

KARELIA-AMMATTIKORKEAKOULU
Johtaminen ja liiketoimintaosaaminen
Ylempi ammattikorkeakoulututkinto

Mervi Nousiainen

JULKISHALLINNON MAAOMAISUUSTASEEN KIRJAUSPROSESSIN KEHITTÄMINEN

Opinnäytetyö
Joulukuu 2021



OPINNÄYTETYÖ
Joulukuu 2021
Johtaminen ja liiketoimintaosaaminen
Ylempi ammattikorkeakoulututkinto

Tikkarinne 9
80200 JOENSUU
+358 13 260 600 (vaihde

Tekijä
Mervi Nousiainen

Nimeke
Julkishallinnon maaomaisuustaseen kirjausprosessin kehittäminen

Toimeksiantaja
Joensuun kaupunki

Tiivistelmä

Opinnäytetyön tavoitteena on selvittää Joensuun kaupungin maaomaisuuteen liittyvän maaomaisuustaseen kirjauksen prosessia. Työn kautta prosessia pyritään kehittämään eteenpäin. Tämän lisäksi tarkoituksena on kartoittaa kirjauksiin liittyviä kirjanpidollisia näkemyksiä. Joensuun kaupungin käyttöön on tehty tämän työn sivutuotteena ohjeet maaomaisuusohjelman kirjauksista. Ohje on yksityiskohtainen ja selkeä, se tulee helpottamaan jatkossa työn tekemistä. Ohje ei ole julkinen.

Tutkimuksessa kartoitettiin kyselyllä neljän melko samankokoisen kaupungin kirjausprosessien kulkua. Tämän lisäksi erillinen kysely lähetettiin Joensuun kaupungin talouspäällikölle sekä Kuntaliiton kehityspäällikölle. Oman organisaation prosessia kartoitettiin teemahaastatteluin. Tutkimusten kautta saatiin kuva sekä oman organisaation prosessin kulausta että muiden vertailukaupunkien prosesseista. Vertailukaupunkien prosessien hyvistä käytänteistä, joita olivat esimerkiksi selkeä työnjako ja aikataulu, otettiin mallia Joensuun kaupungin kehitettävään prosessiin. Kirjanpidollisten asioiden selvittäminen antaa hyvää perustietoa kirjanpidon näkemyksistä.

Lopputuloksena syntyi tehokas ja selkeä prosessikuvaus Joensuun kaupungille. Tämän lisäksi kirjanpidolliset näkemykset tukevat Joensuun kaupungin toimintaa. Työn myötä luotu ohje maaomaisuusohjelman kirjauksesta otetaan käyttöön. Prosessia tullaan kehittämään jatkossa tarpeen mukaan.

Kieli
suomi

Sivuja 75
Liitteet 6
Liitesivumäärä 6

Asiasanat
maaomaisuus, kuntatalous, prosessin kehittäminen



THESIS
December 2021
Degree Programme in Business
Management and Leadership
Master's degree

Tikkarinne 9
80200 JOENSUU
FINLAND
+ 358 13 260 600 (switchboard)

Author
Mervi Nousiainen

Title
The Development of the Recording Process regarding the Balance Sheet of Land Property in Public Administration

Commissioned by
Joensuun kaupunki

Abstract

The thesis aims at analyzing and developing the record keeping process of the land property balance in the city of Joensuu. In addition, the thesis investigates attitudes toward record keeping. The secondary outcome of this thesis is a set of recording instructions for the land property software for the City of Joensuu. The instructions are very detailed and clear, and they will ease the record keeping process in the future. The instructions are not public.

The research data was collected by conducting a survey among four fairly similar-sized cities. Separate survey questionnaires were sent to the financial manager of the city of Joensuu and the head of development of the Association of Finnish Local and Regional Authorities (Kuntaliitto). Semi-structured interviews were conducted to find out the process in the City of Joensuu.

The research data revealed the record keeping processes in Joensuu City and the other city organization. The efficient practices of the comparison cities, such as a clear division of labor and scheduling, were used in the development of the processes in Joensuu. The study on accounting practices provides information on the attitudes towards record keeping. The outcome of the thesis is an efficient and clear process description for the city of Joensuu. The new instructions for land property recording will be taken into use and the process will be developed in the future if needed.

Language
Finnish

Pages 75
Appendices 6
Pages of Appendices 6

Keywords

land property, municipal economy, process development

Sisältö

1	Johdanto	6
1.1	Työn lähtökohdat.....	7
1.2	Työn tarkoitus ja tavoitteet	7
1.3	Rajaukset	9
1.4	Aiemmat tutkimukset ja opinnäytetyöt	9
2	Prosessien tarkastelu ja kehittäminen	10
2.1	Prosessien tarkastelu	10
2.2	Prosessien mallintaminen	13
2.3	Prosessien kehittäminen	15
3	Kuntien hallinto ja talous	16
3.1	Kunnan peruskäsite	16
3.2	Hallintorakenne	17
3.3	Kuntien talous	18
4	Kiinteistöomaisuus ja maapolitiikka	22
4.1	Kiinteistö ja maaomaisuus.....	22
4.2	Maanhankinta.....	23
4.2.1	Vapaaehtoinen ja vaihtokauppa	23
4.2.2	Etuosto-oikeus	23
4.2.3	Lunastus.....	24
4.2.4	Katualueen ilmaisluovutus.....	25
4.3	Maan luovutus.....	25
4.3.1	Tonttien luovutusmuodot	26
4.3.2	Hinnoittelu	26
5	Kirjanpito ja kirjaaminen	27
5.1	Kirjanpitovelvollisuus	27
5.2	Tase	28
5.3	Kunnan tase	28
5.4	Kirjanpito kunnassa	29
5.5	Hankintameno ja arvon muutos.....	29
5.6	Metsän arvojen huomioiminen kirjanpidossa.....	31
6	Kehittämistyön lähestymistapa ja tiedonhankinnan menetelmät	33
6.1	Lähestymistapa	33
6.2	Tapaustutkimus.....	34
6.3	Kysely.....	36
6.4	Haastattelu	37
6.5	Benchmarking	39
7	Kehittämistyön toteutus	40
7.1	Joensuun kaupunki ja kaupungin maaomaisuus.....	40
7.2	Maan luovuttaminen	41
7.3	Maan hankinta.....	42
7.4	Hinnoittelu	43
7.5	Kehittämistyön lähtötilanne	46
7.6	Joensuun kaupungin tase ja arvojen muodostuminen	46
7.7	Maaomaisuustaseen kirjausjärjestelmä.....	47
7.8	Kokonaiskirjanpidon hoitaminen.....	49
7.9	Joensuun kaupungin prosessin nykytilanne	49
7.10	Tutkimuksen toteutus: taseprosessin kehittämisen malli.....	53
8	Tulokset.....	55

8.1	Kyselyn vertailutietojen kartoitus	55
8.2	Kyselyn prosessien kartoittaminen	57
8.2.1	Lappeenrannan prosessi	57
8.2.2	Kuopion prosessi	58
8.2.3	Jyväskylän prosessi	60
8.2.4	Oulun prosessi	61
8.3	Kyselyn syventävät vastaukset	63
8.4	Ohjeistus Trimble Locuksen käyttöön kirjauksissa	64
9	Johtopäätökset ja pohdinta	65
9.1	Kehitysehdotukset	66
9.2	Yhteenveto ja pohdinta	70
9.3	Menetelmien arviointi ja tulosten luotettavuus	71
9.4	Jatkotutkimukset	73
	Lähteet	75

Liitteet

Liite 1	Taseen pitkä kaava
Liite 2	Teemahaastattelukysymykset kiinteistö – ja maanvuokrasihteerille
Liite 3	Teemahaastattelukysymykset kaupunkiympäristön talouspäällikölle
Liite 4	Kyselyn kysymykset Vertailukaupungeille
Liite 5	Kyselyn kysymykset Joensuun kaupungin talouspäällikölle
Liite 6	Kyselyn kysymykset Kuntaliiton kehityspäällikölle

1 Johdanto

”Kunta edistää asukkaidensa hyvinvointia ja alueensa elinvoimaa sekä järjestää asukkailleen palvelut taloudellisesti, sosiaalisesti ja ympäristöllisesti kestäväällä tavalla”. Kuntalaki ohjaa kunnan toiminnan suunnitelmallisuutta ja taloudellisuutta. Valtuusto hyväksyy talousarvion ja taloussuunnitelman. Nämä tulisi laatia sen mukaisesti, että ne ottavat huomioon kuntastrategian ja luovat kunnalle edellytykset hoitaa sen tehtäviä. (Kuntalaki, 1 §, 110 § 410/2015.)

Kunnat ovat julkishallinnollisia organisaatioita, jotka toteuttavat julkista politiikkaa. Tämä tarkoittaa talouden näkökulmasta myös sitä, ettei voittojen maksimointi ole kunnan pääasiallinen tehtävä. Kunnan toiminnassa korostuvat yhteiskuntavastuu sekä julkishallinnon muiden tehtävien toteuttaminen. (Virtanen & Wennberg 2007, 49.)

Verrattuna muihin omaisuuden muotoihin maalla on erityisasemansa. Yhteiskunnan toiminnan edellytykset pohjautuvat maapohjiin. Maapohja on pysyvää ja rajallista. Maankäyttöä ja maaomaisuuden vaihdantaa on ohjattu lainsäädäntöjen avulla jo vuosisatojen ajan. (Tepora, Kartio, Koulu ja Lindfors 2010, 3-12.)

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena on tutkia maaomaisuustaseen kirjaamismenettelyn prosessia. Tarkoituksena on kartoittaa tämän hetkinen kirjaamisprosessi. Tätä Joensuun kaupungin prosessia verrataan toisten kaupunkien prosesseihin. Vertailun tarkoituksena on selvittää miten ja millä tavoin Joensuun prosessia voidaan tehostaa. Toisaalta myös Joensuun kaupungin prosessien vahvuudet otetaan esiin niitä hyödyntäen. Prosessiin tutustumisen lisäksi tässä työssä selvitetään maaomaisuustaseen merkitys kaupunkien kokonaiskirjanpidossa sekä pohditaan, mitä hankintamenoihin voidaan kirjata sekä voidaanko hankintamenon arvoa laskea tai nostaa.

Lopputuloksena on tarkoitus saada luotua mahdollisimman selkeä ja yksinkertainen prosessi, joka saavutetaan prosessiin osallistuvien työntekijöiden saumattomalla yhteistyöllä. Jokainen työntekijä tietää omat tehtävänsä ja vastualueensa.

Prosessin toimivuuden lisäksi tarkoituksena on tehdä selkeät ohjeet prosessin eri vaiheisiin.

1.1 Työn lähtökohdat

Joensuun kaupungin maaomaisuusyksikkö esitti toiveen selkeyttää ja kehittää maaomaisuuden kirjaamismenettelyjen prosessia. Opinnäytetyön tavoitteena on saada lainsäädännön, ohjeistuksien sekä käytänteiden kautta parhaat toimintamenetelmät käyttöön.

Opinnäytetyön tarkoituksena on kerätä tietoa kuntataloudesta, kirjanpidosta, maanhankinnasta sekä maaomaisuuden taseen kirjausprosessista. Tässä työssä käytetään vertailevaa tutkimusta. Tarkoituksena on selvittää kyselyjen kautta vertailukaupungeilta heidän maaomaisuustaseprosesseistansa. Vertailukaupungeiksi on valikoitunut joukko miltei samankokoisia kaupunkeja, jotka käyttävät Joensuun kaupungin kanssa samaa maaomaisuuden tietojärjestelmää. Näitä kaupunkeja ovat Kuopio, Lappeenranta, Oulu ja Jyväskylä. Työssä on tarkoitus vertailla sekä Joensuun kaupungin, että vertailukaupunkien välisiä erilaisia käytänteitä. Käytänteistä pyritään löytämään toimivimmat ratkaisut ja tuomaan ne Joensuun kaupungin käytänteisiin.

Opinnäytetyö tehdään Joensuun kaupungin maaomaisuuden käyttöön. Kehittämissuunnitelmaa on mahdollista hyödyntää myös muissa saman kokoluokan kaupungeissa. Ohjaajina opinnäytetyössä toimivat Joensuun kaupungin puolesta kaupungingeodeetti Kalle Sivén ja Karelia-ammattikorkeakoulun puolelta liiketalouden opettaja Soile Vinni.

1.2 Työn tarkoitus ja tavoitteet

Tarkoituksena on tutkia Joensuun kaupungin maaomaisuustaseen kirjausprosessia. Työssä otetaan huomioon kunnan maanhankinta- ja -luovutustavat sekä toimintamenetelmät kiinteistökauppojen jälkeen. Tämän lisäksi maaomaisuuden kirjaamisesta tulisi saada selville kirjaustekniikat sekä vaikutukset kirjallisuuden

ja käytännön pohjalta. Maaomaisuuden kirjaamisen menetelmistä on tarkoitus tehdä selkeä ohjeistus, jossa käsitellään sekä Trimble Locus -järjestelmän kirjaustekniikkaa, että kirjausten aikataulu. Ohjeistuksen tarkoituksena on selkeyttää kirjausprosessin kulkua.

Opinnäytetyössä selvitetään vastaukset alla oleviin kysymyksiin:

1. Mitkä ovat kaupunkien maanhankintatavat? Kuinka prosessi etenee kiinteistökauppojen jälkeen? Pystytäänkö prosesseja tehostamaan?
2. Mitä maaomaisuuden taseeseen voidaan kirjata, miten ja millaisella aikataululla? Mitä vaikutuksia tasearvojen muutoksilla on kirjanpitoon ja myyntivoittoihin?
3. Mikä merkitys on maaomaisuuden taseella osana kaupungin tilinpäätöstä?

Vertailevan tutkimuksen tarkoituksena on löytää hyviä uusia käytänteitä sekä huomata jo toimivat käytänteet. Lopputuotteena on suunnitelma maaomaisuustaseen kirjaamisprosessin kehittämistä sekä ohjeistus tasekirjauksista.

Tutkimus tehdään tapaustutkimuksen näkökulmasta. Tutkimuksessa käytetään teemahaastatteluja, kyselyitä sekä benchmarkingia. Maanhankintaan ja taseeseen liittyviä pohjatietoja kartoitetaan teemahaastatteluun Joensuun kaupungin organisaation sisällä. Vertailukaupungeille lähetetään kyselyt, joista on tarkoitus saada selville, kuinka heidän prosessinsa toimivat. Kyselyn kautta selvitettyjä prosesseja vertaillaan Joensuun kaupungin prosessiin. Prosessiin huomioidaan omat jo hyvin toimivat menetelmät, sekä poimitaan vertailukaupungeilta paremmin toimivat käytänteet. Näiden lisäksi kartoitetaan maaomaisuustaseen merkitystä suhteessa koko kaupunkiin tekemällä kysely Joensuun kaupungin talouspäällikölle, Kuntaliiton kehityspäällikölle sekä vertailukaupungeille.

Lopputuotoksena syntyvä ohjeistus tasekirjauksesta liitetään Joensuun kaupungin maaomaisuuden työohjeistuksiin. Ohjeistuksessa on tarkoitus yksityiskohtaisesti neuvoa kirjaamismenetelmät Trimble Locus -järjestelmän kautta.

1.3 Rajaukset

Maanhankinnan prosessikuvauksessa ei tulla huomioimaan hankittujen maa-alueiden arvojen muodostumista tai neuvotteluja. Kirjanpidon perusasioita käydään läpi kevyesti. Työssä kiinnitetään huomiota tasekirjauksiin ja erityisesti pysyvien vastaavien aineellisiin hyödykkeisiin. Tuloslaskelmaan tarkempi perehtyminen jää tämän työn ulkopuolelle. Maan luovuttamis- ja hankintaprosessi käydään työssä kevyesti läpi, keskittyen maanluovutuksen- ja hankintojen vaikutuksiin maaomaisuustaseessa.

1.4 Aiemmat tutkimukset ja opinnäytetyöt

Opinnäytetyön aihetta ei ole tutkittu samansisältöisesti aiemmin. Kuitenkin työhön liittyviä aiheita on tutkittu muutamissa opinnäytetöissä sekä muissa tutkielmissa. Tutkielmissa on esimerkiksi tutkittu kuntien taloutta, maapoliittisia ohjelmia sekä tonttien luovuttamista.

Mikael Leskisen tutkimuksessa, ”Kunnan tasevarallisuus ja arvoerot, mitä tase kertoo päättäjille” selvitetään, onko kuntien tasetietojen raportoinnissa ollut kehitettävää. Tutkimuksessa raportoinnin kehittämiseen on esitetty, että sekä kuntalaiset että päättäjät saisivat ajankohtaista ja tarvittavaa tietoa kunnan omaisuudesta. Ehdotuksena Leskinen esittää muun muassa, että kunnan tulisi luokitella omaisuutensa toiminnan käytössä oleviin sekä muussa käytössä oleviin. Tämän lisäksi toiminnan muussa käytössä olevien varojen arvot tulisi säännöllisin väliajoin arvioida. (Leskinen 2013, 3-9.)

Joensuun kaupungin maaomaisuudelle on Heidi Lehikoinen tehnyt vuonna 2011 opinnäytetyön ostajan oikeusturvan toteutumisesta Joensuun kaupungin omakotitonttien luovutuksesta. Opinnäytetyössä käydään läpi omakotitonttien luovutuksen prosessia ja lopputuotoksena on ohjeistus luovutusprosessista. (Lehikoinen 2011, 32.)

Heli Anttilan opinnäytetyössä on selvitetty Kangasalan kunnan vuosien 2004-2013 aikana tehtyjen raakamaan kauppojen perusteita. Lopputuloksena saatiin vertailutietoa mm. raakamaa kauppojen yksikköhinnoista. (Anttila 2014, 44.)

Eri kuntien välisten maapoliittisten ohjelmien vertailua on tutkittu Jukka Koposen diplomityössä. Maapoliittinen ohjelma antaa suuntaa, kuinka kunnat ja millaisilla toimenpiteillä toteuttavat maapolitiikkaansa. Tutkimuksen tuloksena selvitettiin perusteita eri kuntien eroihin ja samankaltaisuuksiin maapolitiikassa. Kunnat ovat linjanneet hyödyntävänsä työkaluja maapolitiikassa samankaltaisesti toiminnan tukena. Yksimielisyyttä löytyi erityisesti maahankintakeinoissa, kehittämiskorvausmenettelyssä sekä rakentamiskehotusmenetelmissä. Eroja tutkimuksessa löytyi maapoliittisen ohjelman lähtökohdissa, linjauksissa sekä käytettävien työkalujen käytön laajuudessa. Tämän lisäksi kunnat hyödynsivät eri tavoin maapolitiikan keinoja, joita on tarjolla kunnille. (Koponen 2020, 56-57.)

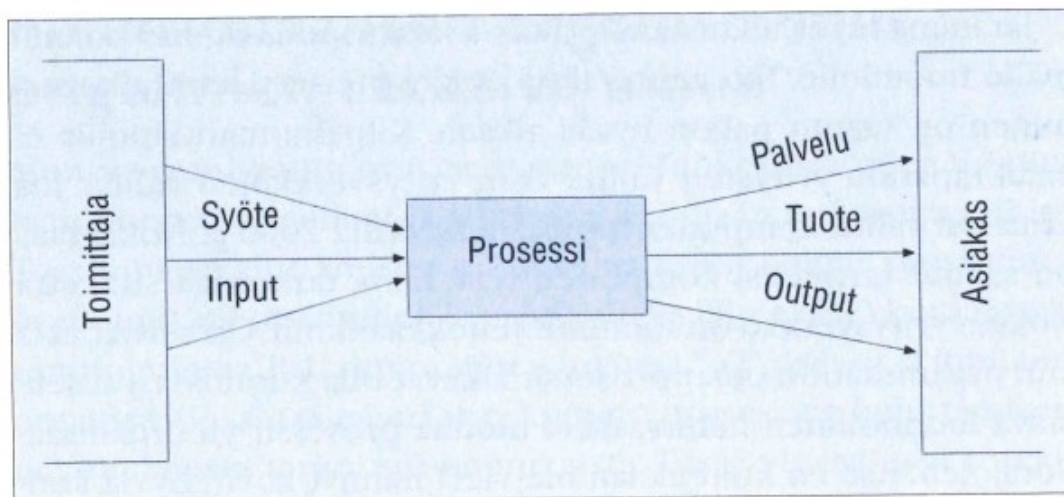
Tonttien luovutusprosessia, kohdistuen rivi- ja kerrostaloihin, on tutkittu Roosa Kortelaisen opinnäytetyössä. Työssä käytiin läpi tonttien luovutusmenetelmiä Espoon kaupungissa. Työn perusteella tunnistettiin tontin luovutusprosessin olennaisimmat kehityskohteet. Näitä kohteita olivat Espoon kaupungilla erilaisten hankkeiden erittelemine omiin hakumenetelmiin, tontin saajien valintakriteereiden selkeyttäminen sekä tonttirahastoihin suhtautuminen. (Kortelainen 2020, 28-29.)

2 Prosessien tarkastelu ja kehittäminen

2.1 Prosessien tarkastelu

Prosessi sisältää toisiinsa liittyviä toimintoja ja näihin toimintoihin liittyviä resursseja. Toimintojen ja resurssien kautta saadaan aikaiseksi tarvittavat toiminnan tulokset. Kuviossa 1 on esitelty prosessin toimenpiteitä ja resursseja. Toimittaja tarjoaa panokset prosessia varten. Syöte eli input on toimittajan tarjoama panos,

joka voi olla esimerkiksi materiaali tai palvelu. Keskellä prosessi etenee vaiheittain tuottaen halutun lopputuleman. Output on palvelu tai tuote, joka on prosessin kautta valmistunut lopputuote asiakkaan käyttöön. (Laamanen 2001, 19-20.)



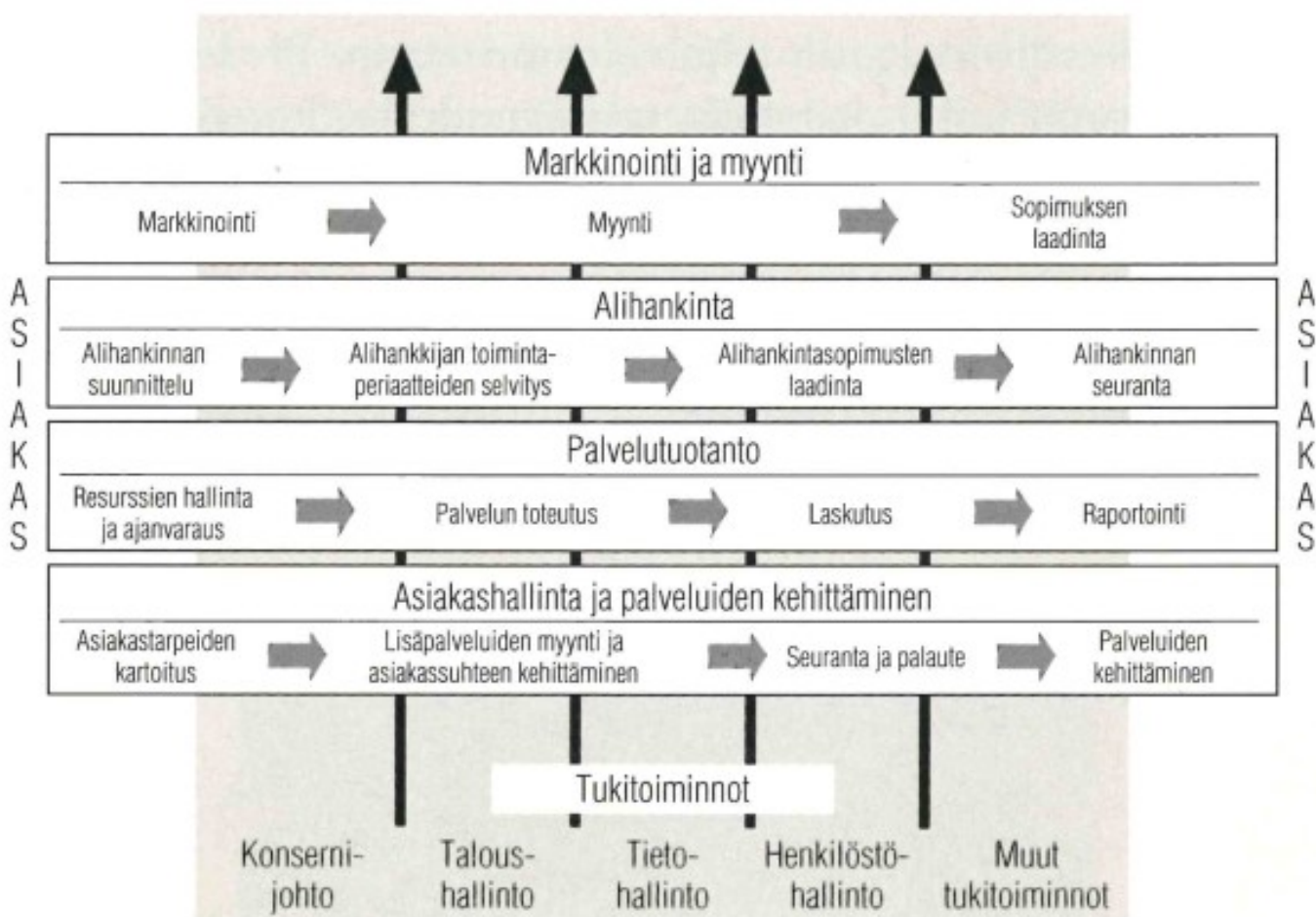
Kuvio 1. Prosessin toimenpiteitä ja resursseja (Laamanen 2001, 20).

Organisaation erilaiset toiminnot voidaan siten kuvata prosesseina. Prosessissa tapahtumat etenevät osissa kohti tiettyä pistettä. Prosessia voidaan mitata esimerkiksi aika-, läpäisy- tai kustannusmittareilla. (Kuntaliitto 2008, 41.)

Organisaation muutoksissa avainasioina voidaan pitää prosesseja, henkilöstöä, teknologiaa ja niiden välistä informaation kulkua. Prosessit voivat yleisesti olla organisaation tapa toimia sen sääntöjen ja tapojen mukaisesti. Prosessien kautta voidaan ohjata henkilöstöä, johtoa, informaatiota ja teknologiaa saaden organisaatiolle lisäarvoa. (Javidroozi, Shah, Amini ja Feldman 2016, 93.)

Prosessit koostuvat ydinprosesseista sekä päätöksenteko- ja tukiprosesseista (Kuntaliitto 2008, 45). Ydinprosessit ovat organisaation keskeisiä toimintoja, jotka liittyvät ulkoisiin asiakkaisiin. Tukiprosessit nimensä mukaan tukevat ydinprosesseja. Ydinprosesseista poiketen tukiprosessien asiakkaana ovat sisäiset asiakkaat. Tukiprosessit voivat siten olla esimerkiksi henkilöstöhallintoon tai toimintojen kehittämiseen liittyviä. (Suomidigi 2020.) Kuviossa 2 on esimerkki ydin- ja tukiprosesseista. Ydinprosesseja kuviossa ovat markkinointi ja myynti, alihankinta, palvelutuotanto sekä asiakashallinta ja palveluiden kehittäminen. Tukiprosesseina ovat johtaminen, taloushallinto, tietohallinto, henkilöstöhallinto ja

muut tukitoiminnot. (Kiiskinen, Linkoaho & Santala 2002, 29). Maaomaisuuden hallinta osana kaavoituksen, yhdyskuntasuunnittelun ja rakentamisen kanssa muodostavat yhden Joensuun kaupungin ydinprosesseista. Maan luovuttaminen ja hankinta tukevat tätä kokonaisprosessia.



Kuvio 2. esimerkki ydin- ja tukiprosesseista (Kiiskinen ym. 2002, 29).

Prosessissa tarvitaan ihmisiä ja heidän osaamistaan sekä välineitä sen toteuttamiseksi varten. Prosesseja tulisi seurata ja johtaa, jotta sen toiminta olisi tarkoituksenmukaista ja resursseja säästävää. Prosessissa tulisi olla aina vastuunalainen henkilö. Kaikkien prosessiin osallistuvien tahojen tulisi olla tietoisia prosessin kulkusta. Tämän lisäksi jokaisella osallistujalla tulisi olla vastuu prosessin kehitysideoinnin viemisestä eteenpäin. (Kuntaliitto 2008, 45.)

Hyvin toimiva prosessi tuottaa haluttua arvoa organisaatiolle. Kehittämällä prosesseja organisaatio voi saada toimintonsa toimimaan sovitulla tavalla, sovitussa

ajassa ja tehokkaasti ilman viiveitä. Hyvän prosessin tunnusmerkkeinä voidaan pitää nopeutta, selkeyttä ja yksinkertaisuutta. (Logistiikan maailma 2021.)

2.2 Prosessien mallintaminen

Jotta ymmärretään organisaation toiminta sekä sen kehitystarpeet, auttaa prosessin mallintaminen näihin tavoitteisiin. Toiminnan ymmärtämisen ensimmäinen askel on mallintaa prosessi ja kasvattaa ymmärrystä rauhassa kohti laajempaa kokonaisuutta. Yleensä prosessien mallintamisen tarpeet liittyvät organisaation laatujärjestelmiin, ohjeistamiseen oikeisiin työtapoihin ja menetelmiin sekä työntekijöiden perehdyttämiseen. Jotta työ voi olla laadukasta, tarvitsee prosessi mallinuksen ja työhöjeet. Kuitenkaan pelkät mallit tai ohjeet eivät pelkästään sellaisenaan kehitä toimintaa. Kehitystyö voi lähteä liikkeelle vasta, kun prosessin nykytila on selvillä mallinnuksen keinoin. (Hirvonen 2018.)

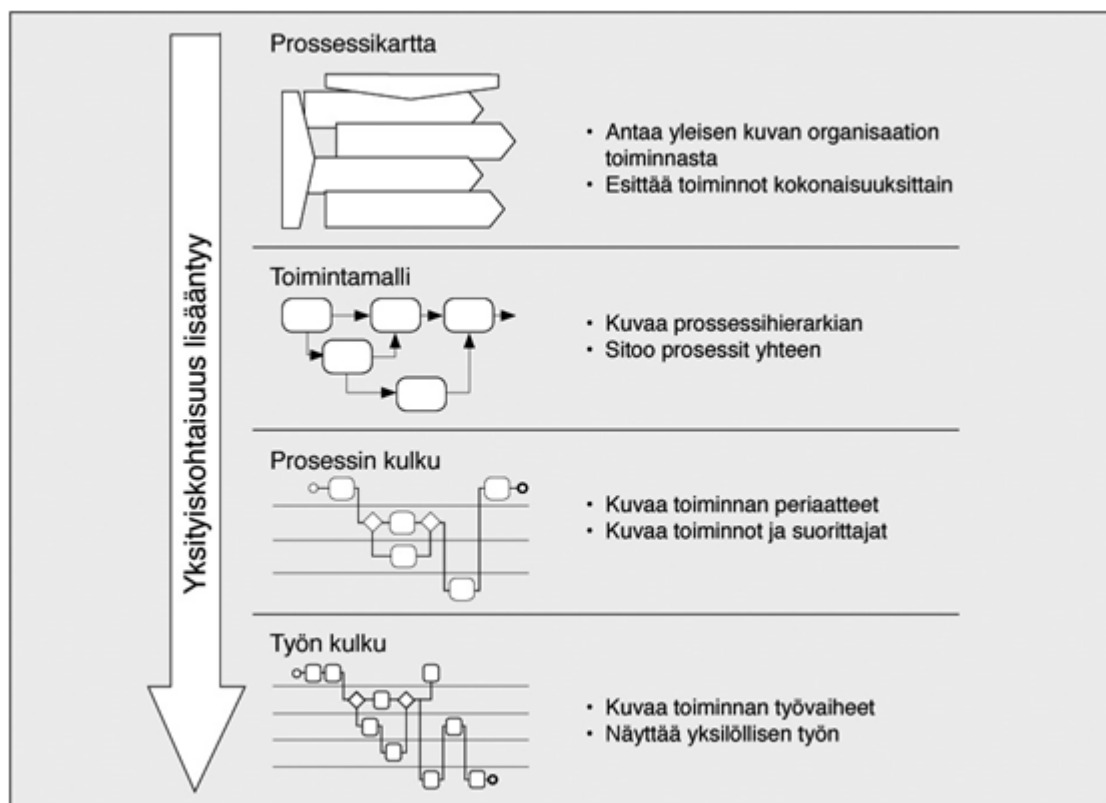
Kehitystyötä tukee nykyisen sekä muuttuvan prosessin selkeä ja ymmärrettävä kuvausmuoto. Nykyinen prosessi esitetään sellaisena, kun se kehitystyön alussa on. Kehitystyön seurauksena prosessin kuvaus näyttää, kuinka toiminta muuttuu. Kehitystyön tavoitteena voivat olla vastuiden ja velvollisuuksien selkeyttäminen, toiminnan tehostaminen, kannattavuuden parantaminen sekä tietyn järjestelmän kehittäminen. Tavoitteet vaikuttavat mallinnustavan valintaan. (Hirvonen 2018.)

Prosessikuvauksia voidaan kuvata erilaisilla tarkkuustasoilla. Prosessin kuvaamisen vaiheet etenevät seuraavasti:

1. Tunnista prosessi ja rajaa se.
2. Päätä käyttötarkoitus ja kuvaustaso.
3. Päätä kuvaustapa.
4. Kuvaa prosessi.
5. Sovita kuvaus kokonaisuuteen. (Suomidigi 2020.)

Prosessien kuvauksesta tulisi selvittää tarpeellinen tieto asiasta. Prosessi on mahdollista kuvata monelta eri tasolta. Kuvauksen yksityiskohtaisuuden mukaisesti tasot voidaan jakaa kuviossa 3 esitellyllä tavalla. Prosessikartta on organisaation

ylin taso ja se kuvaa organisaation toimintaa ja sen toimintoja. Toimintamallissa kuvataan tarkemmin prosesseja sekä niiden hierarkiaa. Prosessin kulku tasolla kuvataan toiminnon työvaiheet, toiminnot sekä vastuut. Viimeisellä tasolla työn kulussa kuvataan tarkemmin toimintojen vuorovaikutusta sekä ohjataan työn kulua. (Suomidigi 2020.) Tässä työssä prosessin kuvaustapana käytetään prosessin kulkua.



Kuvio 3. Prosessien kuvaustasot (Suomidigi 2020.)

Prosessin kulku kannattaa kuvata, kun halutaan ymmärtää prosessin perusasiat. Prosessin kulun ymmärtämisen kautta näkyvät selkeästi vaiheet, joita prosessi sisältää. Kaavio antaa selvän kuvan mitä vaiheita prosessissa voidaan tehostaa ja jopa tarvittaessa poistaa. Selkeä prosessikuvaus myös voi parantaa organisaation kommunikaatiota, kun prosessi on tehty läpinäkyväksi. (Edrawmax 2021.)

Prosessikulku tasolla on siten prosessikuvaksen lisäksi kannattava tehdä toimintotaulukko. Toimintataulukkoon voidaan kirjoittaa prosessin vaiheet, siihen liittyvät tehtävät sekä vastuut. Taulukossa 1 näkyy esimerkki toimintataulukosta. (Virtanen yms. 2007,126.)

PROSESSIN VAIHE	TEHTÄVÄT	VASTUUT	SUORITTEET
1.	1.1 1.2 1.3	1.1 1.2 1.3	1.1 1.2 1.3
2.	2.1 2.2 2.3	2.1 2.2 2.3	2.1 2.2 2.3
3.	3.1 3.2 3.3	3.1 3.2 3.3	3.1 3.2 3.3
4.	4.1 4.2 4.3	4.1 4.2 4.3	4.1 4.2 4.3

Taulukko 1. Malli toimintataulukosta (Virtanen yms. 2007, 126).

2.3 Prosessien kehittäminen

Organisaatiossa prosessin kehittäminen liittyy organisaation muuhunkin toimintaan. Tämän vuoksi prosessien kehittämisen pohjana ovat organisaation visiot, strategiat ja toimintaperiaatteet. Kehittämisen tavoitteena on tehostaa toimintaa. Tämä voi tarkoittaa prosessin keskittämistä sekä päällekkäisten työvaiheiden poistamista. (Suomidigi 2020.) Prosessien kehittämisen kautta organisaatio kartoittaa ja suunnittelee uudestaan keskeiset tehtävänsä. Tämä voi tarkoittaa jopa radikaaleja muutoksia prosessiin. (Kiiskinen yms. 2002, 27.)

Prosessien kehittämisessä on tutkimusten mukaan seitsemän porrasta: Ensimmäiseksi tulee ymmärtää tietyn prosessin eri osat. Kun eri osat on ymmärretty, tulee oppia ymmärtämään prosessin kokonaisuus. Kokonaisuuden hahmottamisen jälkeen tulisi tunnistaa tarpeet prosessin muutokselle. Kun muutostarve on

tunnistettu, tulisi huolella valmistella muutos. Muutos tulee suunnitella tarkoin ja testata sen toimivuutta. Kun muutos on toimiva, tulee muutos toteuttaa. Viimeisenä vaiheena prosessia tulisi jatkuvasti arvioida ja mahdollisuuksien mukaan parantaa. Ensimmäiset kaksi porrasta vastaavat kysymyksiin, miksi muutos on tarpeen ja miksi prosesseja aloitetaan kehittämään. (Javidroozi ym. 2016, 94.) Näitä portaita on tarkoitus hyödyntää tässä kehittämistyössä. Näiden portaiden kautta saadaan tarpeeksi syvällinen kuva prosessista, sen muutostarpeista, muutoksen toteutuksesta sekä sen jatkokehittämisestä.

Prosessin kehittämisessä tulisi olla mukana kyseisen prosessin työtä tekevät ihmiset ja heidän asiantuntemuksensa. Prosessin ensimmäisenä askeleena voidaan pitää yhdessä kehittämistä ja kuvaamista. Prosessin yhdessä läpikäyminen auttaa ymmärtämään kokonaisuuden, löytämään kehitettävät asiat ja tunnistamaan mahdolliset viiveet siinä. (Logistiikan maailma 2021.)

3 Kuntien hallinto ja talous

3.1 Kunnan peruskäsite

Suomessa on tällä hetkellä 311 kuntaa. Näistä reilu 100 käyttävät kaupunki-nimitystä ja loput kunta. Suomessa kunnat ovat keskimääräisesti melko pieniä. Suomessa on vain yhdeksän kuntaa, joissa asukasmäärä ylittää 100 000 ihmistä. Näissä yhdeksässä kunnassa asuu yhteensä suomalaisista noin 2,2 miljoonaa. Kuntien määrät ja koot ovat kuitenkin suurentuneet kuntaliitoksissa. (Kuntaliitto 2019a.)

”Kuntien hallinto perustuu kunnan asukkaiden itsehallintoon” (Suomi.fi 2021). Näin ollen kunnan asukkailla ja kunnan järjestämien palveluiden käyttäjillä on oikeus sekä osallistua palveluihin että vaikuttaa toimintaan kunnassa. Kuntien itsehallintoon liittyen valtiolla on oikeus puuttua kunnan toimintaan vain tiettyjen rajoitusten mukaisesti. Valtio kuitenkin osallistuu kuntien peruspalveluiden järjestämisestä koskeviin päätöksentekoihin. (Suomi.fi 2021.)

3.2 Hallintorakenne

Kuntien hallintorakennetta ohjaa kuntalaki. Ylintä valtaa kunnassa käyttää kunnanvaltuusto. Kuntalaiset asettavat valtuuston neljän vuoden välein. Kuntalaisena pidetään henkilöä tai yhteisöä, jonka kotikunta kyseinen kunta on, tai joka hallitsee kunnan alueella kiinteää omaisuutta. Kunnanvaltuusto päättää kunnan toimielimistä, sekä kunnan toiminnasta ja taloudesta. Kunnanhallitusta johtaa kaupunginjohtaja, kunnanjohtaja tai pormestari. Kunnanjohtajan vastuulla ovat kunnan laskentatoimen ja tilinpäätöksen hoitaminen. Hallitus vastaa kunnanvaltuuston asettamin ehdoin kunnan taloudesta ja hallinnosta. Näiden lisäksi hallitus hoitaa valtuuston päätösten valmisteluja sekä niiden täyteen panot ja laillisuuden. Hallitus edustaa kuntaa ja valvoo sen etuja, ellei asiasta ole toisin päätetty. Lautakunnat toimivat hallituksen alaisena ja vastaavat niille annettujen tehtävien suorittamisesta. Usein päätösten täyteen panot jäävätkin viranhaltijaorganisaatioiden vastuulle. Lakisääteisesti kunnalla tulisi olla myös tarkastuslautakunta. (Säilä, Hellén-Toivanen, Pakkanen, Kääriäinen ja Urrila 2008, 11-18.)

Kunnan päättämässä hallintosäännössä tulee selvittää hallinnon ja toiminnan järjestämiseen liittyvät asiat, kuten toimielimet ja niiden johtaminen, taloudenhoito sekä hallinnon ja talouden tarkastukset. Tämän lisäksi siinä tulisi olla määräykset päätöksentekoon ja hallintomenettelyihin liittyvistä asioista, kuten toimivallan siirtämisestä ja toimielinten kokoontumisesta. Hallintosäännössä tulisi myös selvittää valtuuston toimintaan liittyviä asioita, kuten valtuuston kokousmenettelyt ja valtuutettujen valtuustoryhmien työskentely. (Kuntalaki § 90, 410/2015.)

3.3 Kuntien talous

Muihin yrityksiin verrattuna kunta talousyksikkönä poikkeaa hyvinkin paljon. Sen tulojen hankkimisen tarkoitus ja omistussuhteet poikkeavat muista yrityksistä. Kunta kerää tuloja toimintansa rahoittamista varten. Näin olleen kunnalla ei ole omistajuuteen liittyvää sijoituspääomaa eikä se pyri lisäämään sijoitetun pääoman tuottoa. Kunnan taloudelliset tavoitteet liittyvät kuntalaisten hyvinvointiin sekä kestäväan kehitykseen. (Myllyntaus 2002, 10.)

Julkinen talous käsittää julkisyhteisöt, joita ovat mm. valtio, kunnat ja kuntayhtymät. Valtionvarainministeriö vastaa julkisesta taloudesta. Ministeriö laatii julkisen talouden suunnitelmat sekä kehyspäätösten valmistelun. Kuntayhtymien ja kuntien talous katetaan kuntatalouden kautta. Kunnilla on perustuslain mukaisesti laaja itsehallinto. Itsehallinto mahdollistaa kunnille verotusoikeuden sekä oikeuden päättää varainkäytöstä. Kunnat päättävät itsenäisesti kunnallisveron suuruudesta ja kiinteistöverosta valtion antamien ohjeistuksien puitteissa. Valtionosuusjärjestelmä tasaa kuntien taloudellisia eroa. Tämän lisäksi kunnilla on oikeus saada oma osuutensa yhteisöverojen tuotosta. (Valtiovarainministeriö 2021a.)

Kunnilla on lainvelvoittama vastuu kuntalaisten hyvinvoinnista. Kunnan tehtävät on jaettu kahteen osaan. Näitä ovat lainmääräämät sekä itsehallintoon liittyvät tehtävät. Lakisääteiset tehtävät liittyvät esimerkiksi koulutukseen ja päiväkoteihin, kulttuuriin sekä nuorisoon. Itsehallinnon tehtävät voivat esimerkiksi liittyä elinkeinoelämän tukemiseen. (Averio, Koskinen & Laesterä 2019, 58-59.)

Kuntien palveluita rahoitetaan suurelta osin kunnan verotuloilla ja valtionosuuksilla. Vaikka kunnilla on itsehallinto-oikeus, sitä rajoittaa kuitenkin valtionosuuksien sitominen kunnan lainmukaisten palveluiden tuottamiseen. Tämän lisäksi osa tuloista muodostuu toimintatuloista, kuten palveluiden myynnistä, kuntien liiketoiminnasta ja vuokratuloista. (Kuntaliitto 2017, 15.)

Kunnalla on oikeus verottaa sen asukkaita sekä sen alueella olevia kiinteistöjä. Näiden lisäksi kunta saa osuuden alueellaan toimivien yhteisöjen tuloveroista. Tuloveroprosenttien suuruuden kunnat päättävät itse. Kiinteistöveron suuruutta

on säännelty tietyille vaihteluvälille. Verojen suuruudet vaikuttavat kunnan talousarvioon. Kunnallisveroa kuntalaiset maksavat esimerkiksi palkka- ja eläketuloista. Yhteisön verotuksessa suurin osa tuloista menee valtiolle. Kunnat saavat verotuotosta oman osuutensa jako-osuuksien mukaisesti. Kiinteistövero koskee sekä rakennuksia että maapohjia. Kiinteistövero muodostuu veroprosentin mukaisesti kiinteistön verotusarvosta. (Kuntaliitto 2017, 16-18.)

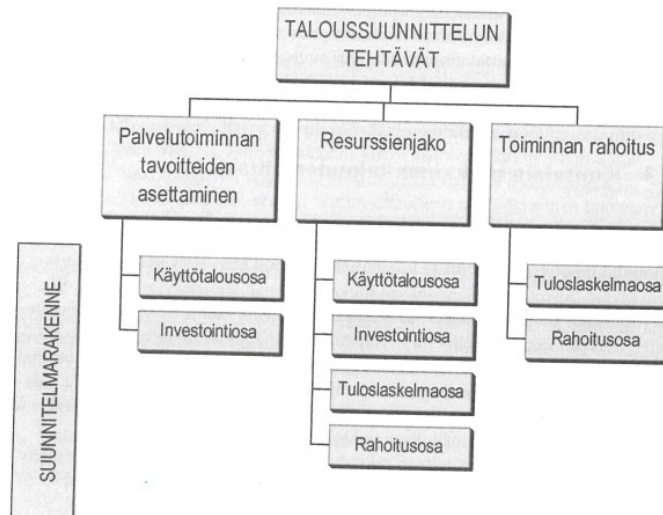
Kunnat vastaavat kuntalaisten peruspalveluista valtion toimeksiannon mukaisesti. Valtio rahoittaa näitä palveluita valtionosuusjärjestelmällä. Kun valtio sääntää kunnalle palveluita, tulisi valtion myös osoittaa rahoitus kyseiselle asialle. Kunnat voivat poiketa paljon toisistaan. Tämä voi näkyä mm. ikärakenteessa ja muissa erityisperusteissa esimerkiksi saaristolaisuudessa. Valtionosuudella on tarkoitus varmistaa tietyt palvelut koko Suomessa. (Averio ym. 2019 27.)

Valtionapu jakaantuu valtionosuuksiin ja valtionavustuksiin. Valtionosuudet ovat laskennallista tuloa, jonka kunta voi käyttää haluamallaan tavalla. Valtion avustukset taas ohjataan suoraan tiettyihin kustannuksiin. (Kuntaliitto 2017, 19-22.)

Kunnat voivat periä maksuja asiakkailta palveluiden käytöstä ja tavaroiden myynnistä. Asiakasmaksujen hinnoittelulla ei ole tarkoitus kattaa kaikkia tuotantokustannuksia. Jossain tilanteissa maksut määräytyvät asiakkaan maksukyvyyn mukaisesti. Vaikka kunnan valtuusto tai sen valitsema taho päättää palveluiden hinnastosta, ohjaa lainsäädäntö maksujen enimmäismäärää. (Kuntaliitto 2017, 22-23.)

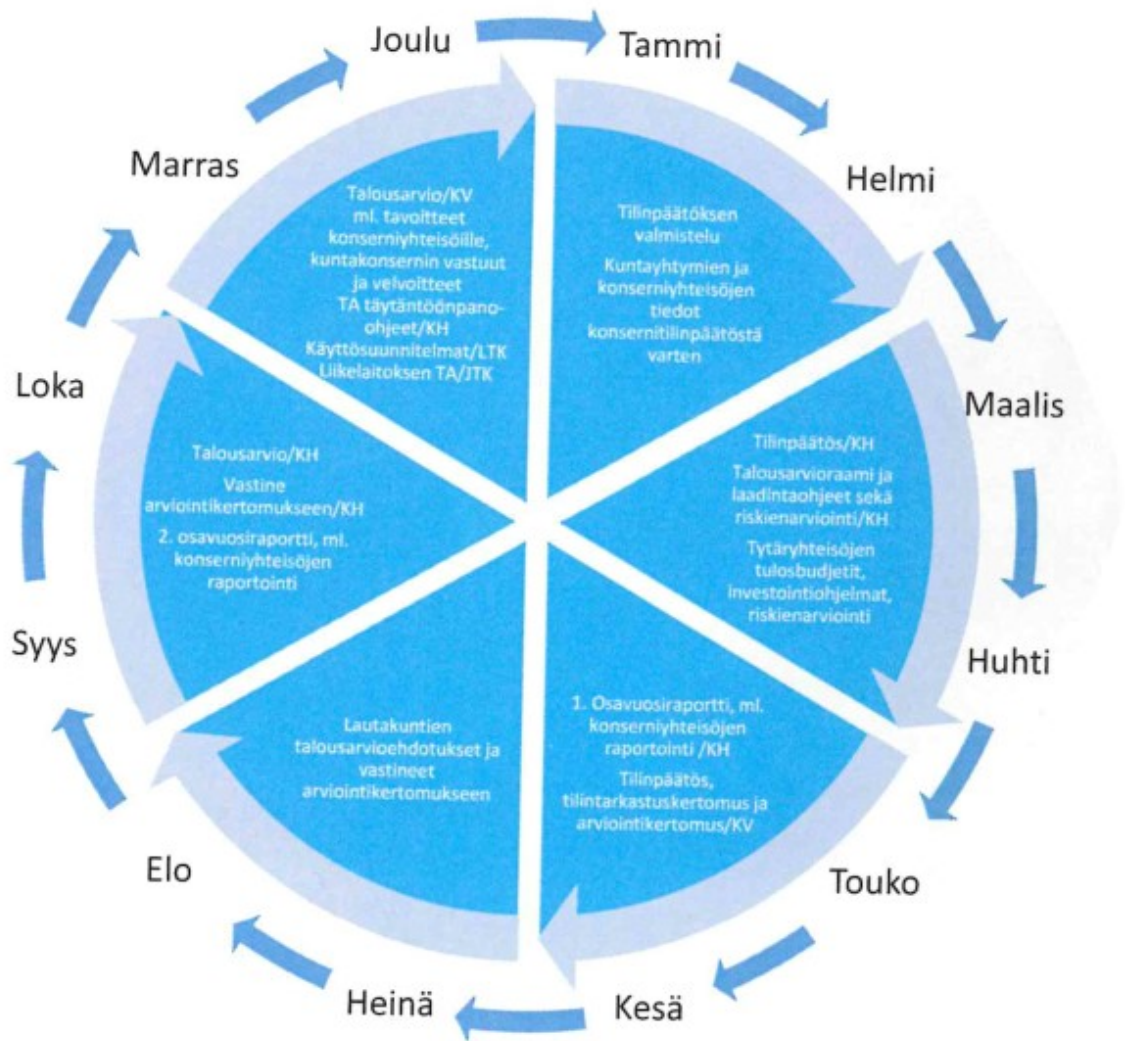
Kunta ohjaa toimintaansa sekä talouttansa taloussuunnitelmansa avulla. Taloussuunnitelma tulee laatia vähintään kolmeksi vuodeksi kerrallaan. Suunnitelman ensimmäisenä vuonna kunnan valtuusto hyväksyy talousarvion, jossa kunnan toiminnassa otetaan huomioon sen taloudelliset vastuut ja veloitteet. Taloussuunnitelma tehdään vuosittain. Suunnitelman laatimiseen osallistuvat eri toimielimet, viranhaltijat sekä työntekijät, joilla on tulosvastuu (Kuntaliitto 2017, 25.27). Kuviosta 4 selviää taloussuunnitelman tehtävät ja rakenteet. Sekä talousarvion että -suunnitelman rakenteen tarkoituksena on palvella talouden suunnittelun eri tehtäviä. Näitä tehtäviä ovat palvelutoiminnan tavoitteiden asettaminen, resursien jakaminen ja toiminnan rahoitus. Palvelutoiminnan tavoitteet jaetaan käyttö-

talous- ja investointiosaan. Toiminnan rahoitus jaetaan tuloslaskelma- ja rahoitusosaan. Resurssit jaetaan käyttötalous-, investointi-, tulos- ja rahoituslaskelmaan. Käyttötalous- ja investointiosaa ohjaa kaupunginvaltuusto. Käyttötalouden osassa esitetään kunnan oma tuotanto, asiakaspalvelujen ostot ja avustukset kuntalaisille. Tuloslaskelma- ja rahoitusosuuksissa osoitetaan toiminnan rahoitus. (Myllyntaus 2002, 38.)



Kuvio 4. Taloussuunnitelman tehtävät ja rakenne. (Myllyntaus 2002, 38).

Taloussuunnitelma ja -suunnitelma aikataulutetaan kuvion 5 mukaisella aikataululla. Vuosikello pohjautuu tilinpäätökseen, taloussuunnitelmaan sekä osavuosisuunnitelmien mukaisesti. (Kuntaliitto 2017, 33.) Maaomaisuuden tapahtumat tulisi olla ajan tasalla osavuosisuunnitelmissa.



Kuvio 5. Kunnan suunnittelun ja raportoinnin aikataulu (Kuntaliitto 2017, 33).

Valtionvarainministeriö seuraa ja arvioi kuntien taloutta niiden tilinpäätösten kautta. Valtionvarainministeriö on kehittänyt arviointia varten talouden suunnittelun ennusteen sekä suunnittelumalleja. Kunnat voivat hyödyntää näitä malleja talousarvioissaan ja taloussuunnitelmissaan. (Valtionvarainministeriö 2021b.)

4 Kiinteistöomaisuus ja maapolitiikka

4.1 Kiinteistö ja maaomaisuus

Kiinteistö on rekisteriin merkitty joko rakennettu tai rakentamaton maa-alue. Jos maapohjalla ja rakennuksilla ei ole sama omistaja, voivat rakennukset ja kiinteät laitteet olla kiinteistöyksikön ulkopuolella. Kiinteistöstä voidaan käyttää myös nimitystä kiinteistöomaisuus. (Kasso 2014, 1.)

Kiinteistö voi siten olla esimerkiksi tila tai tontti. Kiinteistö sisältää siihen kuuluvan maa-alueen, mahdolliset osuudet yhteisiin osuuksiin sekä erilaiset rasiteoikeudet, esimerkiksi tieoikeudet. (Maanmittauslaitos 2021 a.) Yhteinen alue tarkoittaa useamman kuin yhden kiinteistön omistamaa aluetta. Yhteisiä alueita voidaan määritellä erilaisiin käyttötarkoituksiin, esimerkiksi venevalkamiksi ja soranottoaikoiksi. (Maanmittauslaitos 2021 b.)

Kuntalain mukaisesti kunnat pyrkivät edistämään asunto- ja elinkeinopoliittisin keinoin kuntalaisten hyvinvointia luovuttamalla erilaisia tontteja. Tonttien luovuttaminen tukee kuntalaisten asumismahdollisuuksia ja yritysten toimintaa. Kaavoitus liittyy pitkälti maapolitiikkaan. Kuntalaki antaa kunnalle tehtävän yleis- ja asemakaavoituksesta. Pääsääntöisesti kunta kaavoittaa omistuksessaan olevia maa-alueita. (Matilainen 2012, 11.)

Maapolitiikan hoitaminen on maankäyttö- ja rakennuslain mukaisesti kunnan lakisääteinen tehtävä. Kunnan maapolitiikka sisältää maanhankinnan sekä -luovutuksen periaatteet. Maapolitiikalla on tarkoitus edistää kaavoituksen ja maaomaisuuden hallinnointia sekä yksityisten maaomistajien kanssa rakentamisen liittyviä toimenpiteitä. Maapoliittisessa ohjelmassa selvitetään mm. kaupungin maapoliittinen strategia, toimintaperiaatteet sekä muut maankäyttöön liittyvät toimintapolitiikat. (Joensuun kaupunki 2018b, 3.)

4.2 Maanhankinta

Maan hankkiminen ohjaa kunnan yhdyskuntatekniikan kehittymistä. Hankittu maa lisää sujuvuutta kaavaprosessissa. Kaavoitettavan maan omistajia voidaan kohdella tasapuolisimmin, kun maa hankitaan ennen kaavaratkaisua. Asemakaavan kautta maan arvon korotus voidaan ohjata kaavoitusprosessissa syntyviin kustannuksiin. (Kuntaliitto 2019 b.)

Maan hankinnassa saadaan hyviä tuloksia, jos kunnalla on hyvät maavarannot, hankinnat tehdään ajoissa, hinnoittelu on johdonmukaista, päätöksenteko seuraa maapolitiisen ohjelman ohjeistuksia sekä siinä pystytään hyödyntämään lakisääteisiä maanhankintatapoja. (Kuntaliitto 2019b.)

4.2.1 Vapaaehtoinen ja vaihtokauppa

Kiinteistön omistus voi siirtyä kaupan tai vaihtokaupan myötä (Maakaari § 1, 540/1995). Perinteisessä kiinteistön kaupassa myyjä luovuttaa kiinteistön ja ostaja maksaa siitä rahallista vastiketta (Kiinteistö 2019).

Vaihtokaupassa molemmat kaupan osapuolet luovuttavat kiinteistön (Kiinteistö 2019). Tehdäänpä kauppa perinteisen kiinteistön kaupan tai vaihtokaupan kautta, perustuu vapaaehtoinen kauppa osapuolten yhteisymmärrykseen.

4.2.2 Etuosto-oikeus

Kunta voi käyttää etuosto-oikeutta oman kuntansa alueella tapahtuvissa kaupoissa. Sitä voidaan hyödyntää yhteiskuntarakentamisessa tai virkistys- ja suojelutarkoituksessa. (Etuostolaki § 1-6, 608/1977.)

Etuostolla tarkoitetaan, että kunta voi ostaa jo myydyn kiinteistön samoilla kauppaehdoilla kuin alkuperäisessä sopimuksessa. Kunta ei voi kuitenkaan aina käyttää etuosto-oikeutta. Mikäli kaupankohteen koko on 5000 m² tai sitä pienempi tai kauppa tapahtuu puolisoiden tai perillisten välillä, ei kaupunki voi hyödyntää etuosto-oikeutta. Lisäksi etuosto-oikeutta ei voi käyttää, mikäli kaupan osapuolena on valtio tai siihen rinnastettava taho tai kaupankohde on huutokaupattu. Huomioitavaa on, ettei etuosto-oikeutta voi käyttää tilanteissa, joissa etuosto-oikeuden käyttäminen osoittautuu kohtuuttomaksi. (Etuostolaki § 1-6, 608/1977.)

4.2.3 Lunastus

Mikäli kunta ei vapaaehtoisen kaupan kautta saa hankittua yhdyskuntarakentamista tai alueen suunniteltua kehittämistä varten maa-alueita, voi kunta lunastaa maan. Lunastaakseen maa-alueita, tulisi kunnan hakea siihen ympäristöministerin lupa. Kunta voi lunastaa yleisen alueen tai tontin osan, joka on asemakaavassa suunniteltu kunnan laitoksille tai muihin kunnan tarpeisiin. Tähän lunastukseen kunta ei tarvitse erillistä lupaa. (Maankäyttö- ja rakennuslaki § 96, § 99, 132/1999.)

Lunastuksesta on maksettava maan omistajalle täysi korvaus. Lunastuskorvaus voi sisältää kohteen-, haitan- tai vahingonkorvauksen. Kohteenkorvaus tarkoittaa, että maasta on maksettava käypä hinta. Haitankorvaus maksetaan, jos maan omistajalle koituu jäljelle jäävään omaisuuteen pysyväisluontoinen haitta. Vahingonkorvaus maksetaan, mikäli maan omistajalle tulee tappiota, kustannuksia tai vahinkoa lunastuksesta. (Laki kiinteän omaisuuden ja erityisten oikeuksien lunastuksesta § 29-37, 603/1977.)

4.2.4 Katualueen ilmaislouutus

Kunnalla on oikeus saada haltuunsa maanrakennuslain mukaisesti maanomistajalta ensimmäisen asemakaavan mukaisen katualueen ilmaislouutuksella. Kiinteistö siirtyy kunnalle kiinteistötoimituksella. (Maankäyttö- ja rakennuslaki § 94.)

Kuitenkin kunnan on maksettava korvausta maanomistajalle katualueesta, mikäli louvutettavan alueen pinta-ala on yli 20 % kaava-alueella olevasta maanomistajan maasta tai rakennusoikeuden määrä on suurempi, jonka saa rakentaa maanomistajalle jäävälle maalle kyseisellä asemakaava-alueella. (Maankäyttö- ja rakennuslaki § 104, 132/1999.)

4.3 Maan louutus

Tonttien louuttamiselle kunta toteuttaa asunto- ja elinkeinopoliittisia tavoitteita. Tonttien louuttamisen kautta kunnat voivat ohjata esimerkiksi väestön kasvua. Kuntien on myös mahdollista saada yhdyskuntarakentamiseen käytetyt kustannukset takaisin oikein hoidetulla tontin louuttamisella. (Kuntaliitto 2021.)

Kunnilla on oikeus määritellä omat tonttien louutusehtonsa. Ehdolla on mahdollista ohjata eri tyyppisten tonttien rakentamista. Näitä ehtoja voivat esimerkiksi olla:

- Tontille tulee rakentaa määrätyssä ajassa.
- Rakentajan on noudatettava rakentamisohjeita.
- Tontille on rakennettava tietyn laista tuotantoa.
- Tonttia ei saa louuttaa rakentamattomana eteenpäin.
- Sopimuksen ehtojen rikkomisesta voi seurata sopimussakko.
- Tonttien hinnoittelu. (Kuntaliitto 2021.)

4.3.1 Tonttien luovutusmuodot

Usein tontteja luovutetaan sekä vuokraamalla että myymällä. Molemmilla luovutusmuodoilla on etunsa ja haittansa niin kunnan kuin tontin saajan kannalta. Tämän vuoksi suurin osa kunnista käyttää molempia muotoja riippuen sen taloudellisesta tilanteesta ja rakennettavasta alueesta. (Kuntaliitto 2021.)

Usein kasvavissa kunnissa tontteja luovutetaan myymällä. Tällöin kunta saa kattua nopeasti kunnallistekniikasta tulleet kustannukset. Tämä ei kuitenkaan ole aina pitkän tähtäimen suunnitelmissa taloudellisesti järkevää. Tontin vuokraamisen etuja tontin saajille ovat, ettei heidän tarvitse sitoa pääomaa maapohjaan rakennusprojektin alussa. Mikäli tontin vuokraa, on usein vuokrasopimuksissa mainittu ehtoja tontin lunastamisesta myöhemmin. (Kuntaliitto 2021.)

4.3.2 Hinnoittelu

Kunnat voivat hinnoitella tonttinsa hyvinkin eri tavoin. Hinnoitteluun voivat vaikuttaa pyrkimys kasvattaa kunnan asukaslukua, elinkeinopoliittiset vaikutukset sekä kuntien keskinäinen kilpailu. Osa kunnista voi hinnoitella tontit suoraan kustannuspohjaisesti. Kuitenkin yleisimmin hinnoittelu suhtautetaan kunnan alueella olevien yksityisten välisten kauppojen hintoihin. (Kuntaliitto 2021.)

Omakoti-, yritys- ja liiketontit hinnoitellaan omilla hinnastoillaan. Omakotitonttien hinnoittelu on usein määritelty käypää hintatasoa hieman alhaisemmaksi. Omakotitontteihin verrattuna liike- ja yritystonttien hinnoittelu pohjautuu usein neuvotteluihin. Neuvottelun lopputulokseen voivat vaikuttaa tonttikohtaiset tekijät sekä rakentamisen elinkeinopoliittiset vaikutukset. (Kuntaliitto 2021.)

5 Kirjanpito ja kirjaaminen

5.1 Kirjanpitovelvollisuus

Kirjanpitovelvollisuus koskee kaikkia, jotka harjoittavat liike- tai ammattitoimintaa. Muutamia poislukevia ehtoja lukuun ottamatta tulee kirjanpito kirjata kaksinkertaisena. Siinä tulee aina huomioida hyvät kirjanpitotavat. Tilikauden tulee olla 12 kuukautta. (Kirjanpitolaki 1: § 1-4, 1336/1997.)

Kirjanpitoon kirjataan liiketapahtumat. Niitä ovat menot, tulot tai rahoitustapahtumat sekä niiden oikaisut ja siirtoerät. Liiketapahtumat tulee kirjata asian mukaiselle kirjanpitotilille. Kirjanpitovelvollisella tulee olla tililuettelo, jossa selviää käytettyjen tilien sisältö. Kirjaamisperuste täyttyy, kun organisaatio vastaanottaa tuotantotekijän tai luovuttaa suoritteen. Kirjaamisperuste voi kuitenkin olla lasku- tai maksuperusteinen. Kirjaukset pitää pystyä selvittämään sekä aika- että asijärjestyksessä. Näiden lisäksi tositteiden tulee olla yksilöityjä ja niillä tulee pystyä todentamaan liiketapahtumien kirjausketju. (Kirjanpitolaki 2: § 1-6, 1336/1997)

Tilikauden päätteeksi on tehtävä tilinpäätös. Tilinpäätöksen tulee sisältää tase, (tase-erittely), tuloslaskelma, rahoituslaskelma ja edellä mainittujen liitetiedot sekä mahdollinen toimintakertomus. Tilinpäätöksen tehtävä on antaa organisaatiosta riittävä kuva sekä sen tuloksesta, että sen taloudesta. Tilinpäätös tulee laatia neljän kuukauden kuluessa tilinpäätöksestä. (Kirjanpitolaki 3: § 1,2,6. 1336/1997.)

5.2 Tase

Tase antaa kuvan yrityksen taloudesta tilinpäätöspäivänä. Se jaetaan kahteen osaan: vastaavaa ja vastattavaa. Vastaavaa puoli kertoo organisaation varallisuuden ja vastattavaa, kuinka se on rahoitettu. (Talousverkko 2014.) Vastaavaa puoli voidaan jakaa pysyviin ja vaihtuviin sen mukaisesti odotetaanko erän tuottavan tuloja yhtenä vai useana tilikautena (Kirjanpitolaki 4: § 3, 1336/1997).

Kirjanpitoasetuksessa taseelle on määritelty kaava, kuinka se tulisi esittää tilinpäätöksessä. Kaavassa on määritelty jaot eri tase-erille. Liitteessä 1. on taseen pitkä kaava. (Kirjanpitoasetus 1: 6.) Kirjanpitolain mukaisesti taseen erät jaetaan käyttötarkoituksen mukaisesti pysyviin ja vaihtuviin vastaaviin. Kiinteistöt ja rakennukset voidaan mieltää pysyvien vastaavien eriin. Hankitut hyödykkeet tulisi kohdistaa olennaisuuden periaatetta hyödyntäen oikeisiin eriin. (Suulamo 2011.)

5.3 Kunnan tase

Kunnan on laadittava tase ja siihen liittyvät liitetiedot kuntalain sekä sovelletusti kirjanpitolain mukaisesti. Taseen on kuvattava tilinpäätöspäivänä taloudellista tilannetta ja siinä on esitettävä edellisen tilikauden vertailutieto. (Kuntaliitto 2016a, 4.)

Kunnan taseessa pysyvät vastaavat, eli erät, joiden on tarkoitus tuottaa tuloa useampana tilikautena, jaetaan taseessa kolmeen pääryhmään. Näitä ryhmiä ovat: aineettomat hyödykkeet, aineelliset hyödykkeet ja sijoitukset. Aineettomat hyödykkeet eritellään aineettomiin oikeuksiin, muihin pitkäaikaisiin menoihin ja ennakkomaksuihin. Aineelliset hyödykkeet jaetaan maa- ja vesialueisiin, rakennuksiin, kiinteisiin rakenteisiin ja laitteisiin, koneisiin ja kalustoon, muihin aineelli-

siin hyödykkeisiin sekä ennakkomaksuihin ja keskeneräisiin hankintoihin. Sijoitukset jaetaan seuraavasti: osakkeet ja osuudet, joukkovelkakirjalainasaamiset, muut lainasaamiset ja muut saamiset. (Kuntaliitto 2016a, 7-13.)

Maa- ja vesialue ryhmään kuuluvat maa- ja metsäalueet, rakennetut ja rakentamattomat tontit sekä koski- ja vesitilat. Kunnan maa-alueet voidaan jakaa palvelutuotannossa käytettävään omaisuuteen tai muihin pitkäaikaisiin sijoituksiin rinnastettavaan omaisuuteen. Palvelutuotannossa käytettyihin maa-alueisiin sisältyy rakennetut tontit, vuokratontit, katualueet sekä puistot ja virkistysalueet. Muihin pitkäaikaisiin sijoituksiin rinnastettavat maa-alueet sisältävät esimerkiksi myytäväksi tarkoitetut tontit. (Kuntaliitto 2016a, 10.)

5.4 Kirjanpito kunnassa

Kuntalaki määrittelee, että valtuuston on hyväksyttävä seuraavalle vuodelle talousarvio, jossa otetaan huomioon kunnan talouden vastuut ja velvoitteet. Arvion ja suunnitelman tulee toteuttaa kuntastrategiaa. Niissä hyväksytään kunnan toiminnan ja talouden tavoitteet. (Kuntalaki § 110, 410/2015.)

Kunnan kirjanpitoa säätelee kuntalaki, kirjanpitolaki, kirjanpitoasetus sekä kirjanpitolautakunnan kuntajaoston antamat yleisohjeet sekä muut ohjeistukset. Kunnalla tilikausi on kalenterivuosi. Tilinpäätöksessä tulisi olla tase, tuloslaskelma, rahoituslaskelma ja niiden liitteet, toimintakertomus sekä talousarvion toteuttamisvertailu. (Kuntalaki § 112, §113, 410/2015.)

5.5 Hankintameno ja arvon muutos

Kirjanpitolain mukaisesti pysyvien vastaavien hankintahintaan voidaan aktivoida hankinnat tai valmistamismenot, jotka aiheutuvat hyödykkeen välittömistä menoista. Näistä on kuitenkin tehtävä selvitys laskelmien avulla (Kirjanpitolaki § 5

1336/1997). Maa- ja vesialueisiin voidaan kirjata tonttien hankintahinnat, mahdolliset varainsiirtoverot sekä lainhuudatuskustannukset (Suulamo 2011).

Käyttötarkoituksesta riippumatta maa-alueiden hankintameno käsitellään investointimenona ja kirjataan taseessa pysyviin vastaaviin. Myytäväksi tarkoitetun tontin hankintameno voidaan siirtää vaihtuviin vastaaviin, kun käyttötarkoitus on määrätty. Pysyvistä vastaavista tonttima-alue siirretään vaihtuviin vastaaviin hankintameno taseeseen merkittä osaa vastaavasta määrästä ja mahdollinen, maa-alueeseen tehty arvonkorotus peruutetaan. (Kuntaliitto 2016a, 10.)

Mikäli hankinta, joka koskee kiinteistöinvestointia, sisältää vähennyksen tai palautuksen tarkistusmenettelyä, edellyttää se 10 vuoden arvonlisäveron seuranta. Kyseistä vähennystä tai palautusta tarkistetaan, mikäli näihin kohdistuva kiinteistön käyttö kasvaa tai laskee. Kun kiinteistö myydään, on siitä annettava ostajalle selvitys. Selvityksessä tulee käydä selväksi alkuperäisen investoinnin kuvaus, valmistusajankohta, vähennys- tai palautuskelpoisen veron määrä sekä myyjän suorittamat tarjoukset. Tämän vuoksi onkin hyvä merkitä kirjanpidossa pysyvien vastaavien kiinteistön mahdollinen vähennys- tai palautuskäsittely. (Kuntaliitto 2016b, 10.)

Pysyviin vastaaviin kuuluvien maa- ja vesialueiden arvoa voidaan korottaa tietyissä tapauksissa. Korotus voidaan tehdä, jos tilinpäätöspäivänä arvioidaan todennäköisen luovutushinnan olevan suurempi kuin alkuperäinen hankintameno. Huomioitavaa on, että arvonnousun on oltava olennainen ja pysyvä. Jos organisaatio päätyy arvonkorotukseen, tulisi korotuksessa noudattaa erityistä varovaisuutta. Tämän lisäksi tulisi korotusperiaatteita käyttää johdonmukaisesti. (Tuomi-Sorjonen 2013, 87.) Koska maa- ja vesialueista ei tehdä tilinpäätöksessä poistoja voidaan niihin kohdistuvat kulut tehdä myös arvonalennuksin (Suulamo 2011).

Arvon korotus kasvattaa organisaation omaa pääomaa. Korotus voidaan tehdä vain, mikäli arvot ovat pysyvästi nousseet. Tällöin korotus kirjataan taseessa arvonkorotusrahoon. Korotus voidaan tehdä vain olennaisen ja pysyvän arvonnousun kautta. Tarkkaa rajaa ei olennaiselle nousulle ole määritelty, mutta sen tulisi kuitenkin olla vähintään 10 %. Arvio arvosta tulisi aina perustua asiantuntijalausuntoihin. On kuitenkin suositeltavaa tehdä korotus enimmäismäärää pie-

nempänä, sillä korotuksiin liittyy monia velvollisuuksia. Tämän vuoksi arvokorotusta kannattaa tehdä maltillisesti ja pyytää siihen ulkopuolisen asiantuntijan todiste. (YPL Palvelu Oy, 2021.)

Mikael Leskisen tutkimuksessa ” Kunnan tasevarallisuus ja arvoerot, Mitä tase kertoo päättäjille” käydään läpi esimerkkinä Pelkosenniemen kunnan tasetta. Tutkimuksen yhteenvedossa kunnan omaisuuserien arvot perustuvat virkamiesten keräämiin tietoihin. Johtopäätöksenä tutkimuksessa on, että tasearvot eivät vastaa erien käypää arvoa. Näin ollen tase ei anna täysin oikeaa kuvaa kunnan taloudellisesta tilanteesta. Leskisen kehittämissuosituksena on perustaa riippumaton komitea, jonka tehtävänä olisi vahvistaa vuosittain arvomääritykset. (Leskinen 2012, 8-9.)

Maa-alueiden, jotka kuuluvat pysyviin vastaaviin, luovutusvoitto tai -tappio laskeaan hyödykkeen hankintamenon kautta. Hyödykkeen luovutustuloista vähennetään poistamaton hankintameno. Luovutusvoitoista ja - tappioista voidaan tehdä normaali selvitys pysyvien vastaavien kirjanpidon kautta. Pysyvien vastaavien luovutusvoitot, jotka ovat olennaisia, merkitään muiksi tuotoiksi. Sitä vastoin luovutustappiot merkitään muihin toimintakuluihin. (Kuntaliitto 2016b, 28.)

5.6 Metsän arvojen huomioiminen kirjanpidossa

Tavanomaisesti metsäkiinteistöt ovat tasekaavassa pysyvien vastaavien aineellisissa hyödykkeissä maa- ja metsäalueissa. Puuston katsotaan vakiintuneesti olevan osa kiinteistöä. Tämän vuoksi hankintamenoa ei normaalisti jaeta maapohjan ja puuston kesken. Kuitenkaan hankintamenon jakamiselle ei ole olemassa kirjanpidollista estettä. Tällöin hankintamenon kohdistumisesta on oltava luotettava ja totuudenmukainen selvitys. (Kila 2019.)

Puusto voidaan esittää taseen vaihto-omaisuudessa, mikäli se täyttää määritelmän ” vaihto-omaisuutta ovat sellaisinaan tai jalostettuina luovutettaviksi tai kulutettaviksi tarkoitetut hyödykkeet”. Tällöin kirjanpitovelvollisen toiminta tulee olla

tilikausittain tunnusomaista aktiivista puukauppaa. Tässä tilanteessa vaihtomaisuuden hankintameno selvitetään vaihto-omaisuuden yleisillä soveltuvuuksilla. (Kila 2019.)

Puunmyyntitulot voidaan esittää liikevaihdossa, mikäli päätoimialana on metsätalous. Muutoin ne esitetään liiketoiminnan muissa tuotoissa. Mikäli metsäkiinteistö on kirjattu pysyviin vastaaviin ja sen arvo alentuu, tulee tuotoista vähentää ne kulut, joista ei enää kerry niitä vastaavaa tuottoa. Kuitenkin metsäkiinteistö kirjataan taseeseen vain hankintameno osasta, jonka tuottavan tuloa vastaisena tilikautena. Hankintamenosta ei tällöin tehdä säännönmukaista poistoa, koska se on maa-alueen lailla kulumatonta omaisuutta. Näin ollen metsäkiinteistö tulee merkitä taseeseen koko hankintameno määrästä. (Kila 2019.)

Hyvän kirjanpitotavan mukaisena pidetään sellaista toimintaa, missä puuston myyntituotto merkitään liikevaihtoon kokonaisuudessaan kohdistamatta hankintameno kiinteistön mukaista myyntiosuutta. Tämä tilanne huomioidaan, kun kyseessä on kiinteistön vähäinen hankintameno eikä puustoa myydä kaikkea yhdellä kerralla. (Kila 2019.)

Metsäkiinteistön tasearvoa voidaan pienentää, kun kiinteistöstä myydään puustoa. Tässä tilanteessa taseessa merkitty hankintameno vähentyy myydyn puuston osuudella. Oikaisu tehdään tässä tilanteessa vain siihen osuuteen kiinteistön hankintamenoa, joka sisältää myydyn puuston. Mikäli puusto myydään samana tilikautena tai myöhemmin huomattavassa määrin, on kirjanpitovelvollisen arvioitava, onko kiinteistön tulontuottamiskyky alentunut hankimenoissa. (Kila 2019.)

Tornator Oyj:n tilinpäätöksessä kasvavat puustot käsitellään biologisina hyödykkeinä. Taseeseen nämä hyödykkeet kirjataan markkina-arvoon. Maaperässä kiinteästi olevat biologiset hyödykkeet kirjataan taseeseen erillään maa-alueesta. Hankittaessa biologisia hyödykkeitä ne arvostetaan hankintahintaan, joka on samalla niiden käypä arvo. (Tornator Oyj 2021, 22.)

6 Kehittämistyön lähestymistapa ja tiedonhankinnan menetelmät

6.1 Lähestymistapa

Ennen kehittämistyön menetelmien valintaa, tulisi valita kehittämistyölle lähestymistapa. Lähestymistapa auttaa suunnittelemaan työtä paremmin sekä kohdistamaan tutkimus paremmin kehittämiskohteeseen. Se liittyy kiinteästi kehittämistyön tavoitteisiin. Lähestymistavan valinta riippuu suuresti työn tarkoituksesta ja tehtävästä. Kuitenkin samassa työssä voidaan käyttää eri lähestymistapojen piirteitä limittäin. (Ojasala, Moilanen & Ritalahti 2018, 36.)

Tiettyyn aiheeseen liittyvän tiedon kerääminen, sen analysointi ja tulkitseminen on tutkimusten lähtökohtainen tarkoitus. Tutkimuksissa voidaan käyttää menetelminä laadullista, määrällistä ja näiden yhdistettyä tapaa. Menetelmän valinta riippuu siitä, millaista tietoa tutkimuskysymysten analysointiin tarvitaan. (Williams 2007.)

Määrällisissä tutkimuksissa käytetään tarkkuuksia ja numeroita. Laadullisessa tutkimuksessa sen sijaan keskitytään tutkittavan kokemuksiin ja näkemyksiin. Tutkimusotteen valintaan vaikuttavaa siten tutkittavan asian sisältö. Määrällinen ote voi esimerkiksi olla hyvä tutkimuksessa, jossa tiettyyn tiedettyyn aiheeseen keskitytään tai tutkimuksen kysymyksen vastaamisen pohtiminen voi vaikuttaa tulokseen. Laadullinen tutkimusote on sopiva valinta, kun tutkittavan asian pohtiminen ja sen ymmärtäminen perusteellisesti on tutkimuksen tavoitteena. Yhdistetyn tutkimusotteen kautta tutkijan on mahdollista kerätä kahden tyyppistä tietoa. (Rutberg & Bouikidis 2018, 209-211.)

Tutkimuksessani käytetään laadullista tutkimustapaa. Laadullinen tutkimus soveltuu tähän työhön parhaiten, sillä tarkoituksena on kartoittaa aiemmin selvittämättömän prosessin kulkua ja vaiheita eri näkökulmista. Koska tarkoituksena on selvittää eri kaupunkien toimintoja kyseiseen prosessiin liittyen, kyselyt ovat avoimia. Avoimet kysymykset mahdollistavat paremmin eri kaupunkien erilaiset prosessivaiheet sekä tehtävät. Tutkimuksessa käytetään myös hieman määrällistä

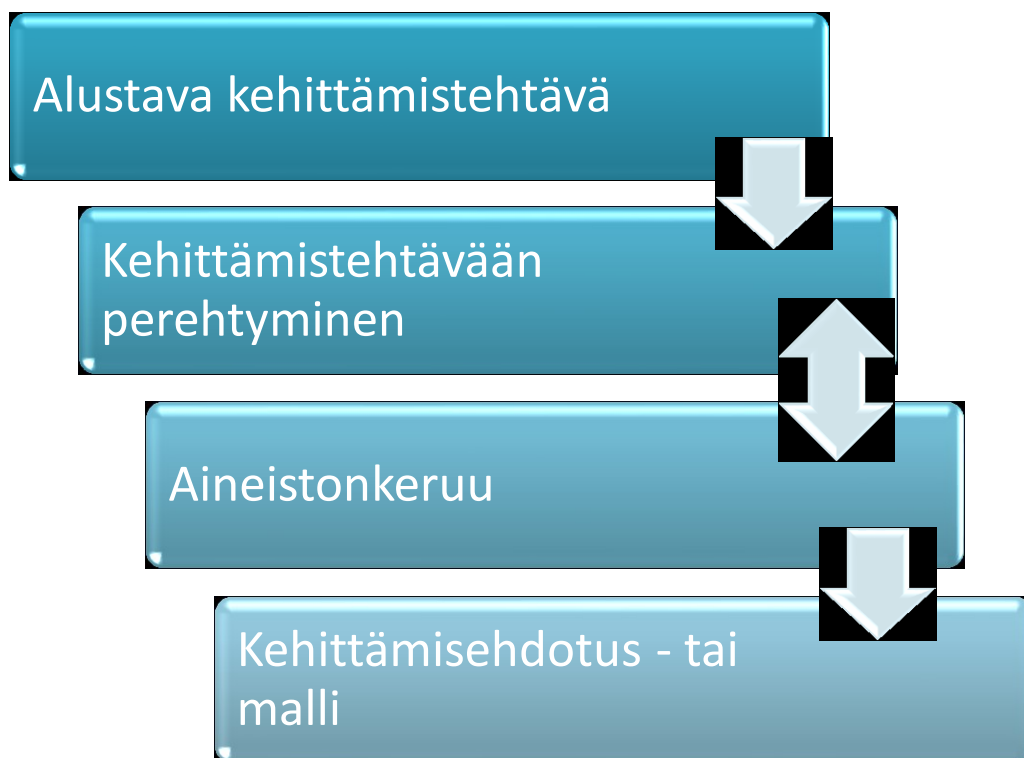
tutkimusmenetelmää, jonka kautta on tarkoitus saada vertailukaupungeilta vertailutietoa maaomaisuuden määrästä ja sen suhteesta koko kaupungin taseeseen.

6.2 Tapaustutkimus

Tapaustutkimuksessa tutkitaan yksittäistä tapahtumaa. Tapaustutkimuksessa esitään vastaukset kysymyksiin: miten ja miksi. Kyseisessä lähestymistavassa onkin tarkoitus lisätä ymmärrystä tutkittavasta kehittämiskohteesta. Tapaustutkimuksessa tutkitaan usein erilaisia prosesseja. Tarkoituksena on kuvailla tarkasti ja totuudenmukaisesti tutkittavaa ilmiötä, jotta siitä saadaan muodostettua kokonaisuus. Tapaustutkimuksessa voi käyttää monenlaista tutkimusmenetelmää. Siihen soveltuva niin laadullinen kuin määrällinen tutkimusmenetelmä sekä niiden yhdistelmä. (Saaranen-Kauppinen & Puusniekka 2006.)

Lopputuotoksena tapaustutkimuksessa tehdään kehittämissuhteita tutkitusta aiheesta. Aihe voi olla tuote, palvelu, toiminta tai prosessi. Tarpeeksi rajallinen tutkimuskohde antaa mahdollisuuden perehtyä aiheeseen mahdollisimman syvällisesti. Tapaustutkimuksessa huomioidaan juuri sen tietyn aiheen yksilölliset piirteet. (Ojasalo ym. 2018, 52-53.)

Kun halutaan ymmärtää tietty aihe syvällisesti ja mahdollisesti parantaa kohdetta kehityssuhteiden kautta soveltuu tapaustutkimus käytettäväksi tutkimuksessa. Lähestymistapa soveltuu nimenomaan aiheeseen, jossa tutkittava kohde voidaan rajata tarpeeksi tarkaksi. Tapaustutkimuksen vaiheet esitetään kuviossa 6. Ensimmäisessä vaiheessa selvitetään alustava kehittämissuhteet. Tämän jälkeen tehtävään tulee perehtyä sekä käytännössä että teoriassa. Kun tehtävään on tarpeeksi perehdytty, voidaan tehtävää täsmentää. Tehtävästä kerätään tietoa niin empiirisesti kuin menetelmien kautta. Aineistokeruu vaiheessa voi palautua edelliseen vaiheeseen ja vahvistaa kehittämissuhteiden perehtymistä. Lopputuotoksena syntyy kehittämissuhteet- tai malli. (Ojasalo ym. 2018, 53-54.)



Kuvio 6. Tapaustutkimuksen tavanomaiset vaiheet (Ojasalo ym. 2018, 54.)

Tapaustutkimuksessa voidaan käyttää monenlaisia menetelmiä. Menetelmiä käyttämällä on tarkoitus saada laaja ja monipuolinen kuva tutkittavasta kohteesta. Tapaustutkimus usein liitetään kuitenkin laadulliseen tutkimukseen. Usein tutkimuksen aineistoa kerätään havainnoimalla ja analysoimalla, sekä käytetään erilaisia haastatteluja. Menetelmiksi sopivat myös mm. benchmarking ja aivoriihtyöskentely. (Ojasalo ym. 2018, 55.)

Tässä tutkimuksessa käytetään lähestymistapana tapaustutkimusta, sillä tarkoitus on perehtyä tiettyyn melko rajattuun maaomaisuustaseeseen liittyvään prosessiin. Tutkimuksen tarkoituksena on nimenomaan selvittää, miten ja miksi asiat prosessin sisällä tehdään. Toimintatutkimusta hyödynnetään sen verran, että tutkimuksessa pohditaan hieman, miten asiat tulisi tehdä. Pääpaino tutkimuksessa on kuitenkin prosessin vaiheiden selvittämisessä, sekä niistä saatujen tietojen kautta prosessin kehittämisessä.

6.3 Kysely

Kyselyjen avulla voidaan kerätä laaja tutkimusaineisto. Kyselyn taustalla tulee tutkijalla olla tarpeeksi pohjatietoa tutkittavasta asiasta, jotta kysely toisi vastaukset oikeisiin asioihin. Laajalle joukolle voidaan asettaa monipuolisesti kysymyksiä. Kysely menetelmänä on yleensä melko helppo ja nopea tehdä. Usein kyselyt tuottavat määrällisessä muodossa olevia vastauksia. Kuitenkin kysely voi tuottaa myös laadullista aineistoa mm. avoimien kysymyksien kautta. Toisaalta kyselyn heikkous voi olla, että tutkimusaineisto ei ole kovin syvällistä. Kyselyn kautta saatuun tutkimusaineistoon vaikuttavat myös kyselyyn osallistujien tietämys asiasta sekä kysymysten vastausvaihtoehtojen onnistuminen. (Ojasalo ym. 2018 121, 134).

Kysely voidaan toteuttaa verkko- tai postikyselynä. Tämä tapa on usein nopea ja vaivaton, mutta vastausprosentti voi olla huono, jos vastaajajoukko on laaja. Jos kyselyyn valikoidaan erityisryhmä, joka kokee aiheen mielenkiintoisena tai tärkeänä, voi vastausprosentti olla tällöin parempi. Toinen kyselyn toteutustapa on kontrolloitu kysely. Tällöin tutkija voi toimittaa henkilökohtaisesti vastaajille kyselyn ja informoida kyselyn tarkoituksesta. Tutkija voi myös lähettää postitse kyselyn ja käydä hakemassa sen sovittuna aikana. Tällöin tutkija pystyy saman tien tarvittaessa tarkistamaan ja täydentämään kyselyä. (Hirsjärvi, Remes ja Sajaavaara 2007, 191-192.)

Kyselyssä esitetyt kysymykset voivat kerätä tietoa esimerkiksi arvoista, tosiasioista, asenteista ja tiedoista. Näiden lisäksi kyselyssä voidaan pyytää toimintatavoille perusteluita. Kyselyssä usein kartoitetaan vastaajien taustoja taustakysymyksillä. (Hirsjärvi ym. 2007, 191.)

Kyselyn laadinta kannattaa tehdä tarkoin, sillä tämä voi vaikuttaa kyselyn onnistumiseen. Kyselyn laadinnassa tulisi miettiä, millaisia kysymyksiä siinä kannattaa käyttää, sekä sen muuta selvyyttä. Avoimissa kysymyksissä tutkija esittää kysymyksen, mutta jättää vastauksen avoimeksi. Monivalintakysymyksessä vastaaja

valitsee tutkijan jo valmiiksi antamin vaihtoehtoin. Asteikkoihin perustuviin kysymyksiin vastaaja vastaa miten paljon on samaa tai eri mieltä kysymyksen kanssa, esimerkiksi Likertin asteikko. (Hirsijärvi ym. 2007, 193-196.)

Kyselyn tulokset tulisi käsitellä erilaisten analyysien ja menetelmien kautta. Määrällisen aineiston käsittelyssä menetelmiä voivat olla keskiluvut, hajontaluvut, ja vektorianalyysit. Laadullisen kyselyn tuloksia analysoidaan ja luokitellaan sekä kytketään olemassa oleviin teorioihin. (Ojasalo ym. 2018, 110, 134.)

Kysely on tämän tutkimuksen pääasiallinen tiedonhankintatapa. Kyselyn kautta on tarkoitus kartoittaa vertailukaupunkien prosien etenemistä sekä kuntaliiton ja oman organisaation näkemystä maaomaisuuteen liittyvistä kirjanpidollisista asioista. Kysely on verrattain helppo tapa saada vastauksia tarvittaviin kysymyksiin. Koska tutkimus lähetetään suppealle vertailuryhmälle, avoimien kysymysten kautta pääsee paremmin ymmärtämään vertailuprosesseja.

6.4 Haastattelu

Haastattelua usein käytetään laadullisessa tutkimuksessa päämenetelmänä. Haastattelussa tutkija on suorassa vuorovaikutuksessa haastateltavan kanssa. Haastattelun etuna on sen joustavuus, sekä vastausten mahdollinen monipuolinen tulkinta. Haastattelu usein valitaan, koska:

- Ihminen koetaan subjektina, jolla on tutkimuksessa merkitystä aktiivisena osana.
- Tutkimuskohde on verrattain tuntematonta aluetta, ei voi suoraan johtaa vastauksia aiheesta, vaan voi tulla yllättäviä asioita julki.
- Keskustelu johtaa laajempaan kokonaisuuteen, jossa voidaan tulkita myös ilmeitä ja eleitä.
- Haastattelussa voidaan saada monitahoisia vastauksia.
- Haastattelussa voidaan syventää ja selventää vastauksia.
- Joissakin tilanteissa haastatteluissa voidaan tutkia arkoja ja vaikeita aiheita.

Haastattelun haasteena on, että se vie usein paljon aikaa. Tämän vuoksi haastattelut tulee suunnitella huolellisesti. Tämän lisäksi haastattelutilanne, tai tutkijan ja haastateltavan vuorovaikutussuhde voi vaikuttaa haastattelun tuloksiin. (Hirsijärvi ym. 2007, 199-202.)

Haastattelut ovat keskusteluja, joissa haastattelija ohjaa keskustelua kohti tutkimustavoitteita. Tarkoituksena on saada luotettavaa ja pätevää tutkimusaineistoa. Haastattelut voidaan jakaa kolmeen lajiin: strukturoituun haastatteluun, teema-haastatteluun ja avoimeen haastatteluun. Strukturoidussa haastattelussa keskustelussa käytettävät kysymykset sekä niiden järjestys ovat tarkoin määriteltyjä. Teemahaastattelussa ovat keskustelun teemat mietitty etukäteen, mutta kysymyksillä ei ole tarkkoja muotoja eikä järjestystä. Avointa haastattelua voidaan kutsua esimerkiksi vapaaksi- tai syvähaastatteluksi. Siinä selvitetään mm. haastateltavan ajatuksia ja mielipiteitä. Avoin haastattelu vaatii sekä aikaa että taitoja, sillä se vaatii usein monia haastattelukertoja sekä niihin valmistautumista. (Hirsijärvi ym. 2007, 202-205.)

Haastattelu on mahdollista tehdä yksilö-, pari- tai ryhmätoteutuksessa. Tutkijan on pohdittava, mikä toteutustavoista antaa parhaan mahdollisen lopputuloksen. Ryhmähaastattelun etuina ovat tehokas tiedonkeruu, sillä samalla haastatellaan useampi henkilö kerralla. Tämän lisäksi ryhmätilanteessa voi olla vapautuneempi ilmapiiri. Ryhmäkontrollilla voi kuitenkin olla myös negatiivinen vaikutus. (Hirsijärvi ym. 2007, 205-206.)

Kyselyn lisäksi tutkimuksessa kartoitetaan tietoa haastattelujen avulla. Haastattelut kohdistuvat organisaation sisäiseen tiedonkeruuseen. Tämän opinnäytetyön tutkimustapana haastatteluissa käytetään teemahaastattelua, sillä se antaa mahdollisuuden syvällisempään tietämykseen haastateltavan näkökulmista ja kokemuksista.

6.5 Benchmarking

Benchmarkingin tavoitteena on jatkuvasti analysoida ja mitata prosesseja, tuotteita ja palveluita. Ajatuksena on verrata parhaisiin, oppia heiltä ja ottaa opittu käyttöön omassa toiminnassa. Benchmarkingissa on huomattava omat heikkoudet ja myönnettävä, että joku toinen voi asian hoitaa paremmin (Niva & Tuominen 2005, 5.). Vertailuanalyysi voi tuoda yritykselle kilpailuetua, selkiyttää toimintoja sekä lisätä kehittämishalukkuutta. (Ojasalo ym. 2018, 186).

Benchmarking-tyyppejä on strateginen benchmarking, Tuote-benchmarking, Prosessi-benchmarking ja osaamisen benchmarking. Strategisessa benchmarkingissa vertaillaan strategioita niin toimialan sisällä, kuin ulkopuolisilla aloilla. Tuote-benchmarkingissa etsitään esimerkiksi uusia teknisiä ratkaisuja. Prosessi-benchmarkingissa tutkitaan jotain tiettyä prosessia tarkemmin. Ottamalla huomioon laajemman prosessin, voidaan saada parempia tuloksia aikaan. Prosessit voivat kuitenkin olla hyvinkin laajoja, jonka vuoksi prosessista on löydettävä tärkeimmät kehitettävät kohteet. Osaamisen benchmarkingissa prosessien sisällä oleva osaaminen, kuten ammattitaito otetaan huomioon. (Niva & Tuominen 2005, 12-15.)

Prosessi-benchmarkingissa organisaatio keskittyy nimenomaan tiettyyn prosessiin. Tunnistamalla parhaat käytänteet ja vertaamalla niitä organisaation todellisuudessa käyttämiin prosessikäytänteisiin, organisaatio voi tehostaa osajärjestelmän kautta prosessin kokonaistehokkuutta. Prosessien vertailuanalyysin kautta tunnistetaan työmenetelmät, joita mahdollisesti voidaan parantaa matkimalla muita. Erilaisten apuohjelmien käyttö prosessissa voi tosin olla ongelmallista niiden erityispiireiden vuoksi. (IBNET 2021.)

Benchmarking prosessi etenee määrittelemällä tärkeäksi koetun kohteen, jota organisaatio haluaa kehittää. Tämän jälkeen tulisi tunnistaa ne yritykset, jotka ovat selvästi parempia tai vertailukelpoisia valitussa kohteessa. Kun organisaatio on tunnistanut vertailukohteen, tulisi organisaation oma sisäinen prosessi käydä läpi ja oppia siitä, kuinka se toimii. Oman organisaation prosessin oppimisen jälkeen

tulisi tutkia vertailuorganisaation prosessin tekemistä. Tätä oppimista voidaan tehdä tutustumiskäynneillä tai muilla tiedonhankintatavoilla. Saadut tiedot analysoidaan kriittisesti ja luovasti. (Ojasalo ym. 2018, 186.) Organisaation tulisi asettaa tavoitteet prosessin kehittämiseksi ja pohtia millaisella aikataululla niitä voidaan viedä eteenpäin. Kun suunnitelma toteutuksesta on selvä, hyväksi havaitut asiat sovelletaan oman organisaation käyttöön (Ojasalo ym. 2018, 186.) Käytäntöön ottamisen jälkeen toimenpiteet tulisi vakiinnuttaa ja kehittää edelleen. (Tuominen 2016, 6-9).

Tutkimuksessa kyselyn kautta saatuja tietoja vertaillaan oman organisaation prosessiin. Tarkoituksena on matkia muiden hyvät käytänteet ja huomata oman organisaation vahvuudet prosessissa. Tämän vuoksi prosessi- benchmarking sopii tämän tutkimuksen tiedonhankintavälineeksi.

7 Kehittämistyön toteutus

7.1 Joensuun kaupunki ja kaupungin maaomaisuus

Joensuu on itäsuomalainen yliopistokaupunki, minkä vahvuutena on sen koulutuskeskus. Joensuu on myös vahva kasvukeskus maakunnallisella tasolla. (Anttonen 2011, 103.) Joensuu on perustettu vuonna 1848. Sen kokonaispinta-ala on 2751 km², josta maapinta-ala on 2382 km², jossa asui alkuvuodesta 2019 76 551 asukasta. Joensuu on 12. suurin kaupunki Suomessa., jolla on Venäjän kanssa yhteistä rajaa 30 kilometriä. (Joensuu 2019a.)

Joensuun kaupungin hallintosäännön mukaisesti kaupunkirakennelautakunta vastaa mm. maa- ja vesialueiden hallinnasta sekä maapolitiisten päätösten valmistelusta ja toteuttamisesta. Lautakunta ratkaisee kiinteän omaisuuden myynneistä ja ostoista sekä rakentamattomien tonttien myynnistä talousarvion ja kaupunginvaltuuston ohjeistuksen mukaisesti. (Joensuu kaupunki 2021a.)

Kaupungin maaomaisuuden arvo taseessa oli 31.12.2020 yhteensä noin 70 miljoonaa euroa. Vuonna 2017 maa-alueiden arvot jakaantuivat seuraavasti: tontit 32 miljoonaa euroa, yleiset alueet 18 miljoonaa euroa, maa- ja metsäalueet 15 miljoonaa euroa, vesialueet 669000 euroa ja muut 37000 euroa. (Joensuun kaupunki 2018a.) Taulukossa 2 näkyy Joensuun kaupungin maa-alueiden omistus 31.12.2019. Kaupunki omistaa 5 % kaupungin maa-alasta, joka on noin suuruudeltaan noin 118 km², loput maa-alueista omistavat yksityiset henkilöt ja yritykset. (Joensuun kaupunki 2020a.)

Maa-alueen omistus 31.12.2019

	%	km ²
kaupunki	5	118
muut	95	2 264

Taulukko 2. Joensuun kaupungin maa-alueen omistus 31.12.2019. (Joensuun kaupunki 2020a.)

7.2 Maan luovuttaminen

Joensuun kaupungin tonttien luovuttamisen ja muiden maaomaisuuden hallintoihin liittyvien perusteiden määrittelemineen on tehty Joensuun kaupungin Maapoliittisessa ohjelmassa 2018-2021. Joensuun kaupunki luovuttaa valtaosan tonteista ja maa-alueista vuokraamalla. Kuitenkin kuntalaisten on mahdollista ostaa tietyin periaattein maa-alueita. (Joensuun kaupunki 2018a, 3-12.)

Maapoliittinen ohjelma antaa ohjeita siitä, mitä tontteja kuntalaisten on mahdollista lunastaa ostamalla ja mitä vuokraamalla. Asuntotontit voidaan sekä myydä että vuokrata, minkä tontin hakija päättää pääsääntöisesti itse. Liiketontteja kaupunki vain pääasiallisesti luovuttaa myymällä ja yritystontteja pääsääntöisesti vain vuokraamalla. Rakentamattomien tonttien lisäksi kaupunki voi myydä rakennetun vuokratontin, mikäli vuokrasopimuksessa ei muuta mainita, alue ei ole rakennuskiellossa, asemakaava muuttaa aluetta oleellisesti tai tontti ei ole asemakaavan mukaisessa käyttötarkoituksessa. Vuokratonttien myynnissä kaupunki

kuitenkin haluaa varmistaa, ettei se mahdollista maakeinottelua. (Joensuun kaupunki 2018a, 12.) Taulukossa 3 näkyvät Joensuun kaupungin vuokraamalla luovutettujen tonttien määrät vuosina 2018 ja 2019. (Joensuun kaupunki 2020a).

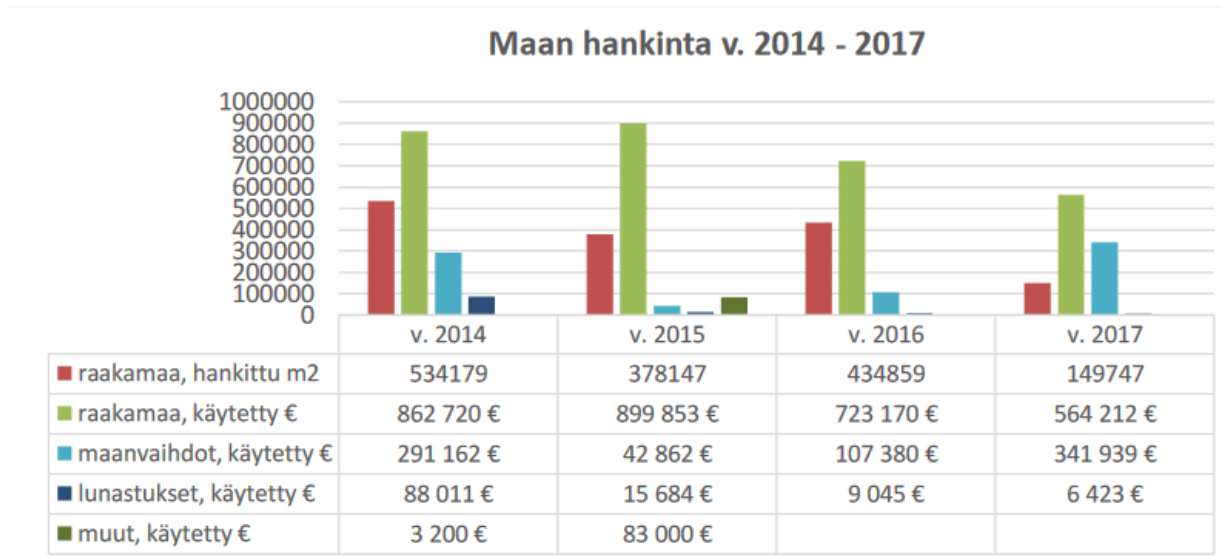
Vuokralle annetut alueet

	2018	2019
vuokratut tontit ja alueet 31.12.	6 418	6 424
omakotitontit, kpl	4 869	4 861
vuokraukset vuosittain	233	177
omakotitontit, kpl	74	57

Taulukko 3. Joensuun kaupungin vuokralle annetut alueet (Joensuun kaupunki 2020a).

7.3 Maan hankinta

Joensuun kaupunki laatii vuosittain maankäytöntoteutusohjelman, jonka tarkoituksena on sovittaa yhteen ja ennakoida maankäytön toteuttamista, palveluverkkoja, kunnallistekniikkaa, investointeja ja väestömuutoksia. Maankäytöntoteutusohjelma antaa suuntaa tulevaisuuden maanhankintatarpeille. Raakamaata hankitaan mahdollisia uusia asuinalueita varten (Joensuun kaupunki 2021b). Taulukossa 4 näkyvät vuosina 2014-2017 hankittujen maa-alueiden pinta-alat, niihin käytetyt rahat ja niiden hankintatavat. (Joensuun kaupunki 2018a, 10.)

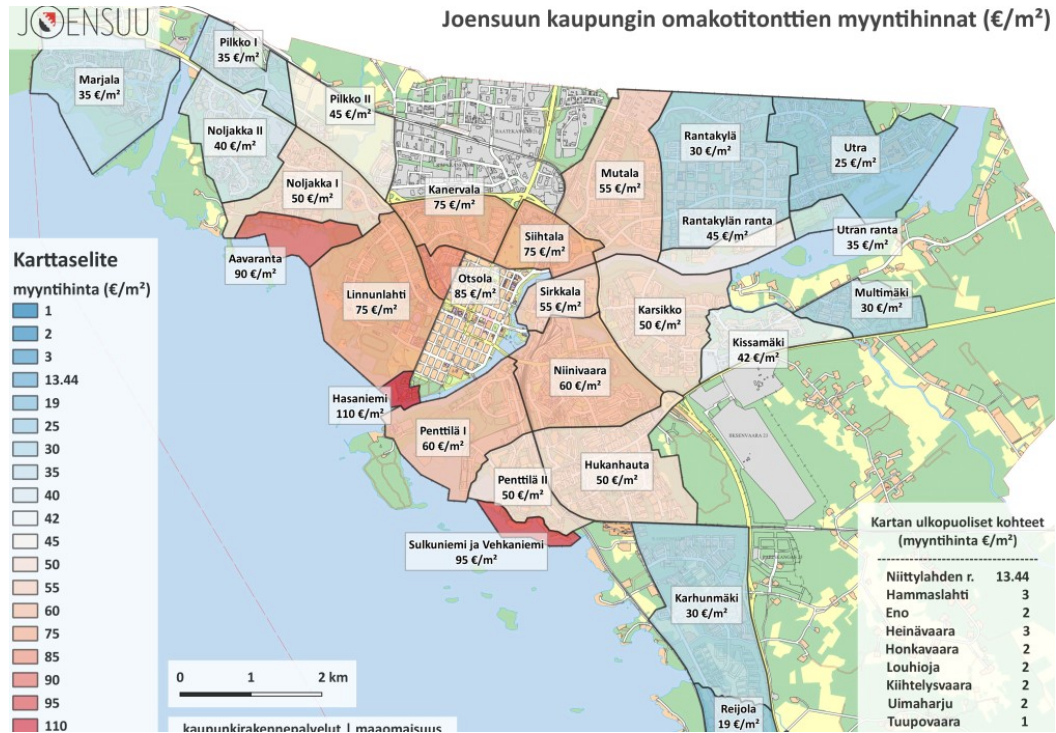


Taulukko 4. Joensuun kaupungin maanhankinta vuosina 2014-2017 (Joensuu 2018a, 10.)

Joensuun kaupunki hankkii maata ensisijaisesti vapaaehtoisilla kaupoilla. Kaupungin on myös mahdollista tehdä vaihtokauppoja tai käyttää etuosto-oikeutta näissä hankinnoissa. Kaupungin kehityksen kannalta tärkeitä alueita on myös mahdollista lunastaa. (Joensuu 2019c.)

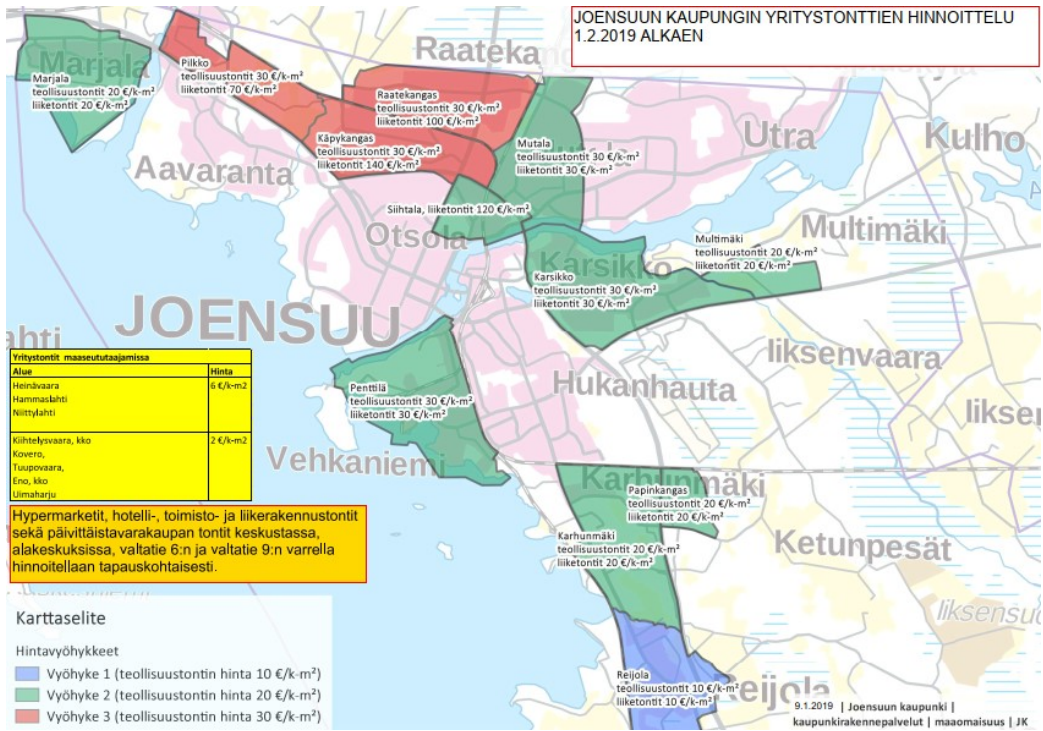
7.4 Hinnoittelu

Tonttien luovutusperusteiden lisäksi Joensuun kaupunki on määritellyt tonteille asemakaavan mukaisesti hinnoittelun. Omakotitonttien hinnoittelusta on päätetty kaupunkirakennelautakunnassa 20.11.2018 §:ssä 244. Kuvassa 1 esitetään, kuinka omakotitonttien aluevyöhykkeet muodostuvat. Aluevyöhykkeet muodostavat keskimääräisen aluehinnan. Myyntihinnassa voidaan huomioida esimerkiksi tontin ominaisuudet ja palveluiden läheisyys, joka voi vaikuttaa aluehintaan. (Kaupunkirakennelautakunta 2018 § 244.)



Kuva 1. Joensuun kaupungin omakotitonttihintoittelu (Kaupunkirakennelautakunta 2018 § 244).

Asuntotonttien lisäksi Joensuun kaupunki on tehnyt hinnoittelut kaupungin yritystonteille sekä kerros-, rivi- ja pientalotonteille. Näistä hinnoitteluista on päätetty kaupunkirakennelautakunnassa 15.1.2019 § 6 ja 21.5.2019 § 85. Liiketonttien hinta määräytyy ulkopuolisen arvioijan lausuntoon, jolloin hinnoittelu vastaa kuntalain edellyttämää tonttien markkinaehtoista arvoa. Yritystonttien hinnoittelun aluehinnat näkyvät kuvassa 2. Rivi- ja kerrostalotonttien hinnoittelu pohjautuu myös aluejakoihin (kuva 3). Omakotitonteista poiketen hinnat pohjautuvat rakennusoikeuteen eikä pinta-alaan. Kerros- ja rivitalotonttien hinnoitteluvyöhykkeen määritelmä on alueen yksikköhinnan keskiarvo. Vyöhykkeen sisällä hinnoittelussa voidaan siten noudattaa sen ylä- ja alarajoja, riippuen esimerkiksi tonttien ominaispiirteistä ja palvelujen läheisyydestä. (Kaupunkirakennelautakunta 2019a § 6; Kaupunkirakennelautakunta 2019b § 85).

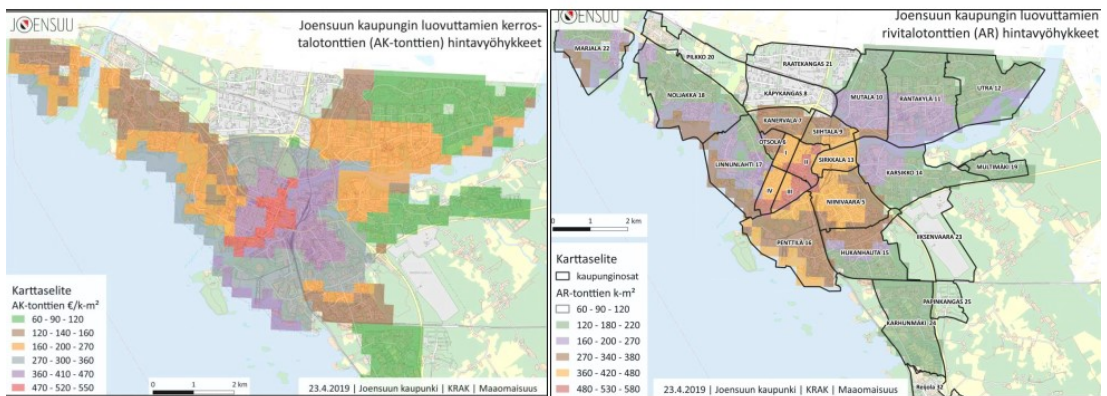


Kuva 2. Joensuun kaupungin yritystonttien aluehinnoittelu (kaupunkirakennelautakunta 2019a § 6.)

Joensuun kaupungin kerros-, rivi- ja pientalotonttien hinnoittelu 2019

Kerrostalotontit (AK)						
Myynti, €/k-m ²		vuokra, €/k-m ² /vuosi		60% vuokra, €/k-m ² /vuosi		
min	keskiarvo	max	min	keskiarvo	max	min
60	90	120	2,7	4,05	5,4	1,62
120	140	160	5,4	6,3	7,2	3,24
160	200	270	7,2	9	12,15	4,32
270	300	360	12,15	13,5	16,2	7,29
360	410	470	16,2	18,45	21,15	9,72
470	520	550	21,15	23,4	24,75	12,69

Rivi-/pientalotontit (AR)						
Myynti, €/k-m ²		vuokra, €/k-m ² /vuosi		60% vuokra, €/k-m ² /vuosi		
min	keskiarvo	max	min	keskim	max	min
60	90	120	2,7	4,05	5,4	1,62
120	180	220	5,4	8,1	9,9	3,24
160	200	270	7,2	9	12,15	4,32
270	340	380	12,15	15,3	17,1	7,29
360	420	480	16,2	18,9	21,6	9,72
480	530	580	21,6	23,85	26,1	12,96



Kuva 3. Joensuun kaupungin kerro-, rivi- ja pientalotonttien hinnoittelu (Kaupunkirakennelautakunta 2019b § 85).

7.5 Kehittämistyön lähtötilanne

Aloitin tutustumisen kehittämistyön aiheeseen kirjallisuuden kautta. Tietoa minulla oli käytännön kautta prosessin alkuvaiheista. Prosessin lähtötilanteeseen tutustuin tarkemmin teemahaastattelujen avulla. Haastattelujen lisäksi pääsin itse tutustumaan maaomaisuushallinta- järjestelemään ja opettelemaan sen käyttöä.

Lähtötilanteessa taseprosessista ja sen etenemisestä ohjeistuksia asiaan ei ollut tehty eikä asiaan ollut perehtynyt kuin muutama henkilö. Tämän vuoksi Joensuun kaupungin maaomaisuus koki tärkeäksi tehdä ohjeistukset kirjaamista varten.

Joensuun kaupunki on tehnyt aiemminkin muiden vertailukaupunkien kanssa yhteistyötä maaomaisuus-järjestelmään liittyvissä asioissa. Kuitenkaan aiemmin ei olla kartoitettu toisten kaupunkien menetelmiä prosessiin liittyen.

7.6 Joensuun kaupungin tase ja arvojen muodostuminen

Joensuun kaupungin 2020 tilinpäätöksessä maaomaisuuden arvo oli 700 212 344,19 euroa. Tämä on kokonaistaseesta noin 10,7 %. Tase pitää sisälleen kaupungin, rahastot sekä vesiliikelaitoksen. (Eskelinen 2021.)

Joensuun kaupungin maaomaisuuteen ei ole arvonkorotuksia kohdistettu. Arvonkorotuksiin tulee suhtautua erityisellä varovaisuudella, jonka vuoksi niiden tekemisestä on pidättäydytty. Hankintamenojen aktivointi voidaan tehdä, mikäli se on kirjanpitosäännösten mukaa sallittua. Kuitenkin tonttia myytäessä tulee ottaa huomioon kaikki ne menot, joita taseeseen on aktivoitu, jotta kulut eivät jää kunnan kustannuksiksi. (Eskelinen 2021.) Koska aktivointi aiheuttaa 10 vuoden seurannan, ei taseeseen kannata aktivoida kuluja, ellei ne ole oleellisia. Purkamismenot voivat olla poikkeus, sillä ne nostavat kohteen arvoa. Näihin aktivointeihin kuitenkin tarvitaan selvitys asiasta. (Utriainen 2021).

Koska tasearvojen korotuksilla on olemassa tiukat säännöt, on myyntivoitto maanmyynnissä parempi ratkaisu. Myyntivoitto kirjautuu tulokseen eikä se aiheuta kuluriskiä, kuten arvonkorotukset voivat aiheuttaa arvonkorotuksen purkamisen pakollisuuden vuoksi. (Eskelinen 2021.)

Joensuun kaupungilla puustot käsitellään taseessa osana maa-aluetta. Mikäli tunnusomaista olisi tilikausittainen aktiivinen puukauppa, voisi puuston käsitellä erillisenä vaihto-omaisuutena. Kunnan toiminnassa ei kuitenkaan katsota olevan näitä tunnusomaisia piirteitä. (Eskelinen 2021.) Metsän myyntituotot kirjataan liiketoiminnan myyntituottoihin. Kirjausajankohta määräytyy mittaustodistuksen päivämäärän mukaisesti. (Joensuu 2021d.)

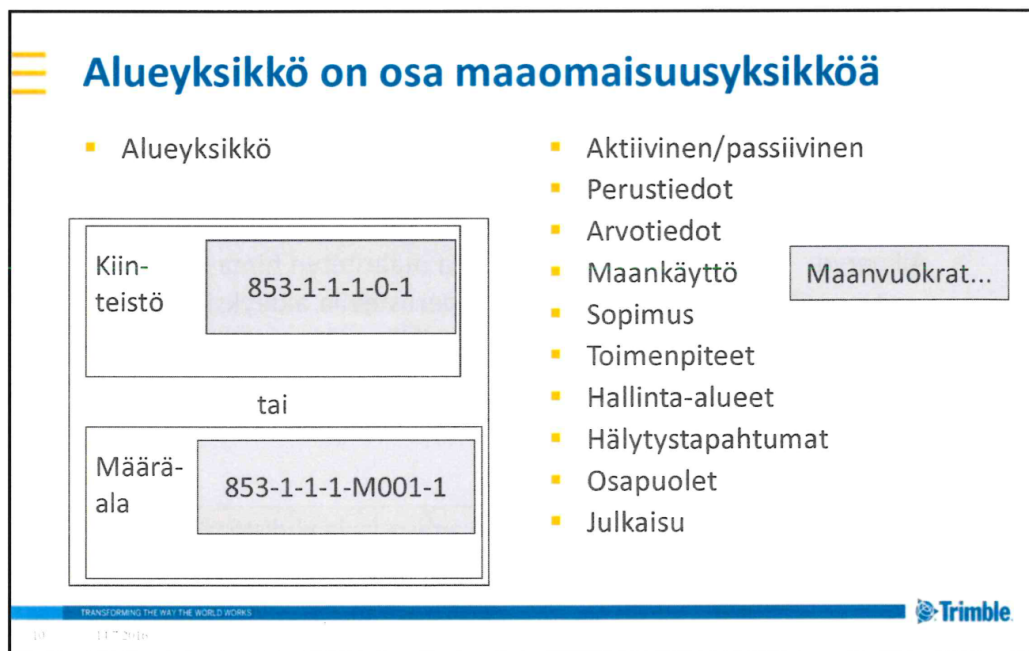
7.7 Maaomaisuustaseen kirjausjärjestelmä

Joensuun kaupungin maaomaisuus taseen kirjaamisessa käytetään Trimble Locus-ohjelmaa. Trimble Locus maaomaisuussovelluksella voidaan perustaa, ylläpitää ja muutoinkin hyödyntää kunnan kiinteän omaisuuden tietoa. Kyseisellä sovelluksella myös voidaan laskea omaisuudelle nykyarvot tai hallita muutoin omaisuuden arvoja. Sovelluksen kautta saadaan tietoon tarvittavat kirjanpitoon liittyvät raportit. (Trimble Locus 2021.)

Ohjelmistossa käsitellään maaomaisuusyksiköitä, joita voivat olla kokonaiset kiinteistöt tai niiden määräalat. Alueyksiköt ovat osa maaomaisuusyksikköä. Maaomaisuusyksikkö voi olla jaettuna useampaan alueyksikköön. Maaomaisuusyksiköt eivät näy kartalla, vaan ne näkyvät alueyksiköiden kautta. Kiinteän omaisuuden muutokset tehdään toimenpiteenä rekisteriin. Näitä toimenpiteitä voivat olla mm. saannot, luovutukset, vaihdot, lunastukset, alueyksiköiden jakamiset ja yhdistymiset sekä arvon korotukset. Tehtävä toimenpide kohdennetaan yhdelle maaomaisuusyksikölle ja kyseisen maaomaisuusyksikön sisältävälle yhdelle tai useammalle alueyksikölle. (Trimble Locus 2021.)

Kirjaaminen järjestelmään riippuu pitkälti siitä, millainen kirjaus järjestelmään on aikomus tehdä. Osto- ja myyntikaupat käsitellään järjestelmässä hieman eri tavalla. Tämän lisäksi kirjaukseen vaikuttaa, onko kyseessä määräalan vai koko kiinteistöä koskeva kauppa. (Siponen, 2021.)

Ostokaupoissa ostettava maa-ala ei vielä näy kaupungin rekisterissä. Tämän vuoksi joudutaan luomaan rekisteriin uusi maaomaisuusyksikkö. Se jaetaan maaomaisuusyksikkö alueyksiköihin, riippuu kaupan sisällöstä. Myyntikaupoissa maa-alue on jo maaomaisuusrekisterissä. Yksiköiden muodostumiseen vaikuttavat myydäänkö koko kiinteistö vai vain määräala. Mikäli myydään, määräala tulee maaomaisuusyksikkö jakaa alueyksiköihin. Trimble Locus-järjestelmän kautta on mahdollista myös kartalla hallinnoida kaupungin maaomaisuutta. (Siponen 2021.) Kuvassa 4 esitetään Trimble Locus-järjestelmän jako alue- ja maaomaisuusyksiköihin.



Kuva 4. Trimble Locus-järjestelmän jako alue- ja maaomaisuusyksikköön (Trimble Locus 2016.)

7.8 Kokonaiskirjanpidon hoitaminen

Joensuun kaupunki on ulkoistanut taloudenhoitoa osittain Meidän IT ja Talous Oy:lle. Tietyn osan taloudellisista asioista hoidetaan kaupungin sisällä. Kaupungin sisällä hoidettavat asia yleensä vaativat substanssiosaamista, jonka vuoksi ne tehdään yhteistyössä Meidän IT ja Talous Oy:n kanssa.

Meidän IT ja Talous Oy aloitti toimintansa 1.1.2019, kun Saimaan Talous ja tieto Oy, Pohjois-Karjalan Tietotekniikkakeskus Oy ja Siun Talous Oy yhdistyivät. Tuttavallisemmin Meita on luotettu IT:n ja taloushallinnon kumppani. Omistaja-asiakkaita ovat esimerkiksi kunnat, kuntatoimijat ja sairaanhoitopiirit. Meita on monipuolinen ja luotettava organisaatio, joka toimii yhteistyöllä ja vahvalla asiantuntemuksella. Meitalla on tarjolla talouspalveluita, esimerkiksi kirjanpito-, laskutus- ja myyntireskontra ja maksuliikennepalveluita. (Meita 2021.)

7.9 Joensuun kaupungin prosessin nykytilanne

Selvitin teemahaastatteluin (kysymykset liitteessä 2) taseprosessin etenemisen vaiheita kiinteistösihteeri Marita Viljakaiselta ja maanvuokراسihteeri Tuula Siposelta. Tämän lisäksi haastattelin kaupunkiympäristön talouspäällikkö Paula Utraiasta maaomaisuus taseeseen liittyvistä asioista (kysymykset liitteessä 3).

Prosessin alkuvaiheisiin ei tässä työssä tarkemmin keskitytä, mutta ne kuitenkin vaikuttavat prosessin, jonka takia aiemmat vaiheet käydään kevyesti läpi. Kuviossa 7 selviävät tämän hetken prosessin vaiheet.



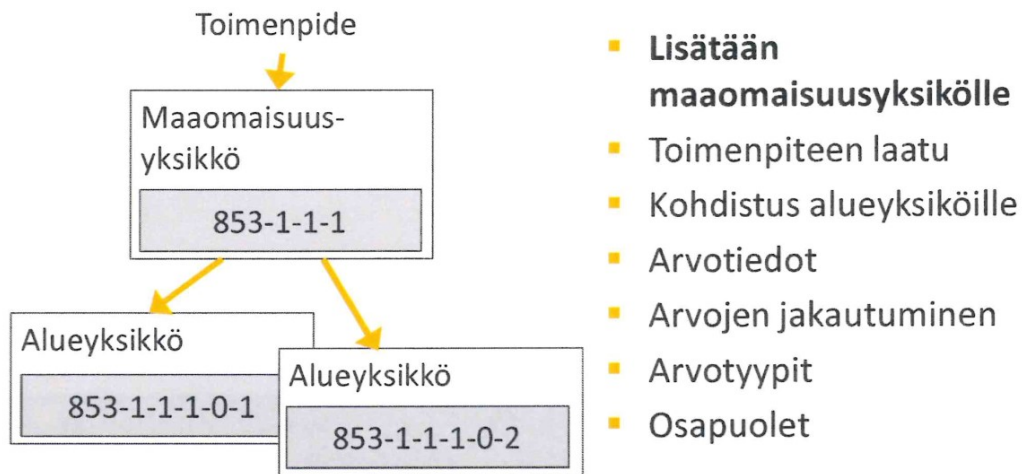
Kuvio 7. Joensuun kaupungin maaomaisuus taseprosessin vaiheet

Ensimmäisenä vaiheena, ennen tämän prosessin keskeisempiä vaiheita on ostettavasta tai myytävästä maa-alueesta tehtävä joko viranhaltijan tai toimielimen päätös. Ostokaupoissa hinnat ovat neuvoteltu jo aiemmin. Myyntikauppojen hinnat pohjautuvat hyvin pitkälti toimielinten päättämien hintojen mukaisesti. Kaava-alueen ulkopuolella olevat alueet sekä yleiset alueet tuovat poikkeuksia asiaan. Jotta kauppakirja voidaan allekirjoittaa, on päätösten saatava lainvoima, jossa kestää 14+7 päivää. Tällä välillä ostajan tai myyjän kanssa sovitaan kaupantekoaika sekä tapa. Kauppakirjat on mahdollista allekirjoittaa joko sähköisesti tai paperisena. Tämän jälkeen hoidetaan kauppaan liittyvä laskutus. Kun kauppakirja on allekirjoitettu, tiedotetaan tarvittavia osapuolia kauppakirjasta. Tiedottamisen jälkeen kauppakirja viedään arkistointiin. Arkistoinnissa käytetään pääasiallisesti sähköistä arkistointitapaa. Arkistoinnin jälkeen otetaan kauppakirja kirjauskäsittelyyn.

Kirjaamisen Trimble Locus maaomaisuus järjestelmään huolehtivat kiinteistösihteeri ja maanvuokrasihteeri. Järjestelmään maa-aluekaupan kirjaaminen aloitetaan luomalla järjestelmään tarvittavat yksiköt. Yksiköiden luomisen hoitavat joko kiinteistösihteeri tai maanvuokrasihteeri. Tarkkaa jakoa tälle työvaiheelle ei vielä tällä hetkellä ole ollut. (Siponen 2021.)

Kiinteistösihteeri tekee tarvittavat kirjaukset järjestelmään toimenpiteiden kautta. Tiedot pohjautuvat kauppakirjan ehtoihin ja hintoihin (Viljakainen 2021). Kuvassa 5 näkyvät tiedot, joita toimenpiteeseen kirjataan. Maaomaisuusyksikölle lisätään sen toimenpiteen laatu (osto/myynti), jonka kautta arvoa ollaan muuttamassa. Koska maaomaisuusyksikkö voi jakaantua useaan alueyksikköön, tulee oikea alueyksikkö kohdistaa kyseiseen arvon kirjaukseen. Maaomaisuusyksikölle lisätään arvot, niiden jakautuminen sekä tyyppi. Tämän lisäksi kauppakirjasta merkitään arvon muutokseen osapuoli, kenen kanssa kaupunki on kyseisen kaupan tehnyt. (Trimble Locus 2016.)

Arvoja muutetaan toimenpiteillä



Kuva 5. Arvojen kirjaaminen maaomaisuusjärjestelmään (Trimble Locus 2016).

Kun toimenpiteen kautta on tehty tarvittavat kirjaukset, tulee tarkistaa kirjausten oikeellisuus maaomaisuus raporttien kautta. Mikäli raportit täsmäävät maaomaisuus kirjanpitoon, tulee kokonaiskirjanpitoa varten toimittaa maaomaisuuskirjanpidosta tieto eteenpäin. Kokonaiskirjanpitoa varten toimitetaan Meidän IT- ja Talous Oy:lle kopio kauppakirjasta, johon on lisätty myydyn/ostetun kohteen tarvittavat tiedot, esimerkiksi hankintahinta tai myyntivoitto. (Viljakainen 2020.) Maaomaisuus raporttien vertailu maaomaisuuskirjanpidon lisäksi tulisi tietyin väliajoin täsmäyttää maaomaisuuden osakirjanpito ja kokonaiskirjanpidon kanssa. (Utraiainen 2021)

Jotta maaomaisuusrekisteri päivittyisi myös kartalle, on maanvuokراسihteerin käsiteltävä kartta kauppakirjan mukaisesti. Myyntikaupoissa kartalta poistetaan kaupungin omistuksesta poistunut kiinteistö tai määräala. Ostokaupoissa sen sijaan kartalle piirretään uusi alue, joka tulee kaupungin omistukseen. Tämän lisäksi rekisteriin on muutettava kiinteistölle sopiva olomuoto, joita voivat olla kaupungin omistus tai ulkopuolisen omistus. (Siponen 2021.)

Tarkemmin prosessin työvaiheet, tehtävät sekä vastuualueet näkyvät taulukosta 5. Tässä vaiheessa prosessissa jätämme huomioimatta prosessin alkuvaiheet ja keskitymme Trimbe Locus-järjestelmän kautta tehtäviin prosessin vaiheisiin sekä kirjauksen viemiseen kokonaiskirjanpitoon.

Prosessin vaihe	Tehtävät	Vastuut
1. Järjestelmän valmistelu kirjaukseen	Tarvittavien yksiköiden luominen	Kiinteistösihteeri/ Maanvuokراسihteer
2. Kirjaus	Arvon kirjaus	Kiinteistösihteeri
3. Kartalle merkitseminen	Kartan päivitys	Maanvuokراسihteer
4. Kokonaiskirjanpito	Kauppakirjan kopion toimitaminen	Kiinteistösihteeri

Taulukko 5. Toimintotaulukko kirjausprosessin vaiheisiin.

Tällä hetkellä tarkkaa aikataulua prosessilla ei ole ollut. Maaomaisuus tapahtumien kirjaukset on pyritty tekemään talousarvio aikataulun mukaisesti. Tällöin tulisi olla kirjaukset ajan tasalla osavuosisraportteihin nähden. Pysyvien vastaavien osakirjanpito on viety kokonaiskirjanpitoon kolmen kuukauden välein. (Utriainen 2021).

7.10 Tutkimuksen toteutus: taseprosessin kehittämisen malli

Tässä tutkimuksessa on tarkoitus selvittää melko rajattua prosessia ja siihen liittyviä menetelmiä. Tarkoituksena on selvittää miten ja mitä maaomaisuustaseeseen kirjataan. Koska nimenomaisesti tutkimuksen kautta haetaan selvyttä ja lisätään ymmärrystä kirjausmenetelmistä ja prosessin vaiheista, soveltuu lähestymistavaksi parhaiten tapaustutkimusta.

Tutkimuksessa edettiin alla olevien Javidroozi ym. mainitsemien portaiden mukaisesti.

1. Projektin eri osien ymmärtäminen
2. Tämän hetkisen prosessin kokonaisuuden ymmärtäminen
3. Prosessin muutoksen tunnistaminen
4. Muutoksen valmistelu
5. Suunnittelu ja kokeilu
6. Muutoksen toteuttaminen
7. Jatkuva arviointi ja parantaminen

(Javidroozi ym. 2016, 94.)

Aluksi oli tarkoitus perehtyä projektin eri vaiheisiin sekä kokonaisuuden ymmärtämiseen. Kokonaisuutta kartoitin oman organisaation sisällä teemahaastatteluin sekä kyselyn kautta. Kun kokonaisuus oli paremmin selvillä, lähetin vertailukaupungeille kyselyn, jonka tarkoituksena oli kartoittaa, onko Joensuun kaupungin prosessia tarpeen kehittää. Mikäli kehittämistarvetta oli, tunnistin asiat, joita olisi syytä kehittää. Muutosta valmistelin ehdottamalla kehitysehdotuksia sekä kokeilemalla niiden toimivuutta. Organisaatiossa koettiin tarvetta muutoksille, ne toteutettiin yhdessä prosessiin osallistuvien muiden tahojen yhteistyönä. Jatkossa tarkoitus on pitää yllä jatkuvaa arviointi ja mahdollisesti prosessia parannetaan edelleen. Nämä kaksi viimeistä vaihetta jäävät tämän työn ulkopuolelle.

Tutkimuksen kautta haettiin toimivampia menetelmiä ja nostettiin jo toimivat menetelmät esille. Koska tutkimuksen kautta oli tarkoitus ymmärtää eri kaupunkien prosesseja, oli laadullinen tutkimus sopivin vaihtoehto.

Menetelminä tutkimuksessa käytettiin kyselyjä sekä benchmarkkausta. Tutkimuksen kohteena oli kaupunkien maaomaisuustaseprosessit. Kyselyyn osallistuneet kaupungit ovat kooltaan melko samankokoisia Joensuun kaupungin kanssa ja ne käyttävät samaa maaomaisuusohjelmaa. Kysely lähetettiin sähköpostin kautta Lappeenrannalle, Jyväskylälle, Kuopiolle ja Oululle. Kaupunkirakennepalveluiden talouspäällikkö testasi vertailukaupungeille lähetettävän kyselyn (liite 4) tontti-insinöörin sekä metsätalousinsinöörin lisäksi.

Jotta tutkimus antaisi vertailevaa tietoa, tulee oman organisaation prosessiin perehtyä huolella. Oman organisaation tiedot kerättiin prosessissa mukana olleilta tahoilta teemahaastatteluin. Tämän lisäksi kokonaiskuvaa kartoitettiin kaupunkirakennepalveluiden talouspäällikköä haastatteleamalla (liite 3) sekä talousyksikön talouspäällikölle lähetetyllä kyselyllä (liite 5).

Tutkimustulokset kerättiin yhteen ja analysoitiin ne tekemällä benchmarkkausta. Prosessin menetelmien vertailun lisäksi oli tarkoitus vertailla kokonaistilannetta, kuinka suuri merkitys maaomaisuudella on kaupunkien lopullisessa taseessa sekä kuinka kiinteistöjä tulisi arvottaa. Kuntaliiton kehityspäällikölle lähetetyn kyselyn myötä (liite 6) vertailtiin Joensuun kaupungin ja muiden vertailukaupunkien tuloksia kuntaliiton näkemyksiin asiasta.

Tutkimuksen lopputuotoksena syntyi selkeä taseprosessimalli, jossa otettiin huomioon muiden kaupunkien sekä oman organisaation vahvuudet. Mallin lisäksi tutkimuksen kautta oli mahdollista saada selkeä kuva tasekirjauksista sekä taseeseen kirjattavien arvojen sisällöstä.

8 Tulokset

Kyselyt suoritettiin syyskuun 2021 aikana. Vertailukaupungeista kyselyyn vastasi 4 kaupunkia: Jyväskylä, Oulu, Kuopio ja Lappeenranta. Tämän lisäksi lähetin kuntaliiton kehityspäällikkö Marja Ylitalolle sekä Joensuun kaupungin talouspäällikkö Tiina Eskeliselle erilliset kyselyt, joihin sain vastaukset syys-lokakuun vaihteessa.

Kyselyillä selvitettiin kaupunkien perustietoa maaomaisuuteen liittyen sekä syventävillä kysymyksillä kirjausten arvojen sisällöstä. Lisäksi lähetin kuntaliitolle samat syventävät kysymykset, jotta saisin lisätietoa näistä kuntaliiton näkökulmasta.

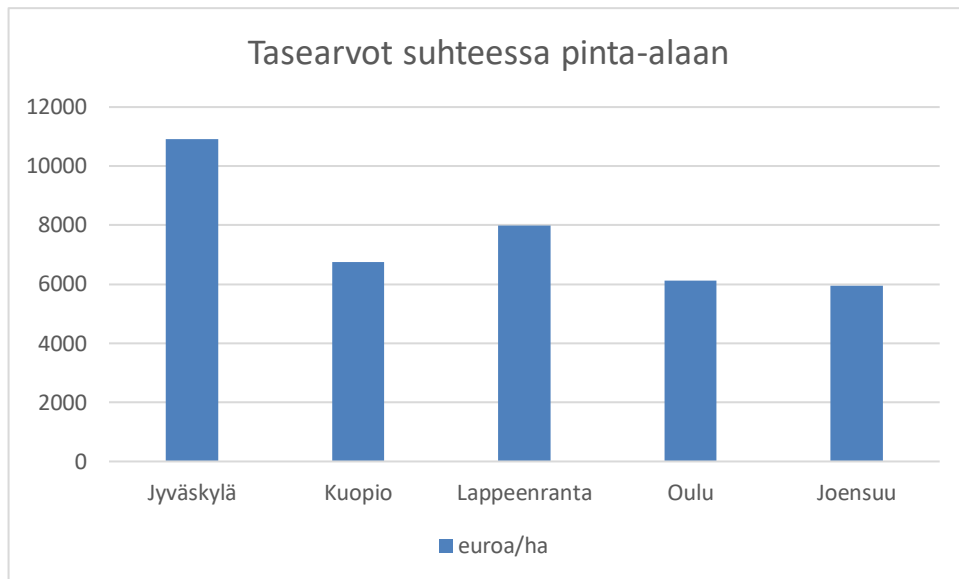
8.1 Kyselyn vertailutietojen kartoitus

Vertailukaupunkien kyselyissä (liite 4) ensimmäiset neljä kysymystä keräsivät pohjatietoa näiden kaupunkien maaomaisuudesta. Näillä kysymyksillä oli tarkoitus selventää maaomaisuuden merkitystä kaupunkien kokonaistaseessa, sekä antaa vertailutietoa Joensuun kaupungin maaomaisuuteen. Taulukossa 6 on kerätty kyselyn pohjalta vertailutietoa eri kaupunkien maaomaisuuden pinta-alasta, sen tasearvosta sekä suhteesta koko taseeseen. Tämän lisäksi taulukossa näkyvät vertailukaupunkien vastaukset metsätalouden pinta-alasta sekä maakauppojen keskimääräinen lukumäärä.

Kaupunki	Maaomaisuuden pinta-ala (ha)	tase-arvo (€)	%-osuus taseessa	Metsätalous (ha)	Ostot vuodessa (kpl)	Myyntit vuodessa (kpl)
Jyväskylä	13178	143 760 388,00	14,8	3526	30	200
Kuopio	16746	113 206 395,22	10,5	12000	30	40-50
Lappeenranta	7370	58 877 094,00		1500	66	140
Oulu	34800	213 000 000,00	8,5	18 000	40-50	80-100
Joensuu	11800	70 212 344,19	10,7	9800	30	30-40

Taulukko 6. Tutkimuksen vertailukaupunkien ja Joensuun kaupungin kyselystä saatua vertailutietoa.

Maaomaisuuden pinta-ala vaikuttaa maaomaisuuden tasearvoon sekä kokonaiskauppojen määrään vuodessa. Kauppojen määrät voivat kuitenkin vaihdella riippuen vuodesta. Maaomaisuuden määrä kokonaistaseesta on vertailukaupungeilla ja Joensuun kaupungilla keskiarvallisesti noin 11 %. Tämä on melko iso osa kokonaistaseesta ja vaikuttaa siten kaupunkien kokonaistilanteeseen. Kaaviossa 1. näkyvät selkeästi eri kaupunkien tasearvojen vertailut suhteessa maaomaisuuden pinta-alaan. Esimerkiksi Jyväskylä on pinta-alaltaan suuri kaupunki, joka myös näkyy pysyvien vastaavien maaomaisuuden tasearvossa. Osto- ja myyntikaupat antavat suuntaa siitä, kuinka useasti kaupungit tekevät kirjauksia maaomaisuusrekisteriin. Kauppojen määrä vuodessa antaa viitettä, kuinka sujuvaa ja rutinoitunutta kirjausprosessit ovat eri kaupungeilla. Metsien osuus maaomaisuuden pinta-alasta puolestaan antaa kuvaa, millainen merkitys metsällä on kokonaisuuteen.



Kaavio 1. Kaupunkien tasearvot suhteessa pinta-alaan.

8.2 Kyselyn prosessien kartoittaminen

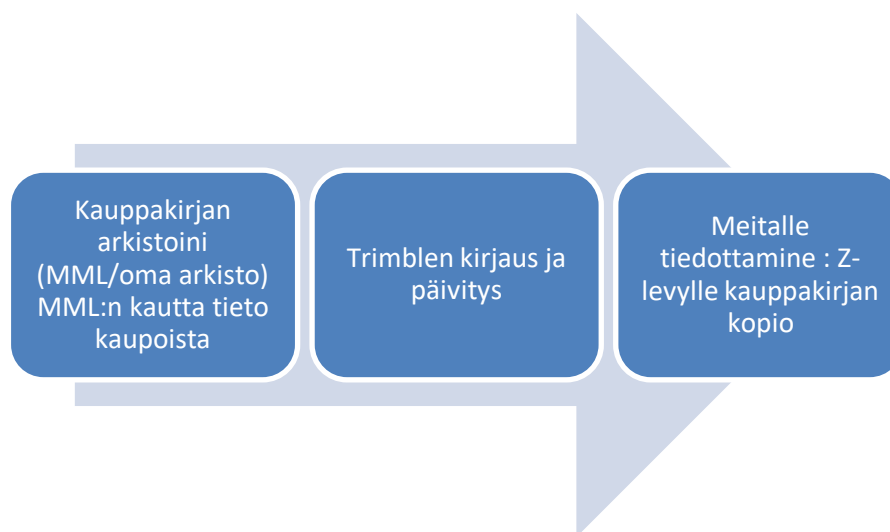
Kyselyn toisessa osiossa (liite 4) perehdyttiin kunkin vertailukaupungin maaomaisuustasekirjaus prosessiin, aikatauluihin, hankintahintoihin, arvonmuutoksiin sekä puuston kirjauksiin. Jotta prosessien vaiheet saataisiin kunnolla kartoitettua, kysymykset olivat avoimessa muodossa.

Prosessien vaiheet on avattu seuraavissa luvuissa sekä kirjallisesti että kuviollisesti. Kuvioissa vastaukset ovat yksinkertaistettuna. Muista kysymyksistä on tehty vertailutaulukko analysoinnin selkeyttämiseksi

8.2.1 Lappeenrannan prosessi

Lappeenrannassa maaomaisuuteen liittyvät kaupat tehdään sekä sähköisesti että paperisena. Kauppakirjat tulevat maanmittauslaitoksen kautta tiedoksi kaupan käsittelijöille, joita ovat kiinteistörekisterinhoitaja tai toimitusinsinööri.

Kiinteistörekisterinhoitaja pääsääntöisesti hoitaa maaomaisuuden kirjaukset sekä kartan päivitykset. Toimitusinsinööri toimii sijaisena. Alkuperäinen paperinen kauppakirja toimitetaan käsittelijälle ja sitä kautta kaupungin arkistoon. Tämän lisäksi kauppakirjat tallennetaan sekä asianhallintaohjelmaan että Meidän IT ja Talous Oy:n hakemistoon z-levylle pdf-muodossa. Meita tekee maaomaisuuteen liittyvät kirjaukset kokonaiskirjanpitoon kauppakirjan perusteella. Samalla kirjaukset täsmäytetään maaomaisuusrekisterin kanssa. Kuviossa 8. esitetään Lappeenrannan prosessin vaiheet sekä vastuuhenkilöt.



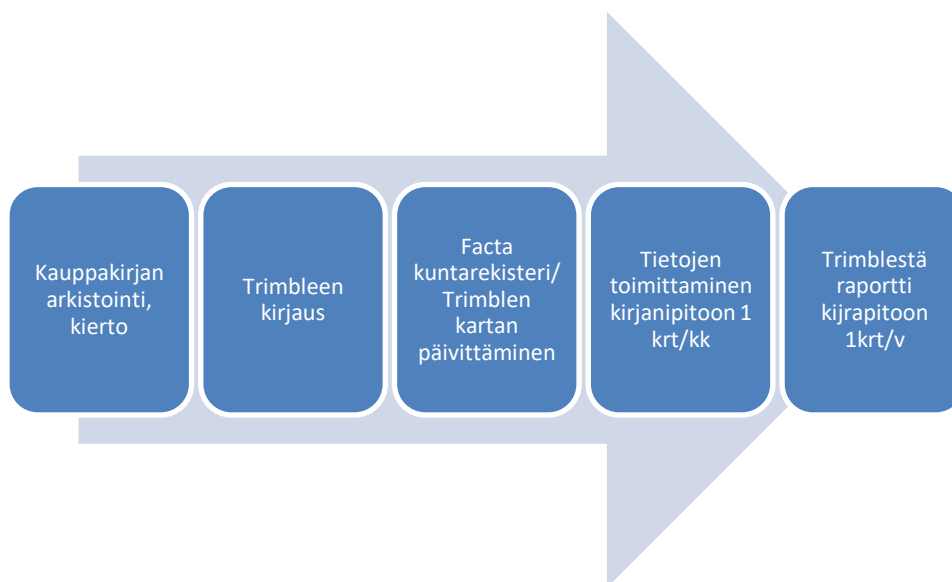
Prosessin vaiheet	Vastuu
1. Kauppakirjan käsittely	Kiinteistörekisterinhoitaja/toimitusinsinööri
2. Kirjaus	Kiinteistörekisterinhoitaja/toimitusinsinööri
3. Kokonaiskirjanpidon täsmäytys	Kiinteistörekisterinhoitaja/toimitusinsinööri

Kuvio 8. Lappeenrannan maaomaisuus taseprosessin vaiheet ja vastuuhenkilöt

8.2.2 Kuopion prosessi

Kuopiossa kaupan teon jälkeen kaupanvahvistaja skannaa allekirjoitetun kauppakirjan toimistosihteerille, joka jakaa kauppakirjan tiedoksi jakelulistan mukaisesti. Tämän lisäksi toimistosihteerin arkistoi kauppakirjan asianhallintajärjestelmään.

Kiinteistöasiamies tai maankäyttöinsinööri kirjaavat Trimble Locukseen kaupan tiedot. Maankäyttöinsinööri hoitaa omakotitonttien ja kiinteistöasiamies muihin kiinteistöihin liittyvät asiat. Maanomistuskarttaan lainhuutotiedot tulevat hieman viiveellä Maanmittauslaitoksen rajapinnasta Facta kuntarekisteriin maanantaisin, jolloin Factan paluusanomat luetaan. Paalusanomien myötä päivittyvät sekä lainhuutotiedot että kaupanvahvistajan ilmoitusten perusteella toteutuneiden kauppojen siirto ostajasta omistajaksi. Tässä vaiheessa maaomaisuuskartta päivittyy. Mikäli kyseessä on määräalakauppa, jossa kaupunki on osallisena, tehdään maaomaisuuskartalle Trimble Locukseen päivitys kauppakirjan alueen mukaisesti, sillä tämä ei päivity paluusanomien kautta. Maaomaisuuskartta on ajan tasalla, kun lainhuudot on haettu ja ratkaistu. Kuukausittain myyntikohteista toimitetaan tiedot kirjanpitäjälle, joka sisällyttää tiedot johdon raportteihin. Vuodenvaihteessa maaomaisuuskirjanpito lukitaan ja viedään Trimble Locuksesta raportti kirjanpitoon. Kuviossa 9 esitetään Kuopion prosessin vaiheet sekä vastuuhenkilöt.



Prosessin vaiheet

1. Kauppakirjan käsittely
2. Kirjaus
3. Kartan päivittäminen
4. Tietojen toimittaminen kirjanpitoon
5. Raportointi kirjanpitoon

Vastuu

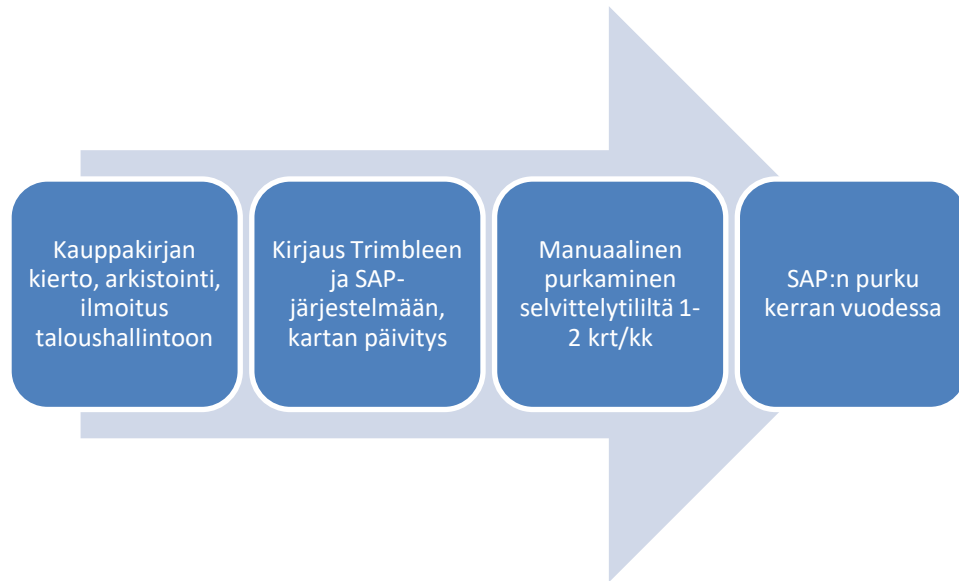
- Toimistosihteerin vastuu
- Kiinteistöasiamies, maankäyttöinsinööri
- Kiinteistöasiamies, maankäyttöinsinööri
- Kiinteistöasiamies, maankäyttöinsinööri
- Kiinteistöasiamies, maankäyttöinsinööri

Kuvio 9. Kuopion maaomaisuus taseprosessin vaiheet ja vastuuhenkilöt

8.2.3 Jyväskylän prosessi

Jyväskylässä maankäyttösihteeri hoitaa Trimble Locuksen kartan päivittämisen ja kirjauksen sekä arkistoi alkuperäisen kauppakirjan ja lähettää siitä kopion taloushallinnon puolelle.

Jyväskylä käyttää kirjanpidossa SAP-järjestelmää, joka on erillinen järjestelmä Trimble Locuksesta. Kirjaus siten tehdään molempiin järjestelmiin. Kaupanteon yhteydessä kirjataan myynnit ns. selvittelytilille ja puretaan sieltä manuaalisesti 1-2 kertaa kuukaudessa investointiosan myyntituloihin ja käyttötalouden myyntivoittoihin/- tappioihin. Maaomaisuuteen kohdistuvat ostot kirjataan investointimenoksi ostolaskujärjestelmän kautta. Tilinpäätöksessä saldot siirretään taseeseen SAP:n purkuajona kerran vuodessa. Summat täsmäytetään maaomaisuusrekisterin ja kirjanpidon välillä. Kuviossa 10 esitetään Jyväskylän prosessin vaiheet sekä vastuuhenkilöt.



Prosessin vaiheet	Vastuu
1. Kaupparakirjan käsittely	Maankäyttösihteeri
2. Kirjaus, kartan päivitys	Maankäyttösihteeri
3. Täsmäytys 1-2 krt/kk	Maankäyttösihteeri
4. Täsmäytys 1krt/v	Maankäyttösihteeri

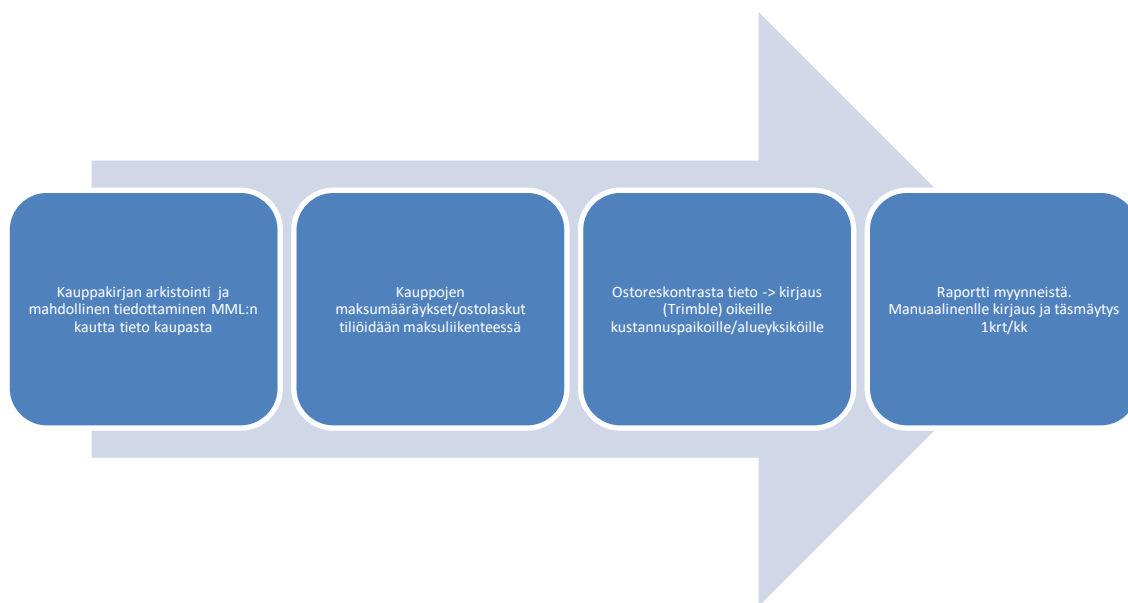
Kuvio 10. Jyväskylän maaomaisuus taseprosessin vaiheet ja vastuuhenkilöt

8.2.4 Oulun prosessi

Oulussa omakotitonttien kaupat tehdään pääsääntöisesti sähköisesti. Muut kiinteistökaupat sitä vastoin tehdään vielä paperilla. Paperiset kaupparakirjat kiinteistöassistentti arkistoi Oulun kaupungin Yhdyskunta- ja ympäristöpalveluiden arkistoon. Sähköiset kaupparakirjat arkistoidaan sekä Maanmittauslaitoksen arkistoon että Oulun kaupungin arkistoon.

Paikkatietokäsittelijälle tulee tieto maakaupoista maanmittauslaitokselta. Kiinteistöassistentti tiedottaa niistä kaupoista, joissa ei tarvita kaupanvahvistajaa. Tämän lisäksi kiinteistöassistentti ilmoittaa vuokrattujen tonttien kaupoista maanvuokrarekisteriä hoitavalle kiinteistöassistentille. Paikkatietokäsittelijä tekee Trimble Locus järjestelmän tarvittavat kirjaukset ja kartan päivitykset. Kiinteistöassistentti lähettää laskun asiakkaalle, lasku kirjautuu myynnin selvittelytilille.

Kauppakirjan allekirjoituspäivä määrittelee, milloin kauppa kirjataan maaomaisuuteen ja kirjanpitoon. Hankintojen maksumääräykset lähetään maksuliikenteeseen ja tiliöidään maksuliikenteessä maksun yhteydessä pääkirjalle maaomaisuuden tilille. Ostolaskujen kautta tapahtuvat maan hankinnat kirjautuvat ostoreskontrassa pääkirjalle maaomaisuuden tilille ja näistä laskuista kiinteistöassistentti lähettää tiedon paikkatietokäsittelijälle muutaman kerran kuukaudessa. Paikkatietokäsittelijä kirjaa tiedot maaomaisuuteen oikeille kustannuspaikoille ja alueyksiköille, sekä lähettää maaomaisuudesta raportin tasemuutoksista kuukausittain. Raportissa on eritelty myyntihinnat ja hankintahinnat. Raportin perusteella kiinteistöassistentti kirjaa manuaalisesti muistiolla vähennykset pääkirjaan maaomaisuuden tilille sekä myyntivoitto/-tappiot tilille. Kiinteistöassistentti täsmäyttää kuukausittain raportit pääkirjaan. Kuviossa 11 esitetään Oulun prosessin vaiheet sekä vastuuhenkilöt.



Prosessin vaiheet

1. Kauppakirjan käsittely
2. Kauppojen maksumääräykset/ostolaskut
3. Ostoreskontra
4. Raportointi/täsmäytys

Vastuu

- Kiinteistöassistentti/Paikkatietokäsittelijä
- Kiinteistöassistentti/Paikkatietokäsittelijä
- Kiinteistöassistentti/Paikkatietokäsittelijä
- Kiinteistöassistentti

Kuvio 11. Oulun maaomaisuus taseprosessin vaiheet ja vastuuhenkilöt

8.3 Kyselyn syventävät vastaukset

Kyselyssä (liite 4) kysyttiin vertailukaupungeilta heidän toimintaansa ja mielteitä koskien prosessin aikataulua, tasearvojen muutoksia, hankintahintoihin sisältyviä eriä sekä puuston käsittelystä kirjanpidosta. Koska vastaukset olivat näihin kysymyksiin lyhyitä ja hyvin samankaltaisia, näkyvät näiden kysymysten vastaukset taulukossa 7.

Kaupunki	Aikataulu	Arvon muutokset	Hankintahinta	Metsän kirjaus
Jyväskylä	Mahd.pian kirjaus. Täsmäytys 1-2 krt /kk	Mikäli myyntihinta alittanut tasearvon	Pima, ja tonttien tasaustyöt kirjattu	Korvataan täysimääräisenä
Kuopio	Mahd.pian kirjaus. 1 krt/kk kirjanpitoon	Esirakentamistyöt kirjattu korotuksin	Vain kauppahinta	Sisältyy hankintahintaan
Lappeenranta	Mahd.pian kirjaus. kok. kirjanpitoon 1 krt/kk	Ei ole tehty maaomaisuuteen	Maapohja ja puusto	Sisältyy hankintahintaan
Oulu	Mahd.pian kirjaus. Kirjanpitoon 1 krt/kk	Aikoinaan tehty, ei nykyisin	Pima sekä puusto	Sisältyy hankintahintaan
Joensuu	Kirjaus 1 kk:den sisään, kok. kirjanpito 1 krt/3kk	Ei ole tehty maaomaisuuteen	Pima, merkittävät arvonnousut	Sisältyy hankintahintaan

Taulukko 7. Kyselyn syventävien kysymysten vastaukset.

Tutkimuksessa selvisi, että kirjausten aikataulu on hyvin samankaltainen kaikissa kaupungeissa. Kirjaukset tehdään mahdollisimman pikaisesti Trimble Locus-järjestelmään. Kokonaiskirjanpitoon viennit ovat hieman vaihdelleet toisistaan. Arvon muutoksia, liittyen maaomaisuuteen ei ole mikään kaupungeista suuremmin tehnyt. Kuopiossa hieman poiketaan muista tutkimuksen kaupungeista, sillä maa-alueen esirakentamistyöt voidaan kirjata arvon muutoksiin. Hankintahintoihin ei pääsääntöisesti ole aktivoitu muita, kuin maapohjan arvo ja puusto. Joissakin tilanteissa pilaantuneista maista johtuvat kustannukset on aktivoitu hankintahintaan, mikäli nämä vaikuttavat merkittävästi maapohjan arvonnousuun. Metsän kirjauksissa tutkimukseen osallistuneet kaupungit toimivat hyvin samankaltaisesti: puusto kuuluu osana hankintahintaan eikä sitä käsitellä maapohjasta erillisenä eränä.

Kuntaliiton kehityspäällikön kyselystä (liite 6) selvisi kuntaliiton näkemys, kuinka kuntien tulisi käsitellä arvonmuutoksia, puustoa ja hankintamenoja. Tämän lisäksi

kyselyssä kartoitettiin kuntaliiton mielipidettä, onko kokonaisuuden kannalta tasearvojen korotus vai myyntivoitto parempi vaihtoehto. Ylitalon mukaan arvomuutoksia kannattaa tasearvoihin tehdä. Arvonalennus tilanteessa muutokset tulisivatkin tehdä. Puuston käsittelyssä tulisi noudattaa samoja linjoja, kuin mitä ylempanä luvussa 5.6 kirjanpitolausakunta on antanut ohjeistusta. Hankintamenoihin tulisi laskea nimellishankintahinnan lisäksi erottamis-, lainhuudatus- ja muut välittömät kustannukset, jotka aiheutuvat kunnalle alueen käyttöön saamiseksi, vaikka tämä ei kuitenkaan ole pakollista. Kokonaisuuden kannalta luovutusvoitto on tulosvaikutteinen, mitä arvonorotus ei ole. (Ylitalo 2021.)

8.4 Ohjeistus Trimble Locusen käyttöön kirjauksissa

Perehtyessä Trimble Locus-maaomaisuusjärjestelmään selvisi, että kirjauksien teosta puuttuvat selkeät ohjeistukset. Ohjeiden tekeminen oli myös tämän työn toimeksiantajan toive. Tämän vuoksi, tein selkeät ohjeet kirjausvaiheisiin. Ohjeistus on organisaation sisäiseen käyttöön, jonka vuoksi se ei ole julkinen asiakirja.

Ohjeistuksessa käydään läpi, kuinka Trimble Locus -ohjelmasta etsitään kirjauksen kohteena oleva kiinteistö, mitä kaikkea tulisi huomioida ennen kirjausta sekä mitä kaikkea tietoja kirjaukseen tarvitaan. Jokaisesta vaiheesta on otettu järjestelmästä kuvankaappaus, jolloin ohjeistus on selkeä ja yksinkertainen. Ohje on testattu maanvuokrasihteerin sekä maankäyttösihteerien kanssa. Ohjeen mukaisesti teimme Trimble Locus -järjestelmään kirjauksen maakaupoista. Testauksen myötä lisäsin muutamaan kohtaan selventäviä välivaiheita. Ohjeistuksesta puuttuvat tässä vaiheessa kartan päivittämisen vaiheet, mutta ohjetta tullaan vielä jatkossa kehittämään.

9 Johtopäätökset ja pohdinta

Opinnäytetyön tavoitteena oli selvittää vastaukset kysymyksiin Joensuun kaupungin maanhankintatavoista, maaomaisuuskirjausprosessista ja sen tehokkuudesta ja aikataulusta, maaomaisuuden tasearvojen muutoksista, hankintamenon aktivoinnista sekä se millainen merkitys kokonaisuudessaan maaomaisuudella on kaupunkien kirjanpidossa.

Maanhankintatapoina Joensuun kaupunki käyttää useampia menetelmiä. Lähtökohtaisesti maakaupat pyritään tekemään vapaaehtoisilla kaupoilla. Mikäli tässä ei onnistuta, voi kaupunki käyttää etuosto-oikeutta, lunastusta tai katualueen ilmaisilunastusta. Kokonaiskirjanpidossa Joensuun ja vertailukaupunkien maaomaisuuden osuus oli keskiarvolla 11 %. Joka on melko merkittävä osuus kokonaisuutta ajatellen.

Tutkimuksessa minulle selvisi, kuinka maaomaisuustaseprosessi etenee omassa organisaatiossa sekä muissa vertailukaupungeissa, jotka käyttävät samaa maaomaisuusjärjestelmää, ja jotka ovat melko samankokoisia Joensuun kaupungin kanssa. Tämän lisäksi sain selville, kuinka tasearvon muutoksiin, puuston kirjauksiin taseessa sekä hankintamenojen aktivointiin tulisi suhtautua.

Tutkimalla muiden kaupunkien prosesseja löysin hyviä käytänteitä esimerkiksi selkeästi työnjaosta sekä aikataulutuksesta, joista Joensuun kaupunki voi ottaa mallia. Samalla huomasin jo toimivia asioita, joita voidaan jatkossakin hoitaa entiseen tapaan. Näitä ovat esimerkiksi kauppakirjojen arkistointi ja niistä tiedottaminen. Tämän lisäksi osa jo tämän hetken käytänteistä ovat melko toimivia, mutta pientä hienosäätöä niihin tarvitaan. Tällainen hienosäätö tarvitaan maaomaisuusjärjestelmän tietojen siirtämiseen kokonaiskirjanpitoon.

Prossien vertailussa selvisi, että osa kaupungeista käyttää maaomaisuusjärjestelmän lisäksi muita ohjelmia, joita Joensuun kaupunki ei käytä. Kuitenkin näidenkin kaupunkien prosessin vaiheet antoivat kuvaa ja vertailutietoa asiasta.

Kehittämistyössä tutustuin maaomaisuustaseprosessiin Joensuun kaupungilla teemahaastatteluin, kyselyillä sekä opettelemalla itse käytännön työtä. Vertailutietoa sain tekemällä kyselyn vertailukaupungeille ja kuntaliitolle. Tutkimusten kautta sekä havainnoimalla itse huomasin omassa organisaatiossa toimivat käytänteet sekä käytänteitä muilta kaupungeilta, joita Joensuun kaupungin kannattaa tietyllä mittakaavalla ottaa omaan käyttöönsä. Vertailukaupunkien prosessit olivat osittain hyvin samankaltaisia kuin Joensuun kaupungilla. Myös poikkeuksia tutkimuksen kautta löytyi.

Tämän lisäksi tutkimus antoi tietoa, kuinka muut kaupungit hoitavat asiat, sekä selvyttä Kuntaliitolta miksi asiat tehdään tietyllä tavalla. Tämä tieto antaa pohjaa sille, kuinka asiat tulisi hoitaa. Prosessin aikataulun selventäminen sekä töiden selkeä jakaminen tulivat tutkimuksessa mielestäni selkeästi esille. Tämän lisäksi Joensuun kaupunki voisi ottaa mallia maaomaisuustaseen viemisestä kokonaiskirjanpitoon. Sähköinen tiedottaminen Lappeenrannan tapaan antaisi uuden tavan siirtää tietoa Meidän IT ja Talous Oy:lle.

Suurin osa kaupungeista toimi pitkälti samalla tavoin arvon muutosten, puuston sekä hankintamenon aktivoinnin osalta. Kuntaliiton mukaisesti arvon muutoksia voisi tehdä siten enemmän kuin kyselyn kaupungit sekä oma organisaatio on tehnyt. Kuntaliiton mukaisesti myös hankintamenoihin tulisi mahdollisesti aktivoida enemmän alueen käyttöön otosta liittyvät menot. Arvon muutoksissa ja hankintamenojen aktivoinnissa kuitenkin tulee käyttää harkintaa ja varovaisuutta. Nämä vaativat tarkkaa selvitystä sekä jälkiseurantaa.

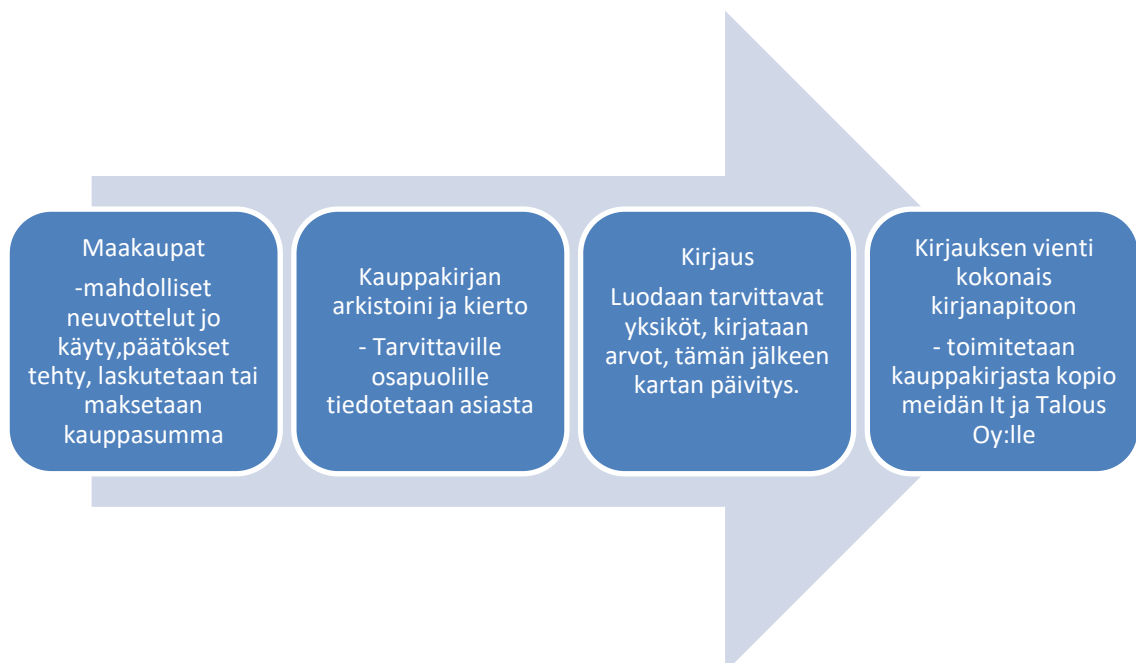
9.1 Kehitysehdotukset

Maaomaisuustaseprosessia voidaan kehittää huomioimalla tarkemmin eri vaiheiden työtehtävät ja vastuiden jaot. Jotta maaomaisuuskartta voidaan pitää paremmin ajan tasaisena olisi prosessissa otettava huomioon kartan päivittäminen ennen kirjausta. Tämä samalla auttaa kirjauksen tekemistä, kun järjestelmään on jo luotu valmiiksi tarvittavat maaomaisuusyksiköt ja alueyksiköt. Lisäksi kartan päivityksessä on aiemmin ollut hieman päällekkäisyyttä, sillä sen päivittämistä on tehnyt muutama henkilö ilman selkeämpiä työnjakoja. Kirjausvaiheesta on tehty

oman organisaation käyttöön ohjeet, jotka tulevat tulevaisuudessa helpottamaan kirjaustyötä.

Aikataulussa Joensuun kaupunki voi ottaa mallia muilta kaupungeilta, vaikka tämän hetken aikataulu on ollut toimiva ja osavuositarkastuksien mukainen. Tehostamalla prosessia selkeillä työnjaoilla ja työjärjestyksellä, olisi mahdollista pitää maaomaisuuskartta sekä maaomaisuuden taloudellinen tieto paremmin ajan tasalla.

Osakirjanpidon vieminen pääkirjanpitoon voisi jatkossa toimia sähköisenä. Lappeenranta toimittaa Meidän IT ja Talous Oy:lle tiedot osakirjanpidosta z-levylle. Joensuun kaupungin taloustiimi onkin kehittänyt Lappeenrannan tapaa vastaavan toiminnan Teamsin kautta. Teamsiin toimitetaan jäljennös kauppakirjasta sekä pysyvien vastaavien hankinta- tai luovutuslomake, joihin täydennetään tarvittavat tiedot. Itse prosessin vaiheisiin ei suuria muutoksia ole tarvetta tehdä, ainoastaan selkeyttää ja tehostaa eri vaiheissa tehtäviä työtehtäviä ja poistaa mahdollisia päällekkäisiä työtehtäviä. Kuviossa 12 ja taulukossa 8 selviävät prosessin vaiheet ja toimintataulukko kehittämistyön alussa.

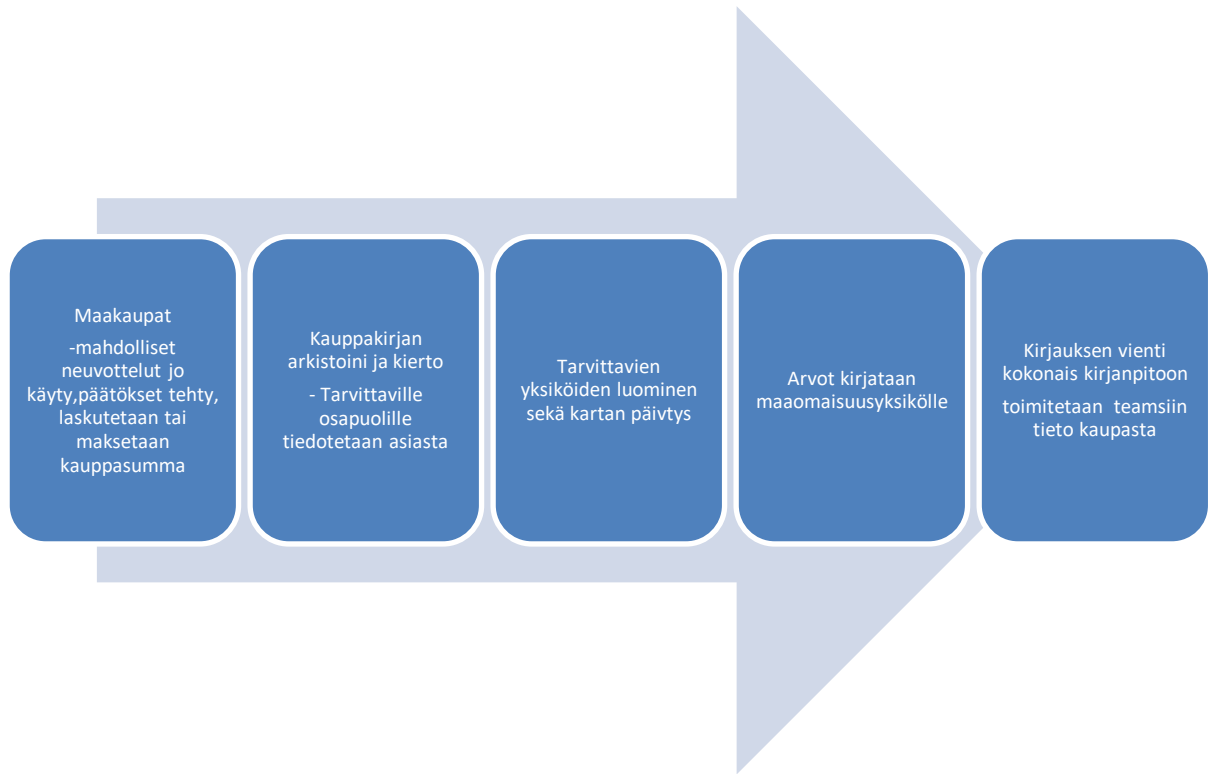


Kuvio 12. Joensuun kaupungin maaomaisuus taseprosessin vaiheet kehitystyön alussa

Prosessin vaihe	Tehtävät	Vastuut
1. Järjestelmän valmistelu kirjaukseen	Tarvittavien yksiköiden luominen	Kiinteistösihteeri/ Maanvuokra-sihteeri
2. Kirjaus	Arvon kirjaus	Kiinteistösihteeri
3. Kartalle merkitseminen	Kartan päivitys	Maanvuokراسihteeri
4. Kokonaiskirjanpito	Kauppakirjan kopion toimit-taminen	Kiinteistösihteeri

Taulukko 8. Toimintotaulukko kirjausprosessin vaiheisiin kehitystyön alussa.

Jotta maaomaisuuskartta saadaan nopeammin ajan tasalle, tulee päivitys tehdä kartalle ennen arvojen kirjausta. Selkeä työnjako poistaa päällekkäisyydet prosessissa. Kirjaukset saadaan vietyä kokonaiskirjanpitoon nopeammin ja tehokkaammin, kun tiedottamisessa käytetään nykyaikaisia välineitä, tässä tilanteessa hyödynnetään teams-ohjelmaa. Näin ollen paperiset kauppaan liittyvät dokumentit, voidaan pikkuhiljaa poistaa käytöstä. Kehittämistyön ehdotuksena prosessin kehittämiseen syntyi kuviossa 13 ja taulukossa 9 näkyvät prosessin vaiheet ja vastuut. Maakaupat ja kauppakirjan arkistointi vaiheet säilyvät ennallaan. Ennen maaomaisuus järjestelmään kirjaamista valmistellaan tarvittavat yksiköt Trimble Locus-ohjelmaan ja samalla päivitetään jo kartta. Tämän jälkeen vasta kirjataan arvot ja toimitetaan tiedot kokonaiskirjanpitoon.



Kuvio 13. Kehitysehdotus Joensuun kaupungin prosessin vaiheisiin.

Prosessin vaihe	Tehtävät	Vastuut
1. Järjestelmän valmistelu kirjaukseen, kartan päivitys	Tarvittavien yksiköiden luominen sekä kartan päivitys	Maanvuokراسihteerі
2. Kirjaus	Arvon kirjaus	Maankäyttösihteerі
3. Kokonaiskirjanpito	Lomakkeen ja liitteiden toimittaminen teamsin kautta.	Maankäyttösihteerі

Taulukko 9. Kehitysehdotus toimintataulukosta Joensuun kaupungin prosessiin.

9.2 Yhteenveto ja pohdinta

Tämän tutkimuksen aihetta ei ole aiemmin samansisältöisesti tutkittu. Aiemmat opinnäytetyöt ja tutkimukset koskevat kunnan taloutta tai maaomaisuuteen liittyviä asioita. Kuitenkin aiemmista töistä sai hieman pohjaa tälle opinnäytetyölle. Useissa töissä käsiteltiin prosesseja ja niiden kehittämistä. Nämä antoivat tietopohjaa ja suuntaa tässä työssä. Tämän lisäksi tutustuminen maapolitiikkaan ja tonttien luovuttamiseen sekä näiden prosessien kehittämiseen, antoi itselle hyvää mallia tähän työhön.

Koska aihetta ei ollut aiemmin tutkittu, toi se omia haasteita teoriapohjan kartoituksessa. Kokonaisuudessaan kirjallisuutta löytyi melko hyvin, mutta tiettyihin aihealueisiin tietopohja on suppeampi. Kuntataloutta käsitellään eniten kuntaliiton sekä valtionvaraministeriön julkaisuissa, näihin ei tämän vuoksi saanut käytettyä kovinkaan monipuolisesti lähteitä. Tämän myötä myös ulkomaiset lähteet eivät tähän aihealueeseen sopeineet. Mielestäni kuitenkin näistä julkaisuista saa hyvän ja oikean kuvan kuntien tilanteesta ja taloudesta. Kuitenkin työssä aihealueita oli laajemmin, jota kautta sain hyödynnettyä myös monipuolisemmin lähteitä.

Opinnäytetyön alussa asetin tutkimuskysymykset, joihin työn kautta sain vastaukset. Toisaalta osaan kysymyksiin ei täysin selkeätä vastausta ole olemassa. Kirjanpidolliset ohjeet antavat suuntaa, kuinka asiat tulisi tehdä. Nämä ohjeet eivät kuitenkaan pakota toimimaan tietyllä tavalla. Tällainen tilanne on esimerkiksi hankintamenojen aktivoinnin kanssa. Se kuinka muut kunnat toimivat antoi suunnan, kuinka asia kannattaisi hoitaa.

Vertailuissa olleiden kaupunkien prosessit tietyiltä osilta ovat hyvin samankaltaisia kuin Joensuun kaupungilla. Erilaiset kirjanpitojärjestelmät sekä muut mahdolliset ohjelmat muokkaavat kaupunkien prosessien etenemistä. Samankaltaisuutta oli kauppakirjojen käsittelyssä, vaikka arkistointitavat poikkesivatkin toisistaan. Trimble Locus-järjestelmään kirjaukset tehdään samankaltaisesti. Kartan päivityksissä oli hieman eroavaisuuksia johtuen eri järjestelmien käytöstä. Koko-

naiskirjanpitoon vienti poikkesi Joensuun kaupungin mallista hyvinkin paljon. Tähän vaikuttavat eri kokonaiskirjanpitotavat ja -järjestelmät. Lappeenranta käyttää Meidän IT ja Talous Oy:n palveluita, jonka vuoksi heidän vaiheensa on lähimpänä Joensuun kaupungin mallia. Selkeyttä kaikissa prosesseissa olivat selkeät työnjaot.

Maaomaisuusohjelmaan kirjausten tekemistä ohjaa hyvin pitkälti Trimble Locus järjestelmä. Järjestelmä ohjaa automaattisesti tekemään peruskirjaukset ja lisäämään tapahtumaan kauppakirjasta vaadittavat tiedot. Tämän työn kautta saimme kuitenkin kehitettyä omalle organisaatiolle ohjeet, jotka helpottavat jatkossa kirjausten tekemistä. Ohjetta tullaan jatkossa päivittämään tarpeen mukaisesti. Sillä aiheesta ei ole tehty tutkimusta aiemmin, oli vertailua sen vuoksi hankala tehdä. Tutkimuksen olisi voinut suorittaa syvällisemmällä haastattelulla, mikäli maailmantilanne olisi sallinut haastattelut sekä vierailut vertailukaupungeissa.

Tärkeimpänä tämän työn kannalta koen, että oma tietämys ja osaaminen on kehittynyt valtavasti. Uuteen työtehtävään perehtyminen on onnistunut mielestäni tämän työn kautta hyvin. Olen saanut lisätietoa muilta kaupungeilta, sekä olemme yhdessä taloustiimin kanssa pystyneet kehittämään prosessia nykypäiväisempään suuntaan. Jatkossa kokonaiskirjanpitoon vietävän lomakkeen päivitystä tullaan kehittämään lisää, jotta lomake helpottaisi myös kokonaiskirjanpitoon vievän tahon työtä.

Tämän työn sivutuotteena syntyi organisaation omaan käyttöön ohjeistus maaomaisuuden kirjauksista. Ohjeistusta tullaan jatkossa tekemään myös kartan päivityksen osalta, jotta siitäkin saataisiin selkeät ja yksinkertaiset ohjeet.

9.3 Menetelmien arviointi ja tulosten luotettavuus

Tutkimuksen luotettavuutta voidaan arvioida esimerkiksi kolmella eri näkökulmalla. Erityisen metodin luotettavuuden arvioinnissa, pohditaan, missä olosuhteissa tietty metodi on johdonmukainen ja luotettava. Ajallisen luotettavuuden ar-

vioinnissa tarkoitetaan, kuinka tutkimukset tulokset ovat pysyviä eri aikoina. Näiden lisäksi tulisi arvioida tulosten johdonmukaisuutta. Tutkimuksen tuloksiin vaikuttavat tutkimukseen osallistujien näkemykset, jotka voivat vaikuttaa vastauksiin. Tämän vuoksi tutkimustuloksia tulisi tulkita kriittisesti. (Saaranen-Kauppinen, ym. 2006.)

Laadullisissa tutkimuksissa luotettavuutta enemmän painotetaan tutkimuksen pätevyyttä. Pätevyys saavutetaan tekemällä tutkimus perusteellisesti sekä tulkitsemalla ja päättelemällä oikein tulokset. Tutkimuksen tulokset voivat siten olla virheellisiä, mikäli esimerkiksi tutkija näkee asioiden suhteet eri tavalla tai kysyy vääriä kysymyksiä (Saaranen-Kauppinen, ym. 2006.)

Tutkimuksessa käytettiin lähestymistapana tapaustutkimusta, sillä tarkoituksena oli kehittää melko rajattua prosessia ja avata prosessia omalle organisaatiolle. Tutkimuskohteeni ollessa melko rajattu, antoi se mahdollisuuden perehtyä aiheeseen syvällisemmin. Koska kehittämistyön tarkoituksena on antaa kehittämisidea prosessin kulusta, on tapaustutkimus hyvä lähestymistavan valinta tähän.

Tähän tutkimukseen valikoitui pääasialliseksi tutkimusotteeksi laadullinen tutkimus. Tämän lisäksi kyselyjen perustietojen kartoitukseen käytettiin määrällistä otetta. Yhdistelemällä otteita saa kyselyjen kautta kattavamman tietopohjan.

Pandemiatilanne johti siihen, että kyselyt olivat pääasiallisena menetelmänä tutkimuksessa. Alun perin oli tarkoitus käydä paikan päällä haastattelemassa vertailukaupungeissa ja samalla havainnoida heidän käytänteitään. Valitettavasti pandemia maailmalla ja Suomessa johti siihen, ettei tämä ollut mahdollista. Haastattelujen kautta olisin mahdollisesti voinut saada selkeämmät ja syvällisemmät vastaukset tutkimuskysymyksiin. Kuitenkin kyselyjen kautta sain vastaukset halutuista asioista.

Vertailukaupungeilta oli jo aiemmin kysely kiinnostusta osallistua tutkimukseen. Tätä kautta sainkin kyselyyn osallistuvien henkilöiden yhteystiedot. Huomasin, että nopein ja tehokkain tapa oli lähettää kyselyt sähköpostitse. Näin sain nopeasti reagoitua, mikäli kyselystä tuli selventäviä kysymyksiä, tai sain pyydettyä täydennystä vastauksiin. Kyselyt olivat avoimia, joka toi haastetta kyselyn vastaus-

ten analysointiin. Määrällinen kysely olisi siten voinut antaa selkeämmät vastaukset, joiden analysointi olisi voinut olla helpompaa. Avoimet kysymykset kuitenkin mahdollistivat tarkemman kuvauksen kaupunkien prosesseista.

Koska tarkoitus oli perehtyä kehittämistyön aiheeseen syvällisemmin, valikoin teemahaastattelun käytön oman organisaation sisällä. Teemahaastattelun keinoin selvisi selkeästi ja tehokkaasti aiheisiin liittyvät asiat. Tämän lisäksi haastattelut olivat jouhevia: Teemoittain pääsimme hyvin eteenpäin haastateltavan kanssa ja sain hyvin laajaa tietoa, kuinka asia toimivat omassa organisaatiossa. Mikäli haastattelussa olisi käytetty muodollisempaa otetta, olisi mahdollisesti vastauksista jäänyt puuttumaan haastateltavan näkökulma.

Kyselyistä saamia tietoja vertailin toisiinsa. Käytin tutkimuksessa prosessi benchmarkingia, sillä se keskittyy tiettyyn prosessiin. Benchmarking muutoinkin soveltuu siten tähän tutkimukseen hyvin, sillä tarkoituksena olikin tunnistaa parhaat käytänteet ja hyödyntää niitä omassa prosessissa. Harmillisesti tutustumiskäynnit muihin kaupunkeihin jäivät tekemättä, jonka vuoksi vielä syvällisempi aiheen tutkiminen ei onnistunut. Tulosten vertailu osittain oli haasteellista, sillä osalla vertailukaupungeista on käytössä erilaiset järjestelmät, joiden vertailu hankaloittaa prosessivaiheen ymmärrystä.

Työskentelen itse tutkimuksen toimeksiantajalla Joensuun kaupungilla maaomaisuudessa. Sitä kautta olen päässyt aiemmin hieman perehtymään aiheeseen. Kuitenkin tähän työhön liittyvät tehtävät olivat minulle uusia tätä tutkimusta aloittaessa. Maaomaisuuden kirjaukset olivat siirtymässä pikkuhiljaa minun työtehtäviini, joten suuri mielenkiinto aiheeseen oli olemassa. Koska minulla ei ollut aiempaa kokemusta juuri tästä aiheesta, olin mielestäni avoin ja objektiivinen asialle. Mitä enemmän asiaan perehdyin, sitä varmemmaksi omat mietteet asiasta tulivat. Tutkimuksessa käytin varovaisuutta sekä huolellisuutta. Oman haasteensa toivat avoimien kysymysten analysointi ja vastausten oikein ymmärtäminen.

9.4 Jatkotutkimukset

Mielestäni tässä tutkimuksessa jäi syvällisemmin tutkimatta puuston ja sen arvojen vaikutus kirjauksiin ja maaomaisuuteen. Esimerkiksi Tornator Oyj käsittelee puustonsa taseessa biologisen hyödykkeenä. Olisiko tämä siten mahdollista myös kunnalla? Puuston tasearvojen käsittelyyn vaikuttavat onko puukauppaa tunnuksenomaista ja säännöllistä.

Taseen hankintamenon aktivoinnista sekä tasearvojen muutoksista voisi myös tehdä jatkokartoitusta, millaiset vaikutukset hankintamenon aktivointi aiheuttaa ja mitä kaikkea seurausta muutokset aiheuttavat. Erilaista näkökulmaa voisi saada esimerkiksi haastattelemassa tilintarkastuksen näkökulmasta asiaa.

Lähteet

- Anttila, H. 2014. Kangasalan kunnan raakamaakaupat 2004-2013. Lapin ammattikorkeakoulu. Maanmittaustekniikan koulutusohjelma. Opinnäytetyö. https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/73616/Anttila_Heli.pdf?sequence=1&isAllowed=y 5.6.2021.
- Anttonen, R. 2011. Miksi kunta menestyy? Jyväskylä: Edita Publishing Oy.
- Averio, P., Koskinen, A. & Laesterä, E. 2019. Kuntien talous ja rahoitus. Keuruu: Otavan Kirjapaino Oy.
- Edrawmax 2021. What is a Process Flowchart: A Useful Guide. <https://www.edrawmax.com/process-flowchart/>. 13.11.2021
- Eskelinen T. 2021. Talouspäällikkö. Joensuun kaupunki. Kysely. 24.9.2021, Etuostolaki 608/1977.
- Hirsijärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2007. Tutki ja kirjoita. Helsinki: Tammi.
- Hirvonen, J. 2018. Prosessien mallintaminen ja hyödyntäminen kehitystyössä. <https://www.qpr.com/fi/blogi/prosessien-mallintaminen-ja-hyodyntaminen-kehitystyossa>. 14.11.2021
- IBNET 2021. Process Benchmarking. Process Benchmarking | <https://www.ibnet.org/benchmarking-methodologies/other-benchmarking-methodologies/process-benchmarking/>. 19.8.2021.
- Javidroozi, V., Shah H., Amini, A., Feldman, G. 2016. Business process change: a guide for implementers. (PDF) Business process change: A guide for implementers (researchgate.net). 3.8.2021.
- Joensuun kaupunki 2018a. Maapoliittinen ohjelma 2018-2021. <https://www.joensuu.fi/documents/144181/2331533/Maapoliittinen+ohjelma+2018.pdf/5828a4f3-eb3c-cf41-fe9e-535490f00295?version=1.0.2.5>. 2019.
- Joensuun kaupunki 2019a. Joensuu lukuina. <https://www.joensuu.fi/joensuu-lukuina>. 2.5.2019.
- Joensuun kaupunki 2020a. Joensuun taskussa 2020. <file:///C:/Users/nousimer/AppData/Local/Temp/Joensuu%20taskukokoossa%202020.pdf>. 18.11.2021.
- Joensuun kaupunki 2020b. Joensuun kaupunki, tilinpäätös 2020. 36196758-1285-dc32-fbd2-483303773383 (joensuu.fi). 21.9.2021.
- Joensuun kaupunki 2020c. Talousarvio. <https://www.joensuu.fi/talousarvio>. 18.4.2021.
- Joensuun kaupunki 2021a. Joensuun kaupungin hallintosääntö. <https://www.joensuu.fi/documents/144181/2367459/Joensuun+kaupungin+hallintos%C3%A4%C3%A4nt%C3%B6.pdf/e47091f6-b89c-1282-f068-60c50b2fbc60?version=1.0> 22.9.2021.
- Joensuun kaupunki 2021b. Maanhankinta. <https://www.joensuu.fi/web/guest/maanhankinta>. 25.10.2021.
- Joensuun kaupunki 2021c. Maankäytön toteutusohjelma 2030. <https://www.joensuu.fi/documents/144181/3482267/Maank%C3%A4yt%C3%B6n+toteutusohjelma+2030.pdf/3dc07834-3bbd-600d-90fc-97e988a95ab7>. 30.10.2021.
- Joensuun kaupunki 2021d. Kirjausohjeet 2021. Kotisivu (joensuu.fi). 30.9.2021.
- Kasso, M. 2014. Kiinteistön kauppa ja omistaminen. Helsinki: Talentum Media Oy.

- Kaupunkirakennelautakunta. 2018. Pöytäkirja. 20.11.2018.
- Kaupunkirakennelautakunta. 2019a. Pöytäkirja 15.1.2019'
- Kaupunkirakennelautakunta. 2019b. Pöytäkirja 21.5.2019.
- Kiinteistö 2019. Vaihtokirja. https://www.kiinteistoasiat.fi/help_groups/service_descriptions/exchange_deed.5.5.2019.
- Kiiskinen, S., Linkoaho, A. & Santala S. 2002. Prosessien johtaminen ja ulkoistaminen. Porvoo: WS Bookwell Oy.
- Kila 2019. Kirjanpitolautakunnan lausunto metsäkiinteistöön liittyvistä kirjanpito-kysymyksistä. <https://kirjanpitolautakunta.fi/-/kirjanpitolautakunnan-lausunto-metsakiin-teistoon-liittyvista-kirjanpitokysymyksista>. 1.9.2021.
- Kirjanpitoasetus 1339/1997.
- Kirjanpitolaki 1336/1997.
- Koponen, J. 2019. Maapoliittisten ohjelmien vertailu kuntien välillä. Aalto-yliopisto. Insinööritieteiden korkeakoulu. Diplomityö. https://aalto-doc.aalto.fi/bitstream/handle/123456789/42752/master_Koponen_Jukka_2020.pdf?sequence=1&isAllowed=y. 5.6.2021.
- Kortelainen, R. 2020. Espoon kaupungin kerros- ja rivitalotonttien luovutusprosessi. Metropolia Ammattikorkeakoulu. Maanmittaustekniikka. Insinööriyö. https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/335207/Kortelainen_Roosa.pdf?sequence=24.6.2021.
- Kuntalaki 410/2015.
- Kuntaliitto. 2008. Kuntatuottavuuden ABC. Helsinki: Suomen Kuntaliitto
- Kuntaliitto 2016a. Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän taseen laatimisessa. <https://www.Kuntaliitto.fi/julkaisut/2016/1786-yleisohje-kunnan-ja-kuntayhtymän-taseen-laatimisesta>. 19.9.2021.
- Kuntaliitto 2016b. Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän suunnitelman mukaisista poistoista. <https://www.Kuntaliitto.fi/julkaisut/2016/1805-yleisohje-kunnan-ja-kuntayhtymän-suunnitelman-mukaisista-poistoista>. 19.9.2021.
- Kuntaliitto 2017. Kuntatalous – Monen muuttujan summa. Helsinki: Suomen Kuntaliitto.
- Kuntaliitto 2019a. Kaupunkien ja kuntien lukumäärät ja väestötiedot. <https://www.Kuntaliitto.fi/tilastot-ja-julkaisut/kaupunkien-ja-kuntien-lukumäärät>. 4.5.2019.
- Kuntaliitto 2019b. Maapolitiikan opas – vapaaehtoinen maanhankinta. <https://www.Kuntaliitto.fi/tilastot-ja-julkaisut/verkko-opaat/maapolitiikan-opas/maapolitiikan-keinot/vapaaehtoinen-maanhankinta>. 3.4.2019.
- Kuntaliitto 2021. Maapoliittikan opas – luovutusmenettely. Luovutusmenettely | Kuntaliitto.fi. 27.7.2021.
- Laamanen, K. 2001. Johda liiketoimintaa prosessien verkkona. Keuruu: Otavan kirjapaino.
- Laki kiinteän omaisuuden ja erityisten oikeuksien lunastuksesta 603/1977.
- Lehikoinen, H. 2011. Ostajan oikeusturvan toteutuminen Joensuun kaupungin omakotitonttien luovutuksessa Pohjois-Karjalan Ammattikorkeakoulu. Liiketalouden koulutusohjelma. Opinnäytetyö. https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/34256/Lehikoinen_Heidi.pdf?sequence=1. 4.6.2021.

- Leskinen, M. 2013. Kunnan tasevarallisuus ja arvoerot, Mitä tase kertoo päättäjille. Kuntien takauskeskus. https://kuntientakauskeskus.fi/wp-content/uploads/2019/06/2013_tutkielma_pelkosenniemen_kunnan_taseesta.pdf. 3.8.2021
- Logistiikan maailma 2021. Prosessien kehittäminen. Prosessien kehittäminen – Logistiikan Maailma. 14.8.2021.
- Maakaari 540/1995
- Maankäyttö- ja rakennuslaki 132/1999.
- Maanmittauslaitos 2021 a. Huoneistot ja kiinteistöt. Huoneistot ja kiinteistöt | Maanmittauslaitos. 23.8.2021.
- Maanmittauslaitos 2021 b. Kiinteistön yhteiset maa- ja vesialueet. Kiinteistöjen yhteiset maa- ja vesialueet | Maanmittauslaitos. 23.8.2021.
- Matilainen, S. 2012. Kunnan kiinteistökauppa -Valmistelu ja sopimusmallit. Helsinki: Suomen Kuntaliitto.
- Meita 2021. Talouspalvelut. Talouspalvelut - Meita - meita.fi. 24.8.2021.
- Myllyntaus, O. 2002. Kuntatalouden ohjaus -Budjetoinnin ja kirjanpidon teoria-perusteita ja kehityssuuntia. Helsinki: Suomen Kuntaliitto.
- Niva, M. & Tuominen, K. 2005. Benchmarking käytännössä. Turku: TS-Tulos-tus/Digipaino.
- Ojasalo, K., Moilanen, T. & Ritalahti, J. 2018. Kehittämistyönmenetelmät -Uudenlaista osaamista liiketoimintaan. Helsinki: Sanoma Pro Oy.
- Ruthberg, S. & Bouikidis C. 2018. Focusing on the fundamentals: A Simplistic Differentiation Between Qualitative and Quantative Research. Nephrology Nursing Journal, volume 45 number 2. 20181009143525article2.pdf (homeworkgain.com). 16.9.2021,
- Saaranen-Kauppinen, A. & Puusniekka, A. 2006. KvaliMoTV – Menetelmäopetuksen tietovaranto. Tampere: Yhteiskuntatieteellinen tietoarkisto. <https://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/kvali/index.html>. 10.10.2019.
- Siponen, T. 2021. Maanvuokراسihteerii. Joensuun kaupunki. Teemahaastattelu 20.5.2021.
- Suomidigi 2020. JHS 152 Prosessien kuvaaminen. <https://www.suomidigi.fi/ohjeet-ja-tuki/jhs-suositukset/jhs-152-prosessien-kuvaaminen>. 20.9.2021.
- Suomi.fi. 2021. Kunnat ja kunnallishallinto. <https://www.suomi.fi/kansalaiselle/oi-keudet-ja-velvollisuudet/perusoikeudet-ja-vaikuttaminen/opas/nain-julkisen-hallinto-toimii/kunnat-ja-kunnallishallinto>. 2.8.2021.
- Suulamo, A. 2011. Kiinteistön ja rakennuksen hankintamenon kohdentaminen. Tilisanomat.fi. 9.8.2021.
- Säilä, E., Hellén-Toivanen, P., Pakkanen, K., Kääriäinen, A. ja Urrila, A. 2008. Kunnan hallinto, talous ja valvonta. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Talousverkko 2014. Mikä on tase ja mitä se kertoo. <https://www.talousverkko.fi/mika-on-tase-ja-mita-se-kertoo/>. 4.5.2019.
- Tepora, T., Kartio, L., Koulu, R. ja Lindfors, H. 2010. Kiinteistön kauppa, muu luovutus ja kirjaus. Helsinki: Talentum Media Oy.
- Tornator Oyj. 2021. Tilinpäätös ja toimintakertomus 1.1.-31.12.2020. 1069__Tornator Oyj konsernitilinpäätös 31.12.2020.pdf. 30.9.2021.
- Tuominen K. 2016. Benchmarking-prosessi. Turenki: Hansaprint Oy.
- Tuomi-Sorjonen, P. 2013. Kirjanpito, tilinpäätös ja verotus. Helsinki: Sanoma Pro Oy.
- Trimbe Locus 2016. Maaomaisuussovellus. 30.5.2021.
- Trimble Locus 2021. Ohjeet. 30.5.2021.

- Utriainen, P. 2021. Talouspäällikkö. Joensuun kaupunki. Teemahaastattelu. 10.9.2021.
- Ylitalo, M. 2021. Kehityspäällikkö. Kuntaliitto. Kysely. 8.10.2021
- YPL Palvelu Oy. 2021 Arvonkorotus maa- ja vesialueisiin ja arvopapereihin. YPL Palvelu Oy - Arvonkorotus maa- ja vesialueisiin ja arvopapereihin. 9.8.2021.
- Valtiovarainministeriö. 2021a. Julkinen talous. <https://vm.fi/julkinen-talous> 18.4.2021.
- Valtiovarainministeriö. 2021b. Kuntien talouden seuranta. <https://vm.fi/kuntien-talouden-seuranta>. 18.4.2021.
- Viljakainen, M. 2020. Kiinteistösihteeri. Joensuun kaupunki. Teemahaastattelu. 10.2.2020.
- Virtanen, P., Wennberg. 2007. Prosessijohtaminen julkishallinnossa. Edita Publishing Oy.
- Williams, C. 2007. Research Methods. Journal of Business & Economic Research, 5 (3),65-72. <https://clutejournals.com/index.php/JBER/article/view/2532>. 10.10.2019.

Liite 1. Taseen pitkäkaava. (Tuomi-Sorjonen 2013, 150-151.)

	tilikauden päättymis- päivä	tilikauden päättymispäivä	tilikauden päättymis- päivä	tilikauden päättymispäivä
Vastaavaa				
PYSYVÄT VASTAAVAT				
Aineettomat hyödykkeet				
Kehittämismenot	0,00	0,00		
Aineettomat oikeudet	0,00	0,00		
Liikearvo	0,00	0,00		
Muut pitkävaikutteiset menot	0,00	0,00		
Ennakkomaksut	0,00	0,00		0,00
Aineelliset hyödykkeet				
Maa- ja vesialueet				
Omistettut	0,00	0,00		
Vuokraoikeudet	0,00	0,00		0,00
Rakennukset ja rakennelmat				
Omistettut	0,00	0,00		
Vuokraoikeudet	0,00	0,00		0,00
Koneet ja kalusto	0,00	0,00		
Muut aineelliset hyödykkeet	0,00	0,00		
Ennakkomaksut ja keskenkäynteiset hankinnat	0,00	0,00		0,00
Sijoitukset				
Osuudet saman konsernin yrityksissä	0,00	0,00		
Saamiset saman konsernin yrityksiltä	0,00	0,00		
Osuudet omistusyhteisyrityksissä	0,00	0,00		
Saamiset omistusyhteisyrityksiltä	0,00	0,00		
Muut osakkeet ja osuudet	0,00	0,00		
Muut saamiset	0,00	0,00		0,00
VAIHTUVAT VASTAAVAT				
Vaihto-omaisuus				
Aineet ja tarvikkeet	0,00	0,00		
Keskenkäynteiset tuotteet	0,00	0,00		
Valmiit tuotteet/Tavarat	0,00	0,00		
Muu vaihto-omaisuus	0,00	0,00		
Ennakkomaksut	0,00	0,00		0,00
Saamiset				
Pitkäaikaiset				
Myyntisaamiset	0,00	0,00		
Saamiset saman konsernin yrityksiltä	0,00	0,00		
Saamiset omistusyhteisyrityksiltä	0,00	0,00		
Lainasaamiset	0,00	0,00		
Laskennalliset verosaamiset	0,00	0,00		
Muut saamiset	0,00	0,00		
Siirtosaamiset	0,00	0,00		0,00
Lyhytaikaiset				
Myyntisaamiset	0,00	0,00		
Saamiset saman konsernin yrityksiltä	0,00	0,00		
Saamiset omistusyhteisyrityksiltä	0,00	0,00		
Lainasaamiset	0,00	0,00		
Laskennalliset verosaamiset	0,00	0,00		
Muut saamiset	0,00	0,00		
Siirtosaamiset	0,00	0,00		0,00
Rahoitusarvopaperit				
Osuudet saman konsernin yrityksissä	0,00	0,00		
Muut osakkeet ja osuudet	0,00	0,00		
Muut arvopaperit	0,00	0,00		0,00
Rahat ja pankkisaamiset	0,00	0,00		
Vastaavaa yhteensä	0,00	0,00		
Vastattavaa				
OMA PÄÄOMA				
Osake-, osuus- tai muu vastaava pääoma	0,00	0,00		
Ylikurssirahasto	0,00	0,00		
Arvonkorotusrahasto	0,00	0,00		
Käyvän arvon rahasto	0,00	0,00		
Vararahasto	0,00	0,00		
Muut rahastot	0,00	0,00		
Yhtiöjärjestyksen/Sääntöjen mukaiset rahastot	0,00	0,00		
Muut rahastot	0,00	0,00		0,00
Edellisten tilikausien voitto (tappio)	0,00	0,00		
Tilikauden voitto (tappio)	0,00	0,00		
TILINPÄÄTÖSSIIRTOJEN KERTYMÄ				
Poistoero	0,00	0,00		
Vapaaehtoiset varaukset	0,00	0,00		0,00
PAKOLLISET VARAUKSET				
Eläkevaraukset	0,00	0,00		
Verovaraukset	0,00	0,00		
Muut pakolliset varaukset	0,00	0,00		0,00
VIERAS PÄÄOMA				
Pitkäaikainen				
Pääomalinat	0,00	0,00		
Joukkovelkakirjalainat	0,00	0,00		
Vaihtovelkakirjalainat	0,00	0,00		
Lainat rahoituslaitoksilta	0,00	0,00		
Eläkelainat	0,00	0,00		
Saadut ennakot	0,00	0,00		
Ostovelat	0,00	0,00		
Rahoitusvelkaset	0,00	0,00		
Velat saman konsernin yrityksille	0,00	0,00		
Velat omistusyhteisyrityksille	0,00	0,00		
Laskennalliset verovelat	0,00	0,00		
Muut velat	0,00	0,00		
Siirtovelat	0,00	0,00		0,00
Lyhytaikainen				
Pääomalinat	0,00	0,00		
Joukkovelkakirjalainat	0,00	0,00		
Vaihtovelkakirjalainat	0,00	0,00		
Lainat rahoituslaitoksilta	0,00	0,00		
Eläkelainat	0,00	0,00		
Saadut ennakot	0,00	0,00		
Ostovelat	0,00	0,00		
Rahoitusvelkaset	0,00	0,00		
Velat saman konsernin yrityksille	0,00	0,00		
Velat omistusyhteisyrityksille	0,00	0,00		
Laskennalliset verovelat	0,00	0,00		
Muut velat	0,00	0,00		
Siirtovelat	0,00	0,00		0,00
Vastattavaa yhteensä	0,00	0,00		

Liite 2. Teemahaastattelun kysymykset

Teemahaastattelut: kiinteistösihteeri Marita Viljakainen ja maanvuokراسihteeri Tuula Siponen.

- Taseprosessin eteneminen?
 - Kirjausten tekeminen ja kartan päivitys Trimble Locus-järjestelmään.

- Prosessin aikataulu

- Kokonaiskirjanpitoon vienti

- Kehittämisajatuksia

Liite 3. Teemahaastattelu kysymykset Talouspäällikkö Paula Utriainen

- Taseprosessin eteneminen?
 - o mitä vaiheita

- Prosessin aikataulu
 - o Kirjaukset, täsmäytys

- Metsän arvot

- Tasearvon muutokset

- Hankintamenon aktivointi

Liite 4. Kysely vertailukaupungeille

1. Kuinka suuri on kaupunkinne maaomaisuuden pinta-ala (ha) ja maaomaisuuden tasearvo (milj. €)?
2. Mikä on pysyvien vastaavien maa- ja vesialueilla osuudella suhteessa koko kaupungin taseeseen (%)?
3. Kuinka suuri osa maaomaisuudesta on metsätalouskäytössä (ha)?
4. Mikä on keskimääräinen maakauppojen määrä vuodessa (osto/myynti) (kpl)?

PROSESSIN ETENEMINEN

1. Kuinka maaomaisuus taseen kirjausprosessi etenee Trimblen kautta kauppakirjan allekirjoittamisen jälkeen?
 - Kuinka kauppakirja käsitellään (kaupasta tiedottaminen, arkistointi)?
 - Kuinka vastuut on jaettu (kartan päivitys, kirjaus jne.)?
 - Mitkä ovat kirjauksen vaiheet? Jos teillä on prosessi-/työn kuvaus, toivon saavani sen Teiltä.
 - Tehdäänkö kirjaukset heti vai jollakin sovitulla aikataululla?
 - o Miten pysytte sovitussa aikataulussa?
 - o Onko teillä osavuositaisia määräaikoja, jolloin maaomaisuustase oltava ajan tasalla?
 - Maaomaisuustapahtumien vienti osakirjanpidosta pääkirjanpitoon (automaattisiirto/manuaalisiirto, sykli)?
2. Oletteko tehneet arvonkorjauksia tasearvoihin, jos olette, missä tapauksissa?
3. Mitkä kaikki menot aktivoitte kiinteistön hankintahintaan (lainhuudatuskustannukset jne.)?
4. Kuinka käsittelette puuston arvon kiinteistö Hankintojen yhteydessä?

Liite 5. Kysely Talouspäälikkö Tiina Eskeliselle

1. Millainen merkitys Joensuussa on pysyvien vastaavien maa- ja vesialueilla suhteessa kokonaistaseeseen? (%)
2. Onko Joensuussa tasearvoihin tehty arvonkorjauksia, jos on, missä tapauksissa? Kannattaako niitä tehdä?
3. Puuston arvon on tällä hetkellä kiinteästi osa kiinteistöä. Kannattaisiko puuston arvo ottaa huomioon ottaa erillisenä?
4. Kannattaako mielestäsi kiinteistöjen hankintahintoihin aktivoida menoja (esimerkiksi lainhuudatuskustannukset)?
5. Olisiko tasearvon korotus vai myyntivoitto parempi kokonaisuuden kannalta?

Liite 6. Kysely kehityspäällikkö Marja-Liisa Ylitalolle

1. Kannattaako maaomaisuuden tasearvoihin tehdä arvonmuutoksia, jos kannattaa, missä tapauksissa?
2. Puuston arvo on tällä hetkellä kiinteästi osa kiinteistöä. Kannattaako puuston arvo ottaa huomioon erillisenä?
3. Kannattaako kiinteistöjen hankintahintoihin aktivoida enemmän menoja (esim. lainhuuto- ja lohkomiskulut)?
4. Kunnan näkökulmasta, onko tasearvojen korotus vai myyntivoitto parempi kokonaisuuden kannalta?