

**Tielaitos**

# **Tielaitoksen talousohjaus**

---

Tielaitoksen  
sisäisiä  
julkaisuja

**36/1993**

Helsinki 1993

Keskushallinto

Tielaitoksen sisäisiä julkaisuja  
36/1993

**Tielaitoksen talousohjaus**

**Tielaitos**  
Keskushallinto

Helsinki 1993

Painatuskeskus Oy  
Helsinki 1993

Julkaisua saatavana  
Tielaitos, keskushallinto,  
yhtymähallinto

**Tielaitos**

Opastinsilta 12 A  
PL 33  
00521 HELSINKI  
Puh. vaihde (90) 148 721

## ESIPUHE

Tielaitoksen vision *Tielaitos 1990-luvulla* tavoite siirtyä resurssiohjatusta virastosta tulosohjatuksi laitokseksi on toteutunut. Voimassa olevassa visiossa tielaitos nähdään "kysyntäohjattuna liikelaitoksena". Välitavoitteena on kehittää tielaitoksesta sisäinen liikelaitos vuoteen 1995 mennessä. Uuden vision työstäminen on käynnistetty.

Tulos- ja talousohjauksen linjauksia luotiin vuosina 1991-1992 kahdessa työryhmässä, jotka molemmat tähtäsivät tuotantosopimuksen ja liiketalouden periaatteiden käyttöönottoon. Tarkoitus on, että **tulosopimusmenettely** (tuotantosopimus ja liiketalousmuotoinen talousohjaus) otetaan käyttöön vuosien 1994 ja -95 aikana.

*Tuotantosopimusmenettely* on luotu selkiyttämään nimenomaan vain tiepiirin ja keskushallinnon välistä tulosohjausta, jota kehitetään tilaaja/tuottaja asetelman pohjalta. Periaatteena on, että kaikilla tuotteilla ja palveluilla on tilaaja ja tuotteelle sovitaan hinta.

*Liiketalousmuotoinen talousohjaus* nousee tässä kehittämisen vaiheessa olennaiseksi osaksi tulossopimusta. Tässä muutoksessa vaihtuvat talousohjauksessa käytettävät ohjausvälineet. Tielaitoksessa otetaan tulosbudjetoinnin ja raportoinnin välineiksi liiketalouden välineet: tuloslaskelma, tase ja rahoituslaskelma.

Tulos- ja talousohjauksen nykyisessä kehittämisen vaiheessa tarkkojen pitkälle aikajänteelle sopivien ohjeiden tekeminen on vaikeaa. Muuttuvia tekijöitä on liian paljon muutosten ennakoimiseksi. Tästä syystä tämä ohje on pääosin sidottu vuoteen 1994. Ohje on tarkoitettu tielaitoksen sisäiseen talousohjaukseen. Aineisto sisältää kuitenkin viittauksia ja osia, jotka koskevat sekä sisäistä että ulkoista talousohjausta.

Kehittämisen kokonaisuuden hahmottaminen edellyttää käsitteistön avaamista ja kuvaamista. Tulosjohtaminen ja tulossopimus ovat peruskäsitteitä, joiden alle muut osat sijoittuvat. Tätä varten mukaan on otettu merkittävässä määrin tulosjohtamisen, talousohjauksen ja tulosanalyysin kokonaiskuvausta. Aineisto sopii laajalle joukolle hyvin moneen eri tarkoitukseen. Lisäksi 'käsikirja' sopii monelta osin tielaitoksen tulosjohtamisen sekä tulos- ja talousohjauksen perusaineistoksi.

Nyt ohjeistettu tielaitoksen tuloslaskelma ja tase on jatkoa jo aiemmin usean vuoden kokeilussa olleelle mallille. Mallia on täsmennetty tulosjohtamisen, liiketalouden ja tuotantosopimuksen tarpeita vastaavaksi.

Tämä ohje on koostettu TUTA-ryhmässä. Ryhmään kuuluvat Markku Tervo, Yh (pj), Risto Leskinen Yh, Liisa Uusheimo Yh, Reijo Kasari Es, Jukka Meriläinen Es, Petri Keränen Ku, Timo Järvinen M, Reino Karttunen H. TUTA-ryhmä jatkaa edelleen työtä tielaitoksen strategisen projektin S9 alaryhmänä aihealueen kehittämiseksi.

## Sisältö

### ESIPUHE

#### 1. TIELAITOKSEN TULOSJOHTAMINEN JA TALOUSOHJAUS

---

- |  |          |
|--|----------|
| 1.1 Tielaitoksen visio, ohjauksen kehittäminen ja talousohjaus           | Osa 1/1  |
| 1.2 Tulosjohtamisen, talousohjauksen ja tuotantosopimusmenettelyn yhteys | Osa 1/2  |
| 1.3 Tielaitoksen tulos- ja talousjohtamisen aikataulu                    | Osa 1/10 |
| 1.4 Tulosbudjetti  | Osa 1/13 |
| 1.5 Tielaitoksen tulosseuranta   | Osa 1/14 |
| 1.6 Tuloksen käyttö  | Osa 1/16 |
| 1.7 Sisäinen laskutus  | Osa 1/16 |

#### 2. TIELAITOKSEN TULOSLASKELMA JA TASE

---

- |   |          |
|---|----------|
| 2.1 Periaateratkaisut                       | Osa 2/1  |
| 2.2 Tuloslaskelman ja taseen rakenne        | Osa 2/2  |
| 2.3 Tuloslaskelman ja taseen laatiminen     | Osa 2/5  |
| 2.4 Tuloslaskelman ja tase-erien selitykset | Osa 2/11 |

#### 3. TALOUSOHJAUKSEN TUNNUSLUVUT

---

- |  |          |
|--|----------|
| 3.1 Tunnuslukujen rakenne                    | Osa 3/1  |
| 3.2 Pääntunnuksluvut                         | Osa 3/2  |
| 3.3 Toiminnan tulosta tukevat tunnusluvut    | Osa 3/7  |
| 3.4 Pääoman tuottavuutta tukevat tunnusluvut | Osa 3/9  |
| 3.5 Erityistunnuksluvut                      | Osa 3/10 |

#### 4. RAHOITUSLASKELMA

---

- |  |         |
|--|---------|
| 4.1 Rahoituslaskelman rooli ja sisältö | Osa 4/1 |
| 4.2 Tielaitoksen rahoituslaskelma      | Osa 4/1 |
| 4.3 Määrärahojen käyttölaskelma        | Osa 4/8 |

#### 5. TULOSANALYSOINTI

---

- |  |         |
|--|---------|
| 5.1 Tulosanalysoinnin merkitys talousohjauksessa | Osa 5/1 |
| 5.2 Tulosanalyysin sisältö                       | Osa 5/3 |
| 5.3 Tunnukslukehierarkiat                        | Osa 5/7 |
| 5.4 Herkkyys- ja vaihtoehtotarkastelut           | Osa 5/8 |

## 6. KUSTANNUSVASTAAVUUSLASKELMA

---

- 6.1 Kustannusvastaavuuslaskelman rooli ja sisältö  
6.2 Tielaitoksen kustannusvastaavuuslaskelma

Osa 6/1

7.

---

8.

---

9.

---

10.

---

### LIITTEET:

Tielaitoksen taloussääntö	LIITE 1
Tuloslaskelman, taseen ja tunnuslukujen taulukot	LIITE 2
Esimerkki tuloutuksesta	LIITE 3
Suunnitelmien ja tuloslaskelman yhteys	LIITE 4
Liiketaloudellisten tekijöiden analyysimalleja	LIITE 5
Kustannus- /tulolajit v. 1993	LIITE 6
Tulosityksikön tilipuitteet (käyttäjä liittää kansioon)	LIITE 7
	LIITE 8
	LIITE 9
Talousohjauksen sanasto	LIITE 10

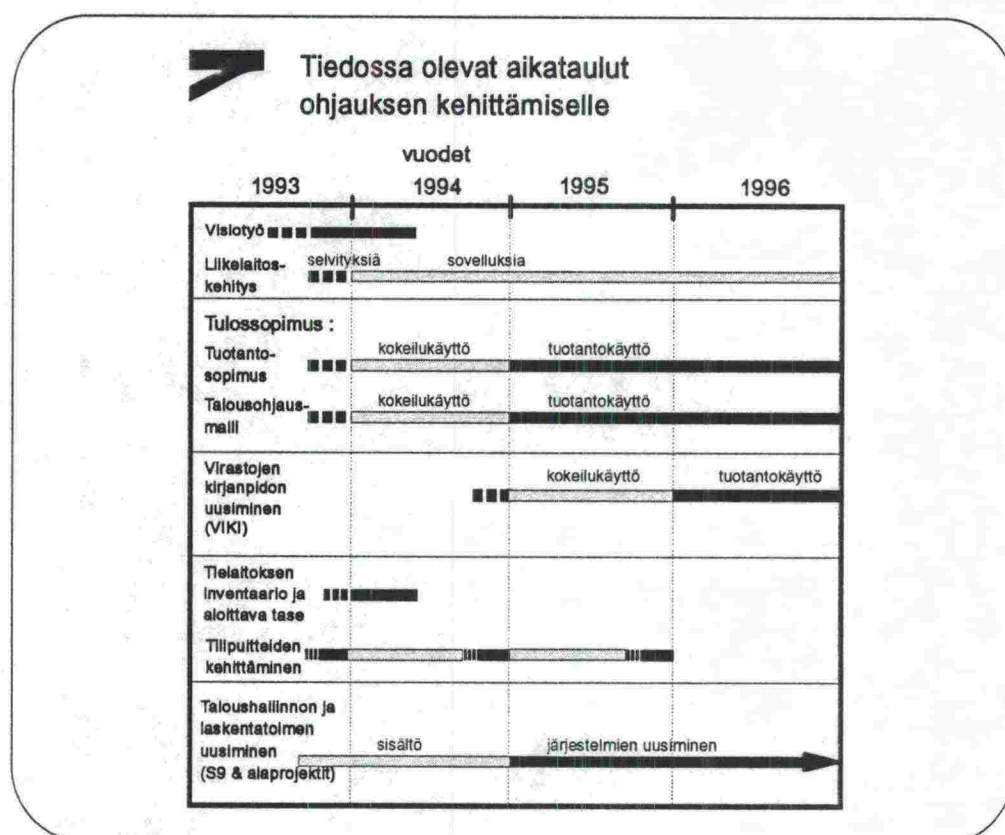
# 1 TIELAITOKSEN TULOSJOHTAMINEN JA TALOUSOHJAUS

## 1.1 Tielaitoksen visio, ohjauksen kehittäminen ja talousohjaus

Tielaitoksen visio *Tielaitos 1990-luvulla* korostaa liiketalouden periaatteita. Visiossa tielaitos ulkoisesti on tulosohjattu tieliikenteen palvelutalo. Tulosta-voitteista ja niitä vastaavista voimavaroista sovitaan useaksi vuodeksi eteenpäin. Sisäisessä johtamisessa korostuvat tuloksenteon ja yhteistoiminnan rinnalla liiketaloudelliset periaatteet. Tienpitoon tarvittava omaisuus on tällöin tehokkaassa ja tuottavassa käytössä. Talouden seuranta on myös kehittynyt. Tuloksellisuutta arvioidaan liiketaloudellisten mittareiden avulla.<sup>1</sup>

Visio on monelta osaltaan jo toteutunut eli vision energia on ehtymässä. Niinpä uutta visiota on lähdetty työstämään kesällä 1993. Visio tullaan tekemään prosessin omaisesti, jolloin käytävät keskustelut jo sinänsä luovat uutta toimintaan. Syksyn ja kevään aikana onkin odotettavissa uutta ja tarkentavaa suuntausta myös tulos- ja talousohjaukseen visiotyön kautta. Uusi visio valmistunee asiakirjaksi kevään 1994 lopulla.

Talousohjauksen kehittämistä ei voi eikä tule tehdä irrallisena toimenpiteenä. Tiedossa olevat ohjauksen kehittämisen karkeat aikataulut, jotka vaikuttavat talousohjaukseen, on esitetty kuvassa 1/osa 1.



Kuva 1/osa 1. Ohjauksen kehittämisen karkeat aikataulut.

<sup>1</sup> Tielaitos 1990-luvulla -kehittyvää tieliikenteen palvelua. TIEL 8000001. Helsinki 1991. Valtion painatuskeskus. ISBN 951-47-4091-2.

## **Liikenneministeriön hallinnonalan tuottavuus- ja taloudellisuustavoitteet 1994-97**

Liikenneministeriön toiminta- ja taloussuunnitelmassa 1994-97 on esitetty tulostavoitteet vuoteen 1997. Niissä on hallinnon kehittämiseksi annettu 10 %:n paino. Hallinnon kehittäminen jakaantuu tuloksellisuuden lisäykseen, henkilöstön kehittämiseen, hallinnon sopeuttamiseen ympäristöön ja tulosoikeuteen siirtymiseen. Tielaitoksen tulosoikeuden kannalta merkittävin tavoite on tuloksellisuuden lisäys ja liiketoiminnan kannattavuus.

Tuloksellisuuden lisäys on jaettu kahteen osaan: tuottavuus ja taloudellisuus sekä liiketoiminnan kannattavuus. Aiemmin mainittu vaikuttavuus suhteessa asetettuihin tavoitteisiin on nyt poistettu.

Tuottavuudelle ja taloudellisuudelle on asetettu realistiseksi tulostavoitteeksi 2 %:n vuotuinen parantuminen. Erittäin hyvä tavoitetaso on 4 %. Mittareiden oletetaan myös kehittyvän ja olevan pääosin käytössä.

Liiketoiminnan kannattavuus on määritelty tuottona suhteessa valtion rahan hintaan. Realistinen taso on tilanne, jossa tuotto-% on yhtä suuri kuin valtion lainarahan korko-%. Erittäin hyvä tavoitetaso ulosmyynnissä on tuotto-% = korko-% + 5 %.

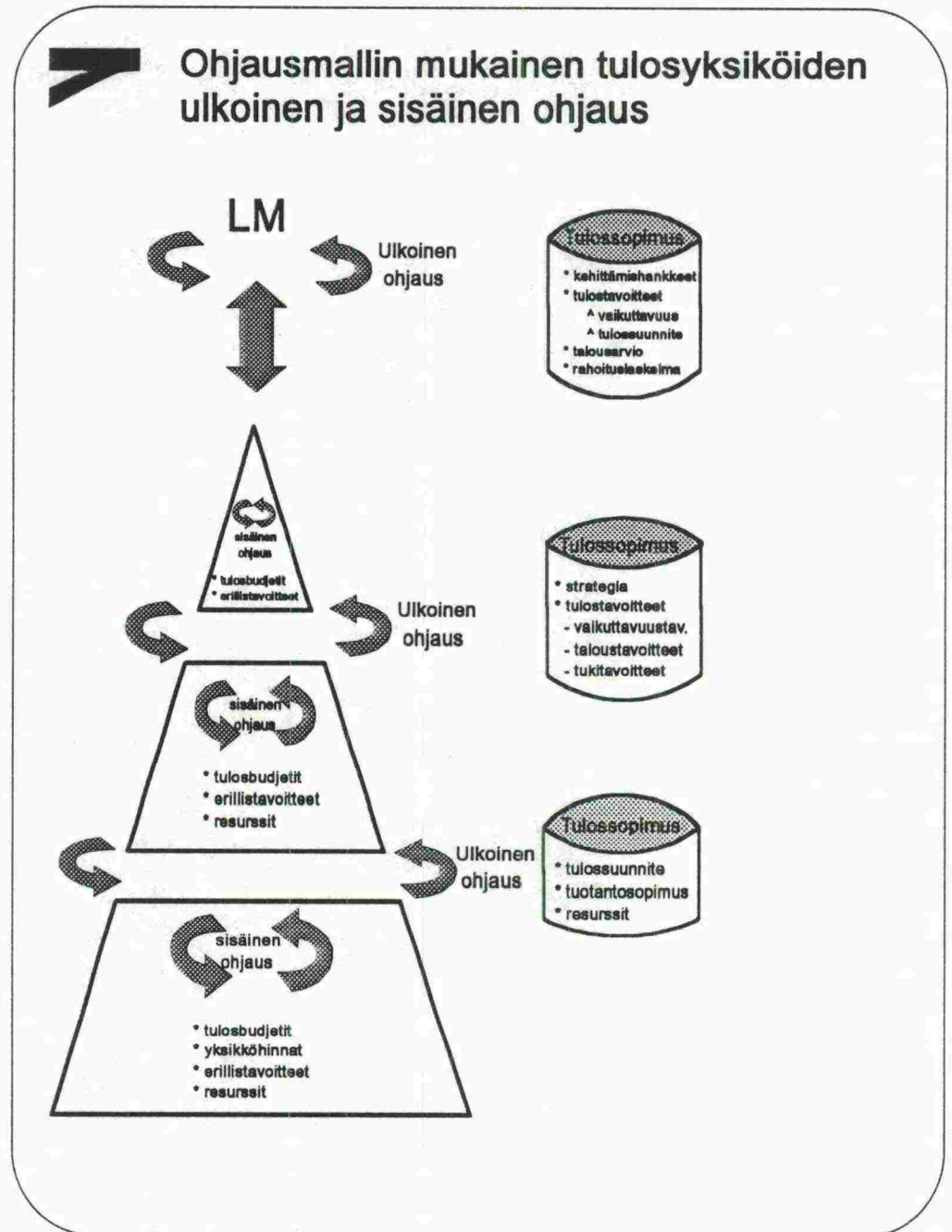
### **1.2 Tulosjohtamisen, talusohjauksen ja tuotantosopimusmenettelyn yhteys**

#### **1.2.1 Tulosohjauksen uusi malli**

Tulosohjausta on kehitetty selkeyttämällä ohjausmallia sekä ohjausvälineitä. Tulosohjausta on sekä tulosityksiköiden sisäistä että ulkoista. Sisäinen tulosohjaus tai toisella nimellä tulosjohtaminen on tulosityksikön toimintaa siltä tilatun ja sovitun tuloksen saavuttamiseksi. Ulkoinen tulosohjaus on ylemmän tason harjoittamaa ohjausta.

Oleellisena periaatteena tulosohjauksessa on ohjauksessa tarvittavien tietojen ja vain niiden toimittaminen tulosityksikötasojen välillä. Kyseisten tietotarpeiden tyydyttäminen on tehty yksinkertaiseksi siten, että eri organisaatiotasot käyttävät samaa perusvälineistöä toiminnan suunnittelussa ja seurannassa. Välineitä ovat asiakirjat, joilla suunnittelu ja seuranta sekä sopimukset tehdään. Kuva 2/osa 1.

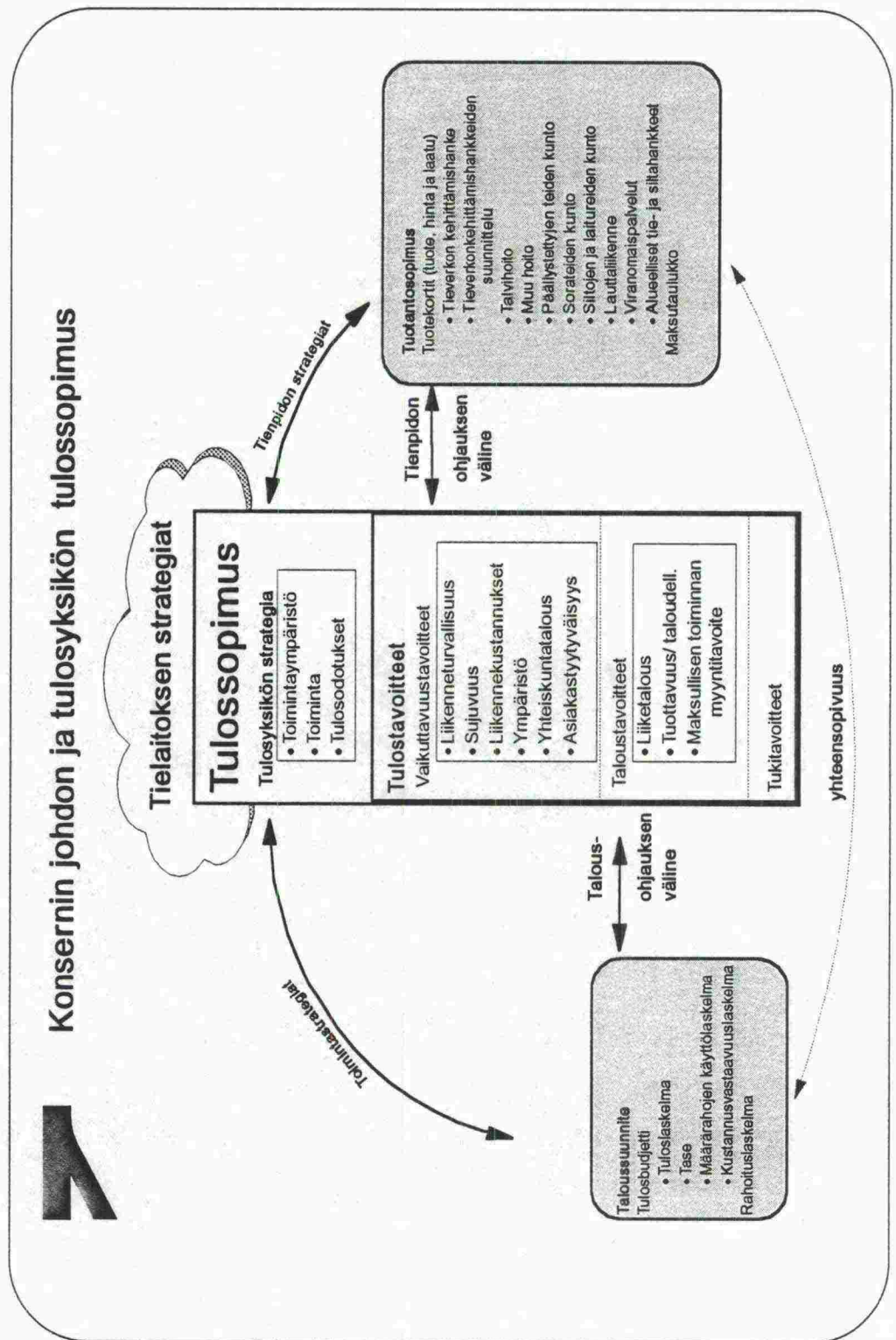




Kuva 2/osa 1. Ohjausmallin mukainen tulosyksiköiden ulkoinen ja sisäinen ohjaus.

Konsernijohdon tiepiiriin kohdistama tulosohjaus pohjautuu **tulosopimukseen**. Tulosopimus sisältää tulosyksikön strategian ja tulostavoitteet (vaikutavuustavoitteet, taloustavoitteet ja tukitavoitteet) sekä talousohjauksessa käytettävän taloussuunnitteen (tulosbudjetti ja rahoituslaskelma) sekä vaikutavuusohjauksessa käytettävän tuotantosopimuksen. Kuva 3/osa 1.

Tulosyksikönstrategia on tulosyksikön kuvaus toimintaympäristöstään sekä tulevien vuosien toiminnastaan. Tulosyksikön strategia ei edellytä 'sopimista' jos se ei ole ristiriidassa laitoksen strategioiden kanssa.



Kuva 3/osa 1. Konsernin johdon ja tulosyksikön välinen tulosopimusrakente.

Vuoden 1994 suunnittelussa vuosien 1995-96 lukuarvot korvataan strategia-työtä tiivistämällä. Ts. strategiassa on kuvattu suunnittelun lähtökohtana pidetyt vuosien 1995-96 toimintaympäristö ja -edellytykset.

Tulostavoitteita ovat vaikuttavuus-, talous- ja tukitavoitteet. **Vaikuttavuustavoitteita** ovat liikenteen sujuvuuteen, ajokustannuksiin, liikenneturvallisuuteen, ympäristöön ja asiakastyytyväisyyteen tähtäävät tavoitteet. Nykyisenmuotoiset vaikuttavuuteen liittyvät tulostavoitteet ovat tuotantosopimuksessa laadun määrittäjä. *Vaikuttavuuden tavoitteita on näin ollen kehitettävä nykyisestään.*

**Taloustavoitteita** ovat liiketalouden tunnusluvuin ilmaistavat, taloudellisuuteen ja maksullisen toiminnan kannattavuuteen tähtäävät tavoitteet.

**Tukitavoitteita** ovat mm. henkilöstön kehittämiseen ja hyvinvointiin liittyvät tavoitteet.

Strategia ja tulostavoitteet ovat asiat, jotka sovitaan tulossopimuksessa. Niiden toteutumista odotetaan tulosityksiköltä ja konsernin johto taas sitoutuu tukemaan yksikköä tämän pyrkimyksissä tuloksiin. Tuotantosopimus ja talouslaskelmat selventävät strategiaa ja tulostavoitteita sekä kuvaavat tulosityksikön keinoja tuloksen saavuttamiseen.

### 1.2.2 Talousohjaus

Talousohjauksen tarkoituksena on kiinnittää entistä enemmän huomiota tuotavuuteen ja taloudellisuuteen. Välineeksi on otettu liiketalouden antamat talouslaskelmat ja tunnusluvut. Laskelmien käyttö painottuu kululaskelmien ja pääomarakenteen hallintaan sekä tuottavuuteen. Varsinaista kannattavuutta ei laskelmista voida laskea, koska valtion viraston kannattavuutta vastaava käsite "tulos" sisältää tehtyjen toimenpiteiden vaikuttavuuden.

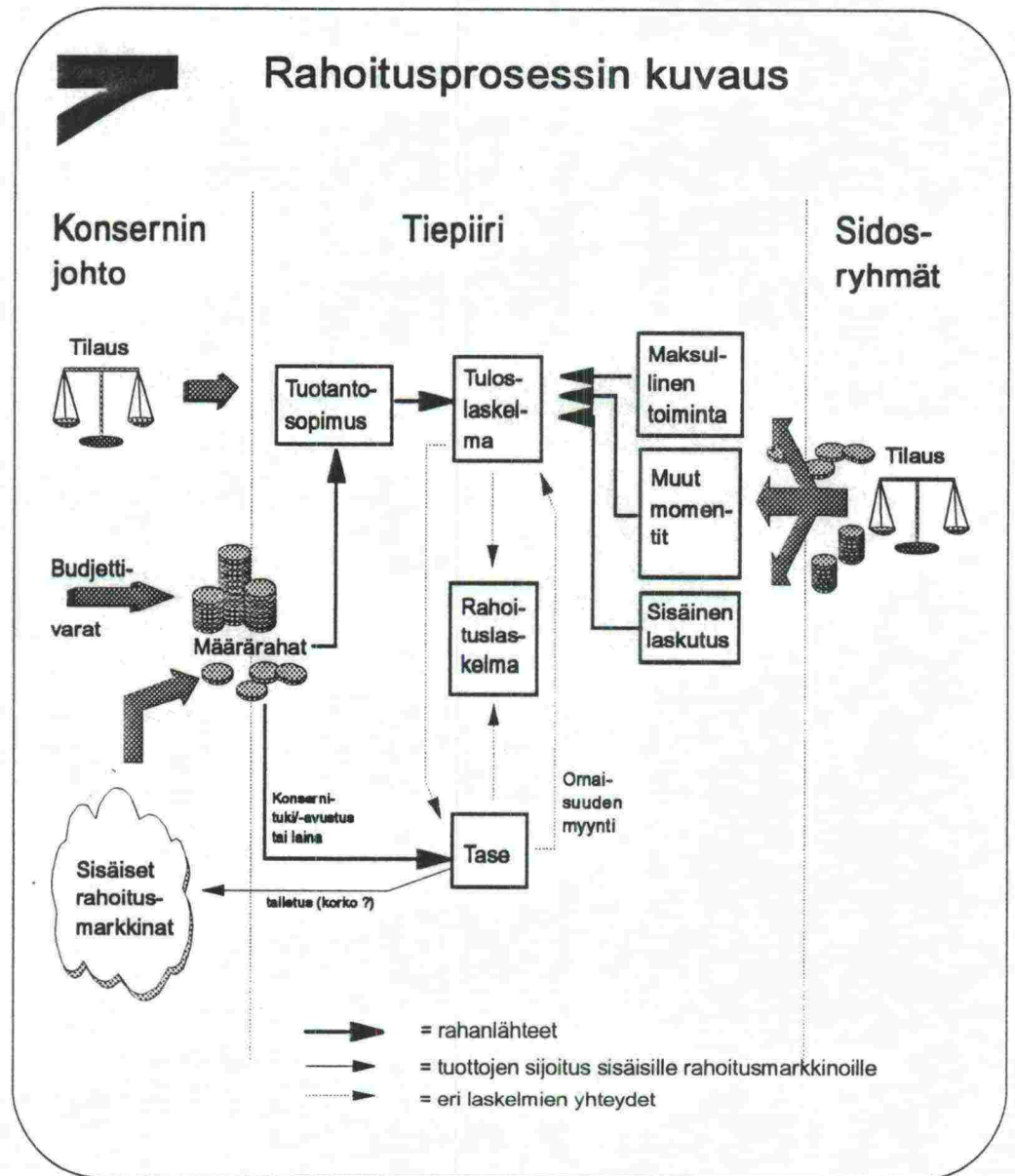
Tielaitoksen rahoitusprosessissa pyritään yritysmallin mukaiseen toimintaan. Rahan lähteitä tiepiireille ovat tuotantosopimuksen mukaiset määrärahat (1), konsernin tuki/avustus, muut momentit (2) sekä muu tulorahoitus (maksullinen toiminta, sisäinen laskutus). Kuva 4/osa 1.

(1) Tuotantosopimuksen tuotteet rahoitetaan momenteilta:

- 31.24.21 Yleisten teiden perustenhoidot
- 31.24.74 Talonrakennukset
- 31.24.77 Tieverkon kehittäminen,
- 31.24.78 Ulkopuolisille tehtävät työt

(2) Muita momentteja ovat:

- 12.31.24 Tielaitoksen sekalaiset tulot
- 12.39.05 Valtion maaomaisuuden myynti ja maanvuokratulo
- 31.24.87 Tielain mukaiset maa-alueiden hankinnat ja korvaukset
- 25.50.77 Työsiirtoloille tehtävät työt
- 34.06.77 Sijoitusmenot työllisyyden turvaamiseksi



Kuva 4/osa1. Tielaitoksen sisäisen rahoitusprosessin kuvaus.

**Tulosbudjetti** sisältää tuloslaskelman, taseen, määrärahojen käyttölaskelman ja maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelman.

*Tuloslaskelma* on laskelma tulosyksikön tuotteiden myynnistä saaduista tuotoista ja vastaavien tuotteiden tuottamisesta aiheutuvista kuluista sekä poistoihin ja tuloksenjakoon käytettäväksi jäävästä käyttökatteesta.

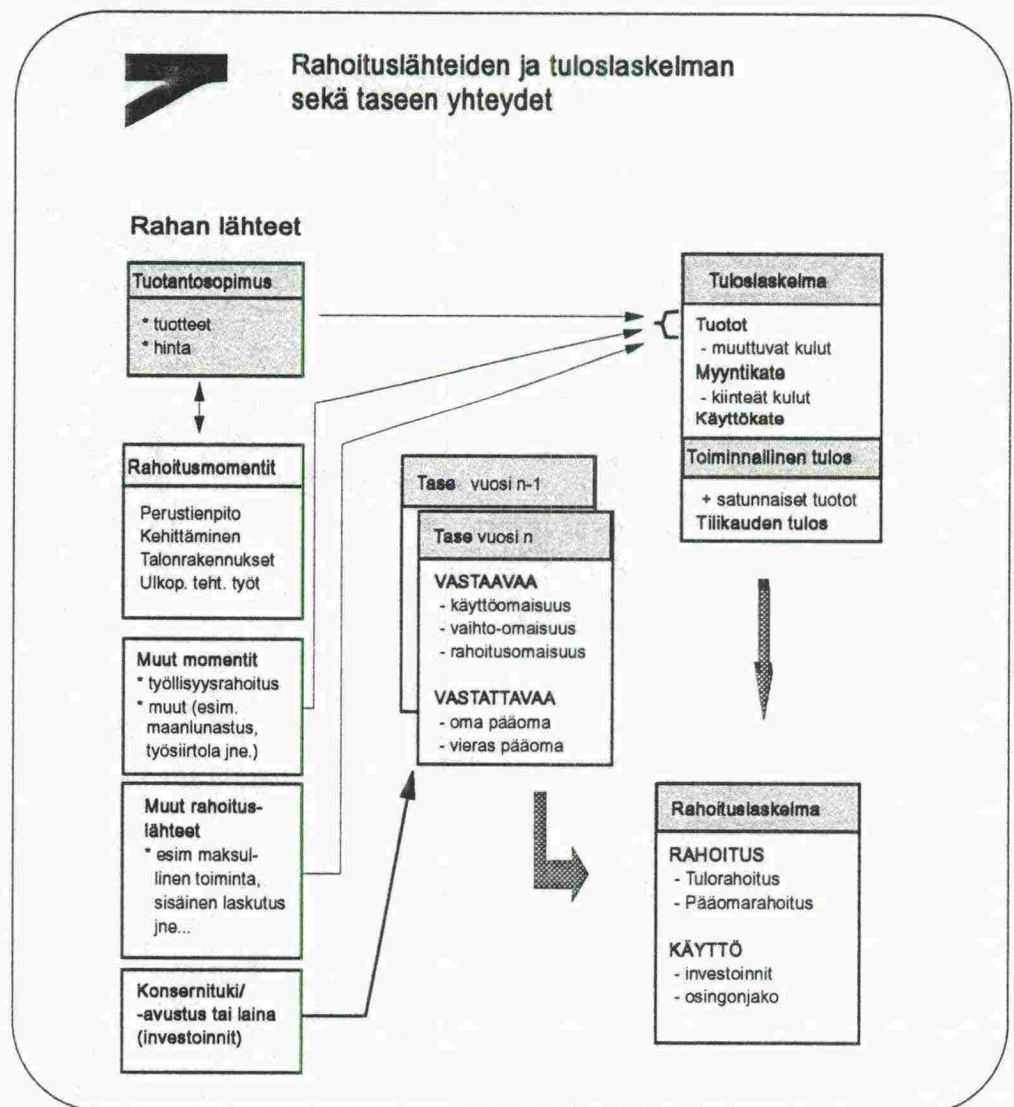
*Tase* on laskelma tulosyksikön varallisuuden määrästä eri varallisuuseriksi jaettuna.

*Määrärahojen käyttölaskelma* on tulosyksikön käytettävissä olevien saldojen ja myönnettyjen määrärahojen sekä käytettyjen ja saldoiksi jäävien määrärahojen yhteenveto. Tulevaisuudessa voi määrärahojen käyttölaskelma saada uuden roolin tai jopa korvautua kokonaan rahoituslaskelmalla.

**Rahoituslaskelma** on tulosyksikön varainhankinnan ja varainkäytön laskelma. Rahoituslaskelman tarkoituksena on laajentaa tuloslaskelman ja taseen perusteella saatavaa käsitystä yksikön toiminnasta. Samoin rahoituslaskelmaa käytetään rahoitussuunnittelun apuvälineenä.

Tielaitokselta puuttuu toistaiseksi yksi rahoituselementti, lainarahoitus. Tarkoituksena on yrityksen rahoitusproblematiikan simulointi tästä puutteesta huolimatta. Näin mm. investoinnit käyttöomaisuuteen tulevat uuteen valoon tulosyksiköiden näkökulmasta. Investointien rahoitus on suunniteltava lähes samoilla elementeillä kuin yritykset tekevät. Problematiikan ratkaisemiseksi otetaan käyttöön käsite **sisäiset rahoitusmarkkinat**. Sisäiset rahoitusmarkkinat toimivat puskurirahastona, jonka avulla yksiköiden investointivaraukset kierrätetään.

Simuloinnin selkeyttämiseksi ja kehittämiseksi on kuvassa 5/osal esitetty tuotantosopimuksen, tuloslaskelman, taseen ja rahoituslaskelman välisiä yhteyksiä.



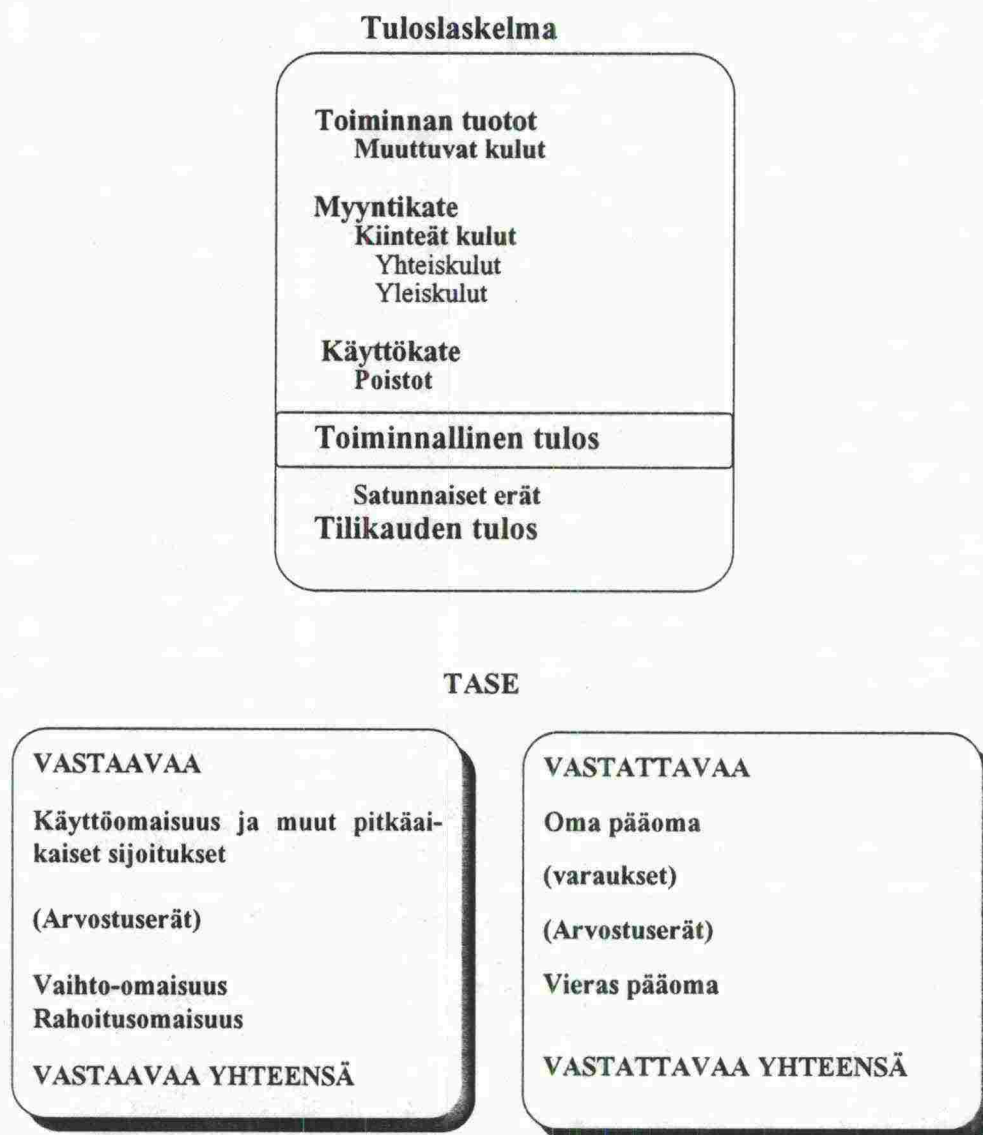
Kuva 5/osal. Rahoituslähteiden ja tuloslaskelman sekä taseen yhteydet.

Tarkempi sisäisten rahoitusmarkkinoiden käyttäytyminen selvitetään yleisjohdon tuloksen/saldojen jakoon liittyvien kannanottojen jälkeen.

### *Tielaitoksen tuloslaskelman ja taseen perusmallit*

Tuloslaskelma ja tase noudattavat pääosin kirjanpitoasetuksen mukaista tilinpäätösmallia ja on yhteensovitettu valtion kirjanpidon uudistushankkeen (VIKI) malliluonnoksen kanssa. Eroja on tuottojen, kulujen ja tase-erien käsittelyssä. **Malli on sovitettu tielaitoksen sisäisen talousohjauksen tarpeisiin.**

Tuloslaskelman ja taseen perusrakenteet on esitetty kuvassa 6/osa 1.



Kuva 6/osa 1. Tielaitoksen tuloslaskelman ja taseen periaatemallit

### 1.2.3 Tuotantosopimus

Tuotantosopimus sisältää tielaitoksen varsinaisen (budjettirahoitteisen) toiminnan. Tuotekortti sisältää kyseisen toiminnan laajuuden, laadun sekä hinnan.

Tuotantosopimus tehdään kustannuspohjaisesti hinnoiteltuna. Tuotteista maksetaan hinnan mukaisesti. Tuotteet maksetaan perustienpidon, kehittämisen, talonrakennusten ja ulkopuolisten töiden momenteilta. Tiepiiri ilmoittaa tuotteiden hintaa vastaavan momenteittaisen määrärahatarpeensa. Työllisyystyöt, maanlunastus ja työsiirtolatyöt sekä maksullinen toiminta eivät kuulu tuotantosopimuksen piiriin. Niille ei myöskään aseteta tuotetta eikä vaikuttavuutta koskevia tavoitteita.

Tuotantosopimuksen tuotekortteja ovat:

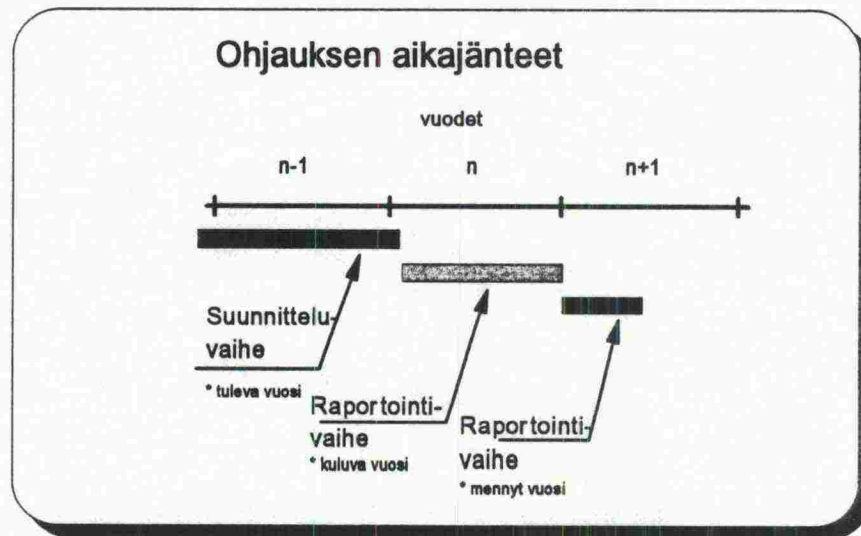
- Tieverkon kehittämishanke
- Tieverkon kehittämishankkeiden suunnittelu
- Talvihoito
- Muu hoito
- Päällystettyjen teiden kunto
- Sorateiden kunto
- Siltojen ja laitureiden kunto
- Lauttaliikenne
- Viranomaispalvelut
- Alueelliset tie- ja siltahankkeet
  
- **Lauttahankinta** : siirretty tuotantosopimuksen ulkopuolelle (rahoitetaan konserniavustuksena)

Tuloslaskelmaan ilmoitettavat tuotot saadaan tuotantosopimuksen hinnoista kokoamalla tuloslaskelman tuottoeriksi.

### 1.3 Tielaitoksen tulos- ja talousjohtamisen aikataulu

Seuraavassa käydään läpi tulosohjaus- ja samalla talousohjausprosessia kuvitteelliselle budjettivuodelle (n). Aikataulu on tehty mukaillen ministeriön omaa TUJO-aikataulua.<sup>2</sup>

Kuvassa 7/osa1 on esitetty ohjauksen aikajänteet vuositasolla. Huomattavaa on suunnitteluajakänteen alkaminen vuonna n-2.



Kuva 7/osa1. Ohjauksen aikajänteet.

Yksittäisten tapahtumien avulla kerrottuna suunniteltu eteneminen on seuraavanlainen:

Ajankohta	Tapahtumat
Syyskuu (n-2)	LM:n alustava kehys ja alustavat tulosodotukset tielaitokselle vuodelle (n).
Marraskuu (n-2)- maaliskuu (n-1)	Laitos valmistelee tulostavoitteensa sekä niiden mukaisen talousarvioesityksen.
Helmikuu (n-1)	LM:n tarkistetut kehykset tielaitokselle vuodelle (n).
Helmikuu (n-1)	Tulosraportti (n-2).
Maalis-huhtikuussa (n-1)	Tielaitos jättää esityksensä talousarvioksi vuodelle (n). Päätulosneuvottelu LM:ssä, tulosraportti (n-2) ja tulosodotukset (n).

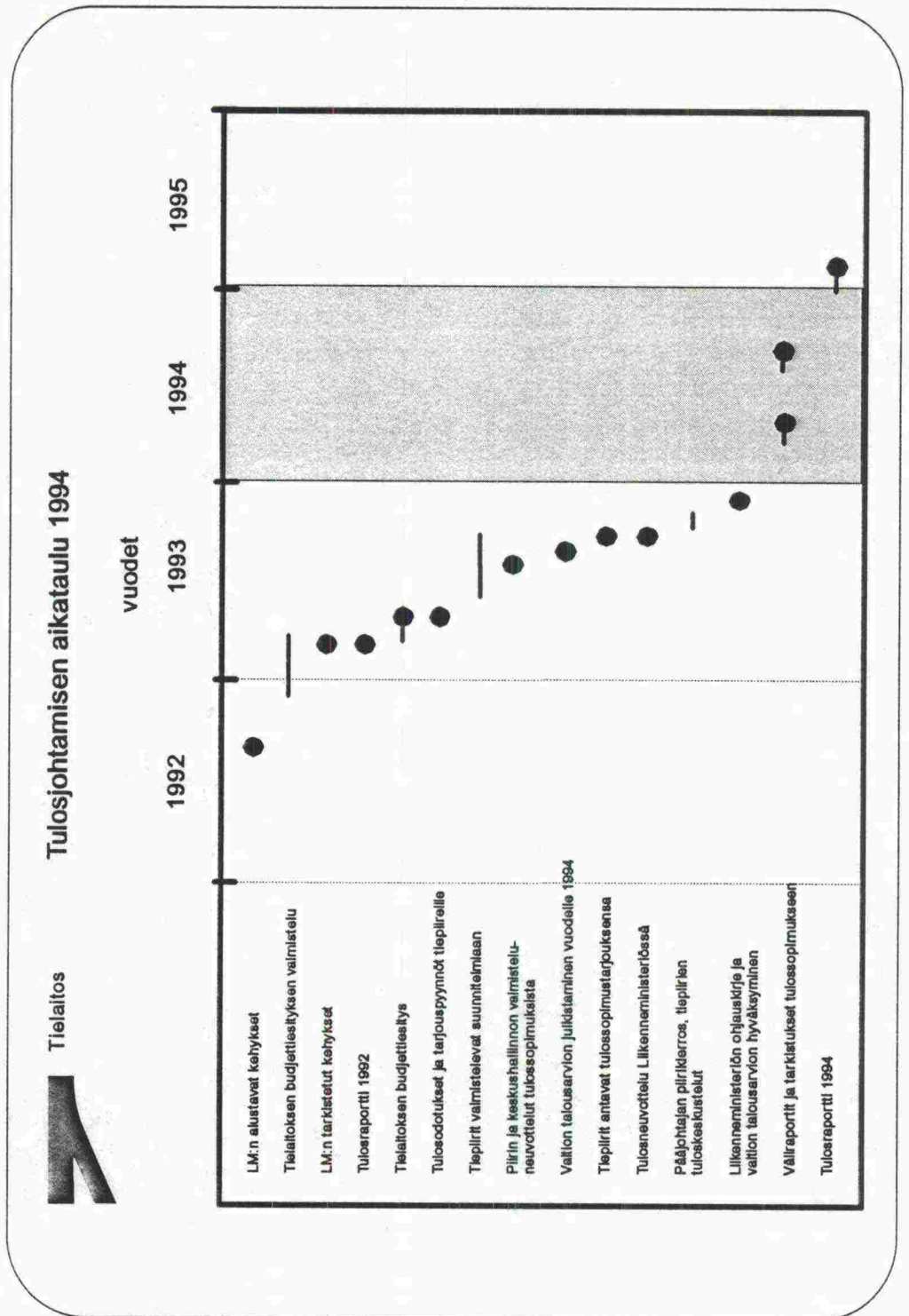
<sup>2</sup> Liikenneministeriön tulosohjaushankkeen loppuraportti. Liikenneministeriön julkaisu 13/93. Liikenneministeriö. Helsinki, 1993.



---

Huhtikuu (n-1) vuodeksi (n).	Tulosodotukset ja tuotantotarjouspyynnöt piireille
Toukokuu (n-1)	Väliraportointi vuodelta (n-1)
Touko-elokuu (n-1)	Piirit valmistelevat tuotantotarjouksiaan sekä tekevät taloussuunnitteitaan.
Elokuu (n-1)	Piirin ja keskushallinnon valmisteluneuvottelut tulossopimuksesta (taloussuunnitteesta ja tuotantosopimuksesta).
Syyskuu (n-1)	Valtion talousarvion julkistaminen vuodelle (n). Väliraportointi vuodelta (n-1).
Lokakuu (n-1)	Piirit antavat tulossopimustarjouksensa (tuotantotarjouksensa ja tulossuunnitteensa).
Lokakuu (n-1)	Tulosneuvottelu LM:ssä vuodesta (n).
Marraskuu (n-1)	Pääjohtajan piirikierros, jossa solmitaan tulossopimukset piireille (tulostavoitteet, tuotantosopimus ja taloussuunnite).
Joulukuu (n-1)	LM lähettää ohjauskirjeen tielaitokselle. Eduskunta hyväksyy talousarvion.
Touko- ja syyskuu (n)	Väliraportit ja tulossopimusten tarkistukset.
Helmikuu (n+1)	Tulosraportti.

Kuvassa 8/osa1 on esitetty vastaava jana-aikatauluna vuoden 1994 suunniteluun kytkettynä.



Kuva 8/osa1. Tulosjohtamisen aikataulu 1994

## 1.4 Tulosbudjetti

### 1.4.1 Tulosbudjetointi yleisesti

Budjetilla tarkoitetaan julkisen talouden hallinnon yhteydessä tavallisesti arviota budjettikauden aikana tapahtuvasta varojen käytöstä ja mistä näitä varoja budjettikauden aikana hankitaan.

Tulosjohtamista palveleva tulosbudjetointi ja tulosbudjetti on **tavoitelaskelma**. Se ei ole pelkkä ennuste tai arvio, vaan toimintasuunnitelman "projektio taloudellisessa tasossa". Tulosbudjetti kertoo tarkemmin miten tuloksen on suunniteltu syntyvän ja mistä osatekijöistä päätavoitteet, kuten tilikauden tulos mk, SPOT %, jalostusarvo jne. ovat muodostuneet.

Tehokkaan suunnittelun edellytyksenä on selvät tavoitteet. Budjetointi auttaa tavoitteiden realistisuuden arvioinnissa. Usein budjettia pidetään vain mekaanisena suunnittelun apuvälineenä. Kuitenkin budjetoinnissa tärkeämpää kuin laskentatekniikka on inhimillinen tekijä eli kuinka budjetointiin osallistuvat ja budjettivastuussa olevat henkilöt asennoituvat siihen. Siitä riippuu merkittävästi budjetoinnin onnistuminen. Oikein käytettynä budjetti mahdollistaa tulos- ja suoritustavoitteiden järjestelmällisen asettamisen, motivoi toimintaa ja arvottaa asetettuja tavoitteita.

Ennusteita käytetään hyväksi aktiivisessa toiminnan suunnittelussa. Sovittujen strategioiden taustaa vasten on punnittava yrityksen omien toimenpiteiden vaikutuksia. Pyritään käyttämään hyväksi kaikkia edullisia ulkopuolisia tekijöitä ja sopeutumaan epäedullisiin tekijöihin.

Budjetti on luonteeltaan koordinoiva. Budjetti vaikuttaa toiminnan koordinointiin kahdessa vaiheessa. Koordinointia tapahtuu jo suunnitteluvaiheessa eli budjetteja laadittaessa. Kunkin vastualueen tehtävänä on mahdollisimman edullisen toiminnan aikaansaaminen. Samalla on vastualueiden tavoitteiden oltava sopusoinnussa koko organisaation tavoitteiden kanssa. Tarkkailuvaiheessa budjetti auttaa myös koordinointia. Kun budjettikauden aikana ilmenee poikkeamia budjetista, on tärkeää, että nämä saadaan nopeasti tiedoksi, jotta on mahdollista riittävän ajoissa ryhtyä poikkeamien edellyttämiin toimiin.

Budjetti laaditaan yleensä ajanjaksoittain, joita nimitetään budjettikausiksi. Tavallisesti budjettikausi on yksi vuosi. Budjettikausi jaetaan usein useampaan jaksoon seurannan helpottamiseksi. Tehokas budjettiseuranta paljastaa toiminnan heikot kohdat ja auttaa toimintaedellytysten säilyttämisessä ja parantamisessa. Budjetin tehokas hyväksikäyttö tarkkailun apuna edellyttää, että poikkeamat ovat riittävässä määrin analysoitavissa. Tulosanalysoinnista on kerrottu enemmän pääkohdassa 5.

Budjetti auttaa myös johtoa suunnitelmien tiedottamisessa budjettivastuussa oleville organisaation osille.<sup>3</sup>

<sup>3</sup> Veijo Riistama, 13/93. Esa Jyrkkiö 1991 12. painos. Operatiivinen laskentatoimi. Weilin+Göös, 412 s. ISBN 951-35-5229-2.

## 1.4.2 Tielaitoksen tulosbudjetointi

Tielaitoksen tulosbudjetti sisältää tuloslaskelman ja taseen sekä niihin liittyvät tunnusluvut. Erillisinä laskelmina tulosbudjettiin kuuluvat myös määrärahojen käyttölaskelma ja maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelma. Tulosbudjetti on luonteeltaan myyntibudjetti eli se vastaa suuruudeltaan tulosityksikön tavoittelemaa myyntiä. Esim. vuoden alussa tuotantosopimus saattaa kattaa vain osan tulosityksikön tulosbudjettia.

Tielaitoksen tulosbudjetin (tuloslaskelman ja taseen) sarakkeina ovat viimeisin toteutunut vuosi, kulumassa olevan vuoden arvio ja seuraavan vuoden budjetti. Tulosbudjettilomakkeet ovat liitteenä 2.

Tielaitoksessa ja tiepiireissä tehdään vuodelle 1994 tulosbudjetti samalla erittelyllä kuin tuloksen raportointi tulee tapahtumaan. Uutta tuloslaskelmaa ja tasetta vastaavaa tulosbudjettia kolmannesvuosijaksotuksella kokeillaan muutamassa piirissä jo vuonna 1994, muut piirit voivat tehdä halutessaan vain koko vuoden budjetin.

Koska budjetin ja vastaavan seurantaraportin sisältö vastaavat toisiaan on molempien sisällön tarkempi kuvaus pääkohdassa 2. "Tielaitoksen tuloslaskelma ja tase". Tunnuslukujen merkitys ja sisältö on kuvattu pääkohdassa 3. "Talousohjauksen tunnusluvut".

## 1.5 Tielaitoksen tulosseuranta

Toiminnan tulosta raportoidaan vuositasolla tulosraportilla (LM-tielaitos-konserninjohto-yksiköt), jonka sisällön perusta on seuraava:

### Tulosraportti:

#### 1. toimintakertomus

- katsaus toimintaan
  - o ympäristön muutokset
  - o toimintamuutokset
  - o muut toimintaedellytysten muutokset
  - o merkittävimmät tapahtumat ja saavutukset (muut kuin alla olevat tavoitteet)
- tuloksellisuuden kuvaus
  - o tavoitteiden saavuttaminen yleisarvosanana
  - o vaikuttavuustavoitteet ja niiden saavuttaminen
  - o taloustavoitteet ja niiden saavuttaminen
  - o muut tavoitteet ja niiden saavuttaminen
- tulosanalyysi
  - o tuotot ja kustannukset, (vertailu budjettiin); niiden rakenne ja kehitys
  - o toiminnan kannattavuus, tuottavuus ja taloudellisuus verrattuna budjettiin ja näiden kehitys
  - o talousarvion toteutuminen (saldomuutokset)

## 2. tilinpäätös

- tuloslaskelma ja tase
- rahoituslaskelma
- talousarvion toteutumalaskelma (laitostaso)
- määrärahojen käyttölaskelma (tiepiiritaso)

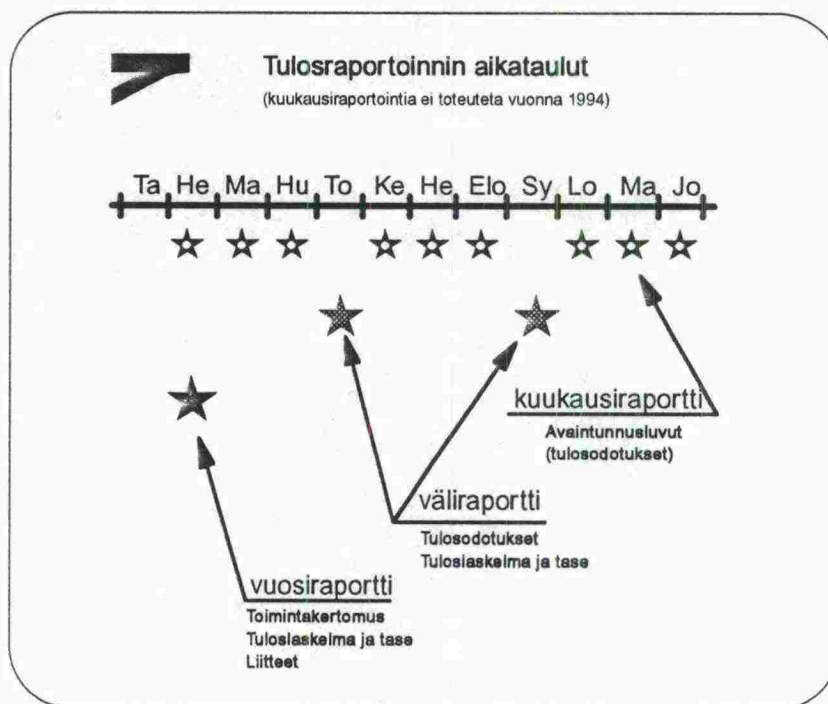
## 3. liitteet

- sellaiset vastuut ja sitoumukset, jotka tulevaisuudessa aiheuttavat määrärahatarpeita
- laskelmien laskentaperusteet
- maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelmat

Tuloksen raportoinnin tarkka sisältö riippuu yksikkötasosta. Esitetty malli tarkoittaa peruslähtökohtaa, jota on sovellettava eri tarpeisiin. Lisäksi mm. toimintakertomuksessa painottuu **muutoksen raportointi** sen jälkeen kun ensimmäinen perusraportti on tehty. Tämä ajatus sisältyy raportointiin myös liikenneministeriön ja tielaitoksen välillä (VIKI-projekti).

Tuloseurantaa tehdään väliraporttein kahdesti vuodessa sekä loppu- eli tulosraportilla vuoden päätyttyä. Kuukausiseurantaa kehitetään myöhemmin osaksi tielaitoksen raportointijärjestelmää. Tavoitellut raportointiajankohdat on esitetty kuvassa 9/osa1. **Kuukausiraportointia ei toteuteta vuonna 1994.**

Tulosraportti tehdään samoin välinein kuin tulossuunnittelu. Lähtökohtana on tulossopimuksen täyttymisen arvioiminen. Raportointimallina on toimintakertomus, tilinpäätös ja tarvittavat muut selvitykset.



Kuva 9/osa1. Tulosraportoinnin aikataulut. (Virallinen tilinpäätös valmistuu maaliskuun lopussa).

## 1.6 Tuloksen käyttö

Tuotantosopimusta kehittäneen työryhmän raportti kuvaa tuloksen käyttöä seuraavasti:

"Tiepiirin tilikauden tuloksen käytöstä päättää pääjohtaja johtokunnassa sovitujen periaatteiden mukaisesti hyväksyessään tiepiirin tulosraportin ja siihen sisältyvän tilinpäätöksen. Tilikauden tulosta voidaan käyttää:

- tuotteiden lisäämiseen
- uusien alueellisten hankkeiden rahoittamiseen
- tieverkon kehittämishankkeiden rahoittamiseen
- toimintavarauksiin
- tuotannollisiin uusinwestointeihin
- tutkimus- ja kehittämistoimintaan
- tulospalkkioihin.

Tuloksen käytöstä voidaan tehdä myös ennakkopäätöksiä".

Tuloksen käytöstä tulee omat sovellusohjeet yleisjohton päätösten jälkeen. Ks. kohta 1.2.2.

## 1.7 Sisäinen laskutus

Talousohjausmallin mukaiseen rakenteeseen kuuluu sisäisen laskutuksen käyttö. Sisäisestä laskutuksesta on tielaitoksessa jo jonkin verran kokemusta. Yhtenäiset perusteet puuttuvat vielä. Olennaiseksi saatujen kokemusten perusteella sisäisessä laskutuksessa nousevat mm.

- Sisäiseen laskutukseen on luotava yhteiset perusteet, jotka mahdollistavat yksikön omiin tarpeisiin räätälöidyn karkeustason. Näin vältetään raskaiden rakenteiden luomista. Lisäksi mahdollistetaan laskutusperiaatteiden vaihtelevuus sen mukaan kuinka suuresta toiminnasta/yksiköstä on kyse. Suurella yksiköllä laskutuksen karkeus ja väli sekä laskutuksen toteutus on harkittava eri perustein kuin pienellä yksiköllä.
- Laskutuksen aiheuttaman työmäärän pienuus. Saavutettava hyöty on oltava suurempi kuin tehty panostus. Lähtökohtana sisäisen laskutuksen käyttöönotossa tulisi olla mahdollisimman karkea ja kevyt menettelytapa.
- Ulkoisessa laskentatoimessa sisäiset laskut 'kumoavat' toisensa so. sisäinen laskutus ei vaikuta kokonaissummaan.

Sisäisen laskutuksen kehittämiseksi on perustettu jo keväällä 1993 työryhmä. Työryhmä pohtii ensivaiheessa laitostason sisäistä laskutusta. Tiepiirit voivat niin halutessaan suunnitella ja toteuttaa tiepiirin sisäistä laskutusta laitostason periaatteita soveltaen.

Varsinainen laskutus tapahtuu laskennallisena laskutuksena kunkin yksikön itse sopimissa laskutusjaksoissa. Koska laskutus on laskennallista ja tiedot viedään vain kustannuslaskentaan, ei hallinnolliseen kirjanpitoon, on tuotteiden hinnoittelun sisäisillä markkinoillakin mahdollista perustua ns. markkinahinnoitteluun eli hinta voi sisältää laskennallisia eriä, esim. pääomakustannukset ja "voitto".

Toteutunutta laskutusta vastaavat määrärahat tullaan jälkikäteen siirtämään tilaajapiiristä tuottajapiiriin käyttöön myöhemmin sovittavan aikataulun mukaisesti. Kaikki siirrot tehdään keskitetysti keskushallinnossa.

## 2. TIELAITOKSEN TULOSLASKELMA JA TASE

### 2.1 Periaateratkaisut

Tärkeimmät muutokset aikaisempaan laskentamalliin ovat:

- ◆ tuloslaskelman erittelyä on lisätty
- ◆ tiehankkeiden tuloutus tapahtuu vuosittain etenemisen mukaan (valmistusaste). Keskeneräinen tuotanto on edelleen taseessa.
- ◆ tuotot ovat muuttuneet ja ne tässä mallissa koostuvat:
  - tuotantosopimuksen tuotoista,
  - muista määrärahoista (työllisyys, maanlunastus, työsiirtola),
  - muista rahoituslähteistä (maksullinen toiminta)
- ◆ indeksien käytöstä tuloslaskennassa luovutaan vuoteen 1995 mennessä
- ◆ uudenmallinen rahoituslaskelma (ja määrärahalaskelma) otetaan käyttöön
- ◆ suunnitelmien käsittelyä on muutettu: suunnitelmavaraston sisältöä ja tuloutusta on muutettu. Valtakunnallisten hankkeiden yleis- ja tiesuunnitelmat on käsitelty lopputuotteina. Hankepäätöksen ja tiepäätöksen väliin jäävä suunnittelu kuuluu suunnitelmavarastoon lukuunottamatta vain kaavoitusta palvelevia yleissuunnitelmia.
- ◆ taseeseen on tehty tarkennuksia ns. vastakirjausten käsittelyyn ja samalla on otettu käyttöön "Laskennallinen kassa", joka korvaa erän "Saatavat tienpidosta". Muutoksella on pyritty lähentämään tielaitoksen sisäistä tasetta liikekirjanpidon mukaiseen malliin.

Tuloslaskelma ja tase noudattavat pääosin kirjanpitoasetuksen mukaista tilinpäätösmallia ja on yhteensovitettu valtion kirjanpidon uudistushankkeen (VIKI) malliluonnoksen kanssa. Eroja on tuottojen, kulujen ja tase-erien käsittelyssä. **Malli on sovitettu tielaitoksen sisäisen talousohjauksen tarpeisiin.**

Sisäisen laskennan tuotot ja kulut käsitellään ilman liikevaihto- ja arvonnlisäveroa valtiokonttorin suosituksen mukaisesti. Näin ollen tuloslaskelma on veroton. Vuodelta 1993 laadittava tuloslaskelma sisältää vielä liikevaihtoveron osuuden. Liikevaihtoveron ja arvonnlisäveron käsittelystä kirjanpidossa ja sisäisessä laskennassa on annettu erikseen ohjeet (Yh-409/93, 26.11.1993).

Indeksien käytöstä (indeksoinnista) tuloslaskennassa luovutaan. Vuonna 1994 sitä käytetään vielä käyttöomaisuuslaskennassa ja jatkossakin erityislaskelmissa.



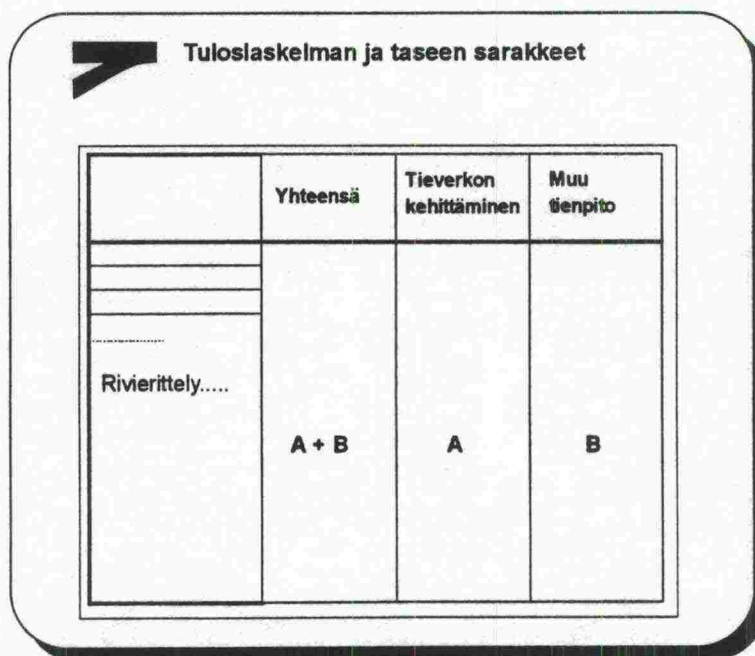
Vuoden 1994 aikana (tielaitoksen inventaarion yhteydessä keväällä 1994) uudistetaan käyttöomaisuuden ja poistojen laskennan perusta käypien arvojen pohjalta lähteväksi. Vuoden 1995 alusta myös käyttöomaisuuden indeksoinnista luovutaan ja uuden käyttöomaisuuden poistot tullaan laskemaan hankintahinnoista. Suunnitelman mukaisten poistojen laskentatapa harkitaan muutettavaksi vuoden 1995 alusta alkaen (tasapoistosta jäännösarvo- poistoon). Rakennusten arvoja voidaan tarkistaa suurten peruskorjausten yhteydessä käypään hintatasoon. Käyttöomaisuuden arvon muutokset noudattavat muutoin liikekirjanpidon periaatteita so. arvon korotuksista on tehtävä erilliset päätökset.

Keväällä 1994 tehtävä tielaitoksen inventaario ohjeistetaan ja organisoidaan keskushallinnon toimesta. Piirien on varauduttava inventaarion tekemiseen. Tili- ja kustannuspuitteet tarkistetaan vuoden alussa.

## 2.2 Tuloslaskelman ja taseen rakenne

Tulosjohtamista ja tuloksen analysointia varten tuloslaskelman analyttisyyttä on lisätty aikaisemmasta mallista. Tämä näkyy sekä rivien että sarakkeiden muutoksina.

Rivierittelyä on lisätty. Kuluista on otettu erilleen **yhteiskulut** ja **yleiskulut**. Ne kuvaavat ns. organisaatiokuluja eri tasoilla. Kirjanpitoasetuksen käsitteistössä yhteis- ja yleiskuluista käytetään nimitystä **kiinteät kulut**. Yhteis- ja yleiskulujen lisäksi on tuotantotoimintaan välittömästi liittyvät kulut, **muuttuvat kulut**, joita voidaan kutsua myös toimenpidekuluiksi.



Kuva 1/osa 2. Sarakesuuntaisen jaottelun periaate.

Tuloslaskelmassa toiminta on jaettu sarakesuunnassa kahtia: toisaalta **tieverkon kehittämiseen** (= valtakunnalliset hankkeet) ja toisaalta **muuhun tienpiintoon**. Lisäksi on yhteenveto koko toiminnasta. Kuvassa 1/osa2 on esitetty sarakesuuntaisen jaottelun periaate.

### **2.2.1 Tuloslaskelman ja taseen rakenteen tarkempi jaottelu**

Tuloslaskelman ja taseen tarkempi jaottelu on esitetty sivuilla 3 ja 4. Liitteesä 2 on tuloslaskelman ja taseen laadintapohjat.

## TULOSLASKELMA

### Toiminnan tuotot

Liikenteelle valmistuneet tiet, tieverkon kehittämishankkeet

Liikenteelle valmistuneet tiet, alueelliset hankkeet

Suunnittelu (yleis- ja tiesuunnitelmat)

Keskeneräisen tuotannon lisäys (+) tai vähennys (-)

#### Hankkeet yhteensä

Vuotuinen tienpito ja viranomaistehtävät

Tie-, liitännäis- ja maa-ainesalueet

Tuotot muilta piireiltä

Tuotot julkisoikeudellisista suoritteista

Tuotot muista maksullisista suoritteista

Valmistus omaan käyttöön (+) (talonrakennus.)

Tuottojen oikaisuerät

### Toiminnan tuotot yhteensä

### Muuttuvat kulut

Aineet ja tarvikkeet

- aineet ja tarvikkeet

- maa-ainekset

- pienkalusto

Ulkopuoliset palvelut

- urakat

- konsulttipalvelut

- kone-, kuljetus-, ja muut ulkopuoliset palvelut

- palvelut muilta piireiltä

Aine- ja maa-ainesvarastojen lisäys (-) tai vähennys (+)

Palkat ja sosiaalikulut

Muut henkilöstökulut

Matka- ja majoituskulut

Vuokrat

Tiealueet

Muut muuttuvat kulut

### Muuttuvat kulut yhteensä

### Myyntikate

### Kiinteät kulut

#### Yhteiskulut

Palkat ja sosiaalikulut

Muut henkilöstökulut

Matkat ja majoituskulut

Vuokrat

Pienkalusto

Konsulttipalvelut

Muut yhteiskulut

#### Yhteiskulut yhteensä

#### Yleiskulut

Palkat ja sosiaalikulut

Muut henkilöstökulut

Matkat ja majoituskulut

Vuokrat

Pienkalusto

Konsulttipalvelut

Muut yleiskulut

#### Yleiskulut yhteensä

### Kiinteät kulut yhteensä

### Käyttökate

#### Poistot

### Toiminnallinen tulos

Rahoitustuotot

Rahoituskulut

Satunnaiset tuotot

Satunnaiset kulut

### Tilikauden tulos

## TASE

### VASTAAVAA

#### **KÄYTTÖOMAISUUS JA MUUT PITKÄAIKAISET SJOITUKSET**

Aineettomat hyödykkeet

Aineelliset hyödykkeet

Maa-, metsä- ja vesialueet

Rakennukset, rakennelmat, lautat ja lossit

Koneet ja kalusto

Muut aineelliset hyödykkeet

Keskeneräiset hankinnat

Ennakkomaksut

Arvopaperit ja muut pitkäaikaiset sijoitukset

Osakkeet ja osuudet

Muut pitkäaikaiset sijoitukset

#### **ARVOSTUSERÄT**

#### **VAIHTO- JA RAHOITUSOMAISUUS**

Vaihto-omaisuus

Aineet ja tarvikkeet

- ainevarastot

- maa-ainesvarastot

- tarvikevarastot

Keskeneräinen tuotanto

- keskeneräiset kehittämishankkeet

- keskeneräiset alueelliset hankkeet

- suunnitelmavarasto

Muu vaihto-omaisuus

Ennakkomaksut

Lyhytaikaiset saamiset

Myyntisaamiset

Tulorästit

Siirtosaamiset

Saamiset valtion virastoilta ja laitoksilta

Muut lyhytaikaiset saamiset

Muut rahoitusvarat

Rahat ja pankkisaamiset

Laskennallinen kassa

Muut saatavat

#### **VASTAAVAA YHTEENSÄ**

### VASTATTAVAA

#### **OMA PÄÄOMA**

Peruspääoma

Peruspääoman muutokset

Edellisen tilikauden tulos

Tilikauden tulos

#### **VARAUKSET**

#### **ARVOSTUSERÄT**

#### **VIERAS PÄÄOMA**

Pitkäaikainen vieras pääoma

Lainat eläkerahastolta

Saadut ennakot

Muut pitkäaikaiset velat

- varastotilivelka

- keskeneräinen tuotanto

- keskeneräiset hankinnat

Lyhytaikainen vieras pääoma

Saadut ennakot

Saadut tienpidon ennakot

Ostovelat

Menorästit

Siirtovelat

Velat valtion virastoille ja laitoksille

Muut lyhytaikaiset velat

#### **VASTATTAVAA YHTEENSÄ**

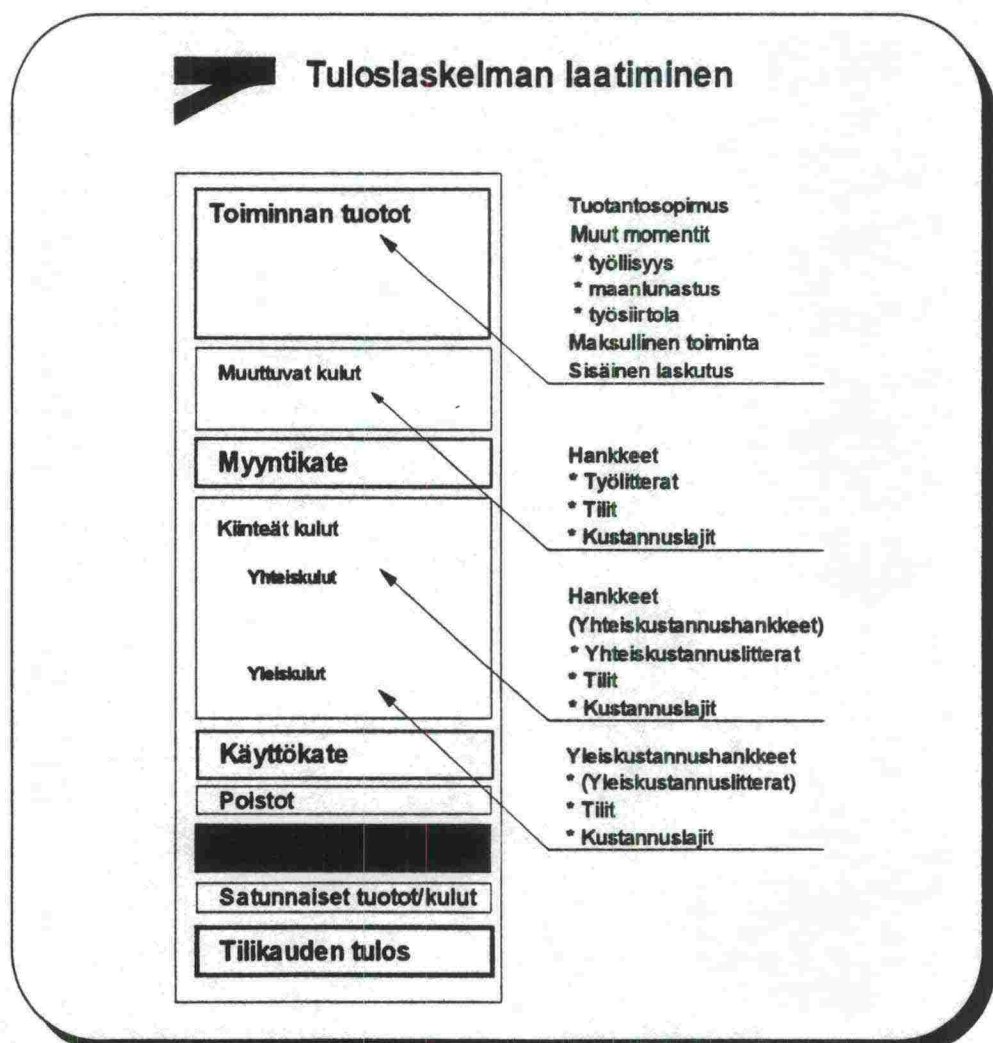
### 2.3 Tuloslaskelman ja taseen laatiminen

Kohdassa 2.4 ilmoitetut tilit ja muut koodit perustuvat vuoden 1994 tilipuitteisiin. Ohjeita joudutaan tältä osin tarkistamaan, sillä tilikarttaan ja kustannuslajeihin tulee vuosittain jonkin verran muutoksia. Lisäksi laskenta-järjestelmän sisällön keventämissuunnitelmat tulevat vaikuttamaan tilipuitteisiin seuraavina vuosina.

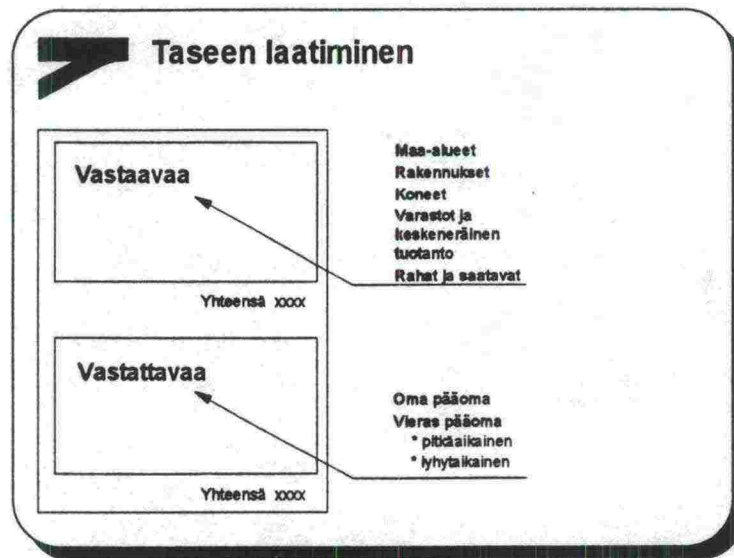
Laskelman pohjana ovat tielaitoksen sisäiset kustannus- ja tulolajit, joiden sisältö on määritelty kustannuslajien kirjausohjeissa. Tiliä/tilisarjaa tarvitaan lähinnä tuloslaskelman laadinnassa talousohjausjärjestelmästä tulostettavan aineiston rajauksessa, koska kaikki momentit eivät ole mukana. **Tase perustuu kirjanpidon tileihin, mutta tietoja joudutaan keräämään myös kirjanpidon ulkopuolelta.**

Hankkeisiin ja litteroihin ohjeessa on tässä vaiheessa otettu kantaa vain viitteellisesti, koska niiden käyttö vaihtelee piireittäin.

Kuvissa 2/osa2 ja 3/osa2 on esitetty tuloslaskelman ja taseen erien syntyminen karkealla tasolla. Kuvat on tarkoitettu kokonaiskuvan muodostamiseen.



Kuva 2 /osa2. Tuloslaskelman laatiminen.



Kuva 3/osa 2. Taseen laatiminen.

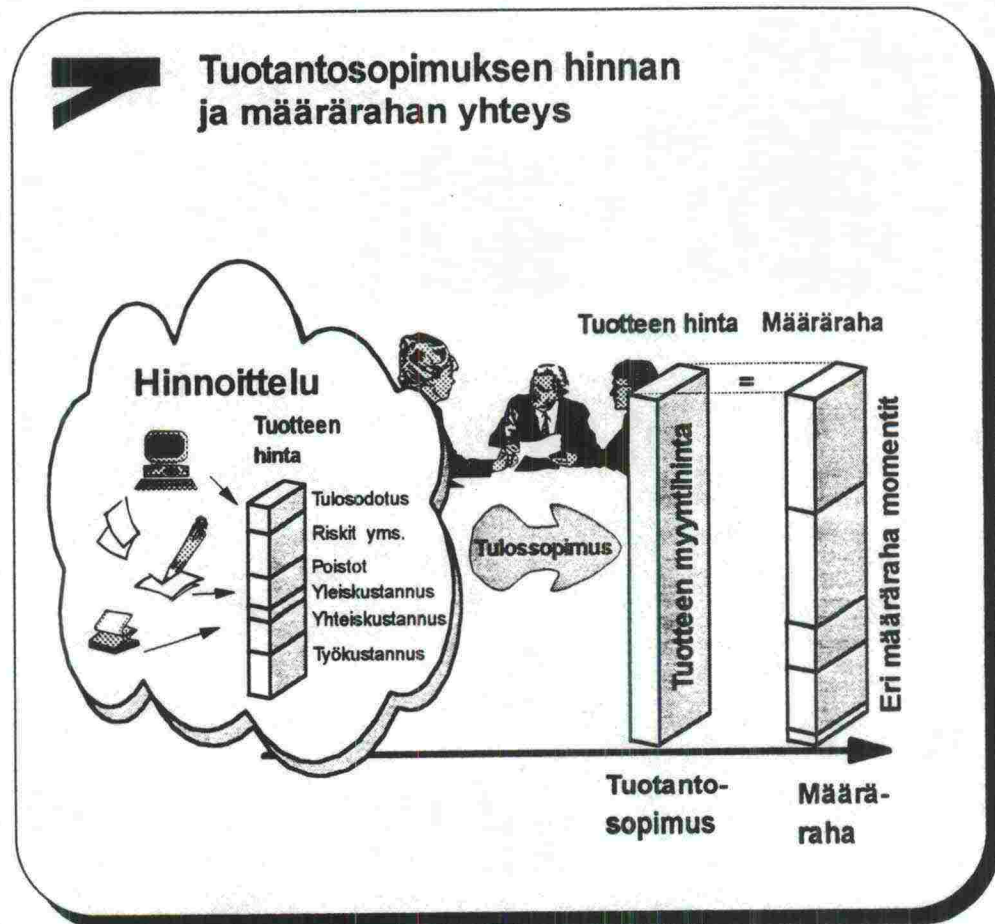
### 2.3.1 Tuloslaskelman tuotot

Tuotot vastaavat yritysten liikevaihtoa. Tuottojen erittely on tehty siten, että tuotantosopimuksen ja tuloslaskelman tuottojen välillä on mahdollisimman selkeä yhteys.

Laskelma perustuu tulossopimusmenettelyyn, jossa tuottojen määrittelyperusteina ovat kustannuspohjaisesti hinnoitellut tuotteet. Tuotteen hintaan sisältyy

- ♦ työkustannukset
- ♦ yhteiskustannukset
- ♦ yleiskustannukset
- ♦ poistot
- ♦ riskit
- ♦ tulosodotus

Tuotantosopimuksen hinnan ja määrärahojen yhteys on esitetty kuvassa 4/osa2.



Kuva 4/osa2. Tuotantosopimuksen hinnan ja määrärahojen yhteys.

Koko laskelmassa ovat mukana rahoituslähteenä seuraavat tulo - ja menomomentit:

Tuotantosopimuksen tuotteet rahoitetaan:

- 31.24.21 Yleisten teiden perustaminen
- 31.24.74 Talonrakennukset
- 31.24.77 Tieverkon kehittäminen,
- 31.24.78 Ulkopuolisille tehtävät työt

Muita momentteja ovat:

- 12.31.24 Tielaitoksen sekalaiset tulot
- 12.39.05 Valtion maaomaisuuden myynti ja maanvuokratulo
- 31.24.87 Tielain mukaiset maa-alueiden hankinnat ja korvaukset
- 25.50.77 Työsiirtoloille tehtävät työt
- 34.06.77 Sijoitusmenot työllisyyden turvaamiseksi

Tieverkon ja alueelliset kehittämishankkeet ovat tuotoissa omina erinään. Vuotuinen tienpito ja viranomaistehtävät on toinen suuri tuotoerä. Em. perusjaottelu johtuu erilaisesta tuloutustavasta.

Suunnittelu (yleis- ja tiesuunnitelmat) on omana tuottoeränään. Tämän tavoitteena on saada tunnusluvun, suunnitelmavaraston kiertonopeus, avulla taloudellista ohjausta. Tieverkon kehittämisen ja alueellisten kehittämishankkeiden **rakennussuunnittelu** sisältyy projektin muuttuviin kuluihin.

Ennen hankepääöstä tehtävä suunnittelu tulkitaan tässä viranomaistoiminnaksi, jossa haetaan edellytyksiä hankepääökselle. Suunnitelma-varasto koostuu siis vain kehittämishankkeiden ja alueellisten tiehankkeiden hankepääöksen ja tiepääöksen välillä tehtävästä suunnittelusta. Yksinomaan kaavoitusta palvelevat yleissuunnitelmat lasketaan vuosikuluihin.

Yleis- ja tiesuunnitelmat puretaan suunnitelmavarastosta l. taseesta kokonaan tuotoiksi kun tiepääös annetaan. Purettavat erät merkitään tuotoksi kohtaan "Suunnittelu (yleis- ja tiesuunnittelu)". Riville "Keskeneräisen tuotannon lisäys (+) tai vähennys (-)" kirjataan vähennyksenä suunnitteluhankkeesta taseeseen kertynyt keskeneräisen tuotannon arvo. Samalla puretaan suunnitteluhankkeesta taseeseen vastattavaa puolelle kirjatut erät. Tällöin suunnitelmavarasto (tase) osoittaa aloittamattomien hankkeiden suunnitelmavaraston.

Liitteenä 4 olevassa taulukossa on esitetty eri suunnitteluvaiheiden yhteyttä tuloslaskelmaan.

Tuottoerien pohjana olevassa tuotantosopimuksessa otetaan yhteis- ja yleiskustannukset huomioon aiheuttamisperiaatteen mukaan.

Tieinvestointien tuloutus perustuu valmistusasteen mukaiseen tuloutukseen. Vuosittaiset tuotot muodostuvat tuotantosopimuksen vuosimaksutaulukon mukaan. Mikäli kaikkia hintaan sisältyviä töitä ei ole ennätetty tehdä saadaan tulouttaa vain se osa hinnasta, jota vastaavat työt tuli tehtyä ("Keskeneräisen tuotannon lisäys (+) tai vähennys (-)"). Loppuosa hinnasta jää taseen vastaavaan "Muut saatavat". Tämä menettely mahdollistaa taseessa tiehankkeisiin sidotun pääoman eli keskeneräisten tieinvestointien kierto-nopeuden laskennan.

Kun tie valmistuu liikenteelle kirjataan tuotoksi hankkeen keston aikana saatujen vuosimaksujen summa ("Liikenteelle valmistuneet tie, tieverkon kehittämishankkeet/alueelliset hankkeet"). Riville "Keskeneräisen tuotannon lisäys (+) tai vähennys (-)" kirjataan vähennyksenä hankkeesta taseeseen kertynyt keskeneräisen tuotannon arvo. Samalla puretaan hankkeesta taseeseen vastattavaa puolelle kirjatut erät. Liitteessä 3 on esimerkki tie-investoinnin tuloutuksesta.

Yleisperiaatteena sekä suunnittelun että tiehankkeiden osalta on, että keskeneräisen tuotannon lisäys kasvattaa taseen vastaavaa puolta. Kyseinen vuosimaksu kasvattaa samalla summalla taseen vastattavaa puolta.

Tuloutuksessa noudatetaan **varovaisuusperiaatetta** siten, että koko rakennushankkeella on oltava tulosodotus. Tulosodotus voi olla myös negatiivinen



tai muuttua sellaiseksi hankkeen keston aikana.

Tulosta ei saa ottaa enempää yhden vuoden aikana kuin rakennushankkeen valmistusasteen mukainen tulos edellyttäisi. Toisaalta tulos ei saa olla negatiivinen, jos koko rakennushankkeen tulosodotus on positiivinen.

Varasilta- ja siltatelinekaluston hankintahinta kirjataan vuosikuluina pienkalustoon siinä piirissä, johon kalusto sijoitetaan. Tuloksen analysoinnissa tulee tehtäväksi analyysi sekä näiden kanssa että ilman näitä.

Viimeistelytyötä koskevasta tilinpäätöserästä luovutaan. Mikäli viimeistelytyöt kuuluvat hankkeen kustannusarvioon ne tuloutetaan hankkeen luovutuksen yhteydessä. Mikäli viimeistelytyöt eivät kuulu hankkeen kustannusarvioon, voidaan ne käsitellä omana hankkeenaan. Merkittävien viimeistelytyöiden ilmettyä vasta liikenteelleottovuonna (ei ole maksupostissa mukana) on niistä tehtävä tarjous ja saatava uusi tilaus. Tällöin on kysymyksessä uusi hanke.

### 2.3.2 Muuttuvat ja kiinteät kulut

Tuloslaskelmassa muuttuvat ja kiinteät kulut esitetään erikseen ensimmäisen kerran vuoden 1994 tulosbudjettia laadittaessa. Vuoden 1994 seuranta on järjestettävä niin, että kuluerittely voidaan laskelmassa tehdä.

Kiinteät kulut vastaavat laitoksen/piirin yleis- ja yhteiskustannuksia, joiden selvittämiseksi on perinteisesti käytetty joko litteroita ja/tai hanketta. Muuttuvat kulut ovat toimenpidekuluja, joita on myös seurattu hanke- ja litteratunnuksilla. Suositus on, että kaikki piirit perustavat yleiskustannuksille omat hankkeet ja että yhteiskuluja ja toimenpidekuluja seurataan litteroinnin avulla. Jos litteroita ei haluta käyttää tähän tarkoitukseen, tilejä tarvitaan nykyistä enemmän.

Eri kuluerien selvittämiseksi TAHA:sta tarvitaan raportti a) toimenpidekuluista b) yhteiskustannuksista ja c) yleiskustannuksista ottaen huomioon asianomaiset tili-, hanke- ja litterarajaukset, jotta kulut eivät kertaantuisi.

### 2.3.3 Tasetileiltä kerättävät erät

Tasetileiltä kuluiksi kerättävät erät viedään tuloslaskelmaan alkuperäisten kustannuslajierittelyn mukaisesti. Palkkoja ja muita kuluja voidaan maksaa seuraavilta tasetileiltä:

Viraston sisäinen laskutus	1551-1566
Muille valtion laitoksille tehtävät työt	1670-1750
Korjaamon laskutustilit	1780 -1782
Varastokustannusten tilit	1800-1801
Aputoiminnot	1810- 1819
(Atk-keskus	1830-1839)
Kiinteistömenojen kokoomantili	1867
Konepankin tilit	2021-2028

Sisäisen laskutuksen vuoksi alkuperäiset kustannuslajit voivat päätyä lopullisiin kustannusraportteihin toiselle kustannuslajille. Esimerkiksi varastolisän muodossa laskutetut kustannukset päätyvät loppukäyttäjän kustannuslajille 42 Aineet ja tarvikkeet. Tuloslaskelmaan otetaan tiedot alkuperäisen kustannuslajin mukaan, joten sisäisen laskutuksen vaikutus on vähennettävä kuluista.

Sisäiset kokoomatilit, joille tilinpäätöksessä saa jäädä saldoa, otetaan tuloslaskelmaan kuluiksi. Näin ollen **korjaamon, konetoiminnan ja varastokustannusten tilien saldoja ei saa merkitä taseeseen, koska erät vaikuttavat tulokseen ja sitä kautta taseeseen.**

Tasetileiltä maksetut jaetaan toisaalta muuttuviin ja kiinteisiin kuluihin ja toisaalta kehittämisen ja perustienpidon sekä muun toiminnan kuluihin.

Tasetileiltä kerättävät kulut jaetaan seuraavien periaatteiden mukaisesti:

1. Korjaamo ja konepankki ovat perustienpidon muuttuvia kuluja.
2. Varasto, aputoiminnot ja kiinteistömenot ovat perustienpidon yhteiskustannuksia.

#### 2.3.4 Laskennallinen kassa ja taseen vastakirjaukset

Valtion budjettitalouteen kuuluvilla virastoilla ja laitoksilla ei ole omaa kassaa, vaan myönnettyihin määrärahoihin sidottu oikeus käyttää valtion yleisiä kassavaroja. Postisiirtotulotilit tyhjennetään valtion yleiselle postisiirtotilille ja menotileille siirretään maksuja vastaava kate valtion yleiseltä postisiirtotililtä.

Tielaitoksen sisäisessä taseessa puuttuvan rahatilien saldon korvaa **laskennallinen kassa**. Vastakirjaukset otetaan huomioon laskennallisessa kassassa lisäyksenä tai vähennyksenä. Aikaisemmin käytetty tapa merkitä vastakirjaukset kasvatti tarpeettomasti taseen loppusummaa ja väärästi saamisten ja velkojen todellista määrää.

Kaikki menoihin ja tuloihin liittyvät saamiset ja velat ovat laajasti ottaen tilinpäätösvaiheessa siirtyviä eriä, joista maksusuoritusta ei ole saatu ja joita ei ole ehditty maksaa. Nämä erät on kuitenkin kirjattu jo talousarviotilille tai ennakoihin. Valtion virastona tielaitoksen tasetileillä on myös eriä, jotka kuuluvat toiselle tilivirastolle eivätkä siten vaikuta tulokseen. Näiden erien ottaminen taseeseen on perusteltua, jos noudatetaan virastojen kirjanpito Hankkeen mukaista tasemallia.

Saamisten jakaminen myyntisaamisiin ja siirtosaamisiin ja edelleen ennakkomaksuihin ei kaikissa tapauksissa ole yksiselitteistä. Sama ongelma koskee ostovelkoja, siirtovelkoja ja saatuja ennakkoita. Tase-erien selityksen kohdalla annetut tilirajaukset ovat välttämättömiä laitossyhtenäisyyden vuoksi.

Seuraavalla sivulla on esitetty laskennallisen kassan taseeseen merkittävän saldon laskeminen.

**Laskennallinen kassan laskeminen:****+/- Tilikauden tulos**

- + poistot
- + saadut ennakot
- + ostovelat
- + siirtovelat
- + menorästit
- + velat valtion virastoille ja laitoksille
- + muut lyhytaikaiset velat
- maksetut ennakot
- myyntisaamiset
- siirtosaamiset
- tulorästit
- saamiset valtion virastoilta ja laitoksilta
- muut lyhytaikaiset saamiset

---

**+/- Laskennallinen kassa (saldo)**

## 2.4 Tuloslaskelman ja tase-erien selitykset

Tuloslaskelman erät

Tili/Tilisarja

Piirikohtainen

Tulo-/Kustannuslaji

hanke

### TOIMINNAN TUOTOT

#### Liikenteelle valmistuneet tiet, tieverkon kehittämishankkeet

Ei tulolajia

.....  
 .....

Kun hanke valmistuu (avataan liikenteelle) se tuloutetaan tähän. Erän arvo on tuotantosopimusten mukaisten vuosi maksujen summa. Samalla puretaan vastaava erä taseesta kohdasta "Muut pitkäaikaiset velat, keskeneräinen tuotanto". Vaihto-omaisuudesta poistuu kohdasta "Keskeneräiset kehittämishankkeet" edellisen vuoden vaihteen arvo, joka kirjataan vähennyksenä tuloslaskelman tuottojen kohtaan "Keskeneräisen tuotannon lisäys (+), vähennys (-)". Tuotot yhteensä rivi sisältää näin ollen viimeisen vuoden hinnan. Ks. liite tuloutuksesta ja tuotekortit.

#### Liikenteelle valmistuneet tiet, alueelliset hankkeet

Ei tulolajia

.....  
 .....

Kun hanke valmistuu (avataan liikenteelle) se tuloutetaan tähän. Erän arvo on tuotantosopimusten mukaisten vuosimaksujen summa. Samalla puretaan vastaava erä taseesta kohdasta "Muut pitkäaikaiset velat, keskeneräinen tuotanto". Vaihto-omaisuudesta poistuu kohdasta "Keskeneräiset alueelliset hankkeet" edellisen vuoden vaihteen arvo, joka kirjataan vähennyksenä tuloslaskelman tuottojen kohtaan "Keskeneräisen tuotannon lisäys (+), vähennys (-)". Tuotot yhteensä rivi sisältää näin ollen viimeisen vuoden hinnan. Ks. liite tuloutuksesta ja tuotekortit.

#### Suunnittelu (yleis- ja tiesuunnitelmat)

Ei tulolajia

.....  
 .....

Kun suunnitelma otetaan käyttöön (tiepäätös), se tuloutetaan tähän. Erän arvo on tuotantosopimusten mukaisten vuosimaksujen summa. Samalla puretaan vastaava erä taseesta kohdasta "Muut pitkäaikaiset velat, keskeneräinen tuotanto". Vaihto-omaisuudesta poistuu kohdasta "suunnitelmavarasto" edellisen vuoden vaihteen arvo, joka kirjataan vähennyksenä tuloslaskelman tuottojen kohtaan "Keskeneräisen tuotannon lisäys (+), vähennys (-)". Tuotot yhteensä rivi sisältää näin ollen viimeisen vuoden hinnan. Ks. liite tuloutuksesta ja tuotekortit.

Tuloslaskelman erät

Tili/Tilisarja

Piirikohtainen

Tulo-/Kustannuslaji

hanke

Valtakunnallisten kehittämishankkeiden suunnittelun tuloutus perustuu tuotekorteissa oleviin hintoihin.

Alueellisten tiehankkeiden suunnittelun tuloutus tapahtuu toteutuneiden kustannusten perusteella joten niistä ei voi syntyä tulosta.

### Keskeneräisen tuotannon lisäys (+) tai vähennys (-)

Tähän merkitään keskeneräisen tuotannon varastojen muutos.

Keskeneräisellä tuotannolla tarkoitetaan valtakunnallisten ja alueellisten hankkeiden sekä suunnitelmien varastoa taseessa kohdassa "Vaihto-omaisuus, keskeneräinen tuotanto". Tämä erä mahdollistaa tiehankkeiden ja kehittämishankkeiden suunnittelun osalta valmistusasteen mukaisen tuloutuksen sekä keskeneräisen tuotannon arvon merkitsemisen taseeseen.

Varastosta epäkuranttina poistettavat suunnitelmat (nimelishintaan) kirjataan tähän keskeneräisen tuotannon arvon vähennyksenä. Ks. liite tuloutuksesta ja tuotekortit.

### Vuotuinen tienpito ja viranomaistehtävät

Ei tulolajia

.....  
 .....

Tähän erään on yhdistetty tuotantosopimuksesta talvihoito, muu hoito, päällystettyjen teiden kunto, sorateiden kunto, siltojen ja laitureiden kunto, lauttaliikenne ja edelleen viranomaispalvelut. Tuottoerään lasketaan kuuluvaksi tieverkko- ja esisuunnittelu. Rahoituslähteinä ovat myös työllisyys- ja työsiirtolamäärärahat käytön mukaan.

"Päällystettyjen teiden kunto" ja "sorateiden kunto"- tuotteet sisältävät myös niihin kuuluvan suunnittelun.

### Tie-, liitännäis- sekä maa-ainesalueet

.....  
 .....

Momentilta 31.24.87 käytetty rahoitus talousarvion perustelujen oikeuttamiin tielain mukaisiin hankintoihin ja korvauksiin sekä korkotukiin rakennustonttien hankintaa lukuunottamatta (kirjataan suoraan taseeseen).

Kiinteä, ei-poistonalainen omaisuus, joka hankitaan momentilta 31.24.21, ei sisälly tähän vaan se kirjataan suoraan taseeseen. Ainesalueiden maapohjan arvo kirjataan suoraan taseeseen.

Tuloslaskelman erät

Tili/Tilisarja

Piirikohtainen

Tulo-/Kustannuslaji

hanke

**Tuotot muilta piireiltä**

63

.....

.....

Tähän erään kirjataan tuotot muille piireille ja tielaitoksen palveluyksiköille myydyistä palveluista. Nämä tuotot on tarkoitettu vain tulosityksikkökohtaiseksi eräksi. Laitostasolla sisäisten palvelujen tuotot ja kulut kumoavat toisensa.

**Tuotot julkisoikeudellisista suoritteista**

4400-4599

Lupamaksut

91

**Tuotot muista maksullista suoritteista**

4400-4599

Tuotot nettobudjetoinnin piiriin kuuluvista, liiketaloudellisiin perustein hinnoitelluista suoritteista.

92

**Valmistus omaan käyttöön (+) (talonrakennus)**

.....

.....

Talonrakennuksien, suola- ym. varastojen sekä näiden peruskorjauksien (momentit 31.24. 21 ja 31.24.74) toteutuneiden kustannusten taseeseen aktiivoinnin vastakirjaus. Lautta- ja lossihankinnat kirjataan suoraan taseeseen.

**Tuottojen oikaisuerät**

Tällä erällä tarkoitetaan maa-ainesten ja jalosteiden hankinnan ja käytön eriaikaisuudesta johtuvaa oikaisua tuotoissa sekä myynnin oikaisueriä (sisäinen ja ulkoinen laskutus).

Varaston muutoserä oikaisee ko. tuottojen ja vastaavien kulujen kohdistumisen samalle vuodelle (menotulovastaavuus). Oikaisuerään lasketaan maa-ainesvaraston ja jalostettujen materiaalien (MAPA) arvon muutos. Epäkuranttina poistettujen materiaalien hintaa ei tässä lasketa mukaan. Vrt. kohtaa "Aine- ja maa-ainesvarastojen lisäys (-) tai vähennys (+)". Tuotoista vähennetään näiden varastojen lisäykset ja päinvastaisessa tapauksessa lisätään varastojen vähennykset.

**Toiminnan tuotot yhteensä**

Toiminnan tuotot yhteensä kuvaa tuottopuolen kertymää, jonka koostuminen on kuvattu osan 1 kuvassa 5/osa 1.

Tuloslaskelman erät

Tili/Tilisarja  
Tulo-/KustannuslajiPiirikohtainen  
hanke/littera**MUUTTUVAT KULUT****Aineet ja tarvikkeet****- aineet ja tarvikkeet**

42

Tähän erään kuuluu laitoksen ulkopuolelta valmiina ostetut ja suoraan kuluiksi kirjattavat tienpitoaineokset ja tarvikkeet. Lisäksi tarvikevarastosta otetut tienpitoaineokset ja tarvikkeet sisältyvät tähän.

**- maa-aineokset**

44

Maa-aineeksiin lasketaan ainesalueiden hankintahinnoista alueilla olevan aineoksen arvo ml. ottoluvat ja -oikeudet sekä maa-ainelupien tarkastusmaksut. Sopimuksin ostettujen ainesalueiden hankintahinnoista vähennetään maapohjan arvo. Maapohja kirjataan taseeseen kohtaan "Maa-, metsä- ja vesialueet". Arviointiperusteena on joutomaan yksikköhinta ja kunnostamiskustannukset aineoksen oton loppuessa.

Tiealueesta irti olevien ainesalueiksi hankittujen liitännäisalueiden maapohjalle ei lasketa tielain takia mitään arvoa, joten aineoksen arvon lähtöarvioksi tulee koko lunastushinta.

**- pienkalusto**

41, 83, 84

Kalustohankinnat, joiden hankintahinta on alle 50 000 mk tai pitoaika alle 3 vuotta sekä konepankin ulkopuoliset kalustohankinnat ja muut investoinnit silloin kun ne lasketaan vuosikuluihin. Lisäksi tämä erä sisältää varasilta- ja siltatelinekaluston hankinnat. Ko. hankinnat lasketaan vuosikuluihin piireissä, jotka vastaavat varasilta- ja telinekaluston säilytyksestä.

**Ulkopuoliset palvelut****- urakat**

51

Urakkasopimusten perusteella tehtyjen töiden kustannukset.

**- konsulttipalvelut**

52

Konsulttikustannukset materiaali- ja matkakuluineen.

Tuloslaskelman erät	Tili/Tilisarja Tulo-/Kustannuslaji	Piirikohtainen hanke/littera
<b>- kone-, kuljetus- ja muut ulkopuoliset palvelut</b>	<b>21, 31, 54, 55, 57, 59</b>	..... .....
Ulkopuolisilta ostetut erilaiset palvelut. Sisältää myös työtulaukseen perustuvat linjansiirtotyöt, metsänhakkuut ja valaistuksen purkutyöt.		
<b>- palvelut muilta piireiltä</b>	<b>61, 62</b>	.....
Tiepiireiltä ja tielaitoksen palveluyksiköiltä ostetut palvelut. (Tuotot muilta piireiltä s. 2/16).		
<b>Aine- ja maa-ainesvarastojen lisäys (-) tai vähennys (+)</b>		..... .....
Varastojen arvon muutokset lasketaan edellisen ja päätettävän tilikauden lopun tasearvojen erotuksena. Aine-, ja maa-ainesvarastojen inventoinnissa on selvitettävä erilaiset hävikit, käyttöarvojen menetykset yms., jotta tuottojen oikaisuerä saadaan laskettua.		
Ainevaraston arvon muutos lasketaan kuluneen ja edellisen tilikauden lopun tasearvojen erotuksena (MAPA).		
Maa-ainesvaraston eli maapohjassa olevan luonnonmateriaalin arvon muutos arvioidaan hankintojen, käytön ja yksikköhintojen perusteella.		
<b>Palkat ja sosiaalikulut</b>	<b>11, 17</b>	.....
Omalle henkilökunnalle maksetut palkat sosiaaliturvamuutuksiin ja muine sivukuluineen.		
<b>Muut henkilöstökulut</b>	<b>13, 56</b>	.....
Omalle henkilökunnalle maksetut erilaiset korvaukset kuten esim. työpuku- ja työkalukorvaukset sekä koulutuskulut, osallistumis- ja ilmoittautumismaksut, kuntoutuspalvelut, terveyspalvelut, virkistyspalvelut ja muut henkilöstöpalvelut.		
<b>Matka- ja majoituskulut</b>	<b>12</b>	.....
Oman henkilökunnan matkakustannukset päivärahoineen ja majoituskuluineen.		



Tuloslaskelman erät	Tili/Tilisarja Tulo-/Kustannuslaji	Piirikohtainen hanke/littera
<b>Vuokrat</b>	<b>53</b>	.....
Maa-alueiden, toimitilojen sekä koneiden ja kuljetusvälineiden vuokrat (ei VIKKA-laskennassa olevien) sekä leasing-maksut.		
<b>Tiealueet</b>	<b>(81)</b>	.....
Tielain mukaiset maa-alueiden ostot ja maanlunastukset tiealueeksi (momentti 31.24.87).		
Tiealueilla tarkoitetaan vain varsinaisia liikennettä palvelevia alueita, joita ei ole tarkoitettu erillisiksi ainesalueiksi.		
Tähän erään kohdistetaan myös keskushallinnon kokonaisuudessaan maksama tielain mukaan maksettava korkotuki. Ainesalueiksi tarkoitettujen liitännäisalueiden hankinnat kohdistetaan kohtaan "Muuttuvat kulut, maa-ainekset".		
<b>Muut muuttuvat kulut</b>	<b>32, 58, 70,75, 76</b>	.....
Yleis- ja yhteiskuluihin kuulumattomat erilaiset sähkö-, lämmitys- ja vesimaksut, kiinteistöverot, vahingonkorvaukset yms.		
<b>Muuttuvat kulut yhteensä</b>		
Muuttuvilla kuluilla tarkoitetaan tuotantotoimintaan välittömästi liittyviä kuluja.		
<b>Myyntikate</b>		
Tuotot yhteensä vähennettynä muuttuvilla kuluilla.		
Myyntikate kertoo markkamääräisen summan, joka on käytettävissä kiinteiden kulujen, poistojen, rahoituskulujen, sekalaisten kulujen kattamiseen ja tuloksen saavuttamiseen.		

Tuloslaskelman erät	Tili/Tilisarja Tulo/Kustannuslaji	Piirikohtainen Hanke/Littera
<b>KIINTEÄT KULUT</b>		
<b>Yhteiskulut</b>	Kaikki tilit, joita vastaavat momentit mukana laskemissa	Muut kuin yleiskustannus- hankkeet
<b>Palkat ja sosiaalikulut</b>	11, 17	.....
Yhteiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut omalle henkilökunnalle maksetut palkat sosiaaliturvamaksuineen ja muine sivukuluineen		
<b>Muut henkilöstökulut</b>	13, 56	.....
Yhteiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut omalle henkilökunnalle maksetut erilaiset korvaukset kuten esim. työpuku- ja työkalukorvaukset sekä koulutuskulut, osallistumis- ja ilmoittautumismaksut, kuntoutuspalvelut, terveyspalvelut, virkistyspalvelut ja muut henkilöstöpalvelut.		
<b>Matka- ja majoituskulut</b>	12	.....
Yhteiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut oman henkilökunnan matkakustannukset päivärahoineen ja majoituskuluineen.		
<b>Vuokrat</b>	53	.....
Yhteiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut toimitilojen sekä koneiden ja kuljetusvälineiden vuokrat (ei VIKAlaskennassa olevien) sekä leasing-maksut.		
<b>Pienkalusto</b>	41, 83, 84	.....
Yhteiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut kalustohankinnat, joiden hankintahinta alle 50 000 mk tai pitoaika alle 3 vuotta sekä konepankin ulkopuoliset kalustohankinnat ja muut investoinnit silloin kun ne lasketaan vuosikuluihin.		
<b>Konsulttipalvelut</b>	52	.....
Yhteiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut konsulttikustannukset materiaali- ja matkakuluineen.		

Tuloslaskelman erät	Tili/Tilisarja Tulo-/Kustannuslaji	Piirikohtainen hanke/littera
<b>Muut yhteiskulut</b>	<b>32, 42, 54, 55, 57, 58, 59, 70, 74, 75</b>	.....

Ulkopuolisilta ostetut aineet, tarvikkeet ja palvelut ym. kustannukset silloin, kun ne kohdistuvat yhteiskustannuslitteroille.

### **Yhteiskulut yhteensä**

Yhteiskulut ovat sellaisia suunnittelu, rakentamis- tai kunnossapitohankkeen kuluja, jotka eivät ole työlitteroiden mukaisia kuluja. Yhteiskulut ovat tavallaan hanketason "hallinnollisia kuluja".

Tielaitoksen yhteiskulujen avulla seurataan hanketason organisaatiokulujen kehitystä ja asetetaan sille tavoitteita.

Tuloslaskelman erät

Tili/Tilisarja

Piirikohtainen

Tulo-/Kustannuslaji

hanke/littera

**KIINTEÄT KULUT****Yleiskulut**Kaikki tilit, joita  
vastaavat momentit  
mukana laskelmassaYleiskustannus-  
hankkeet**Palkat ja sosiaalikulut**

11,17

.....

Yleiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut omalle henkilökunnalle maksetut palkat sosiaaliturvamaksuineen ja muine sivukuluineen

**Muut henkilöstökulut**

13, 56

.....

Yleiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut omalle henkilökunnalle maksetut erilaiset korvaukset kuten esim. työpuku- ja työkalukorvaukset sekä koulutuskulut, osallistumis- ja ilmoittautumismaksut, kuntoutuspalvelut, terveyspalvelut, virkistyspalvelut ja muut henkilöstöpalvelut.

**Matka- ja majoituskulut**

12

.....

Yleiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut oman henkilökunnan matkakustannukset päivärahoineen ja majoituskuluineen.

**Vuokrat**

53

.....

Yleiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut toimitilojen sekä koneiden ja kuljetusvälineiden vuokrat (ei VIKAlaskennassa olevien) sekä leasing-maksut.

**Pienkalusto**

41, 83, 84

.....

Yleiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut kalustohankinnat, joiden hankintahinta alle 50 000 mk tai pitoaika alle 3 vuotta sekä konepankin ulkopuoliset kalustohankinnat ja muut investoinnit silloin kun ne lasketaan vuosikuluihin.

**Konsulttipalvelut**

52

.....

Yleiskustannushankkeille ja -litteroille kohdistetut konsulttikustannukset materiaali- ja matkakuluineen.

Tuloslaskelman erät

Tili/Tilisarja  
Tulo-/KustannuslajiPiirikohtainen  
hanke/littera**Muut yleiskulut**32, 42, 54, 55, 57, 58,  
59, 70, 74, 75

.....

Aineet, tarvikkeet ja ulkopuolisilta ostetut palvelut silloin, kun ne kohdistuvat yleiskustannuslitteroille.

**Yleiskulut yhteensä**

Yleiskulut ovat pääosin hanketason (suunnittelu, rakentamis- tai kunnossapitohankkeet) yläpuolisen organisaation kuluja. Ne koostuvat keskushallinnon ja tiepiirien yleiskuluista.

Tielaitoksen yleiskulujen avulla seurataan hanketason yläpuolisen organisaatiokulujen kehitystä ja asetetaan sille tavoitteita.

**Käyttökate**

Käyttökate on myyntikate vähennettynä kiinteillä kuluilla.

Käyttökate kertoo markkamääräisen summan, joka on käytettävissä poistojen, rahoituskulujen, sekalaisten kulujen kattamiseen ja tuloksen saavuttamiseen.

Tuloslaskelman erät

Tili/Tilisarja

Piirikohtainen

Tulo-/Kustannuslaji

hanke/littera

**Poistot***Rakennuksista* .....

Tiedot kiinteistölaskennasta. Keskeneräisille rakennuksille ei lasketa poistoja.

*Koneista ja kalustosta* .....

Poistot lasketaan konepankkiin kuuluvasta jaksotetusta kalustosta ml. lautat ja lossit. Rakenteilla oleville lautoille ja losseille ei lasketa poistoja. Keskustietokoneiden ja tietoverkkojen poistot sisältyvät myös tähän.

*Aineettomista oikeuksista* .....

Ei lasketa poistoja.

*Muista pitkävaikutteisista menoista* .....

Ei lasketa poistoja.

Vuoden 1994 aikana (tielaitoksen inventaarion yhteydessä keväällä 1994) uudistetaan käyttöomaisuuden ja poistojen laskennan perusta käypien arvojen pohjalta lähteväksi.

Vuoden 1995 alusta myös käyttöomaisuuden indeksoinnista luovutaan ja uuden käyttöomaisuuden poistot tullaan laskemaan hankintahinnoista. Suunnitelman mukaisten poistojen laskentatapa harkitaan muutettavaksi vuoden 1995 alusta alkaen (tasapoistosta jäännösarvopoistoon).

Rakennusten arvoja voidaan tarkistaa suurten peruskorjausten yhteydessä käypään hintatasoon. Käyttöomaisuuden arvon muutokset noudattavat muutoin liikekirjanpidon periaatteita so. arvon korotuksista on tehtävä erilliset päätökset.

**TOIMINNALLINEN TULOS**

Toiminnallinen tulos kertoo tuloksen VARSINAISESTA toiminnasta ennen rahoituskuluja ja sekalaisia kuluja.

Tuloslaskelman erät

Tili/Tilisarja

Piirikohtainen

Tulo-/Kustannuslaji

hanke/littera

**MUUT TUOTOT JA KULUT****Rahoitustuotot**

Osinko- ja korkotuottoja sekä muut rahoitustuotot. Toistaiseksi näille erille ei ole omaa kustannuslajia, vaan esimerkiksi kurssivoitot ja korkotulot sisältyvät satunnaisiin tuotoihin.

**Rahoituskulut**

Korkokuluja ja muita rahoituskuluja. Nämä sisältyvät toistaiseksi satunnaisiin kuluihin.

**Satunnaiset tuotot**

93-97

Erilaisia nettobudjetoinnin piiriin kuuluvia sekalaisia tuloja kuten esimerkiksi irtaimen omaisuuden myynti ja käyttökorvaukset. Myös korkotuotot ja kurssivoitot sisältyvät tähän erään. Lisäksi kiinteän omaisuuden ja nettobudjetoinnin ulkopuolella olevat myyntitulot, jotka tuloutetaan valtion sekalaisiin tuloihin, otetaan huomioon tässä erässä myyntihinnan ja kirjanpitoarvon välisenä erotuksena

**Satunnaiset kulut**

71, 72, 73, 76

Sisältää satunnaiset kuluerät, esim. tileistä poistot ja vahingonkorvaukset. Myös kurssitappiot ja korkokulut sisältyvät tähän erään.

**TILIKAUDEN TULOS**

Tilikauden tulos kertoo tuloksen KOKO toiminnasta.

Tilikauden tulos saadaan lisäämällä toiminnalliseen tulokseen rahoitustuotot ja satunnaiset tuotot sekä vähentämällä rahoituskulut ja satunnaiset kulut. Satunnaiset tuotot ja kulut ovat tuottoja ja kuluja, jotka eivät synny varsinaisesta toiminnasta.

**TASE**

Taselaskelman erät / Vastaavaa

Tili/Tilisarja  
Tulo-/KustannuslajiPiirikohtainen  
hanke/littera**VASTAAVAA****KÄYTTÖOMAISUUS JA MUUT  
PITKÄAIKAISET SIOITUKSET****Aineettomat hyödykkeet**

Inventoidaan myöhemmin.

**Aineelliset hyödykkeet****- Maa-, metsä- ja vesialueet**

Rakennustonttien, omien ainesalueiden maapohjan ja vesialueiden arvioitu käypä hinta. Omien ainesalueiden maapohjan arviohinnan lähtökohtana on joutomaan yksikköhinta ja kunnostamiskustannukset aineksen oton loppuessa.

Ohje käyvän hinnan tarkemmasta määrittelystä annetaan keväällä 1994 tehtävän tielaitoksen omaisuuden inventaation ohjeistuksessa.

*Aloittavassa taseessa tämä erä sisältyy peruspäömaan, myöhemmin sekä peruspäömaan että sen muutokseen.*

**- Rakennukset ja rakennelmat**

Rakennusten, myös suola- ja muiden varastojen käypä arvo. Tiedot saadaan kiinteistolaskennasta.

Ohje käyvän hinnan tarkemmasta määrittelystä annetaan keväällä 1994 tehtävän tielaitoksen omaisuuden inventaation ohjeistuksessa.

*Aloittavassa taseessa tämä erä sisältyy peruspäömaan, myöhemmin sekä peruspäömaan että sen muutokseen.*

**- Koneet ja kalusto**

Konepankkiin kuuluva jaksotettava kalusto ml. lautat ja lossit. Konepankkilaskennan mukainen käypä arvo. Keskustietokoneet ja tietoverkot sisältyvät myös tähän.



Taselaskelman erät / Vastaavaa

Tili/Tilisarja  
Tulo-/KustannuslajiPiirikohtainen  
hanke/littera

Ohje käyvän hinnan tarkemmasta määrittelystä annetaan keväällä 1994 tehtävän tielaitoksen omaisuuden inventaation ohjeistuksessa.

*Aloittavassa tasessa tämä erä sisältyy peruspääomaan, myöhemmin sekä peruspääomaan että sen muutokseen..*

### - Muut aineelliset hyödykkeet

Inventoidaan myöhemmin.

### - Keskenkäisöt

Keskenkäisiin rakennuksiin, rakennelmiin, varastorakennuksiin, lauttoihin ja losseihin sekä näiden peruskorjauksiin toteutuneet kustannukset. Poistoja ei lasketa .

*Vastakirjaus sisältyy kohtaan "Pitkäaikainen vieras pääoma, keskenkäisöt".*

### - Ennakkomaksut / käyttöomaisuus

1150-1159

Urakoitsijoille tietyn työn suorittamista varten maksetut ennakot käyttöomaisuusinvestoinneista. Kirjaus lopulliselle tilille tehdään työn valmistuttua

*Vastakirjaus merkitään vähennykseksi (-) kohtaan "Laskennallinen kassa".*

### - Arvopaperit ja muut pitkäaikaiset sijoitukset

#### - Osakkeet ja osuudet

80

Puhelinosakkeet ja -osuudet ja muut osakkeet. (esim. asunto-osakkeet). Tiedot saadaan piirien arvopaperiluette-loista. (Kust.laji 80 lisätty 1994)

*Aloittavassa taseessa erä sisältyy peruspääomaan, myöhemmin sekä peruspääomaan että sen muutokseen.*

#### - Muut pitkäaikaiset sijoitukset

Muita sijoituksia ei toistaiseksi ole.

### ARVOSTUSERÄT

Kun laitoksen omaisuuden inventaario on tehty, annetaan ohjeet tästä erästä.

Taselaskelman erät / Vastaavaa

Tili/Tilisarja  
Tulo-/KustannuslajiPiirikohtainen  
hanke/littera**VAIHTO- JA RAHOITUSOMAISUUS****VAIHTO-OMAISUUS****Aineet ja tarvikkeet****- ainevarastot**

Ainevarastoon lasketaan omista raaka-ainevarastoista jalostetun välivarastoissa olevan jalostetun materiaalin (sora- ja murskevarastot) jalostus-, kone- ja kuljetustyön yms. arvo (MAPA), mutta ei raakamateriaalin hintaa.

*Aloittavassa taseessa erä sisältyy peruspääomaan, myöhemmin sekä peruspääomaan että sen muutoksiin.*

**- maa-ainesvarastot**

Maa-ainesvarastoihin lasketaan sopimuksin ostettujen ainesalueiden ja tealueesta irti olevien liitännäisalueiden aineksen arvo. Varaston arvon laskennassa (arvioinnissa) otetaan huomioon ottolupien, -oikeuksien ja tarkastusmaksujen osuus suhteessa aineksen käyttöön. Ks. tuloslaskelman tuotot.

*Aloittavassa taseessa erä sisältyy peruspääomaan, myöhemmin sekä peruspääomaan että sen muutoksiin..*

**- tarvikevarastot**

1260

Varastotilioikeuden perusteella hankittu tarvikevarasto. Tarvikevaraston arvo saadaan varastokirjanpidon mukaisesti vuoden lopun inventaariarvosta. Tilinpäätökseen varaston arvo on kirjattava suoriteperusteisesti eli varaston todellista arvoa vastaavaksi. Ks. tuloslaskelman tuotot.

*Vastakirjaus sisältyy kohtaan "Pitkäaikainen vieras pääoma, varastotilivelka".*

Taselaskelman erät / Vastaavaa

Tili/Tilisarja

Piirikohtainen

Tulo-/Kustannuslaji

hanke/littera

**Keskeneräinen tuotanto****- keskeneräiset kehittämishankkeet**

Keskeneräisten valtakunnallisten kehittämishankkeiden keskeneräisen tuotannon lisäykseksi laskettu kertymä tuotantosopimuksen vuosimaksutaulukkoon ja projekti-inventaarioon perustuen. Vrt. toiminnan tuotot, tieverkon kehittämishankkeet. Ei indeksikorjauksia.

*Vastakirjaus sisältyy kohtaan "Pitkäaikainen vieras pääoma, keskeneräinen tuotanto".*

**- keskeneräiset alueelliset hankkeet**

Lasketaan samoin kuin kehittämishankkeet.

*Vastakirjaus sisältyy kohtaan "Pitkäaikainen vieras pääoma, keskeneräinen tuotanto".*

**- suunnitelmavarasto**

Suunnitelmavarastoon lasketaan valtakunnallisten ja alueellisten hankkeiden yleis- ja tiesuunnitelmat (ei kuitenkaan yksinomaan kaavoitusta palvelevia yleissuunnitelmia).

Varaston arvoon kuuluvat myös keskeneräisten suunnitelmien toteutuneet kustannukset. Tuloutus ajoitetaan tiepääntöksen antamisen mukaisesti. Ei indeksikorjauksia.

*Vastakirjaus sisältyy kohtaan "Pitkäaikainen vieras pääoma, keskeneräinen tuotanto".*

**Muu vaihto-omaisuus**

Tämän erän sisältö selvitetään tielaitoksen inventaarion yhteydessä keväällä 1994.

**Ennakkomaksut / Vaihto-omaisuus**

1160-1169

Vaihto-omaisuuden hankintoja (sisältää myös urakat) varten maksetut ennakot, jotka kirjataan lopulliselle tilille vasta kun tavara on toimitettu.

*Vastakirjaus vähennetään (-) kohdassa "Laskennallinen kassa".*

Taselaskelman erät /Vastaavaa

**LYHYTAIKAISET SAAMISET****Myyntisaamiset****1080-1089**

Nettobudjetoinnin piiriin kuuluvien suoritteiden myynnistä syntyneet saatavat.

*Vastakirjaus vähennetään (-) kohdassa "Laskennallinen kassa".*

**Tulorästit****Ao. 86-alkuiset tilit**

Päätettävälle tilivuodelle kuuluvia ja sen aikana saamatta tai perimättä jääneitä tuloja. Tulorästivaraukset tehdään sekalaisista tuloista, jotka eivät kuulu nettobudjetoinnin piiriin, vaan tuloutetaan valtiolle (momentit 12.31.24 ja 12.39.05).

*Vastakirjaus vähennetään (-) kohdassa "Laskennallinen kassa".*

**Siirtosaamiset ( kokoomatilit)****1810-1849, 1879--1969,**

Tähän erään kuuluvat laitoksen sisäisessä käytössä olevat aputilit ja selvitystiltilt, joille kirjatut erät odottavat siirtoa talousarviotilille.

Korjaamon, konetoiminnan ja varastokustannusten tilit eivät kuulu tähän erään, koska niille kirjatut erät ovat mukana kustannuksissa.

*Vastakirjaus vähennetään (-) kohdassa "Laskennallinen kassa".*

**Saamiset valtion virastoilta ja laitoksilta****1710-1749**

Muille valtiolle laitoksille tehtävistä töistä syntyneet saatavat. Nämä ovat ns. läpilaskutuseriä, jota eivät vaikuta laitoksen määrärahoihin.

*Vastakirjaus vähennetään (-) kohdassa "Laskennallinen kassa".*

Taselaskelman erät / Vastaavaa

Tili/tilisarja  
Tulo-/kustannuslajiPiirikohtainen  
hanke/littera**Muut lyhytaikaiset saamiset**1100-1129, 1170-1199,  
1230-1249

Tähän tulevat muut erikseen valvottavat saatavat, jotka on maksettu valtion varoista ja peritään myöhemmin asianomaisilta kuten esimerkiksi yksityispuhelut. Tähän erään kuuluvat myös maksetut matka- ja palkkaennakot sekä tilitystä vastaan annetut etukäteisvarat.

*Vastakirjaus vähennetään (-) kohdassa "Laskennallinen kassa".*

**MUUT RAHOITUSVARAT****Rahat ja pankkisaamiset**

1030-1059

Kassatilin (käteiskassat) ja postisiirtotulotilin kirjanpidon mukainen tilinpäätössaldot.

*Vastakirjaus sisältyy tuloslaskelman tai taseen eriin.*

**Laskennallinen kassa (aik. saatavat tienpidosta)**

Tämä erä vastaa yrityksen kassaa ja on tielaitoksen sisäisessä taseessa täysin laskennallinen.

Erä muodostuu tilikauden tuloksesta + poistoista. Vähennykseksi lasketaan tuloksenjako konsernille sekä käyttöomaisuusinvestointien maksut. Lisäksi vähennetään seuraavien erien kasvu: maksetut ennakot, myyntisaamiset, tulorästit, siirtosaamiset, siirtosaamiset, saamiset valtion virastoilta ja laitoksilta sekä muut lyhytaikaiset saamiset ja vastaavasti lisätään kasvu seuraavissa erissä: saadut ennakot, ostovelat, menorästit, siirtovelat, velat muille valtion virastoille sekä muut lyhytaikaiset velat

**Muut saatavat**

Tähän erään tulee talonrakennusmomentin 31.24.74 kirjanpidollinen tilinpäätössaldo sekä se osa tieverkon kehittämisen ja alueellisten hankkeiden tuotantosopimusten vuosihinnoista, jota vastaavaa työtä ei vielä ole tehty.

*Vastakirjaus sisältyy kohtaan "Lyhytaikainen vieras pääoma, saadut tienpidon ennakot".*

**Vastaavaa yhteensä**

Taseesta selviää yrityksen rahoitusasema sekä pääoman määrä ja rakenne. Vastaavaa ja vastattavaa puolten loppusummien tulee olla samansuuruiset.

Taselaskelman erät / Vastattavaa

Tili/Tilisarja

Piirikohtainen

Tulo-/Kustannuslaji

hanke/littera

**VASTATTAVAA****OMA PÄÄOMA****Peruspääoma**

Sisältää vastaavan puolen käyttöomaisuuserät, "Maa-, metsä- ja vesialueet, rakennukset ja rakennelmat, koneet ja kalusto sekä muut aineelliset hyödykkeet ja vaihtomaisuuserät, "Ainevarastot ja maa-ainevarastot" sekä osakkeet ja osuudet.

Laitoksen omaisuuden inventaarion jälkeen tämä erän sisältö määritellään tarkemmin.

**Peruspääoman muutokset**

Käyttöomaisuusinvestoinnit ovat aloittavan taseen jälkeen peruspääoman korotuksia.

**Edellisen tilikauden tulos**

Edelliseltä tilikaudelta siirretty omaan pääomaan vaikuttava erä. Tuloksenjako pienentää tätä erää.

**Tilikauden tulos**

Tilikauden tuottojen ja kulujen erotus eli tuloslaskelman viimeinen rivi.

**VARAUKSET**

Kun laitoksen omaisuuden inventaario on tehty, annetaan tästä erästä ohjeet..

**ARVOSTUSERÄT**

Kun laitoksen omaisuuden inventaario on tehty, annetaan ohjeet.

**VIERAS PÄÄOMA****Pitkäaikainen vieras pääoma****Lainat eläkerahastoilta**

Tämä erä ei ole käytössä.

Taselaskelman erät / Vastattavaa

Tili/Tilisarja  
Tulo-/KustannuslajiPiirikohtainen  
hanke/littera**Saadut ennakot**

Pitkäaikaisia ennakoita ei toistaiseksi ole.

**Muut pitkäaikaiset velat****- varastotilivelka**

1260

Tämä erä saadaan tarvikevarastotililtä ja on samansuuruisen kuin vastaavaa puolella.

**- keskeneräinen tuotanto**

Keskeneräiseen tuotantoon sidottu pääoma mukaan lukien tie- ja yleissuunnitelmat.

**- keskeneräiset hankinnat**

Keskeneräisiin rakennuksiin, rakennelmiin, varasto- rakennuksiin, lauttoihin ja losseihin sekä näiden peruskorjaukseen sovittu rahoitus.

**Lyhytaikainen vieras pääoma****Saadut ennakot**

1370-1389

Tähän merkitään hankintaennakot, jotka saatu ostajilta vastaisia toimituksia varten. Myös tiettyä työsuoritusta varten saadut ennakot kuuluvat tähän.

*Vastakirjaus lisätään (+) kohtaan "Laskennallinen kassa".***Saadut tienpidon ennakot**

Tähän merkitään vastakirjaus "Muille saataville".

**Ostovelat**

1300-1303

Tavaroiden ja palveluiden ostoista syntyneet velat. Tähän merkitään myös ostoreskontranjärjestelmän tilivelat. Tarvikevarastoa koskevat tilivelat on vähennettävä tästä ja otettava huomion varastoa arvostettaessa.

*Vastakirjaus lisätään kohtaan "Laskennallinen kassa"*

Taselaskelman erät / Vastattavaa

Tili/Tilisarja

Piirikohtainen

Tulo-/Kustannuslaji

hanke/littera

**Menorästit****8701vv**

Tähän erään sisältyvät momenttia 31.24.87 Tielain mukaiset maa-alueiden hankinnat ja korvaukset, koskevat menot, joita ei vielä ole maksettu.

*Vastakirjaus lisätään (+) kohtaan "Laskennallinen kassa".*

**Siirtovelat****1304-1305**

Nämä velat ovat maksamattomia menoja, jotka vaativat rahasuoritusta. Tähän erään kuuluvat muut paitsi ostoreskontran ja tarvikevaraston tilivelat, jotka esitetään erikseen.

*Vastakirjaus lisätään (+) kohtaan "Laskennallinen kassa".*

**Velat muille valtion virastoille ja laitoksille****1600-1679**

Kokoomatileille kerättyjä eriä, jotka on peritty toisen tiliviraston puolesta ja siirretään ajoittain asianomaiselle virastolle.

**Muut lyhytaikaiset velat****1410-1479, 1770-1779**

Tällaisia velkoja ovat esimerkiksi palkanpidätyksinä perityt tulot, jotka odottavat siirtoa lopulliselle tilille sekä tilitystä vastaan saadut varat.

*Vastakirjaus lisätään (+) kohtaan "Laskennallinen kassa".*

**Vastattavaa yhteensä**

Taseesta selviää yrityksen rahoitusasema sekä pääoman määrä ja rakenne. Vastaavaa ja vastattavaa puolten loppusummien tulee olla samansuuruiset.



### 3. TALOUSOHJAUKSEN TUNNUSLUVUT

#### 3.1 Tunnuslukujen rakenne

Liiketaloudellisista tunnusluvuista tärkeimmät ovat tuottavuutta ja taloudellisuutta kuvaavat mittarit.

##### **Liiketaloudellisia päätunnuslukuja ovat**

- toiminnallinen tulosprosentti tuotoista
- sidotun pääoman kierto nopeus
- sidotun pääoman tuotto prosentti
- jalostusarvo/henkilö
- työn tuottavuuden muutos %
- taloudellisuuden muutos %

##### **Toiminnan tulosta tukevat tunnusluvut ovat**

- palkkakustannukset ja sosiaalikulut/henkilö
- jalostusarvo/henkilö - (palkat + sos.kulut)/henkilö
- yhteiskulut prosenttia tuotoista
- yleiskulut prosenttia tuotoista
- varsinaiset toimintakulut prosenttia tuotoista
- käyttökate prosenttia tuotoista
- tilikauden tulosprosentti tuotoista

##### **Pääoman tuottavuutta tukevat tunnusluvut ovat**

- vaihto-omaisuuden kierto nopeus (kerta/vuosi)
- keskeneräisten hankkeiden kierto nopeus
- suunnitelmavaraston kierto nopeus
- vaihto-omaisuuden osuus sidotusta pääomasta
- käyttöomaisuus prosenttia sidotusta pääomasta
- käyttöomaisuus prosenttia muun tienpidon tuotoista yhteensä

Piirit voivat laajentaa (muttei korvata) oheista tunnuslukuvalikkoa kukin omien tarpeidensa mukaan, erityistunnusluvuilla. Tällaisia tunnuslukuja voisivat olla mm.:

- urakkaprocentti vuosikustannuksista
- vieraan työn osuus prosenttia vuosikustannuksista
- ainevaraston kierto nopeus
- tarvikevaraston kierto nopeus
- maa-ainesvaraston kierto nopeus
- keskeneräisten hankkeiden osuus vaihto-omaisuudesta %
- suunnitelmavaraston osuus vaihto-omaisuudesta %
- aine- tarvike ja maa-ainesvarastojen osuus vaihto-omaisuudesta %

### 3.2 Päättönnusluvut

#### Toiminnallinen tulos ja tulosprosentti tuotoista

**Toiminnallinen tulos = Käyttökate - Poistot.**

$$\text{Toiminnallinen tulos \%} = \frac{\text{Toiminnallinen tulos}}{\text{Tuotot}} \times 100$$

Toiminnallinen tulos on tuloslaskelman rivi, joka kuvaa toiminnallista lopputulosta, jonka tulosityksikkö on tuottanut.

Toiminnallinen tulos saadaan, kun käyttökatteesta vähennetään poistot. Toiminnallisen tuloksen tulee riittää nettorahoituskuluihin (rahoitustuotot - rahoituskulut) ja tavoitteena olevan tilikauden tuloksen saavuttamiseen. Se kertoo nimensä mukaisesti varsinaisen toiminnan tuloksen ennen kuin rahoituskulut ja satunnaiset kulut on vähennetty. Prosenttiluku tuotoista ja sen muutos kertoo samaa kuin käyttökate %. Toiminnallinen tulos % on SPOT %:n toinen osatekijä ks. sivu 3/3.

#### Sidotun pääoman kiertonopeus

$$\text{Sidotun pääoman kiertonopeus} = \frac{\text{Tuotot}}{\text{Sidottu pääöma}}$$

Sidotun pääoman kiertonopeus kuvaa pääoman käytön tehokkuutta suhteessa toiminnan volyyymiin ja se kertoo kuinka monta kertaa pääöma on kiertänyt vuodessa tuottoihin verrattuna .

Sidotun pääoman kiertonopeus on myös SPOT %:n toinen osatekijä eli mitäsuurempi sidotun pääoman kiertonopeus sitä suurempi SPOT %.

Sidotun pääoman kiertonopeuden paraneminen kertoo pääoman tuottavuuden lisäyksestä. Kiertonopeutta voidaan parantaa sidottua pääömaa pienentämällä ja/tai tuottoja lisäämällä suhteellisesti pääoman lisäystä enemmän.

Suurimmat parannukset saadaan aikaan toimenpiteillä niihin osatekijöihin, joiden muutokselle kiertonopeus on herkin. Yleensä tämä tarkoittaa keskittymistä niihin tekijöihin, joissa on suurimmat markkamäärät tai joita on helppoin muuttaa suotuisaan suuntaan markkamääräisesti eniten.

**Sidotun pääoman tuotto prosentti (SPOT-%)**

$$\text{SPOT \%} = \frac{\text{Toiminnallinen tulos}}{\text{Sidottu pääoma}} \times 100 = \text{Toim.tulos \%} \times \text{SPO kiertonop.}$$

**Yrityksissä** sidotun pääoman tuotto prosentti kuvaa yritykseen tai sen tulosyksikköön sijoitetun rahan korkotuottoa. Vertailukohtana on muista sijoituskohteista esim. valtion obligaatioista tai muista arvopapereista saatava tuotto tai vieraalle pääomalle maksettava korko.

**Virastomuotoisessa tielaitoksessa** sidotun pääoman tuottoaste-käsite on toisenlainen. Se kuvaa toiminnan kokonaistuottavuutta suhteessa sidottuun pääomaan. Siinä yhdistyvät sekä työn ja pääoman tuottavuuden että kulu- ja pääomarakenteen parantaminen.

Sidotulla pääomalla tarkoitetaan varsinaisessa toiminnassa kiinni olevaa pääomaa. Se lasketaan koko pääomasta (taseen loppusummasta) vähentämällä siitä lyhytaikaisen vieraan pääoman osuus.

SPOT-% lasketaan joko toiminnallisen tulosprosentin ja pääoman kierto nopeuden tulona tai jakamalla toiminnallinen tulos sidotun pääoman arvolla. Mittarin arvossa heijastuvat näin yhdistettynä sekä tuloslaskelmaa että tasetta rasittavat tekijät.

**Jalostusarvo/henkilö**

$$\text{Jalostusarvo / henkilö} = \frac{\text{Käyttökate+palkat ja sos.+vuokrat}}{\text{Henkilömäärä}}$$

Jalostusarvo/henkilö on saavutetun tuottavuuden ja taloudellisuuden omaan työhön suhteutettu tunnusluku. Jalostusarvolla tarkoitetaan sitä arvonlisäystä, jonka mikä tahansa taloudellinen yksikkö aikaansaa omilla resursseillaan eli se arvo joka jää kun tuotoista on vähennetty kaikkien vieraiden palveluiden (ei vuokrat) ja raaka-aineiden kulut sekä varastojen arvonmuutoksen nettosumma.

Tunnusluvun käyttökelpoisuutta lisää sen vertaaminen palkkoihin sosiaalikuuluineen. Erotus kertoo kuinka hyvin henkilöstö on palkkansa ansainnut. Erotuksen pitäisi terveessä yrityksessä olla vähintään niin suuri, että se kattaa reilusti käyttöomaisuuden kulumisesta aiheutuvat korvausinvestoinnit (poistot/henkilö).

Jalostusarvoa voidaan parantaa (samoin kuin käyttökatetta ja toiminnan ja tilikauden tulosta) muuttamalla tuottojen ja kulujen suhdetta edullisempaan suuntaan: lisäämällä tuottoja ja/tai karsimalla kuluja.

Jalostusarvo/henkilö-tunnusluvun parantamisessa korostuu erityisesti turhien tehtävien karsinta ja samalla henkilöstön tehokas käyttö.

Henkilömäärä on 1.1. ja seuraavien kuukausien lopun työssäolovahvuuksista laskettu kumulatiivinen keskiarvo. Ns. lepääviä työsuhteita, jolloin palkkaa ei makseta, ei lasketa henkilömäärään mukaan.

Jalostusarvon käyttäminen työn tuottavuuden mittarina ei ole varsinainen työn tuottavuuskäsitteen mukainen mittari.

#### Työn tuottavuuden muutos %

$$\text{Työn tuottavuus} = \frac{\text{Tuotannon määrän reaaliarvo}}{\text{Henkilömäärä}}$$

Työn tuottavuus on tuotetun määrän suhde henkilömäärään. Tuotetun määrän mittaaminen määrämitoin on tielaitoksessa vaikeaa. Sen sijaan tuotannon määrän mittarina voidaan käyttää tuottoja, jotka on inflaatiokorjattu eli tilivuoden tuotot on saatettu edellisvuoden hintatasolle poistamalla hintojen nousun vaikutus. Tämä voidaan tehdä merkittävästä osasta tuotantosopimuksen perustienpidon tuotteita. Tiepiirien tuotantosopimuksista eliminoidaan hinnanmuutos tuotekorttien tuote-erittelyn tarkkuudella ja saadaan hinnanoususta puhdistetut perustienpidon tuotot (edellisvuoden hintatasoon). Kehittämishankkeisiin voidaan soveltaa joko tienrakennusindeksiä tai rakentaa otantamenettely hintamuutoksen eliminoimiseksi. Nimitettäköön näin saatua korjattua tuottoa tuotannon määrän reaaliarvoksi. Näin saadut piirikohtaiset tuotannon määrän reaaliarvot summataan laitostasolle. Työn tuottavuuden laskukaava on

Työn tuottavuuden muutos % =

$$\frac{\text{Työn tuottavuus v. N} - \text{Työn tuottavuus v. (N - 1)}}{\text{Työn tuottavuus v. (N - 1)}} \times 100$$

Henkilömäärä lasketaan kuten edellä kohdassa jalostusarvo/henkilö.

Työn tuottavuuden paranemiseen vaikuttaa paitsi oman työn tehostuminen myös siirtyminen enenevässä määrin alihankintojen käyttöön oman henkilöstön vähetessä tai tuotannon määrän kasvaessa. Mikäli haluttaisiin laskea puhtaasti oman tuotannon tehostuminen tulisi määrittää sitä varten oman tuotannon määrän reaaliarvo. Yksinkertaisuuden vuoksi tähän ei haluta mennä, vaan tyydytään kommentoimaan paljonko työn tuottavuuden kasvussa arviolta on alihankintojen osuuden kasvun vaikutus.

**Työn tuottavuuden muutoksen mittaaminen tällä tavoin voidaan aloittaa vuonna 1995, jolloin vuodesta 1994 laskettu työn tuottavuusluku toimii ensimmäisenä vertailulukuna.**

#### Taloudellisuuden muutos %

Vuoden 1994 aikana taloudellisuuden mittaamiseksi vuodesta 1995 alkaen kehitetään uusi tapa, josta kaavailuja seuraavassa. **KOMI/TALIKKO-mittaria käytetään viimeisen kerran vuoden 1993 mittaamisessa.** Vuosi 1994 on väli vuosi, jolloin taloudellisuudesta tehdään eri selvitys.

Tuotettu määrä

-----  
Kustannukset

Liiketaloudessa taloudellisuus määritellään

Kuten tuottavuuden muutoksen mittarissa voidaan tuotettuna määränä käyttää tuotetun määrän reaaliarvoa. Taloudellisuus voidaan tällöin laskea

Tuotetun määrän reaaliarvo

-----  
Kustannukset

---

Taloudellisuuden muutos % (vastaavasti kuten tuottavuuden muutos) lasketaan kahden peräkkäisen vuoden välisenä suhteellisenä muutoksena.

Taloudellisuuden mittaaminen uudelta pohjalta voidaan aloittaa vuonna 1995 ensimmäisenä vertailuvuotena käytetään v. 1994.

### 3.3 Toiminnan tulosta tukevat tunnusluvut

#### **Palkkakustannukset ja sosiaalikulut/henkilö**

Keskimääräiset palkkakustannukset henkilöä kohti kertovat keskimääräisen palkkakustannuskehityksen.

#### **Jalostusarvo/henkilö - (palkat+sos.kulut)/henkilö**

Erotus kertoo miten hyvin kuinka hyvin henkilöstö on palkkansa ansainnut. Erotuksen pitäisi terveessä yrityksessä olla vähintään niin suuri, että se kattaa reilusti käyttöomaisuuden kulumisesta aiheutuvat korvausinvestoinnit (poistot/henkilö). Vrt. edellä jalostusarvo/henkilö.

#### **Yhteiskustannukset prosenttia tuotoista**

Organisaatiokustannusten seuranta suhteessa tuottoihin auttaa osaltaan kilpailukyvyn kehittymisen arvioinnissa. Mitä pienempi % sitä kilpailukykyisempi ja joustavampi organisaatio on.

#### **Yleiskustannukset prosenttia (perustienpidon) tuotoista**

Kuten yhteiskustannukset myös yleiskustannukset ovat organisaatiokustannuksia. Kilpailukyvyn paranemisesta kertoo prosentin pieneneminen.

#### **Varsinaiset toimintakulut prosenttia tuotoista**

Tämä on käyttökatteen komplementtiluku, jonka on oltava selvästi pienempi kuin 100 (telaitoksessa nykyään n. 97).

**Käyttökate prosenttia tuotoista**

Käyttökate on sitä rahaa, joka on jäljellä, kun tuotoista on vähennetty kaikki toimintakulut ja/tai toisin sanoen myyntikatteesta on vähennetty kiinteät kulut. Käyttökatteen on riitettävä poistoihin, nettorahoituskuluihin (rahoitustuotot - rahoituskulut) ja tavoitteena olevien, toiminnan ja tilikauden tulosten saavuttamiseen. Prosenttiluku ja sen muutos kertovat tielaitoksessa tuottavuuden ja taloudellisuuden kehityksestä ja yrityksissä kannattavuudesta.

**Tilikauden tulos prosenttia tuotoista**

Tilikauden tulos merkitsee omistajan kannalta sitä ylijäämää, josta tehdään uudet jakopäätökset seuraavan tilikauden tarpeisiin. Tielaitoksen kannalta tämä tarkoittaa sitä, että tilikauden tuloksen on oltava niin suuri, että se riittää kattamaan ainakin uusinvestoinnit tuotantovälineisiin ja tutkimus- ja kehittämistoiminnan sekä tulospalkkiot ja (sää)riskit.

Tilikauden tuloksessa näkyy varsinaisten toimintakulujen karsinnan lisäksi se hyöty, joka on saada mm. tuottamattoman irtaimen omaisuuden realisoinnista.

Tilikauden tulosprosentti on tilikauden tulos suhteutettuna tuottoihin.



### 3.4 Pääoman tuottavuutta tukevat tunnusluvut

**Vaihto-omaisuuden kierto nopeus (kerta/vuosi)**

= toimintakulut / vaihto-omaisuuden arvo

Luku kertoo pääoman käytön tehokkuudesta, kuten kaikki muutkin kierto nopeusluvut. Mitä suurempi se on, sitä parempi.

**Keskeneräisten hankkeiden kierto nopeus (kerta/vuosi)**

= (Liikenteelle valmistuneet tiet, valtakunnalliset ja alueelliset +- vastaava keskeneräisen tuotannon muutos) / keskeneräisten valtakunnallisten ja alueellisten hankkeiden arvo.

Luku kertoo kuinka monta kertaa keskeneräisiin hankkeisiin sitoutunut raha kiertää vuodessa. Esim. luku 1 kertoo, että keskeneräisissä on sidottuna vuoden tuottojen verran rahaa.

**Suunnitelmavaraston kierto nopeus (kerta/vuosi)**

= (Valtakunnallisten kehittämishankkeiden ja alueellisten hankkeiden suunnittelutuotot +- vastaava keskeneräisen suunnitelma varaston muutos) / Suunnitelmavaraston arvo

**Käyttöomaisuus prosenttia vuotuisen tienpidon tuotoista**

= Käyttöomaisuuden tasearvo / vuotuisen tienpidon tuotot yht. (%)

Luku kertoo kuinka suuri osuus käyttöomaisuus on vuotuisen tienpidon tuotoista, joiden tuottamiseksi se pääasiassa on olemassa.

### 3.5 Erityistunnusluvut

Erityistunnusluvut ovat piirin tai sen alayksikön tai muun tulosityksikön talousohjauksessa käytettäviä tunnuslukuja, jotka pyrkivät ottamaan huomioon ao. tiepiirin/yksikön ohjauksen yksilölliset tarpeet. Tällaisia voivat olla mm. seuraavat, joiden laskentaperiaate on myös kuvattu:

**Ainevaraston kiertonopeus (kertaa/vuosi)**

= ainekulut / ainevaraston arvo

Luku kertoo kuinka monta kertaa vuodessa ainevarasto kiertää eli kuinka tehokkaassa käytössä ainevarastoon sitoutunut pääoma on.

**Tarvikevaraston kiertonopeus (kertaa/vuosi)**

= tarvikekulut / tarvikevaraston arvo

Luku kertoo kuinka monta kertaa vuodessa tarvikevarasto kiertää eli kuinka tehokkaassa käytössä tarvikevarastoon sitoutunut pääoma on.

**Maa-ainevaraston arvo**

Luku kertoo maa-ainevarastoon sitoutuneen pääoman arvon.

**Vaihto-omaisuuden %-osuus sidotusta pääomasta**

= Vaihto-omaisuuden arvo / Sidottu pääoma yhteensä(%)

Luku kertoo kuinka merkittävä tekijä vaihto-omaisuus on sidotusta pääomasta. Siitä voi päätellä paljonko vaihto-omaisuuden muutos vaikuttaa koko sidotun pääoman muutokseen.

**Käyttöomaisuuden %-osuus sidotusta pääomasta**

= Käyttöomaisuuden tasearvo / Sidottu pääoma yhteensä (%)

Luku kertoo kuinka merkittävä tekijä käyttöomaisuus on sidotusta pääomasta. Siitä voi päätellä paljonko käyttöomaisuuden hankinnat tai myynnit vaikuttavat koko sidotun pääoman muutokseen.

## 4. RAHOITUSLASKELMA

### 4.1 Rahoituslaskelman rooli ja sisältö

Tielaitoksen uudistetun talousohjausmallin mukainen tulossopimus keskuks-hallinnon ja tiepiirin välillä sisältää tulosityksikön strategian, tulostavoitteet (vaikuttavuustavoitteet, taloustavoitteet) ja tukitavoitteet, ks. osa 1, Tielai-toksen tulosjohtaminen ja talousohjaus. Taloustavoitteiden asettamisen väli-neet ovat tulosbudjetti ja rahoituslaskelma.

Välineiden kehittämisen taustalla on ollut jo TULOS-ryhmän linjaamat aja-tukset yritysmallin mukaisesta talousohjauksesta.

Ohessa myös tielaitokseen soveltuvin osin käyviä lainauksia Pekka Eteläläh-den/Valtiokonttori 29.12.1992 muistiosta:

"Rahoituslaskelman tarkoituksena on laajentaa tuloslaskelman ja taseen pe-rusteella saatavaa käsitystä yksikön toiminnasta. Rahoituslaskelma sisältää tietoa erityisesti tulosrahoituksesta, voitonjaosta, investoinneista sekä lyhyt-vaikutteisiiin menoihin sitoutuneesta rahamäärästä. Rahoituslaskelman sekä tuloslaskelman ja taseen perusteella voidaan myös laskea erilaisia maksuval-miutta ja vakavaraisuutta kuvaavia tunnuslukuja".

"Rahoituslaskelmaa käytetään yrityksissä rahoitussuunnittelun apuvälineenä. Yrityksissä rahoitussuunnittelun tehtävänä on ensimmäiseksi huolehtia siitä, että yritys pystyy joka hetki suoriutumaan maksuvelvoitteistaan ja toiseksi hankkia yritykselle sen tarvitsema rahoitus mahdollisimman edullisesti. Bud-jetoidun tuloslaskelman ja taseen perusteella rahoituslaskelmasta selviää, on-ko tulevana vuonna otettava lisää lainaa vai jääkö pääomaa sijoitettavaksi asti. Suunniteltu rahojen käyttö - joka rahoituslaskelmassa näkyy investoin-teina ja lainojen lyhennyksinä - on aina pystyttävä kattamaan rahan lähteillä eli tulo- ja pääomarahoituksella. Rahoituslaskelma toimii sidoksena tilikau-den alun ja lopun taseiden välillä yhdessä tuloslaskelman kanssa".

"Kun tuloslaskelman tarkoituksena on osoittaa tilikauden aikana kertynyt tu-los eli omaisuuden lisäys, sisältää rahoituslaskelma myös omaisuuden ja pää-oman muutoksen ei-tulosvaikutteisten erien vaikutuksesta".

### 4.2 Tielaitoksen rahoituslaskelma

Nyt käyttöön otettavassa tielaitoksen rahoituslaskelmassa simuloidaan yritys-maailman rahoituskuvioita mahdollisuuksien mukaan. Olennaista rahoitus-prosessin simuloinnissa on se, että tulossopimuskäytännön ja tuottojen muo-dostumisen muutoksen myötä investointien suunnittelu saa selkeästi uuden painoarvon. Tulosityksiköt joutuvat tekemään investointisuunnitelmat ja sisäl-lyttämään ne tulossopimuksiinsa, jotta tarvittava rahoitus järjestyy. Vrt. kuva 4/osal.

**Tielaitoksen (tiepiirin) rahoituslaskelma****VAROJEN LÄHTEET****Tulorahoitus**

- Käyttökate
- Rahoitustuotot
- Satunnaiset tuotot
  - Käyttöomaisuuden myynti
  - Kiinteän omaisuuden myynti
  - Muut satunnaiset tuotot

**Pääomarahoitus**

- Pitkäaikaisen vieraan pääoman lisäys
  - (Lainat eläkerahastolta)
  - (Saadut ennakot)
  - Muut pitkäaikaiset velat
- Oman pääoman lisäys

**Varojen lähteet yhteensä (A)****VAROJEN KÄYTTÖ****Tuloksenjako**

- (Rahoituskulut)
- Satunnaiset kulut
- Osingot
- Muu tuloksenjako

**Investoinnit**

- Käyttöomaisuusinvestoinnit
  - Maa- ja vesialueet
  - Rakennukset ja rakennelmat
  - Koneet ja kalusto
  - Lautat
- Muut pitkäaikaiset sijoitukset  
(Arvostuserien muutos)

**Pääoman palautukset**

- Pitkäaikaisen vieraan pääoman vähennys
- Oman pääoman vähennys

**Varojen käyttö yhteensä (B)****Liikepääoman muutos:**

- Rahoitusomaisuuden lisäys/vähennys
- Vaihto-omaisuuden lisäys/vähennys
- Lyhytaikaisen vieraan pääoman lisäys/vähennys
- Liikepääoman muutos yhteensä (A-B)

#### 4.2.1 Rahoituslaskelman selitykset

### VAROJEN LÄHTEET

Varojen lähteissä kuvataan mistä tilikauden aikana saadut varat ovat peräisin.

#### **Tulorahoitus**

Tulorahoitus kuvaa käyttökateetta lisättyinä rahoitus- ja satunnaisilla tuotoilla.

#### **Käyttökate**

Käyttökate-erään kirjataan tuloslaskelman erä käyttökate.

#### **Rahoitustuotot**

Rahoitustuotot-erään kirjataan tuloslaskelman erä rahoitustuotot.

#### **Satunnaiset tuotot**

Satunnaiset tuotot -erään kirjataan tuloslaskelman erä satunnaiset tuotot eriteltynä käyttöomaisuuden myyntiin, kiinteän omaisuuden myyntiin ja muihin satunnaiset tuottoihin.

##### **- Käyttöomaisuuden myynti**

Käyttöomaisuuden myynti -erä sisältää nettobudjetoinnin piiriin kuuluvan käyttöomaisuuden myyntituotot.

##### **- Kiinteän omaisuuden myynti**

Kiinteän omaisuuden myynti -erä sisältää nettobudjetoinnin piiriin kuulumattoman (kiinteän) omaisuuden myyntituotot.

##### **- Muut satunnaiset tuotot**

Muut satunnaiset tuotot -erä sisältää edellä mainittuihin eriin kuulumattoman satunnaisen tuoton. Tähän erään kirjataan kaikki nettobudjetoinnin piiriin kuuluvat tielaitokselle kertyvät muut tulot. Näitä tuloja ovat päivä- ja äitiysraha korvaukset, korvaukset työterveyshuollosta, käyttökorvaukset ja hoitovastikkeet sekä muut sekalaiset nettobudjetoidut tulot.

## **Pääomarahoitus**

Pääomarahoitus kuvaa pääomien lisäyksiä ja korotuksia.

### **Pitkäaikaisen vieraan pääoman lisäys**

Pitkäaikaisen vieraan pääoman lisäys kuvaa taseen vastattavaa puolen lisäystä em. erässä.

#### **- (Lainat eläkerahastoilta)**

Lainat eläkerahastosta -erä sisältää bruttolainanoton. Tämä erä ei ole käytössä.

#### **- (Saadut ennakot)**

Pitkäaikaisia ennakoita ei toistaiseksi ole.

#### **- Muut pitkäaikaiset velat**

Muita pitkäaikaisia velkoja ovat varastotilivelkaan sekä keskeneräiseen tuotantoon ja keskeneräisiin hankintoihin sitoutuneet pääomat.

### **Oman pääoman lisäys**

Oman pääoman lisäykseksi kirjataan omistajan siihen tekemät korotukset.

### **Varojen lähteet yhteensä (A)**

Varojen lähteet lasketaan yhteen tunnuslukujen laskemista varten.

## VAROJEN KÄYTTÖ

Varojen käytössä kuvataan mihin varat on käytetty tilikauden aikana.

### Tuloksenjako

Tuloksenjaossa kuvataan toiminnallisen tuloksen käyttämistä rahoituskuluihin, satunnaisiin kuluihin, osinkoihin ja muuhun tuloksenjakoon.

#### (Rahoituskulut)

Rahoituskuluja ovat korkokulut ja muut rahoituskulut. Nämä sisältyvät toistaiseksi satunnaisiin kuluihin.

#### Satunnaiset kulut

Sisältää satunnaisia kulueriä (esim. tileistä poistot). Myös kurssitappiot ja korkokulut sisältyvät tähän erään.

#### Osingot

Osingot sisältää tulosityksikön ulkopuolelle jaetun voiton. Käytännössä tämä erä sisältää esim. tiepiirin konsernille jakaman tuloksen sekä nettobudjetoinnin ulkopuolelle kuuluvan omaisuuden, kuten kiinteän omaisuuden myyntituottojen tulouttamisen valtiolle.

#### Muu tuloksenjako

Tähän erään kirjataan muu tulosityksikön sisäinen tuloksenjako.

### Investoinnit

Investoinneissa kuvataan käyttökateen ja pääomarahoituksen käyttöä investointeihin.

#### Käyttöomaisuusinvestoinnit

Käyttöomaisuusinvestointeihin kuuluvat kone-, kalusto- ja lauttahan-kinnat, rakennusten ja rakennelmien hankinta ja valmistaminen sekä maa- ja vesialueiden hankinta. Lisäksi erään kuuluvat muut pitkäaikaiset sijoitukset ja arvostuserien muutokset.

#### - Maa- ja vesialueet

Erä sisältää maa- ja vesialueiden hankkimismenot.

**- Rakennukset ja rakennelmat**

Erä sisältää rakennusten ja rakennelmien hankkimismenot sekä valmistamisen kulut. Myös keskeneräisten rakennusten ja rakennelmien kulut sisältyvät erään.

**- Koneet ja kalusto**

Laskelman erä koneet ja kalusto sisältää konepankkikaluston (lukuunottamatta lauttoja ja losseja) sekä keskitettyjen atk-laitteiden ja tietoverkkojen hankkimismenot.

**- Lautat**

Erä sisältää lauttojen ja lossien hankkimismenot.

**Muut pitkäaikaiset sijoitukset**

Erä sisältää muiden kuin edellä mainittujen aineettomien ja aineellisten hyödykkeiden, osakkeiden ja osuuksien sekä muiden pitkäaikaisten sijoitusten hankintamenot. Käytännössä erä sisältää vain osakkeet ja osuudet. Muiden pitkäaikaisten sijoitusten tekeminen ei ole vielä mahdollista.

**(Arvostuserien muutos)**

Kun tielaitoksen omaisuuden inventaario on tehty annetaan ohjeet tästä erästä.

**Pääoman palautukset**

Pääoman palautukset kuvaa pääomien palautuksia, takaisinmaksua ja käyttöä.

**Pitkäaikaisen vieraan pääoman vähennys**

Pitkäaikaisen vieraan pääoman vähennys on taseen vastattavaa puolen vähennystä em. erässä.

Pitkäaikaisen vieraan pääoman vähennystä ovat lainojen takaisinmaksu, ennakoiden käyttö tai takaisinmaksu, varastotilin vähennys sekä tiehankkeiden (ja suunnitelmien) valmistuminen ja luovutus liikenteelle.

Tiehankkeiden sidottuna ollut vieras (valtion) pääoma palautuu omistajalle (valtiolle ja edelleen tienkäyttäjille).



### **Oman pääoman vähennys**

Oman pääoman vähennystä ovat käyttöomaisuuden myynti, peruspääoman palautukset ja edellisen tilikauden tuloksen käyttäminen.

### **Varojen käyttö yhteensä (B)**

Varojen käyttö lasketaan yhteen tunnuslukujen laskemista varten.

### **Liikepääoman muutos**

Liikepääoman muutos on kahden perättäisen taseen erotus rahoitusomaisuuden, vaihto-omaisuuden ja lyhytaikaisen vieraan pääoman osalta.

#### **Rahoitusomaisuuden lisäys/vähennys**

Rahoitusomaisuuden muutos kahden peräkkäisen taseen välillä.

#### **Vaihto-omaisuuden lisäys/vähennys**

vaihto-omaisuuden muutos kahden peräkkäisen taseen välillä.

#### **Lyhytaikaisen vieraan pääoman lisäys/vähennys**

Lyhytaikaisen vieraan pääoman muutos kahden peräkkäisen taseen välillä.

### **Liikepääoman muutos yhteensä (A-B)**

Liikepääoman muutos yhteensä kuvaa taseen muutosta (kasvua/vähennystä) kahden taseen välillä.

### 4.3 Määrärahojen käyttölaskelma

Määrärahojen käyttölaskelma on tulosityksikön laskelma käytettävissä olevista rahoistaan sekä niiden käytöstä. Laskelma kytkee tuotantosopimuksen, tuloslaskelman ja rahoituslaskelman määrärahoihin.

Määrärahojen käyttölaskelma ohjeistetaan vuoden 1993 aikana.

## 5. TULOSANALYSOINTI

### 5.1 Tulosanalysoinnin merkitys talousohjauksessa

Tuloksiin perustuva johtaminen ja ohjaaminen on toimintatapojen suhteen väljää, mutta tulosten suhteen tiukkaa. Hyvin toimiakseen tulosohjaus edellyttää todellista tietoa tuloksista ja niihin vaikuttavista tekijöistä. Ongelmallisia tulosohjauksen vaiheita ovat tässä suhteessa erityisesti:

- **suunnitteluvaihe**
  - o ts. mille tasolle tulostavoitteet asetetaan?
- **seurantavaihe**
  - o ts. miten tulostavoitteiden saavuttamista seurataan ja toiminnan onnistumista arvioidaan?

Tuloksiin perustuvaa toiminnan ohjausta ja johtamista voidaan selkeyttää **tulosanalyysillä**. Se on määräajoin suoritettavaa perusteellista, analyttistä ja kriittistä tulos- ja kustannustietojen tarkastelua.

Tulosanalyysin tarkoituksena on antaa mahdollisimman oikea kuva tulosyksikön taloudellisesta menestymisestä ja siihen vaikuttaneista tekijöistä. Lisäksi strategisen suunnittelun ja operatiivisen johtamisen kannalta saadaan eri tulosyksiköt ja tilikaudet vertailukelpoisiksi johtopäätösten teossa. Se pyrkii erittelemään toteutuneiden tulosten syitä ja taustoja pilkkomalla tulos- ja kustannustietoja yhä pienempiin komponentteihin. Näiden komponenttien kautta on tarkoitus pureutua niihin todellisiin reaalimaailman tekijöihin, jotka vaikuttavat toteutuneisiin tuloksiin. Erityisenä mielenkiinnon kohteena on, mitkä tekijät ovat vaikuttaneet toteutuneiden tulosten ja suunnitelmien tai toteutuneiden tulosten ja vertailuvuoden välisiin poikkeamiin.

Tulosanalyysin kohteena voi olla koko virasto, tulosyksikkö tai tulosalue. Se tehdään yleensä yksivuotisena, edelliseen toimintavuoteen kohdistuvana. Mikäli vuoden kuluessa on väliraportointia, analysointia yleensä tapahtuu myös sen yhteydessä. Tulosanalyysi suuntautuu menneisyyteen, minkä vuoksi se on hyvänä apuna menneen toiminnan arvioinnissa. Sen hyväksikäytön tärkein alue on kuitenkin tulevan toiminnan suunnittelussa.

Tuloslaskelman kulujen ja niiden rakenteen sekä taseen omaisuuserien ja niiden rakenteen hallinta antavat mahdollisuuden liiketaloudellisesti lasketun tuloksen parantamiseen.

Budjettisidonnaisessa, ei voittoa tavoittelevassa valtion laitoksessa on analyysiä sovellettava ensisijaisesti tuottavuuden ja taloudellisuuden sekä pääoman käytön tuottavuuden parantamiseksi.

**Yksityisen yrityksen** yhtenä tavoitteena on tyydyttävän hyvinvoinnin eli voitonjaon tuottaminen omistajilleen. Tähän tavoitteeseen pääsemiseksi sen on huolehdittava kannattavuudestaan, vakavaraisuudestaan ja maksuvalmiudesta. Liitteessä 5 on esitetty yrityksen kokonaistaloudellisten tavoitetekijöiden hierarkkinen malli.

Näiden kolmen osatavoitteen (kannattavuus, vakavaraisuus, maksuvalmius) toteutumisen analysointiin käytetään **strategisella tasolla yritysanalyysia** ja **operatiivisella tasolla tilinpäätös- tai katetuottoanalyysia**. Analyysien hyväksikäyttäjiä voivat olla työntekijät, asiakkaat, hankkijat, kilpailijat, omistajat, lainanantajat, sijoittajat, järjestöt ja julkissektori.

**Yritysanalyysi** on sisällöltään laaja, koko yrityksen toimintaa ja taloutta käsittelevä tarkastelu. Se kohdistuu viime kädessä yrityksen strategiaan ja sen onnistumiseen ja pyrkien kattamaan yrityksen kaikki osa-alueet ja ympäristöstä aiheutuvat vaikutukset sekä ottamaan huomioon toiminnan ja toimintaympäristön syy- ja seuraussuhteet usean vuoden ajalta.

**Tilinpäätösanalyysi** on tietyn tilinpäätöshetken tuloslaskelma- ja taseinformaation kohdistuva analyysi, joka keskittyy erityisesti yrityksen talouden kuvaukseen. Tietoja jalostetaan laskemalla niistä tunnuslukuja. Erityyppinen yritystoiminta tarvitsee erilaisia analyyseja ja tunnuslukuja. Esim. palvelu- ja pääomavaltaisille yrityksille ovat merkittäviä eri tunnusluvut. Tunnuslukuihin perustuvassa analyysissä on hyvä verrata yritystä sen omaan tilanteeseen aikaisempina vuosina tai muihin saman toimialan samankaltaisissa olosuhteissa toimineisiin yrityksiin.

**Katetuottoanalyysi** perustuu katetuottolaskentaan, jota myös kutsutaan analyttiseksi tuloslaskennaksi. Johto tarvitsee enemmän tietoja tulokseen vaikuttavista tekijöistä kuin pelkästään käyttökateen tai voiton määrä ja prosentti. Siksi tuloslaskelmat on laadittava siten, että niiden avulla voidaan eritellä tulokseen vaikuttavat tekijät ja mitata, missä määrin nämä tekijät tulokseen vaikuttavat. Katetuottoanalyysissa tulostekijät ovat seuraavat:

- toiminta-aste
- myyntihinnat
- tuotevalikoima
- muuttuvat kustannukset sekä
- kiinteät kustannukset

Katetuottolaskennan erityisiä tunnuslukuja ovat: kriittinen piste ja varmuusmarginaali. **Kriittinen piste** on se toiminta-aste, jonka liikevaihdon markkamääräinen katetuotto juuri riittää kattamaan kiinteät kustannukset. **Varmuusmarginaali** kertoo kuinka kaukana yrityksen toiminta-aste on kriittisestä pisteestä. Varmuusmarginaali ilmoitetaan joko absoluuttisina toiminta-asteen yksikköinä tai prosenttilukuna.

Katetuottolaskennan analyttisyyttä voidaan lisätä liittämällä siihen **herkkyystarkastelu**, jossa tarkastellaan kannattavuuden muutoksen ja siihen vaikuttavien tekijöiden suhdetta. Herkkyys- ja vaihtoehtotarkasteluista enemmän kohdassa 5.4.

Helpoimmin katetuottoanalyysi on sovellettavissa yksiköissä, missä on vain muutamia vakiotuotteita.

**Virastoissa** tulosanalyysin kohteena ovat toiminnan tulokset. Yksityisten yritysten ensisijaiseksi tulostavoitteeksi asetetaan yleensä kannattavuus. Valtionhallinnossa kannattavuustavoitteet ovat ensisijaisia liiketoiminnan luonteisessa maksullisessa palvelutoiminnassa ja liikelaitoksissa. Muissa valtionhallinnon yksiköissä ensisijaisena tavoitteena pidetään tuloksellisuutta. Tuloksellisuus kattaa sekä aikaansaannokset (vaikuttavuus) että käytetyt resurssit (taloudellisuus ja tuottavuus).<sup>1</sup> Tielaitoksessa tuotantosopimusmenettelyn ja sisäisen liikelaitosmallin myötä voidaan puhua myös sisäisestä kannattavuudesta.

Tässä esityksessä keskitytään operatiivisen tason tulosanalysointiin tielaitoksessa: kuinka keskipitkän aikavälin suunnittelu ja vuosisuunnittelu ja sen toteuttaminen ovat onnistuneet ?

## 5.2 Tulosanalyysin sisältö

Tulosjohtajan on tunnettava sekä toiminnan tulokset että niiden syyt, tarvitaan sekä tulosten seuranta että tulosanalyysia. Seurannan tehtävänä on kertoa toteutuneet tulokset ja tulosanalyysin tehtävänä on kertoa tulosten ja suunnitellusta poikkeamien syyt. Tulosten seuranta ja tulosanalyysi täydentävät toisiaan siten, että ne yhdessä sekä omalta osaltaan pyrkivät varmistamaan tulostavoitteiden toteutumisen ja tuottamaan sellaista tietoa, jota voidaan käyttää hyväksi toiminnan suunnittelussa.

Tulosanalyysin tietoja voidaan käyttää sekä viraston sisäisessä johtamisessa että ulkoisessa ohjauksessa.

**Maksullisessa toiminnassa** tulosanalyysi kohdistuu ennen muuta kannattavuuteen ja sen tunnuslukuihin.

**Budjettirahoitteisessa toiminnassa** tulosanalyysi kohdistuu erityisesti vaikuttavuuteen, taloudellisuuden ja tuottavuuden tunnuslukuihin sekä kustannuksiin.

Tulostietojen tulee olla astetta hienojakoisempia kuin tavoitetietojen. Tällöin voidaan tulostietojen avulla paikallistaa esimerkiksi ne vastualueet ja suori-teryhmät, joiden vaikutuksesta tavoite- ja seurantatietojen poikkeamat ovat aiheutuneet.

<sup>1</sup> Johdatus tulosanalyysiin, Valtionkonttori, keskuskirjanpito 31.5.1993.

Poikkeamien syitä suunnitellusta voidaan selvittää myös käyttäen hyväksi tunnuslukutietojen rakenteita siten, että edetään tunnusluvun kokonaisarvosta kohti sen komponenttien arvoja. Tunnuslukuhierarkioista enemmän kohdassa 5.3.

Tällaisen tarkastelun tulokset eivät kuitenkaan kerro sellaisenaan tapahtumien perimmäisiä syitä - ne vain kiinnittävät huomion tärkeisiin kohteisiin ja osoittavat, minne varsinaisten syiden selvittäminen kannattaa kohdistaa.

Varsinaiset syyt ovat joko toimintaan tai toimintaympäristöön liittyviä. Tulostavoitteiden tasoa määritettäessä voidaan ottaa huomioon kriittisten menestystekijöiden ennakoitu tai tavoiteltu kehitys. Silloin taloudellisuuden ja tuottavuuden kehityksen syitä tulee hakea myös kriittisten menestystekijöiden ja niiden toteutuneesta kehityksestä. Selvitetään myös missä määrin sisäisiin menestystekijöihin liittyvät tukitavoitteet on saavutettu. Lisäksi selvitetään ovatko tulostavoitteiden asettamisen perustana olleet ulkoiset tekijät toteutuneet ennustetulla tavalla.

Tulosanalyysin yhteydessä voidaan myös syventää, täydentää ja tarvittaessa korjata näkemystä viraston kriittisistä menestystekijöistä paremmin vastaamaan tulevaa toimintaa ja sen suunnittelua.

Tulosanalyysin asiarunko on seuraava:

1. Muutokset toimintaedellytyksissä
2. Tulostavoitteiden saavuttaminen
3. Tuotot ja kulut
4. Tuottavuus ja taloudellisuus
5. Tilikauden tulos
6. Johtopäätökset

### 5.2.1 Muutokset toimintaedellytyksissä

Tässä selvitetään mitä muutoksia on tapahtunut esim. toimintaympäristössä, toiminnan laajuudessa, tiepolitiikassa, organisaatiossa eli yleensä toimintaedellytyksiin myönteisesti tai kielteisesti vaikuttaneissa tekijöissä..

Selvitetään mm. miten kansantalous ja omaa toimintaa lähellä oleva toimiala on kehittynyt: bruttokansantuotteen kehitys, maanrakennustoimialan kehitys ja toiminta-aste, työllisyys ja sen kehitys, inflaatio.

Miten yleisten toimintaedellytysten muutokset ovat vaikuttaneet tuloksentekoon.

### 5.2.2 Tulostavoitteiden saavuttaminen

Tässä kerrotaan yhteenvedonomaaisesti, kuinka tulostavoitteisiin on päästy, kuinka tavoitteet yleisesti ottaen on saavutettu, yleisarvosana. Kuinka hyvin saavutettiin vaikuttavuustavoitteet, tulostavoitteet ja muut tavoitteet. Seikka-peräinen esitys tulostavoitteiden (tuloksellisuuden) saavuttamisesta on toisaalla omana kokonaisuutenaan. Tässä halutaan esittää yhteenvedo tuloksellisuudesta, koska se ei voi olla taloudesta irrallinen asia vaan ne kytkeytyvät toisiinsa .

### 5.2.3 Tuotot ja kulut

Miten tuottojen suunniteltiin muodostuvan ja missä toteutunut poikkesi suunnitellusta ja miksi. Mistä tuoteryhmistä, tulosalueista jne. tuottojen suunniteltiin kertyvän, missä kohtaa ne poikkesivat ja mitkä tekijät olivat syynä poikkeamiin . Niin tässä kuin myöhemmissäkin analyysin kohdissa on tärkeää, että mikäli suinkin on mahdollista aina esitetään kolme asiaa poikkeamia suunnitellusta kommentoitaessa:

1. missä asiassa merkittävä poikkeama oli,
2. mikä oli poikkeaman markkavaikutus, -suuruus ja
3. mitkä asiat, tapahtumat, toimenpiteet vaikuttivat poikkeaman syntymiseen.

Varsinkin viimemainittua kohtaa syitä on hyvä korostaa. Se on arvokkain analysoinnin anti käytettäväksi tulevaisuuden ja/tai ohjaustoimenpiteiden suunnittelussa.

Uusi katetuottolaskelmamalli, jota myös analyttiseksi tuloslaskelmaksi kutsutaan, antaa entistä paremmat mahdollisuudet analysoida sekä kulujen poikkeamaa budjetoiduista, että niiden kehitystä. Soveltuvien osin voidaan edellä kuvatun katetuottoanalyysin ideoita soveltaa tässä.

Selvitetään miten ja missä kulujen toteutuminen poikkesi (muuttuvat, yhteis-, yleiskulut) suunnitellusta ja miksi.

Selvitetään miten kulurakenne on muuttunut edellisestä vuodesta ja mistä syystä. Onko rakenteen muutos ollut myönteistä vai kielteistä.

Poikkeamia ja kehitystä analysoitaessa on keskityttävä vain oleellisiin , tuloksen kannalta merkityksellisiin asioihin ja seikkoihin, jotka jostain syystä ovat erityisseurannassa tai erityisinä tavoitteina. Ruutia ei kannata tuhlata asioihin, joiden suhteellinen merkitys tuloksessa tai kulurakenteessa on prosentin kymmenyksien tai sadasosien luokkaa.

#### 5.2.4 Tuottavuus ja taloudellisuus

Tässä kommentoidaan kuinka tuottavuuden ja taloudellisuuden suunniteltiin kehittyvän. Miten ja millä toimenpiteillä, minkä osatuottavuuksien osalla (työn tuottavuus, sidotun pääoman kiertonopeus jne.) tuottavuuden ja taloudellisuuden suunniteltiin kehittyvän? Selvitetään missä, paljonko ja miksi toteutunut poikkesi suunnitellusta? Miten tuottavuus ja taloudellisuus ovat kehittyneet edellisen vuoden muutoksiin verrattuna ja mistä syystä?

#### 5.2.5 Tilikauden tulos

Tämä osa on edellä esitetyn tulosanalyysin yhteenveto tilikauden tuloksen tasolla oleellisimmista tuloksen muodostuksen osatekijöistä ja kuinka ne poikkesivat suunnitellusta sekä kehittyivät edelliseen vuoteen verrattuna.

Tuloksen muodostumisen voi pilkkoa esim. seuraaviin osatekijöihin: tuloksen muodostuminen eri tuoteryhmistä, inflaation ja kilpailutilanteen vaikutus tuloksen muodostumiseen, toiminnan rationoinnin ja kustannusten karsinnan vaikutus, merkittävimmät toimenpiteet niissä, toimintavolyymien muutoksen vaikutus.

Tässä analyysissä voi käyttää apuna liitteenä olevaa tunnuslukuhierarkiaa, jota on selostettu tarkemmin luvussa 5.3.

#### 5.2.6 Johtopäätökset

Mitä johtopäätöksiä tulosseuranta ja analysointi on tuottanut ja mahdollisesti millaisiin toimenpiteisiin tämä on antanut aihetta.

Seuraavanlaisia kysymyksiä esimerkinomaisesti lueteltuna voi asettaa johtopäätöksiä tehtäessä ja toimenpiteitä kaavailtaessa:

- voidaanko kustannuksia alentaa?
- voidaanko tuottavuutta lisätä?
- voidaanko nykyisen kapasiteetin käyttöastetta nostaa?
- voidaanko tehdä enemmän itse/teettää alihankkijoilla?
- onko syytä muuttaa toimintojen välistä resurssijakoa?
- voidaanko tuotteistoa parantaa, laajentaa, supistaa?
- voidaanko löytää uusia markkinoita?

Tulosanalyysin tekemisen myötä voi nousta esiin myös seuraavankaltaisia kriittisiä kysymyksiä:

- onko tulostavoitteet asetettu oikeille asioille?
- minkälaiset ovat tulostavoitteiden keskinäiset kytkennät?
- ovatko tulostavoitteita kuvaavat tunnusluvut ja muut mittarit valideja?



Tällaiset kysymykset antavat myös aihetta kehittää tuloksellisuuden ja sen osatekijöiden mittaamista sekä itse laskentajärjestelmää.

### 5.3 Tunnuslukuhierarkiat

Tilinpäätöksestä saatua yleiskuvaa ja alustavia johtopäätöksiä kannattaa testata ja täsmentää rakentamalla tärkeimmille tunnusluvuille looginen hierarkia. Tämän tarkoituksena on luoda ne polut, joita seuraamalla on mahdollista löytää merkittävimmät yksittäiset tulokseen ja tavoitteisiin vaikuttavat tekijät. Samalla saadaan tietoa ko. tekijöiden vaikutusten suuruusluokasta.

Tunnuslukuhierarkia kannattaa aluksi rakentaa vain kaikkein tärkeimmistä mittareista. Vasta eteen tulevien muutostarpeiden jälkeen on hyvä suunnitella hierarkian laajentamista ja syventämistä kokonaisuutta ja eri organisaatiotasoja palvelevaksi.

Hierarkia on rakennettava yhdensuuntaiseksi ja yhteenkytketyksi ketjuksi, jolla syvyys- ja vaakasuunnassa voidaan haarukoida päätavoitteiden, pääoman tuottavuuden ja tilikauden tuloksen parantamiseen tähtääviä toimenpiteitä.

Tunnuslukuketju voidaan tulkita kuten tavoite-keino-hierarkia, koska tasolta toiselle siirryttäessä tulee aina eteen syiden ja korjaavien toimenpiteiden etsintä. Hierarkiarakennelmaan onkin hyödyllistä kirjata muutoksenhakua auttavia selittäviä tavoitetekijöitä ja keinoja.

Yritysten tunnuslukujärjestelmä rakentuu yleensä taloudellisten toimintaedellytysten: kannattavuuden, maksuvalmiuden ja vakavaraisuuden varaan. Näiden edellytysten osatekijät voidaan purkaa hierarkisesti alaspäin tavoitetekijöiksi ja niiden tunnusluvuiksi jakamalla tekijöitä edelleen osatekijöihin jne. Tarkastelun kohteeksi valikoidaan aina eri toimintojen kannalta keskeisimmät tavoitetekijät ja tunnusluvut.

Yritykset soveltavat ko. mallin ohella analyysissä, tavoitebudjetoinnissa ja kt-suunnittelussa ns. du Pont'n kaaviota. Tämä voi olla jo sellaisenaan, sijoitettuine ja hyväksytytyine arvoineen valmis paperi tulossitoumuksiksi. Rakenteen avulla voidaan myös jäljittää tunnusluvun poikkeamia liiketoiminnan tuloksen kautta liikevaihtoon ja kuluihin tai sidotun pääoman kiertonopeuden kautta eri omaisuuslajeihin.

Laitoksen ja piirien tarpeisiin voidaan yritysmallien pohjalta räätälöidä esim. liitteissä 5 esitetyt päätunnuslukujen: tilikauden tulos %:n ja pääoman tuottavuuden tavoitetekijöiden hierarkiamallit. Rakennelmavaihtoehtoja voidaan jalostaa useammallakin tavalla ja luoda niitä mille tahansa tärkeälle tunnusluvulle.

#### 5.4 Herkkyys- ja vaihtoehtotarkastelut

Herkkyys- ja vaihtoehtotarkasteluilla tarkoitetaan erilaisia kokeiluja ja simuloitteja kokonaistuloksen parantamiseksi. Kokeilut on mahdollista tehdä usealla eri tavalla. Esim. säästömahdollisuuksista tai kääntäen tunnuslukutavoitteista käsin voidaan molemmista suunnista lähestyä tulosyksikön toiminnan muutoskykyä vastaavia, uusia ohjauspäätöksiä ja tulostavoitteita.

Sijoittamalla vaihtoehtoisia lukuja suoraan tuloslaskelmaan ja taseeseen ja laskemalla alkutekijöiden kautta vaikutukset tunnuslukuihin voidaan toteutuneisiin kulu- ja omaisuuseriin puuttumalla päätyä uusiin rationalisointitoimenpiteisiin. Ottamalla edelleen huomioon uudet reunaehdot, esim. kehykset, yleiskustannusten ja henkilöstön vähentäminen, täydentyy laskelma tavoitteelliseksi.

Käänteinen, paremmasta lopputuloksesta lähtevä analyysi voidaan tehdä sijoittamalla tunnuslukujen hierarkiamalleihin toteutumalukujen rinnalle uudet tavoitearvot. Tämä lähestymistapa antaa vertailevaa tietoa siitä, mihin kulu- ja omaisuuseriin on erityisesti kiinnitettävä huomiota suurimpien vaikutusten aikaansaamiseksi.

Kokonaistuloksen kannalta on hyödyllistä tutkia sekä tuloslaskelman että taseen omaisuuseriin suunniteltavien muutosten yhteisvaikutusta. Tätä tarkastelua palvelee parhaiten SPOT-%:n laskenta, jossa sovelletaan du Pont'n kaaviota.

Kaiken kaikkiaan herkkyystarkastelut antavat uusia keinoja testata tulosyksikön toiminnallisia tavoitteita ja kriittisiä menestystekijöitä. Monipuolisella analyysillä voidaan myös varmistaa tavoitteiden realismi ja sopiva kireys. Järjestelmällisesti lasketut vaihtoehdot voivat tuottaa edelleen uusia valintoja tämän avainalueen tavoitteiden määrittelyssä, mitoituksessa ja painotuksissa.

## **6. KUSTANNUSVASTAAVUUSLASKELMA**

### **6.1 Kustannusvastaavuuslaskelman rooli ja sisältö**

Ohjeistetaan vuoden 1993 aikana.

### **6.2 Tielaitoksen kustannusvastaavuuslaskelma**

Ohjeistetaan vuoden 1993 aikana.

**TALOUSOHJAUKSEN SANASTOA****Liite 10****Aiheuttaja**

Toiminto tai olosuhde jolla on välitöntä vaikutusta toisiin toimintoihin tai niiden kustannusrakenteeseen (Brimson 1991, 276).<sup>1</sup>

**Analyyttinen tuloslaskenta**

Tuloslaskelman laatiminen siten, että sen avulla pystytään erittelemään tulokseen vaikuttavat tekijät sekä mittaamaan, missä määrin nämä tekijät tulokseen vaikuttavat. Tähän voidaan käyttää ns. katetuottolaskentaa (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 205).

**Annuiteettipoisto**

Progressiivinen poistomenetelmä: Vuosittaisen poiston ja koron summa on vakio; poisto kasvaa ajan myötä ja korko pienenee (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 123).

**Arvoa lisäämätön kustannus**

Kaikki ne kustannukset, jotka ylittävät vaaditun vähimmäiskustannuksen yrityksen arvoa lisäävän tuotteen tai palvelun aikaansaamiseksi (Brimson 1991, 276).

**Arvoa lisäävä kustannus**

Pienin tarpeellinen lisäkustannus tietyn tehtävän loppuunsaamiseksi (Brimson 1991, 276).

**Bruttokate** (Liikevaihdon ja myytyjen tavaroiden hankintahinnan välinen erotus (Brimson 1991, 276). Vrt. Myyntikate.

Liikevaihdon ja valmistuksen välittömien kustannusten välinen erotus (muita muuttuvia kuluja ei vähennetä) (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 221).

**Budjetoitu kustannus**

Ilmaisee johdon käsityksen tuotantoon tarvittavien markkamääräisten uhrausten määrästä, kun otetaan huomioon tarjolla olevat vaihtoehdot (Brimson 1991, 276-277).

<sup>1</sup> Brimson James A. 1991. Toimintolaskenta. Weilin + Göös 286 s. ISBN 951-35-5358-2

## **Budjetti**

Raha- ja määrämaitoin ilmaistu toimintasuunnitelma (Brimson 1991, 277).

Julkisen talouden budjetti on julkisen talouden yksikön (valtion, kunnan tai seurakunnan) arvio budjettikauden aikana tapahtuvasta varojen käytöstä menolajeittain tai kohteittain sekä siitä, mistä ja millaisia määriä näitä varoja budjettikauden aikana hankitaan.

Yrityksen budjetti on yrityksen tai sen osaston toimintaa varten laadittu, mahdollisimman edullisen taloudellisen tuloksen sisältävä ja määrättyinä ajanjaksona toteutettavaksi tarkoitettu markkamääräinen, joskus myös määrällisesti ilmaistu toimintasuunnitelma (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 348).

## **Elementaarikustannuslajit**

Tuotannontekijöiden mukaiset kustannuslajit. Vrt. kompleksikustannuslajit. (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 139)

## **Elinkaareen perustuva kustannuslaskenta**

Tuotteen elinkaaren mukainen kustannuslaskenta. Kustannusten määrittäminen tuotteen koko elinkaaren ajalta, ts. tuotekehityksestä alkaen tuotteen markkinoilta poistumiseen saakka (Brimson 1991, 277).

## **Erilliskustannukset**

Suoritteiden kustannukset, jotka jäävät pois, jos suoritteiden tuottamisesta luovutaan tai jotka tulevat lisää, jos suorite lisätään tuotanto-ohjelmaan. Vastaavasti voidaan puhua toimipaikan erilliskustannuksista (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 84-85).

## **FIFO-menetelmä (First In, First Out)**

Varastoon ensiksi saapuneet ainekset ja tarvikkeet ajatellaan tulevan myös käytetyiksi ensimmäisinä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 112).

## **Henkilösivukustannukset**

Lakisääteiset, työehtosopimukseen perustuvat tai vapaaehtoiset sosiaalikulutukset sekä muut henkilökunnasta aiheutuvat kustannukset (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 100).

### **Homogeeniset kustannukset**

Kustannukset, jotka missä tahansa toiminnoissa riippuvat aiheuttamisperiaatteen mukaisesti samalla tavoin kustannuskohteesta (Brimson 1991, 277).

### **Hyppäyksittäin muuttuvat kustannukset**

Kustannukset, jotka riippuvat toiminta-asteesta, mutta joiden muutokset tapahtuvat hyppäyksittäin; tiettyyn toiminta-asteeseen saakka niiden määrä pysyy muuttumattomana. Jos tämä toiminta-aste ylitetään, niiden määrä nousee ja pysyy jälleen muuttumattomana tiettyyn toiminta-asteeseen saakka (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 69).

### **Investointien budjetointi**

Pitkäjänteisten suunnitelmien laatiminen investointeja ja niiden rahoitusta varten (Brimson 1991, 277).

### **Investoinnin jäännösarvo**

Investointikohteen jäännösarvolla tarkoitetaan sitä myyntituloa, joka perusinvestoinnista voidaan saada pitoajan päättyessä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 305).

### **Investoinnin perushankintakustannus**

Kaikki ne kustannukset, jotka aiheutuvat investoinnin toimeenpanoon kuuluvien pitkävaikutteisten tuotantotekijöiden hankkimisesta esim. tontit, rakennukset, koneet, laitteet ja kalusto sekä taitotieto (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 303).

### **Investoinnin pitoaika**

Aika, jona investointia käytetään esim. koneen fyysinen ikä, ajanjakso, minä kone on käyttökelpoinen (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 304).

### **Jalostuskustannukset**

Välittömät työkustannukset ja valmistuksen yleiskustannukset (Brimson 1991, 277).

### **Jatkuva lajituotanto**

Kahden tai useamman tuotelajin valmistaminen rinnakkain (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 163).

### **Johdon informaatiojärjestelmä**

Johdon tarpeita palveleva yrityksen toimintoja kuvaava tietokoneperustainen informaatiojärjestelmä (Brimson 1991, 277).

Johdon informaatiojärjestelmä (MIS = Management Information System) tuottaa ja jalostaa muista järjestelmistä poimittua informaatiota. Tietoja poimitaan mm. henkilöstöhallinnon, tuotannon ja laskentatoimen järjestelmistä sekä ulkopuolisista tietojärjestelmistä usein tiivistettynä informaationa, joka esitetään tavallisesti myös graafisesti (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 380).

### **Juoksevan keskihinnan menetelmä**

Jokaisen saapuvan erän kirjauksen yhteydessä lasketaan sen sekä varastossa silloin olevan määrän painotettu keskihinta. Käyttö arvostetaan tähän hintaan kunnes uusi erä saapuu (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 112).

### **Juuri-oikeaan-aikaan -järjestelmä (JOT = Just On Time)**

Järjestelmä, jossa jokainen komponentti tuotetaan tai hankitaan välittömästi ennen kuin se tarvitaan. Tavoitteena on minimoida valmistusprosessissa tarvittavat varastot ja hävikki (Brimson 1991, 278).

### **Järjestelmä**

Järjestelmä on joukko ihmisiä, koneita ja menetelmiä, jotka on organisoitu suorittamaan tietyt tehtävät. (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 379)

### **Jäännösarvo**

Hankintameno vähennettynä kertyneillä poistoilla (Brimson 1991, 278).

### **Jäännösarvopoisto**

Geometrisesti degressiivinen poistomenetelmä: vuosittain suoritetaan poistamattomasta hankintamenosta vakiona pysyvän prosentin mukainen poisto (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 122).

### **Kapasiteetti**

Enimmäistuotantokyky (Brimson 1991, 278).

### **Keskeneräinen tuotanto**

Valmistuksessa kesken olevat tuotteet.

### **Keskimääräiskalkyyli**

Suoritteille kohdistetaan käyttökijöistä aiheutuneiden muuttuvien kustannusten lisäksi myös potentiaalekijöistä johtuvat kiinteät kustannukset (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 157).

### **Kiinteiden laskentahintojen menetelmä**

Ennakoidaan laskentakausittain apukustannuspaikkojen muuttuvat kustannukset ja vastaavat suoritemäärät. Tämän perusteella määritetään suoritteille yksikköhinnat, joita laskentakauden aikana käytetään (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 148).

### **Kiinteät kustannukset**

Kustannukset, joiden määrä riippuu kapasiteetista. Niiden määrä on siis riippumaton toimintasuhteesta; määrä ei niinkään riipu tuotannon määrästä vaan ajan kulumisesta. Nimitetään myös aikakustannuksiksi. (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 67).

### **Kiinteät seisontakustannukset**

Ne kiinteät kustannukset, jotka syntyvät vaikka tuotantoyksikköä ei lainkaan käytetä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 84).

### **Kiinteät yksikkökustannukset**

Kiinteät kustannukset jaettuna suoritemäärällä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 79).

### **Kirjanpito**

(Ensisijaisesti) liikekirjanpito ts. kirjanpitolain ja kirjanpidon yleisten periaatteiden mukaan pidettävä kirjanpito, johon tilinpäätökset ja muu ulkoinen raportointi perustuvat (Brimson 1991, 278).



### **Kirjaussuunnitelma**

Selvitys kirjanpitoon tehtävien merkintöjen eli kirjausten teknisestä suorittamistavasta. Kirjaussuunnitelmaan kuuluu: luettelo kirjanpidossa käytettävistä kirjanpitokirjoista, kirjanpitokirjojen muotoa koskeva selvitys (sidottuna kirjoina, kortistoina, tulostusliuskoina tms.), tarvittaessa selvitys siitä, miten siirrot peruskirjoista pääkirjaan suoritetaan, selvitys kirjausten suorittamisessa käytettävistä apuvälineistä ja menetelmistä sekä selostus tositteiden käsittelystä ja siitä miten ne arkistoidaan (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 382).

### **Kohdistaminen**

Kustannusten aiheuttamisperiaatteen mukainen kohdistaminen tai jakaminen (Brimson 1991, 278).

### **Kokonaiskustannukset**

Muuttuvat ja kiinteät kustannukset yhteensä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 67).

### **Kompleksikustannuslajit**

Kustannuslajien ryhmittäminen toimintokohtaisesti tarkoituksena näiden toimintojen kustannusten selvittäminen tai jakaminen kustannuspaikoille, valmistusprosesseille tai tuotteille (Brimson 1991, 278).

### **Kriittinen piste**

Se myynti (tuotto), jolla markkamääräinen katetuotto juuri riittää kiinteiden kustannusten kattamiseen (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 208-209).

### **Kustannusfunktio**

Kustannusten riippuvuus aikaansaadusta suoritemäärästä tuotantoprosessissa (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 55).

### **Kustannuskertymä**

Laskentatoimen avulla järjestelmällisellä tavalla kerätyt kustannustiedot (Brimson 1991, 279).

### **Kustannuslajit**

Tuotannontekijöiden käytöstä aiheutuvat kustannusten tyypit (työ, ainekset, palvelut, tarvikkeet) (Brimson 1991, 279).

### **Kustannuslaskenta**

Se osa operatiivista laskentatoimintaa, jonka tavoitteena on suoritekohtaisten kustannusten selvittäminen (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 53).

### **Kustannusoptimi**

Kustannusoptimin kohdalla rajakustannukset ovat yhtä suuret kuin yksikkökustannukset. Sitä pienemmällä toiminta-asteilla rajakustannukset ovat pienemmät kuin yksikkökustannukset ja sitä suuremmilla suuremmat (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 83-84).

### **Kustannuspaikka**

Organisaation pienin yksikkö, jolle budjetoidaan tai kerätään ja kohdistetaan kustannuksia ja jonka suoritusta voidaan mitata. Kustannuspaikkaan voi sisältyä yksi tai useampia työpisteitä, työsoluja tai esimerkiksi työasemia (Brimson 1991, 279).

Kustannuspaikka on pienin toimintayksikkö tai vastuualue, jonka aiheuttamat kustannukset selvitetään erikseen (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 134).

### **Kustannusten aiheuttaja**

Tekijä, joka aiheuttaa kustannuksia. Kustannusten aiheuttaja on toiminnon perustavaa laatua oleva tekijä (esimerkiksi tuotannonsuunnittelu- ja valvonta-tehtävät, varastohallinto jne.) (Brimson 1991, 279)

### **Kustannusten hallinta**

Toimintojen johtaminen ja valvonta täsmällisten tuotekustannusten määrittämiseksi, liiketoimintojen tehostamiseksi, hävikin vähentämiseksi, kustannusten aiheuttajien selvittämiseksi, suunnittelutoimintaa varten ja liikestrategioiden määrittämiseksi (Brimson 1991, 279).

### **Kustannusten jakaminen**

Ks. kohdistaminen.

**Kustannusten jakoperuste**

Johdonmukainen menetelmä kustannusten kohdistamiseksi kustannuskohteille (Brimson 1991, 279).

**Kustannusten käyttäytyminen**

Arvio siitä, miten kustannukset käyttäytyvät volyymin muuttuessa käytännössä kysymykseen tulevilla vaihteluväleillä (Brimson 1991, 279).

**Käyttöomaisuus**

Ks. Osa 2, Taseen selitykset; käyttöomaisuus

**Käyttöpääoma (liikepääoma)**

Rahoitus- ja vaihto-omaisuuden määrä vähennettynä lyhytaikaisen vieraan pääoman määrällä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 310).

**Käyttötuotannontekijä**

Tuotannontekijät, jotka osallistuvat tuotantoprosessiin vain kerran (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 57).

**Käytön mukainen poisto**

Poisto perustuu käynnissäoloaikaan, suoritusyksiköihin tai aikaansaatuihin suoriteyksiköihin. Vrt. substanssipolito (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 124).

**Laadun kokonaishallinta (TQM = Total Quality Management)**

Liikkeenjohdollinen strategia, jonka tavoitteena on saada kaikki liiketoiminnot ponnistelemaan tuotteiden laadun kohottamiseksi (Brimson 1991, 280).

**Laskentatoimi**

Suunnitelmallista toimintaa, jonka tehtävänä on kerätä ja rekisteröidä yrityksen toimintoja kuvastavia arvo- ja määrälukuja (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 35).<sup>2</sup>

<sup>2</sup> Riistama V., Jyrkkiö E. 1991 12. painos. Operatiivinen laskentatoimi. Weilin + Göös. 412 s. ISBN 951-35-5229-2.

### **Laskentatoimen informaatiojärjestelmä**

Laskentatoimen informaatiojärjestelmällä tarkoitetaan kaikkia niitä toimintoja ja välineitä, joita käytetään yrityksen toimintaa kuvaavien ja laskentatoimen hyväksikäyttämien arvo- ja määrälukujen keräämiseen ja muokkaamiseen sekä niiden perusteella raporttien tuottamiseen (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 379).

### **LIFO-menetelmä (Latest In, First Out)**

Varastoon viimeksi saapuneet ainekset ja tarvikkeet katsotaan tulevan käytetyiksi ensimmäisenä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 112).

### **Liiketapa**

Liiketoimintaa koskevat ohjeet, jotka määrittelevät tietyn toimialan tavoitteet, strategiat ja säännöt (Brimson 1991, 280).

### **Lisäkustannukset**

Kustannukset, jotka aiheutuvat toiminta-asteen nostamisesta mielivaltaisella, yhtä yksikköä suuremmalla määrällä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 81).

### **Läpimenoaika**

Aika, joka kuluu siitä hetkestä, kun aines pannaan tuotantoon siihen hetkeen, kun tuote toimitetaan (Brimson 1991, 280).

### **Malli**

Rakennekokonaisuus, johon voidaan sijoittaa erilaisia empiirisiä aineksia. Malli voi muuttua teoriaksi, kun mallin paikkansapitävyys on tieteellisesti verifioitu. (Hirsjärvi 1983, 111 - 112)<sup>3</sup>

### **Materiaalihallinto**

Raaka-aineiden, tarvikkeiden ja valmiiden tuotteiden yrityksessä tapahtuvaan hallintaan kuuluvat toiminnot (Brimson 1991, 280).

<sup>3</sup> Hirsjärvi, S. (toim.) 1983. Kasvatustieteen käsitteistö. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Ota-va. ISBN 951-1-06754-0.

### **Menestyksellisyys**

Yrityksen kaikkien toimintojen organisointi kustannustehokkaalla tavalla asiakkaiden tarpeita vastaavien tuotteiden ja palveluiden tuotannon jatkuvaksi kehittämiseksi (Brimson 1991, 280).

### **Minimikalkyyli**

Suoritteille kohdistetaan vain muuttuvat kustannukset. Muuttuvia kustannuksia voidaan pitää suoritteen erilliskustannuksina (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 156).

### **Minimivalmistusarvo**

Tuotekalkyyli, joka sisältää minimikalkyylin mukaiset valmistuskustannukset (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 161).

### **Mittari**

Empiirisen tutkimuksen väline, jonka avulla mittauskohdetta havainnoidaan ja kuvataan tietyn ominaisuuden eli muuttujan osalta (Hirsjärvi 1983, 116 - 117).

### **Muuttuvat kustannukset**

Kustannukset, joiden yhteismäärä riippuu suoritemäärästä (toimintasuhteesta) (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 63).

### **Muuttuvat yksikkökustannukset (keskimääräiset)**

Muuttuvat kustannukset jaettuna suoritemäärällä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 79).

### **Myyntikate**

Varsinaisten tuottojen ja muuttuvien kulujen erotus.

### **Normaalikalkyyli**

Normaalikalkyylin avulla eliminoidaan toimintasuhteen muutosten vaikutus yksikkökustannuksiin. Suoritteille kohdistetaan kiinteitä kustannuksia vain se määrä, joka normaalitoiminta-asteella tulisi keskimääräiskalkyylin mukaan (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 159).

**Normaalivalmistusarvo (NVA)**

Tuotekalkyyli, joka sisältää normaalikalkyylin mukaiset valmistuskustannukset (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 161).

**Normaalikustannusarvo (NOKA)**

Kun suoritteen omakustannusarvoa laskettaessa kiinteät kustannukset on laskettu normaalin toiminta-asteen mukaisina, on saatu arvo normaalikustannusarvo (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 162).

**Nykyhankintakustannus tai -hintaa**

(Käyttö)omaisuushyödykkeen nykyhetken mukainen jälleenhankintahinta. Nykyhankintahinnalla voidaan myös tarkoittaa käyttöomaisuushyödykkeiden avulla tuotettuja tavaroita tai palveluita korvaavien tavaroiden ja palvelusten jälleenhankintahintaa, mikäli asianomaista käyttöomaisuushyödykettä ei enää ole saatavilla (Brimson 1991, 280-281).

**Nykykäyttöarvo**

Pitkävaikutteisen tuotantovälineen arvo yritykselle poistohetkellä, jolloin otetaan huomioon myös markkinoilla tarjolla olevat uudet koneet ja niiden käyttökustannukset. Lasketaan: poistohetken jälleenhankintahinnasta vähennetään pitoajan ja jälleenhankintahinnan mukaan tehdyt poistot (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 128).

**Omakustannusarvo**

Kun yrityksen kaikki kustannukset kohdistetaan lopullisille suoritteille, saadaan suoritteen omakustannusarvo (OKA) (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 162).

**Ominaisuudet**

Laatua koskevia tietoja, joita voidaan kerätä, rekisteröidä ja analysoida. (Brimson 1991, 281)

**Operatiivinen laskentatoimi**

Laskentatoimi, jonka tehtävänä on tuottaa yrityksen tai muun talousyksikön taloutta koskevaa arvo- ja määräluvuin ilmaistua informaatiota operatiivisen johdon käyttöön sekä siirtää sitä päätöksentekijäin välillä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 43).

### **Organisaatio**

Vuorovaikutusjärjestelmä, jossa toiminta on varta vasten suunniteltu joidenkin ennalta määriteltyjen tavoitteiden saavuttamiseksi (Hirsjärvi 1983, 136-137).

### **Organisaatioilmasto**

Organisaation jäsenille tyypilliset käyttäytymistavat, asenteet ja tuntemukset, jotka luonnehtivat elämää organisaatiossa (Ekvall 1990, 20)<sup>4</sup>.

### **Osittaminen**

Toiminnon osittaminen siihen kuuluviin tehtäviin (Brimson 1991, 281).

### **Painotetun keskihinnan menetelmä**

Painotettu keskihinta saadaan jakamalla alkuvaraston ja kauden aikana saapuneiden aineiden hankintahintojen yhteissumma alkuvaraston ja kauden aikana saapuneiden aineiden yhteismäärällä. Käyttö hinnoitellaan näin saatuun yksikköhintaan (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 112).

### **Potentiaalituotannontekijä**

Pitkävaikutteiset tuotantovälineet ja ohjaavat työsuoritukset (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 56).

### **Rahoitusinvestointi**

Rahaa sijoitetaan tuotantotoimintaa harjoittavaan yritykseen. Sijoittaja ei osallistu rahan käyttämiseen tuotannontekijöiden hankintaan muuten kuin korkeintaan välillisesti esim. osakkeenomistajan äänivaltaa käyttämällä tai hyväksyessään lainantajan pääoman käyttötarkoituksen (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 293). Vrt. reaali-investointi.

### **Rajakustannukset**

Kustannusten lisäys, joka aiheutuu toiminta-asteen nostamisesta yhdellä yksiköllä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 81).

<sup>4</sup> Ekvall, G. 1990. Ideer, organisations klimat och ledningsfilosofi. Stockholm: Norstedts Förlag. 164 s. ISBN 91-1-907151-5.

**Reaali-investointi**

Rahan sitominen menoina tuotannontekijöihin tulon saamiseksi (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 294).

**Reliabiliteetti**

Mittaustulosten pysyvyys, eli mittauksen kyky antaa ei-sattumanvaraisia tuloksia (Hirsjärvi 1983, 159 - 160).

**Resepti:**

Ks. ainesluettelo.

**Riippumattomat (ei-vaikutettavissa olevat) kustannukset**

Vastuuhenkilön toimivallan piiriin kuuluvien tehtävien aiheuttamat kustannukset, joihin hän ei voi toimenpiteillään tai päätöksillään vaikuttaa. Vaikuttamismahdollisuus riippuu myös aikajänteestä. Riittävän pitkällä jännteellä kaikkiin kustannuksiin voidaan vaikuttaa (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 85-86).

**Rinnakkaistuote**

Tuote, joka valmistusteknisesti väistämättömällä tavalla syntyy toisen tai toisten tuotteiden valmistuksen yhteydessä (Brimson 1991, 281).

**Sijoitustuotot**

Tuotot, joita yritys saa muihin talousyksiköihin sijoittamistaan pääomista (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 93).

**Substanssipoisto**

Kaivosteollisuudessa: raaka-ainevarannon hankintahintaa poistetaan sitä mukaa kuin louhiminen edistyy (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 124).

**Suoritustekijä**

Ensisijainen tekijä, joka vaikuttaa toiminnon suorituskykyyn (Brimson 1991, 281).



### **Taloudellisuus**

Taloudellisuus ilmaisee tuotoksen ja panoksen välisen suhteen tai liiketaloustieteessä tuotoksen eli suoritemäärän ja kustannusten välisen suhteen (Brimson 1991, 281).

### **Tarkkailu**

Saavutusten vertaaminen tavoitteisiin, mikä siis edellyttää tavoitteiden asettamista (Brimson 1991, 282).

### **Tavoitekustannus**

Tavoitekustannus saadaan vähentämällä tavoiteltu voitto markkinaosuustavoitteen perusteella asetetusta myyntihinnasta (Brimson 1991, 282).

### **Tehokkuus**

Kuinka hyvin asetettu tavoite saavutetaan (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 31).

### **Tehtävä**

Toimintoon sisältyvä työtehtävä (Brimson 1991, 282).

### **Tekninen kustannus**

Selkeään ja mitattuun tuotoksen ja panoksen väliseen suhteeseen perustuva kustannus (Brimson 1991, 282).

### **Teknologiakustannukset**

Koneen, laitteen yms. hankintahinta, käynnistämisestä ja koneeseen tai laitteeseen liittyvästä riskistä aiheutuvat kustannukset (Brimson 1991, 282).

### **Tietojen keräilysuunnitelma**

Kirjanpitojärjestelmän kuvauksen osa, joka kattaa seuraavat alueet: minkä tyyppisiä tapahtumia kirjanpitoon kirjataan, mitä tietoja kustakin tapahtumasta rekisteröidään sekä millaisen aikataulun puitteissa tapahtumia koskevien tietojen keräily ja käsittely kirjanpitojärjestelmää varten tapahtuu (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 383).

### **Tietojen käsittelysuunnitelma**

Kirjanpitojärjestelmän kuvauksen osa, joka sisältää ohjeet tietojen tallentamisesta, taltioimisesta ja käsittelystä sekä tositteiden käsittelystä ja arkistoinnista (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 383).

### **Tilipuitteet**

Tililuettelo, kirjalliset ohjeet siitä mitä tapahtumia kullekin tilille kirjataan sekä selostus tilien välisestä yhteydestä tapahtumia kirjattaessa ja tilinpäätöstä laadittaessa (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 382).

### **Toimenpide**

Pienin työn yksikkö, jota käytetään suunnittelussa ja tarkkailussa (Brimson 1991, 282).

### **Toiminnon mitta (toimintomitta)**

Toiminnan laajuutta kuvaava mitta. Tuotoksen mittaaminen voi perustua pannon mittaamiseen (esimerkiksi tilauspyyntöjen määrä ostotoiminnan laajuuden mittana) tai suoraan tuotoksen määrään (esimerkiksi tilausten määrä ostotoiminnan laajuuden mittana), silloin kun toiminnan laajuutta voidaan suoraviivaisesti mitata asianomaisella mittayksiköllä (Brimson 1991, 282).

### **Toiminta-aste**

Jonkin ajanjakson (kalenteriaikana mitatun) suoritus- tai suoritemäärä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 60).

### **Toimintasuhde**

Toiminta-asteen ja kapasiteetin suhdeluku, tavallisesti prosentteina. Toimintasuhde määräytyy käyttötekijöiden käytön perusteella (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 61).

### **Toiminto**

Ihmisten, teknologian, raaka-aineiden, menetelmien ja toimintaympäristön yhdistelmä tavaroiden tai palveluiden tuottamiseksi. Yrityksen toiminta koostuu toiminnoista ja toimintojen tuotoksista (Brimson 1991, 282).

### **Toimintoanalyysi**

Yrityksen toimintojen jakaminen tarkoituksenmukaisiin osiin kustannusten ja suoritusten analysoimiseksi (Brimson 1991, 283).

### **Toimintojen hallinta**

Toimintojen hallinta, yrityksen toimintojen tosiasiallinen ja pysyvä organisointi (Brimson 1991, 283).

### **Toimintokokonaisuus**

Yhteisten tavoitteiden saavuttamiseksi muodostettu yrityksen toimintojen joukko (esimerkiksi markkinointi tai valmistus) (Brimson 1991, 283).

### **Toimintoluettelo**

Tuotteen valmistamiseksi tarvittavien toimintojen luettelo (Brimson 1991, 283).

### **Toimintoperusteinen laskenta**

Yrityksen olennaisia toimintoja koskevan taloudellisen ja toiminnallisen tiedon kerääminen, käsittely ja raportointi (Brimson 1991, 283).

### **Toimintoryhmä**

Tiettyjen menettelytapojen mukaan toimiva, järjestetty toimintokokonaisuuden osa ennalta määrättyjen tavoitteiden saavuttamiseksi (esimerkiksi tietyn tuotteen tai tuoteryhmän myynti tai tuotekehitys) (Brimson 1991, 283).

### **Toimintoyksikkö**

Toisiinsa välittömässä yhteydessä olevien toimintojen joukko, josta voidaan käyttää myös nimitystä budjettiyksikkö (Brimson 1991, 283).

### **Toimite**

Toimintoihin liittyvä fyysinen (ml. elektroninen) asiakirja, joka vaikuttaa saatavissa olevaan informaatioon (Brimson 1991, 283).

### **Toimitusaika**

(Kalenteri)aika, joka kuluu tilauksen tekemisestä toimituksen saapumiseen (Brimson 1991, 283).

### **Toteutuneet kustannukset**

Toteutuneet kustannukset vastakohtana ennakoituille tai arvioituille kustannuksille (Brimson 1991, 284).

### **Tuloksellisuus**

Mikäli toiminta on yhtäaikaaisesti sekä tuottavaa, taloudellista että vaikuttavaa, sanotaan sen olevan tuloksellista (Heikkinen & Pesola 1990, 14).<sup>5</sup>

Aikaansaannosten vertaaminen tavoitteeseen. Ilmaisee, miten hyvin asetettu tavoite on saavutettu (Brimson 1991, 284).

### **Tulosjohtaminen**

Organisaation sisäinen johtamisprosessi, joka varmistaa oikeat tulostavoitteet ja niiden taloudellisen toteuttamisen (Heikkinen & Pesola 1990, 13).

### **Tulospalkkio**

Muusta palkkauksesta erillinen, yksikön, ryhmän tai henkilön tulostavoitteiden toteutumisen perusteella maksettava palkanosa (Valtion työmarkkinalaitos 1991, 7).<sup>6</sup>

### **Tulosryhmä**

Tulosjohtamiseen liittyvä nimitys tulosityksiköstä tai sen osasta, jolla on omat tulostavoitteet.

### **Tulosityksikkö**

Itsenäinen organisaatioyksikkö, jolla on omat asiakkaansa, tuotteensa, tulostavoitteensa ja tulosbudjettinsa (Heikkinen & Pesola 1990, 12)

<sup>5</sup> Heikkinen, M. & Pesola, T. (toim.) 1990. Tulosohtaus tulee virastoihin. Helsinki: VKK Tulospalvelut. Moniste, 27 s. Ei ISBN-numeroa.

<sup>6</sup> Valtion työmarkkinalaitos. 1991. Tulospalkkaus valtionhallinnossa. Helsinki: VAPK-kustannus. (Valtion työmarkkinalaitoksen julkaisuja 15) 77 s. ISBN 51-37-0441-6, ISSN 0356-8822.

**Tuotantoaika**

Ks. valmistuksen läpimenoaika.

**Tuotantofunktio**

Suoritteiden ja tuotannontekijöiden välinen riippuvuussuhde tuotantoprosessissa (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p,55).

**Tuotantopoliittiset laskelmat**

Valmistusmenetelmiin tai tuotanto-ohjelmaan kohdistuvat vaihtoehtolaskelmat (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 269).

**Tuotantotoiminnan kokonaissopeutus**

Yrityksen kapasiteetin muuttaminen, merkitsee yleensä potentiaalityöntekijöiden muutosta (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 61).

**Tuotantotoiminnan osittaissopeutus**

Toimenpiteet, joilla muutetaan toimintasuhdetta, merkitsee muutosta käyttötöityöntekijöiden määrissä kapasiteetin pysyessä muuttumattomana (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 61).

**Tuotantotoiminnan sopeutus**

Tuotantotoiminnan muuttaminen tavoitteiden saavuttamiseksi tai toiminta-asteen muutos (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 61).

**Tuotekehitys**

Kaikki toiminnot, jotka ovat tarpeen kun halutaan määritellä, mallintaa, kehittää, koestaa, tuoda markkinoille tuotteita ja pitää yllä valmistettavia tuotteita koskevaa tiedostoa (Brimson 1991, 284).

**Tuottavuus**

Toiminnan sanotaan olevan sitä tuottavampaa, mitä vähäisemmällä tuotannontöityöntekijöiden käytöllä suoritteet aikaansaadaan (Heikkinen & Pesola 1990, 13).

**Työaikakirjanpito**

Raportointijärjestelmä, jossa seurataan tehtäväkohtaisia työaikoja ja joka hälyttää poissaolojen aiheuttamista työajan vajeista (Brimson 1991, 284).

**Työmääräys**

Tuotekohtaisten kustannusten rekisteröinnissä hyödynnettävä, tuotteen tai tuote-erän valmistuksen käynnistävä asiakirja (Brimson 1991, 284).

**Työntutkimus**

Työsuoritukseen kohdistuva tutkimustoiminta, joka tehtävän, sen suuruuden, siinä sovellettavien menetelmien ja sen tehokkuuden tutkimisen avulla pyrkii määrittämään kuormitusasteen ja tehokkaaseen suoritukseen tarvittavan työntekijämäärän (Brimson 1991, 284).

**Työpiste tai -yksikkö**

Yhden tai useamman ihmisen ja koneen muodostama ryhmä, joka suorittaa samaa tehtävää (Brimson 1991, 285).

**Uponneet kustannukset**

Peruuttamattomasti uhratut kustannukset, jotka päätöksentekotilanteessa eivät yleensä enää vaikuta vaihtoehtojen valintaan (Brimson 1991, 285).

**Vaihtoehtois- eli alternatiivikustannus**

Se hyöty, joka olisi saatu käyttämällä tuotannontekijä johonkin muuhun tarkoitukseen.

**Vaihtuva erä- eli sarjatuotanto**

Esim. Konepaja, huonekalutehdas ja valmisvaatetehdas. Vrt vaihtuva lajituotanto.

**Vaihtuva joukkotuotanto**

Esim. Paperitehdas. Vrt. vaihtuva lajituotanto.

### **Vaihtuva lajituotanto**

Valmistuksen kohteena olevat suoritelajit seuraavat peräkkäin toisiaan (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 163).

### **Vaikutettavissa olevat kustannukset**

Kustannukset, joiden määrään vastuuhenkilöllä on mahdollisuus vaikuttaa tietyn ajanjakson kuluessa (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 85).

### **Validius, validiteetti**

Mittauksen kyky antaa tietoja siitä, mitä halutaan mitata (Valkonen 1981, 67).<sup>7</sup>

### **Valmistuksen yleiskustannukset**

Kaikki valmistukseen liittyvät muut kustannukset kuin välittömät työkustannukset ja välittömät aineskustannukset (Brimson 1991, 285).

### **Valmistusarvo (VA)**

Tuotekalkyyli, joka sisältää vain valmistuskustannukset. Vrt. minimivalmistusarvo ja normaalivalmistusarvo (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 161).

### **Valmiuskustannukset**

Tuotantoyksikön käyntivalmiudesta ja määräsopeutuksesta aiheutuvia, hypäyksittäin muuttuvia kustannuksia (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 84).

### **Varmuusmarginaali**

Ilmaisee, miten etäällä yrityksen toteutunut toiminta-aste on kriittisestä pisteestä. Ilmoitetaan joko absoluuttisina toiminta-asteen yksikköinä tai prosenttilukuna (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 209).

### **Voiton kiertonopeus**

Tuotteen tuoman voiton suhde tuotteen valmistuksen läpimenoaikaan (Brimson 1991, 285).

<sup>7</sup> Valkonen, T. 1981. 6 p. Haastattelu- ja kyselyaineiston analyysi sosiaalitutkimuksessa. Helsinki: Gaudeamus. 159 s. ISBN 951-662-007-8.

### **Vyörytysmenetelmä**

Apuosastojen kaikki kustannukset jaetaan laskentakausittain muille osastoille sovittujen jakoperusteiden mukaan (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 147).

### **Välilliset kustannukset**

Kustannukset, joiden kohdistaminen suoritteille tapahtuu kustannuspaikkalaskentaa hyväksi käyttäen (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 89).

### **Välilliset toiminnot**

Toiminnot, jotka eivät ole välittömästi kohdistettavissa tuotteelle tai palvelulle (Brimson 1991, 285).

### **Välitön materiaali/raaka-aine/aines**

Kaiken sen materiaalin hankintakustannus, joka voidaan kohdistaa taloudellisesti mielekkäällä tavalla valmiille tuotteille.

### **Välitön kustannus**

Kustannus, joka voidaan kohdistaa taloudellisesti mielekkäällä tavalla välittömästi tuotteelle (tai muulle kustannuskohteelle). Välitön kustannus ilmaisee markkamääräisenä kustannuskohteen tosiasiallisen tuotantoresurssien käytön (Brimson 1991, 286)

### **Välitön toiminto**

Toiminto, joka voidaan välittömästi kohdistaa aikaansaadulle tuotteelle tai palvelukselle (Brimson 1991, 286).

### **Välitön työkustannus**

Työkustannus, joka voidaan välittömästi kohdistaa tietylle tuotteelle (Brimson 1991, 286).

### **Yhteiskustannukset**

Useammalle tuotteelle, toiminnolle jne. yhteiset kustannukset, joiden tarkka kohdistaminen esimerkiksi yksittäiselle tuotteelle ei ole mahdollista (Brimson 1991, 286) ja joiden määrään suorititemäärässä, toimipaikan toiminnassa jne. tapahtuvilla muutoksilla ei ole vaikutusta (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 85).



Tielaitoksessa:

Yhteiskulut ovat sellaisia suunnittelu, rakentamis- tai kunnossapitohankkeen kuluja, jotka eivät ole työllitseroiden mukaisia kuluja. Yhteiskulut ovat tavallaan hanketason "hallinnollisia kuluja".

Tielaitoksen yhteiskulujen avulla seurataan hanketason organisaatiokulujen kehitystä ja asetetaan sille tavoitteita.

### **Yhtenäistuotanto**

Tuotantoprosessissa valmistetaan jatkuvasti yhtä ainoaa tuotetta (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 163).

### **Yksikkökustannus (keskimääräiset)**

Kokonaiskustannukset jaettuna suoritemäärällä (Riistama, Jyrkkiö 1991 12. p, 79).

### **Yleiskustannus**

Yrityksen liiketoiminnan puitteiden ylläpidosta johtuva kustannus, jonka tarkka kohdistaminen esimerkiksi yksittäiselle tuotteelle ei ole mahdollista (Brimson 1991, 286).

Tielaitoksessa:

Yleiskulut ovat pääosin hanketason (suunnittelu, rakentamis- tai kunnossapitohankkeet) yläpuolisen organisaation kuluja. Ne koostuvat keskushallinnon ja tiepiirien yleiskuluista.

Tielaitoksen yleiskulujen avulla seurataan hanketason yläpuolisen organisaatiokulujen kehitystä ja asetetaan sille tavoitteita.

### **Yleiskustannuslisä**

Yleiskustannusten jakamisessa käytettävä (usein prosentuaalinen) lisä välittömille kustannuksille tai suorituksille (Brimson 1991, 286).

### **Ympäristö**

Toiminnan onnistumiseen vaikuttavat, yrityksen hallinnan ulottumattomissa olevat tekijät (Brimson 1991, 286).