetysjuhlien, tempauksien ja myyjaisten sekä tulot että menot.

Kansainvälinen diakonia

Tähän kirjataan kansainvälisestä diakoniasta ja kirkkojen ulkomaanavusta aiheutuvat tulot ja menot. Tälle tehtäväalueelle kirjataan mm. ulkomaille kohdistuva ystävyysseurakuntatoiminta sekä Kirkon Ulkomaanavulle (KUA) myönnetyt avustukset

Muu seurakuntatyö

Tähän kirjataan kaikki sellaiset tulot ja menot, jotka kuuluvat seurakuntatyöhön, mutta joille ei löydy muuta luontaista tehtäväaluetta.

Hautaustoimi

Hautausmaahallinto

Hautausmaahallinnon tehtäväalueelle merkitään hautaustoimeen liittyvän luottamushenkilöhallinnon menot ja mahdollisen hautausmaatoimiston aiheuttamat menot.

Hautausmaakiinteistöt

Hautausmaakiinteistöihin merkitään mm. hautausmaiden siunauskappelit, krematoriot sekä hautausmaiden huolto- yms. rakennukset. Lisäksi hautaustoimen kiinteistömenoja ovat hautausmaiden yleishoidosta aiheutuneet kulut, mm. hautaustoimen maanrakennus.

Seurakunnat, joilla on hautainhoitorahasto, ilmoittavat puutarhojen kustannukset hautainhoitorahaston lomakkeella A8, mikäli valtaosa puutarhan tuotteista käytetään sopimushautojen kaunistamiseen. Jos puutarhatuotteita käytetään seurakunnan kiinteistöjen kaunistamiseen, kustannukset kirjataan siltä osin *Muuhun kiinteistötoimeen*

Varsinainen hautaustoimi

Tähän kirjataan vainajan säilyttämisestä, kuljettamisesta, tuhkaamisesta ja siunaustilaisuuden järjestämisestä aiheutuneet sekä varsinaiseen hautaamiseen liittyvät menot, mm. haudan kaivuu, peittäminen ja peruskunnostus. Suntion palkkausmenot siunaustilaisuudesta kohdennetaan myös tälle tehtäväalueelle.

Papin ja kanttorin palkkausmenot siunaus- ja muistotilaisuuden ajalta kohdennetaan tehtäväalueelle *Hautaan siunaaminen*.

Kiinteistötoimi

Kiinteistöhallinto

Tähän kirjataan kiinteistöjohtokunnan sekä keskitetysti hoidetun kiinteistötoimen tulot ja menot, esim. kiinteistöpäällikön, rakennusmestarin ja isännöitsijän palkkaus- ja muut kustannukset.

Kirkot ja kappelit

Tähän kirjataan niiden seurakunnallisten rakennusten tulot ja menot, jotka on vihitty kirkoiksi tai kappeleiksi.

Siunauskappaleiden tulot ja menot merkitään hautaustoimen pääluokkaan.

Seurakuntatalot

Tähän merkitään seurakuntatalojen tulot ja menot.

Asuinkiinteistöt ja -osakkeet

Tähän merkitään ne tulot ja menot, jotka aiheutuvat asuinkiinteistöistä ja asunto-osakkeista. Hautainhoitorahaston sijoitusasuntoja ei merkitä tähän.

Leiri- ja kurssikeskukset

Tähän merkitään leiri- ja kurssikeskusten tulot ja menot.

Muut rakennukset

Tähän merkitään seurakunnan mahdollisista muista rakennuksista aiheutuvat tulot ja menot.

Maa- ja metsätalous

Tähän merkitään maa- ja metsätaloudesta seurakunnalle aiheutuvat tulot ja kustannukset.

Muu kiinteistötoimi.

Tähän merkitään muut kuin edellä mainitut kiinteistötoimen tulot ja menot.

Liite 2

Esimerkki palkkausmenojen kohdentamisesta tehtäväalueille

| Nimi | PL | kk.palkka | 12,60 | 7.9 | 27 |
|-----------------|-------|-----------|-------------------------------|-----------------------------------|------------------|
| | | | Palkka+loma- raha vuodessa | Sotut+työttöm. vak.+tapat.vak. | Eläke- maksut |
| Antti.B. | H 321 | 3 000 | 37 800 | 2 986 | 10 206 |
| Anita.H. | H 123 | 2 800 | 35 280 | 2 787 | 9 526 |
| Benita.N. | R 15 | 1 500 | 18 900 | 1 493 | 5 103 |
| Hannu.H. | R20 | 2 000 | 25 200 | 1 991 | 6 804 |
| Yhteensä | | | 117 180 | 9 257 | 31639 |

Em. henkilöt ovat arvioineet työaikansa jakautumisen tehtäväalueille, %:

| Tehtäväalue | Antti | Anita | Benita | Hannu |
|--------------------------|-------|-------|--------|-------|
| Talous-ja henk.hallinto | | | | 80 |
| Kirkonkirjojen pito | | | | 20 |
| Muu yleishallinto | 30 | 10 | | |
| Jumalanpalveluselämä | 20 | 10 | | |
| Hautaan siunaaminen | 20 | | | |
| Muut kirkoll.toimitukset | 10 | 30 | | |
| Muu yleinen srk-työ | | 20 | | |
| Päiväkerho | | | 40 | |
| Rippikoulu | | 15 | | |
| Nuorisotyö | 20 | 5 | | |
| Iltapäiväkerhotyö | | | 60 | |
| Sairaatasielunhoito | | 10 | | |
| Työaika yhteensä, % | 100 | 100 | 100 | 100 |

Em. henkilöiden palkat ja lomarahat euroina tehtäväalueittain:

| Tehtäväalue | Antti | Anita | Benita | Hannu | Tehtäväalueen palkkamenot yhteensä |
|--------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|--|
| Talous-ja henk.hallinto | | | | 20 160 | 20 160 |
| Kirkonkirjojen pito | | | | 5 040 | 5 040 |
| Muu yleishallinto | 11 340 | 3 528 | | | 14 868 |
| Jumalanpalveluselämä | 7 560 | 3 528 | | | 11088 |
| Hautaan siunaaminen | 7 560 | | | | 7 560 |
| Muut kirkoll.toimitukset | 3 780 | 10 584 | | | 14 364 |
| Muu yleinen srk-työ | | 7 056 | | | 7 056 |
| Päiväkerho | | | 7 560 | | 7 560 |
| Rippikoulu | | 5 292 | | | 5 292 |
| Nuorisotyö | 7 560 | 1 764 | | | 9 324 |
| Iltapäiväkerhotyö | | | 11 340 | | 11 340 |
| Sairaatalasielunhoito | | 3 528 | | | 3 528 |
| Yhteensä | 37 800 | 35 280 | 18 900 | 25 200 | 117 180 |

Sosiaaliturva- ja muut henkilöstösivukulut sekä eläkevakuutusmaksut jaetaan samalla tavalla.

Liite 3.

Esimerkki kiinteistömenojen kohdentamisesta tehtäväalueille

* Seurakuntatalo on ollut käytössä 197 kertaa vuoden aikana.

* Virastotalon käytettävissä olevat huoneet on varattu tietyille ryhmille. Virastotalossa on 255 hyötyneliötä ja sen lisäksi käytäviä, varastoja ym. aputiloja.

| Tehtäväalue | Srk-talo | Virastotalo |
|-------------------------|--------------------------------|---------------------------|
| | Käyttökertoja vuoden aikana | Hyötyneliöitä käytössä |
| Talous-ja henk.hallinto | | 80 |
| Kirkonkirjojen pito | | 30 |
| Muu yleishallinto | 10 | 45 |
| Jumalanpalveluselämä | 25 | |
| Hautaan siunaaminen | 100 | |
| Rippikoulu | 62 | |
| Iltapäiväkerhotyö | | 70 |
| Kiinteistöhallinto | | 30 |
| Yhteensä | 197 | 255 |

* **Seurakuntalon kaikki nettomenot** (mm. lämmitys-, vesi-, sähkö-, kunnossapito- ja huoltomiehen menot, pääoman poistot ja sisäiset korot) yht. **10 000 e**

* **Virastotalon vastaavat nettomenot vuoden aikana** **15000 e**

Yhteensä **25000 e**

Kiinteistömenojen jakautuminen tehtäväalueille:

| Tehtäväalue | Srk-talo | Virastotalo | Tehtäväalueen menot |
|-------------------------|------------------|------------------|------------------------|
| Talous-ja henk.hallinto | | 4 705,88 | 4 705,88 |
| Kirkon kirjojen pito | | 1 764,71 | 1 764,71 |
| Muu yleishallinto | 507,61 | 2 647,06 | 3 154,67 |
| Jumalanpalveluselämä | 1 269,04 | | 1 269,04 |
| Hautaan siunaaminen | 5 076,14 | | 5 076,14 |
| Rippikoulu | 3 147,21 | | 3 147,21 |
| Iltapäiväkerhotyö | | 4 117,65 | 4 117,65 |
| Kiinteistöhallinto | | 1 764,71 | 1 764,71 |
| Yhteensä | 10 000,00 | 15 000,00 | 25 000,00 |

Esimerkki sisäisen koron laskemiseksi kiinteistön pääomamenoista:

* kiinteistön tasearvo 31 .12, on 160 000 e ja 12 kuukauden euribor 3,2 %.

* $160\,000 \times 3,2\% = 5\,120$ euroa.

Liite 4.

Esimerkki hallintomenojen kohdentamisesta tehtäväalueille

Pääluokan 1 nettomenot ovat olleet vuoden aikana

140 000 e.

(mukana ei ole kirkonkirjojen pidosta aiheutuneita menoja eikä osuutta hautainhoitorahastosta)

Menoissa on mukana luottamushenkilöhallinnon menot, hallinto- ja atk-työtä tekevien palkkausmenot sekä heidän tarvitsemansa tarvikkeet, palvelut, osuus kiinteistömenoista, pääoman poistot ja sis.korot jne. Menoista puuttuvat kirkonkirjojen pidosta aiheutuneet menot, koska sitä pidetään yhteiskunnallisena palveluna sekä hautainhoitorahaston osuus, koska sen menot kuuluvat eri kirjanpitoon.

| Tehtäväalue | Tehtäväalueelle on kertynyt välittömiä nettomenoja vuoden aikana: e | Hallintomenoista vyörytysmenoja tehtäväalueille e |
|--------------------------|--|--|
| Jumalanpalveluselämä | 280 000 | 34 968,78 |
| Hautaan siunaaminen | 120 000 | 14 986,62 |
| Muut kirkoll.toimitukset | 200 000 | 24 977,70 |
| Muu yleinen srk-työ | 100 000 | 12 488,85 |
| Päiväkerho | 12 000 | 1 498,66 |
| Rippikoulu | 25 000 | 3 122,21 |
| Nuorisotyö | 38 000 | 4 745,76 |
| Iltapäiväkerhotyö | 9 000 | 1 124,00 |
| Dia konia | 63 000 | 7 867,98 |
| Lähetystyö | 5 000 | 624,44 |
| Tiedotus ja viestintä | 2 000 | 249,78 |
| Musiikkotoiminta | 71 000 | 8 867,08 |
| Hautauts. hallinto | 11000 | 1 373,77 |
| Hautausmaakiinteistöt | 35 000 | 4 371,10 |
| Varsin. hautaustoimi | 150 000 | 18 733,27 |
| Yhteensä | 1 121000 | 140 000,00 |

Kiinteistötoimen tehtäväalueita ei ole yllä olevassa luettelossa, koska niiden nettomenot on laskutettu ensin mm.yleishallinnolta.

Hautaustoimen kiinteistöt ovat mukana, koska niiden menoja ei kohdenneta mm. yleishallintomenoiksi.

Liite 5

Esimerkki hautaustoimen omakustannusarvon laskemisesta

| | euroa |
|--|-------------------|
| 1. Hautaustoimen välittömät toimintamenot | 73 200,00 |
| 2. Hautaustoimen osuus srk:n kiinteistötoimen menoista | 19 000,00 |
| 3. Hautaustoimen osuus srk:n hallintomenoista | 10 160,00 |
| 4. Poistot hautaustoimen käyttöomaisuusinvestoinneista | 30 400,00 |
| 5. Sisäinen korko poistamatta oievista pääomamenoista | 30 139,20 |
| Hautaustoimen omakustannusarvo yhteensä | 162 899,20 |
| | |
| Hautaustoimen toimintatulot | 112 335,45 |
| Hautaustoimen nettokustannus | 50 563,75 |

Perustelut lyhyesti em. laskelmalle:

- Hautaustoimen välittömiä toimintamenoja ovat 4. pääluokkaan tilikaudelle kirjatut käyttömenot, kuten*
 - * hautausmaahallinnon, -kiinteistöjen ja varsinaisen hautaustoimen palkat sivukuluineen (hautainhoitorahaston osuus poistettu)* 51 000
 - * palvelut, tarvikkeet ja muut menot mm. hautausmaa-alueen hoidosta* 18 000
 - * siunauskappelin lämmitys-, sähkö-, vesi- ja kunnossapitomenot kirjattiin vuoden aikana suoraan 4. pääluokan menoiksi* 4 200**Hautaustoimen välittämät toimintakulut yhteensä** 73 200
- * hautaustoimen osuus kiinteistötoimen hallintomenoista* 5 000
 - * kiinteistömenot, jotka aiheutuvat hautaustoimen käytössä olleista rakennuksista taikka hautausmaa-alueen hoidosta* 14 000**Hautaustoimen osuus srk:n kiinteistötoimen menoista** 19 000
- Hallinnon nettomenot ilman kirkonkirjojen pitoa ja hautainhoitorahaston osuutta 127 000 euroa. Tästä hautaustoimen osuus esim. 8 % =* 10 160
- Poistot hautaustoimen käyttöomaisuusinvestoinneista saadaan suoraan käyttöomaisuuskirjanpidosta. Esim:*
 - * hautausmaan perustamistyöt on maksanut yhteensä 300 000 e, poistoaika 20 vuotta. Tasapoisto vuotta kohti* 15 000
 - * siunauskappelin rakentaminen ja varustaminen on maksanut 420 000 e, poistoaika 30 vuotta. Tasapoisto vuotta kohti* 14 000
 - * traktori lisävarusteineen hautausmaan hoitoa varten on maksanut 14 000 euroa, poistoaika 10 vuotta. Tasapoisto vuotta kohti* 1 400**Poistot hautaustoimen käyttöomaisuusinvestoinneista** 30 400
- Pääomana pidetään hautausmaiden rakennusten, maapohjien, koneiden ja laitteiden, kiinteiden rakenteiden jne. arvoa taseessa 31.12. Korkona pidetään 12 kuukauden euriboria 3 1.12. Esim:*
 - * hautausmaa on hankittu muutama vuosi sitten ja sen hankintahinta oli 500 000 euroa.* 500 000
 - * perustamistyömenoista oli taseessa 31.12. poistamatta* 255 000
 - * siunauskappelin rakentamis- ja varustamismenoista 31.12. poistamatta* 168 000
 - * traktorista lisävarusteineen 31.12. poistamatta* 13 000**Hautaustoimen käyttöomaisuusinvestointien tasearvo 31.12. yhteensä** 936 000
Vuoden euribor 31.12. oli 3,22 %.
Sisäinen korko taseen poistamatta olevista pääomamenoista 30 139,20

Liite 6: Kustannuslaskennan käsitteet ja yleiset laskentakaavat

1. Kustannuslaskennan käsitteet

Kustannukset ovat voimavarojen (työvoima, tilat, koneet ja kalusto, aineet ja tarvikkeet jne.) käytöstä aiheutuvia taloudellisia uhrauksia.

Kustannuslaskennassa tulot ja menot jaetaan laskentakohteille (esim. vastuualueille, tehtävääalueille, rakennuskohteille) ja laskentakausille sen mukaisesti, miten nämä aiheuttavat kustannuksia. Kustannusten jakamista laskentakohteille sanotaan kohdentamiseksi ja niiden jakamista laskentakausille jaksottamiseksi.

Pääomakustannusten laskennassa pitkävaikutteisten tuotantokelijöiden hankinnasta aiheutuneet kustannukset jaksotetaan käyttöajan tilikausille poistojen ja sisäisen koron avulla. Sisäinen korko kuvaa sijoitetun pääoman tuoton menetystä.

Kustannuksia voidaan tyypitellä monin eri tavoin. Muuttuvat kustannukset kasvavat toimintamäärän lisääntyessä, kun taas kiinteät kustannukset pysyvät usein vakioina. Kustannukset voivat olla vaikutettavissa olevia tai ei-vaikutettavissa olevia. Kokonaiskustannuksiin lasketaan mukaan kaikki palvelun, toiminnan tai suoritteiden aikaansaamiseksi aiheutuneet kustannukset. Erilliskustannuksia ovat tietyn laskentakohteen yksin (erillisesti) aiheuttamat kustannukset, yhteiskustannukset (välilliset kustannukset) ovat laskentakohteiden yhteisesti aiheuttamia.

Kustannuslaskennan avulla etsitään mm.:

- 1) lajikohtaisia (tilikohtaisia) kustannuksia
- 2) tehtävääaluekohtaisia (kustannuspaikkakohtaisia) kustannuksia
- 3) suoritekohtaisia kustannuksia (tavaran tai palvelun todellisia hintoja)

2. Lajikohtainen kustannuslaskenta

Kustannusten lajikohtainen selvittäminen on edellytys muulle kustannuslaskennalle. Perusta seurakunnan lajikohtaiselle kustannuslaskennalle saadaan ulkoisesta kirjanpidosta.

Ulkoisessa kirjanpidossa seurataan kustannuslajeittain henkilöstökuluja (palkat, eläkevakuutusmaksut, sosiaaliturvamaksut, tapaturma- ja työttömyysvakuutusmaksut), aineiden ja tarvikkeiden hankintakuluja, seurakunnan ulkopuolelta hankittujen palvelujen kuluja, maksettuja vuokratkuluja, annettuja avustuksia sekä muita kuluja. Tuotot jaetaan tuloslaskelmakaavan mukaisesti ryhmiin. Sisäisiä eriä varten on kirjanpidossa erilliset tilit, joiden avulla tuloja ja menoja kohdennetaan tehtävääalueille, vastuualueille ja mahdollisille muille lisätunnisteille seurakunnan päättämällä tavalla.

Pääomakuluja ovat poistot ja sisäiset korot käyttöomaisuuden hankintakuluista. Poistojen kautta hankintameno, esim. kirkon rakentaminen, jaetaan käyttövuosien kesken varovaisuuden periaatetta noudattaen. Pääoman koron laskenta tulee tärkeäksi ainakin niissä tapauksissa, kun tarvitaan tietoa todellisista kustannuksista arvokkaan maapohjan käytöstä.

Tehtäväaluekohtainen kustannuslaskenta

Tehtäväaluekohtainen kustannuslaskenta tarkoittaa tehtäväaluekokonaisuuden tuottamiseen tarvittavien kaikkien tulojen ja menojen kohdentamista yhdeksi kokonaisuudeksi. Seurakunnissa perinteisinä tehtäväalueina on pidetty mm. jumalanpalveluselämää, diakoniaa, rippikouluja jne. Kirkkohallitus määrittelee ne tehtäväalueet, joista annetaan tieto kirkkohallitukselle vuosittain tilinpäätöksiin perustuen. Seurakunnat voivat jakaa kirkkohallituksen määrittelemiä tehtäväalueita pienemmiksi alaryhmiksi omien tarpeiden mukaan. Kovin pikkutarkkoihin ryhmittelyihin ei kannata ryhtyä, koska se aiheuttaa lisätyötä. Seurakunnan työn kannalta olennaiset ja suuret tehtäväkokonaisuudet kannattaa jakaa omiksi ryhmikseen, koska siten niiden kustannuksista on saatavissa reaaliaikaista tietoa raporttien kautta.

Kustannukset kohdennetaan aiheuttamisperiaatteen mukaan tehtäväalueille. Kirkon tilastoinnissa käytettävät tehtäväalueet esitetään tämän ohjeen liitteessä 1, *Tehtäväalueet, joiden tulot ja menot ilmoitetaan vuosittain Kirkkohallitukselle*. Kirkkohallituksen tilastotiedustelulomakkeella A7, taulukossa 4, *Käyttötalouden menot ja tulot*, luetellaan nämä samat tilastoinnissa käytettävät työkokonaisuudet vuodesta 2003 alkaen.

Välittömät kustannukset voidaan kohdistaa tehtäväalueille suoraan voimavarojen käytön perusteella. Seurakunnassa välittömiä kustannuksia ovat mm. työntekijöiden palkat sivukuluineen, aine- ja tarvikeostot sekä ostopalvelut. Sisäiset laskutukset ovat välittömiä kustannuksia, mikäli ne perustuvat todelliseen palvelujen tai suoritteiden käyttöön tai ennalta sovittuun yksikköhintaan (esim. leirikeskusten käyttö, puhelinkulut, monistuskulut). Välittömät menot budjetoidaan käyttäjille riippumatta siitä, käytetäänkö määräraha ulkoisiin vai sisäisiin ostoihin.

Välillisiä kustannuksia ovat laskennallisesti kohdistettavat menot. Hallinnon, atk:n tms. kustannuksia ei ole tarkoituksenmukaista kohdistaa aiheuttamisperiaatteen mukaan perustehtäville. Vyörytyksessä hallintomenojen kustannukset kohdistetaan perustehtäville sellaisilla jakoperusteilla, jotka mukailevat aiheuttamisyyhteyttä. Tavanomaisin vyörytyksessä käytetty jakoperuste on jakaa hallintomenot perustehtäville välittömien kulujen mukaisessa suhteessa.

Koska hallinto- ja kiinteistötoimi tuottavat sisäisiä palveluja perustehtävien lisäksi myös toisilleen, on päätettävä, miten tukipalveluiden keskinäinen vuorovaikutus otetaan huomioon kustannuksia kohdennettaessa. Vuorovaikutus otetaan huomioon käyttämällä peräkkäisvyörytystä.

PERÄKKÄISVYÖ RYTYS

| Tukipalvelut | | Muut palvelut | | |
|--------------|---------|---------------|---------|-----------|
| Kustannus | Palvelu | Kustannus | Palvelu | Kustannus |
| 10 | 12 | xx | xx | xx |
| 5 | 4 | xx | xx | xx |
| 4 | 5 | xx | xx | xx |
| 3 | 7 | xx | xx | xx |
| 5 | 1 | xx | xx | xx |
| 3 | 3 | xx | xx | xx |
| 3 | 2 | xx | xx | xx |
| 33 | | | | |
| | 8 | 16 | 5 | 4 |
| | 42 | 22 | 8 | 12 |
| | | xxxx | xxxx | xxxx |

Peräkkäisvyörytyksessä tukipalvelut asetetaan järjestykseen sen mukaan, kuinka paljon ne käyttävät toistensa palveluja. Kustannusten kohdentaminen aloitetaan siitä tukipalvelusta, joka käyttää vähiten muiden toimintojen sisäisiä palveluja. Seuraavaksi kohdennetaan toiseksi asetetun tukipalvelun kustannukset seurakunnallisen toiminnan ja yhteisten seurakunnallisten tehtävien sekä hautaustoimen tehtäväalueille. Taaksepäin tapahtuvaa kohdentamista ei tehdä. Jos kiinteistömenot kohdennetaan ensin esim. hallintotoimelle, hallintotoimen kustannuksia ei enää kohdenneta kiinteistötoimelle.

4. Suoritekohtainen kustannuslaskenta

Suoritekohtaisella laskennalla tarkoitetaan yhden tuotteen/palvelun/ suoritteiden todellisen hinnan eli omakustannusarvon laskemista. Hinnassa on mukana mm. suoritteiden osuus hallinto- ja kiinteistömenoista sekä suoritteeseen liittyvät poistomenot ja pääoman korkomenot. Suoritelaskennan avulla luodaan edellytykset verrata eri toimintatapojen vaikutusta tuotteen/palvelun/ suoritteiden kokonaiskustannuksiin ja osatekijöiden merkitystä kokonaisuuteen.

Suoritelaskennan tietoja voidaan käyttää talousarvion perusteluissa ja tilinpäätöksen analysoinnissa. Vertaamalla budjetoitujen suoritteiden hintoja toteutuneisiin saadaan arvokasta tietoa päätöksentekoa varten. Suoritelaskennan tarkkuus budjettiin verrattuna saadaan varsin oikeaan osuvaksi lyhyehkönkin ajanjakson perusteella. Suoritelaskennan tuloksia voidaan käyttää perusteena esim. hautaustoimen ja seurakuntatalon käytön taksapäätöksiä tehtäessä. Suoritelaskenta mahdollistaa entistä paremman vertailun eri seurakuntien välillä.

Tieto suoritteiden todellisista hinnoista on välttämätöntä, kun seurakunnassa harkitaan, kannattaako joku työ tehdä itse, yhteistyössä naapuriseurakuntien kanssa vai olisiko edullisempaa ostaa palvelu/suorite valmiina.

Palveluiden ja suoritteiden todellisen hinnan eli omakustannusarvon laskemiseksi on käytettävissä kaksi menetelmää: jakolaskenta ja lisäyslaskenta.

4.1. Jakolaskenta

Suoraa jakolaskentaa voidaan käyttää, kun tehtäväalueella on vain yksi palvelu tai palvelunsaaja-ryhmä. Tällöin tehtäväalueen kokonaiskustannukset jaetaan palvelu-

jen tai palvelun saajien määrällä (esim. rippikoulutyössä e/rippikoulu, e/rippikoululainen).

Ositus- eli ekvivalenssilaskentaa käytetään silloin, kun kustannukset jaetaan muuten kuin tasan palveluille tai suoritteille. Tämä on välttämätöntä silloin, kun tehtävääalueen palvelut tai suoritteet ovat kovin erilaisia. Osituslaskennassa etsitään yhteinen tekijä eli ekvivalenssiyksikkö, jonka määrän tai arvon perusteella palvelun tai suoritteen omakustannusarvo määritetään.

$$\text{Ekvivalenssiyksikkökustannus} = \frac{\text{Kustannuspaikan kokonaiskustannus}}{\text{Ekvivalenssiyksiköiden määrä}}$$

$$\text{Palvelun omakustannusarvo} = \text{Ekv-yksiköiden määrä} * \text{Ekv-yksikkökustannus}$$

Seurakuntatyössä, mikä on mitä suurimmassa määrin työvaltaista, käyttökelpoinen yhteinen tekijä palveluille on käytetty työaika. Työajan ekvivalenssiyksiköksi voidaan valita esimerkiksi työtunti.

Ekvivalenssiyksikön (esimerkiksi keskimääräisen tuntihinnan) arvo saadaan jakamalla kustannuspaikan kokonaiskustannukset ekvivalenssiyksiköiden (esimerkiksi käyttötuntien) määrällä. Palvelun omakustannusarvo saadaan kertomalla palvelun aikaansaamiseksi vaadittavien työtuntien määrä tuntihinnan arvolla

Tehtävääalueen kaikki kustannukset on jaettava suoritteille/palveluille. Kun esim. kaikki seurakuntakeskuksesta aiheutuneet käyttökustannukset hallintomeneeseen ja pääomameneeseen tilivuoden aikana jaetaan seurakuntakeskuksen käyttötuntien määrällä vuoden aikana, saadaan tieto, mitä on tullut maksamaan vuoden aikana keskimäärin yksi käyttötunti.

Seurakunnissa suora jakolaskenta on käyttökelpoinen, vaikkakin siihen liittyy tarkkuusongelmia. Ekvivalenssilaskenta edellyttää melko tarkkaa työajan seurantaan tai esim. käyttötuntien seurantaan.

4.2. Lisäyslaskenta

Lisäyslaskennassa kustannuksia käsitellään kustannuslajeittain. Kustannukset jaetaan välittömiin kustannuksiin, jotka kohdistetaan suoraan palveluille ja välillisiin kustannuksiin, jotka kohdistetaan epäsuoraa menettelyä (esim. prosenttijako tai erilaiset kertoimet) käyttäen palveluille, Jako perustuu siihen, että joidenkin tuotannon tekijöiden osalta voidaan sanoa suoraan, mikä palvelu on aiheuttanut niiden käytön. Eräiden tuotannon tekijöiden osalta ei taas voida osoittaa, mikä palvelu on vaatinut niiden käytön.

Välittömien kustannusten kohdistaminen tapahtuu kahdella tavalla:

1. Tuotannon tekijöiden kustannukset kohdistetaan sellaisenaan ko. tehtävääalueelle tai suoritteeseen
2. Kun tiedetään, kuinka monta yksikköä (esim. työtuntia) tuotettava palvelu vaatii, kohdistetaan suoritteelle ko. kustannukset. Tämä edellyttää, että lasketaan yksikköhinta (esim. euroa/käyttötunti tai euroa/käyttökerta) sekä se, kuinka paljon kyseistä tuotannon tekijää laskennan kohteena olevan suoritteen tuotta-

minen vaatii. Kertomalla yksikköhinta käytetyllä tuotannontekijämäärällä saadaan palvelun aiheuttamat kokonaiskustannukset

Valillisten kustannusten ja tuotettujen palvelujen välillä ei ole selkeää aiheuttamisyyhteyttä. Jakoperusteena käytetään menoja yhteensä tai jotakin välittömien kustannusten lajia.

Valillisten kustannusten osuus suoritteen hinnasta saadaan käyttämällä välillisten kustannusten kerrointa tai prosenttia. Valillisten kustannusten kerroin (=prosenttiosuus) saadaan jakamalla laskentakauden valilliset kustannukset välittömällä kustannuksilla.

$$\text{Willisten kustannusten kerroin} = \frac{\text{Välilliset kustannukset}}{\text{Välittömät kustannukset}}$$

Suoritteen valilliset kustannukset saadaan siten, että palvelun aiheuttamat välittömät kustannukset kerrotaan näin saadulla kertoimella (=prosenttiosuudella).

Palvelun kokonaiskustannukset saadaan laskettua seuraavasti:

$$\text{Palvelun kokonaiskustannukset} = \text{Valillisten kustannusten kerroin} * \text{Palvelun välittömät kustannukset}$$

Yksinkertaisin tapa on jakaa valilliset menot välittömien menojen mukaisessa suhteessa. Jakoperusteeksi voidaan valita myös välittömien kustannusten se laji, joka parhaiten vastaa aiheuttamisperiaatetta.

Omakustannusarvo lasketaan lisäyslaskennassa lisäämällä välittömiin kustannuksiin valilliset kustannukset seuraavan kaavan mukaisesti:

Välittömät kustannukset

(tuotannontekijämäärä * tuotannontekijän yksikkökustannukset + sellaisenaan kohdistettavat välittömät kustannukset)

+ Välilliset kustannukset (palvelun osuus välillisistä kustannuksista)

= Palvelun omakustannusarvo

