
**TALOUSHALLINNON PALVELUIDEN
HINNOITTELU**

Case KuntaPro Oy



Ammattikorkeakoulun opinnäytetyö

Liiketalous

Visamäki syksy 2013

Heidi Ihaniemi



VISAMÄKI
Liiketalous
Laskentatoimi

Tekijä	Heidi Ihaniemi	Vuosi 2013
Työn nimi	Taloushallinnon palveluiden hinnoittelu: Case KuntaPro Oy	

TIIVISTELMÄ

Tutkimuksen tavoitteena oli kehittää KuntaPro Oy:n taloushallinnon palveluiden hinnoittelua ja luoda kokonaan uusi hinnoittelumalli vuodelle 2014. Uuteen hinnoittelumalliin yritys halusi volyymiporrastetun hinnaston. KuntaPro on asiakkaittensa omistama palvelukeskus, jonka kautta kunnat, kuntayhtymät ja kunnalliset yhtiöt voivat ulkoistaa talous- ja henkilöstöhallinnon palvelut. KuntaPron halusi kehittää hinnoitteluun teknologian kehityksen, kuntien huonon taloudellisen tilanteen sekä lisääntyvän kilpailun takia.

Tutkimuksessa käytettiin konstruktiiivista lähestymistapaa ja luotiin kokonaan uusi hinnoittelumalli hyödyntäen olemassa olevaa teoriaa ja uutta empiiristä tietoa. Tutkimuksen pohjana olivat KuntaPron yhteyshenkilön avoimet haastattelut. Tutkimuksen teoreettisena tietoperustana toimii kustannuslaskennan ja hinnoittelun kirjallisuus. Yrityksen toimintaan on tutustuttu havainnoimalla työympäristöä jokapäiväisessä työskentelyssä. Hinnoittelumallissa hyödynnettiin yrityksen valmiita tietokantoja, työpäivällä suoritettuja työajanmittaustuloksia sekä Opiferus toimintolaskenta-ohjelman lukuja.

Hinnoittelumallin avulla KuntaPron Hämeenlinnan yksikön asiakkaille määriteltiin hinnat vuodelle 2014. Hinnoittelumalliin asetettiin valmiiksi kustannuslähtöiset hinnat taloushallinnon palveluille ja vertailtiin erilaisia hinnoittelutapoja. Hinnoittelumalliin luotiin myös uusi volyymiporrastettu hinnasto kirjanpitoon, myyntilaskutukseen ja myyntireskontraan. Hinnoittelumalli on mahdollista päivittää uudestaan tuleville hinnoittelukerroille ja vertailla tunnuslukuja edelliseen vuoteen. Tutkimuksessa otettiin myös kantaa työajanmittaukseen ja sen kehittämiseen

Avainsanat toimintolaskenta, hinnoittelu, julkinen sektori

Sivut 46 s. + liitteet 18 s.

VISAMÄKI
Business economics
Accounting

Author	Heidi Ihaniemi	Year 2013
Subject of Bachelor's thesis	Pricing of financial administration services: Case KuntaPro Oy	

ABSTRACT

The aim of the thesis was to develop the financial administration services of KuntaPro Oy and to create an entirely new pricing model for the year 2014. For the new pricing model the company wanted to have a volume-based price list. The owners of KuntaPro are its customers. KuntaPro is a service centre which provides different kinds of outsourced system services to the municipal sector. KuntaPro wanted to improve its pricing methods because of the developments in technology, the bad financial standing of the municipalities and increasing competition.

The thesis uses the constructive approach and an entirely new pricing model was created. The thesis applies existing theories along with new empirical knowledge were applied. The research was based on the open interview of the contact person at KuntaPro and theoretical framework on literature on cost accounting and pricing. The operations of the company were observed in daily working situations. The ready-made database and the results of the working-time measurement of the company as well as Opiferus Activity-Based accounting results were used in the new pricing model.

The price list of the KuntaPro Hämeenlinna unit for the year 2014 was defined with the help of the new pricing model. In the new pricing model the prices were set on the basis of the cost accounting of the company and they were compared to different kinds of pricing techniques. The new pricing model includes a volume-based pricing system for bookkeeping, sales invoicing and accounts receivable. It is possible to update the pricing model in the next pricing period and to compare the ratios with the previous year results. The thesis also makes a comment on the measurement of working time.

Keywords active-based accounting, pricing, public sector

Pages 46 p. + appendices 18 p.

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	1
1.1	Aiheen rajaus	1
1.2	Tutkimuksen tietoperusta	2
1.3	Työn tavoitteet ja tutkimusongelmat.....	2
1.4	Tutkimuksen lähestymistapa ja tutkimusmenetelmä	3
2	KUSTANNUSLASKENTA.....	5
2.1	Liiketoiminnan tuotot.....	5
2.2	Kustannusten ryhmittely.....	6
2.3	Muuttuvat ja kiinteät kustannukset	6
2.3.1	Välittömät ja välilliset kustannukset.....	7
2.3.2	Erillis- ja yhteiskustannukset.....	7
2.4	Toimintolaskenta.....	8
2.4.1	Kustannusten kohdistaminen.....	9
2.4.2	Työaikamittauksen haasteet	12
2.4.3	Toimintolaskennan hyödyt.....	13
2.5	Suoritekohtainen laskenta.....	14
2.5.1	Tuotekalkyyli.....	14
2.5.2	Jakolaskenta.....	15
2.5.3	Lisäyslaskenta.....	15
3	HINNOITTELU.....	17
3.1	Hinnoittelustrategiat ja -menetelmät.....	18
3.1.1	Kustannusperusteinen hinnoittelu.....	19
3.1.2	Toimintolaskentaperusteinen hinnoittelu.....	20
3.1.3	Markkinaperusteinen hinnoittelu.....	21
3.2	Hinnoittelun eri vaiheet.....	22
3.3	Palvelutuotteiden hinnoittelu.....	23
3.4	Hinnoittelu taloushallinnon alalla.....	24
3.5	Asiakkaana julkinen organisaatio	26
4	CASE KUNTAPRO.....	29
4.1	Yrityksen esittely	29
4.2	KuntaPron taloushallinnon palveluiden esittely	30
4.2.1	Kirjanpito ja tilinpäätös.....	31
4.2.2	Ostolaskujen käsittely	31
4.2.3	Myyntilaskutus ja myyntireskontran hoito.....	31
4.2.4	Budjetointi ja raportointi	32
4.2.5	Konsernilaskenta	32
4.3	Nykyisen hinnoittelumallin esittely	32
5	KUNTAPRON PALVELUTUOTTEIDEN HINNOITTELU	35
5.1	Tutkimuksen lähtökohdat	35
5.2	Tutkimuksen toteutuksen esittely	35
5.3	Uuden hinnoittelumallin esittely.....	36

6	JOHTOPÄÄTÖKSET.....	40
6.1	Tulosten hyödynnettävyys.....	40
6.2	Jatkotutkimusehdotukset	41
7	YHTEENVETO.....	42
	LÄHTEET	44

Liite 1	Haastattelun kysymykset 10.5.2013
Liite 2	Haastattelun kysymykset 27.6.2013
Liite 3	KuntaPron hinnoittelutaulukon tulkintaohje, sisällysluettelo
Liite 4	KuntaPro hinnoittelumalli 2014

1 JOHDANTO

Tulevaisuuden suunnittelu kuuluu jokaisen liiketoimintaa harjoittavan yrityksen toimintaan. Jotta toiminta olisi kannattavaa, yrityksellä tulee olla tuottoja enemmän kuin kustannuksia. Tähän yritys pystyy vaikuttamaan omalla hinnoittelustrategiallaan. Siinä arvioidaan tulevaa liikevaihdon määrää sekä katettavia kustannuksia. Hinnoittelustrategia määrittelee yrityksen hinnoittelulle asettamat tavoitteet. Esimerkiksi yritys voi tietoisesti tavoitella hinnoittelun avulla tuotteilleen ja palveluilleen hyvää imagoa tai pyrkiä karistamaan kilpailijat pois markkinoilta.

Opinnäytetyön tavoitteena on kehittää KuntaPron palveluiden hinnoittelu-prosessia ja luoda uusi hinnoittelu-simulaatiomalli. Uuteen hinnoittelumalliin halutaan kehittää volyymiporrastus. Volyymiportilla tarkoitetaan porrastettua hinnoittelumallia, jossa tositteiden määrän noustessa kappalehinta laskee. Tulevan hinnoittelun tulee palvella sekä yritystä että sen asiakkaita.

KuntaPro on yritys, joka tarjoaa hallinnon tukipalveluita kunnille, kuntien omistamille osakeyhtiöille sekä kuntayhtymille. Lähtökohtana on tarjota erilaisia asiantuntijapalveluita kuntien hyödynnettäviksi. Palvelukeskuksen toimipisteet sijaitsevat Porissa ja Hämeenlinnassa. Yritys fuusioitui maaliskuussa 2013 Seutukeskus Oy Hämeen ja Taloustuki Kuntapalvelut Oy:n kanssa.

Yritys on päivittänyt hintojaan vuosittain pysyäkseen ajan hengessä ja tarjotakseen omistajilleen palveluita omakustannushinnoin. Tarkoituksena on luoda hinnoittelumalli, joka tyydyttää asiakkaita ja ottaa huomioon kehityksen taloushallinnon alalla. KuntaPro haluaa taata asiakkailleen heitä palvelevan hinnoittelumallin ja ottaa hinnoittelussa huomioon asiakkaitensa tarpeet. Se haluaa kannustaa asiakkaitaan toiminnan lisäämiseen ja taloushallinnon toimintatapojen kehittämiseen kuten verkkolaskutukseen.

Valtionvarainministeriön tekemän raportin mukaan kunnilla oli vuonna 2012 yhteensä 535 erilaista tehtävää. Tulevaisuudessa toimintoja halutaan ulkoistaa yhä enemmän, jotta kuntien taloustilanne paranisi nykyisestä. Palvelukeskukset haluavat tarjota kunnille hallinnon tuki- ja asiantuntijapalveluita sekä kannustaa kuntia keskittymään ydintehtäviinsä yhä enemmän.

1.1 Aiheen rajaus

KuntaPron yksiköt sijaitsevat Porissa sekä Hämeenlinnassa. Molemmissa yksiköissä käytetään samaa hinnoittelutapaa, joka perustuu volyymisidonnaiseen tositehinnoitteluun. Tutkimuksen aihe rajataan koskemaan ainoastaan KuntaPron Hämeenlinnan yksikön taloushallinnon palveluita.

Tutkimuksessa keskitytään ainoastaan taloushallinnon palveluiden hinnoitteluun. Kaikkien taloushallinnon palveluiden sekä budjetoinnin ja ra-

portoinnin hinnat tulevat muuttumaan vuodelle 2014. Henkilöstöhallinnossa volyymiportaavat ovat olleet käytössä jo vuodesta 2012. Nyt KuntaPro haluaa ottaa volyymiportaavat käyttöön myös taloushallinnon palveluihin.

1.2 Tutkimuksen tietoperusta

Hyvä kehittämistyö vaatii ennen tarkkojen tavoitteiden määrittämistä tutkijan perehtymistä kehityskohteeseen. Tutkimusta varten on perehdyttävä organisaation toimintaan, yrityksen nykyiseen tilanteeseen sekä toimialaan ja toimintaympäristöön. Olen työskennellyt kohdeyrityksessä vuoden 2013 maaliskuusta lähtien, ja opinnäytetyön aihetta aloin suunnitella huhtikuussa 2013. Asiakasorganisaatiossa työskentely auttoi ymmärtämään yrityksen historiaa, nykyisiä toimintatapoja ja taloushallinnon palveluiden tuottamiseen liittyviä töitä. Yrityksen sisällä työskentely auttoi havainnoimaan yrityksessä vallitsevaa ilmapiiriä sekä nykyisen hinnoittelumallin ongelmakohtia. (Moilanen, Ojasalo & Ritalahti 2009, 29.)

Tutkimuksen teoreettisena viitekehyksenä toimii kustannuslaskennan ja hinnoittelun kirjallisuus. Aiheiden perusteet antavat tutkimukselle pohjaa ja tarkentavat hinnoittelussa huomioon otettavia seikkoja. Lisäksi elektronisina lähteinä käytetään luotettavia tietoja kuntasektorin tilanteesta ja taloushallinnon palveluiden hinnoittelusta. Ala on nopeasti kehittyvä ja KuntaPro haluaa tarjota asiakkailleen nykyaikaista ja kehittyvää hallinnointipalvelua. Teoriaa täydentävät KuntaPron taloushallinnon palvelujohdaja Leila Aallon avoimet haastattelut tutkimuksen eri vaiheissa.

Otto Nieminen on tehnyt vuonna 2010 KuntaProlle (entinen Seutukeskus Oy Häme) opinnäytetyön ”Kustannuslaskenta- ja hinnoittelumallin luominen Seutukeskus Oy Hämeelle”, Hämeen ammattikorkeakoulu. Aikaisempi opinnäytetyö toimii myös tutkimuksen lähteenä.

1.3 Työn tavoitteet ja tutkimusongelmat

Tutkimuksen tavoitteena on kehittää taloushallinnon palveluiden hinnoittelua. KuntaPro tarkistaa palveluidensa hinnoittelun vuosittain. Tutkimustyön hinnoittelusimulaatiomallia käytetään apuna palveluiden hinnoittelussa vuodelle 2014. Uuteen hinnoittelumalliin KuntaPro haluaa volyymiporrastetun hinnoittelun kirjanpitoon, myyntilaskutukseen ja myyntireskontran hoitoon. Volyymiporrastettu hinnoittelu ottaa paremmin huomioon palveluihin kuluvan ajankäytön suhteessa palveluiden määrään asiakasta kohden. Kehittämistyön tarvetta voidaan pitää ongelma- ja uudistamisperusteisena. Tutkimuksessa etsitään ratkaisuja käytännössä havaittuihin ongelmiin volyymiporrasteisen hinnoittelun avulla ja uudistetaan hinnoittelua uudella hinnoittelumallilla. (Moilanen ym. 2009, 26.)

Työn tavoitteena on luoda toimiva volyymiporrastettu hinnoittelu KuntaPron asiakkaille vuodelle 2014. KuntaProlla on hyvin erikokoisia asiakkaita, minkä takia hinnoittelu on ollut hankalaa toteuttaa kaikille edullisesti. Ongelmaksi on tullut antaa palvelulle sopiva hinta, joka kattaisi sille kohdistetut kustannukset jokaisen asiakkaan kohdalla. KuntaPron asiak-

kailla on myös tarve kehittyä alallaan ja laajentaa toimintaansa entistä isommille markkinoille. Uusi volyymiporrastettu hinnasto ottaa myös paremmin huomioon alan teknologian ja ohjelmistojen kehityksen.

Aikaisemmin hinnoittelulla ei ole ollut yhteistä pohjaa. Tavoitteena on luoda simulaatiomalli, jonka avulla yritys pystyy vertailemaan kaikkia taloushallinnon palveluita asiakas- ja palvelukohtaisesti. Tutkimuksessa halutaan helpottaa KuntaPron hinnoittelua ja luoda hinnoittelupohja, joka ottaa huomioon hinnoittelussa tarvittavat tiedot kuten palvelulle kohdistetut kustannukset sekä työhön kuluvan ajan.

KuntaPron hinnoittelussa käytetään apuna työntekijöille suunnattua työajanmittausta. Tutkimustyön edetessä työajanmittauksessa havaittiin ongelmakohtia, ja tästä syystä työssä käsitellään myös hieman työajanmittausta ja sen ominaisuuksia.

Hinnoittelun uudistamiseen vaikuttaa järjestelmien kehittyminen, jonka seurauksena KuntaPro pystyy tehostamaan prosessejaan ja työskentelemään entistä tehokkaammin asiakkaittensa hyväksi. Fuusion myötä yritys pystyy neuvottelemaan ohjelmatoimittajien kanssa, ja saamaan paremman edun yhdistämällä toimipisteiden kokonaisvolyymit. Kilpailu alalla on myös lisääntynyt, minkä seurauksena KuntaPron tulee tarjota asiakkailleen mahdollisimman laadukasta palvelua markkinakäytännön hinnoin.

Tutkimuksen tarkoituksena on siis tuottaa toimeksiantajalle uusi volyymiporrastettu hinnasto. Uutta hinnastoa laadittaessa haetaan ensin ratkaisu seuraaviin kysymyksiin:

- Millä eri tavoin taloushallinnon palvelut on mahdollista hinnoitella?
- Miten KuntaPron taloushallinnon palveluiden hinnoittelua tulisi kehittää?
- Miten erikokoiset asiakkaat huomioidaan KuntaPron hinnoittelussa? (volyympiportaot)

1.4 Tutkimuksen lähestymistapa ja tutkimusmenetelmä

Tutkimuksen ominaisuudet määrittelevät sen, mitä lähestymistapaa tutkimuksessa kannattaa käyttää. Tutkimuksen piirteet muistuttavat eniten konstruktivistista tutkimusta, jossa tavoitellaan käytännönläheistä ratkaisua luomalla kokonaan uusi hinnoittelumalli. Hinnoittelumallin luomisessa käytetään avuksi olemassa olevaa teoreettista tietoa sekä uutta empiiristä tietoa. Teoria tukee hinnoittelumalliin käytettyjä valintoja, ja tulos osoitautuu toimivaksi yleisellä tasolla. Konstruktivistisessa tutkimuksessa mallia ensin suunnitellaan, jonka jälkeen se toteutetaan ja testataan. Lähestymistavassa on yleistä tehdä yhteistyötä organisaation sisällä, mikä on hyvin yleistä jokaisen yrityksen hinnoitteluprosessissa. (Moilanen ym. 2009, 65.)

Tutkimuksen lähestymistapa valittiin, koska hinnoittelumallissa haettiin ensin erilaisia vaihtoehtoja tuntihinnoittelusta kappalehinnoitteluun ja vertailtiin eri asiakkaiden tuloksia. Hinnoittelumallissa tehtiin koko ajan yhteistyötä organisaation yhteishenkilön kanssa ja jaettiin mielipiteitä eri

vaihtoehtoista. Lopputulokseen pääseminen vaati kaikkien palveluiden hintojen muutoksia ajatellen koko ajan kustannuskannattavuutta. Kannattavan hinnaston etsiminen vaati aikaa, koska KuntaProlla on paljon erikoisia asiakkaita. Uuden hinnoittelupohjan ansiosta hintojen testaus oli entistä helpompaa ja tuottoja pystyttiin vertaamaan myös edellisvuoteen.

Tutkimusmenetelmäksi valittiin kvalitatiivinen menetelmä. Tiedonkeruumenetelmänä käytettiin avointa haastattelua, jolla saatiin tutkimuskohteesta syvällistä tietoa lyhyessä ajassa. Hinnoittelumalli luotiin yritykselle tapauskohtaisesti. Tutkimuksessa piti ensin saada selville yrityksen toiminta ja tavoitteet hinnoittelumallin suhteen. Aineistonkeruussa haastateltiin KuntaPron yhteyshenkilö Leila Aaltoa, joka toimii KuntaPron taloushallinnon palvelujohtajana. Hänellä on kokemusta aikaisempien hinnastojen yksityiskohdista ja niiden vuosittaisista päivityksistä. Avoimella haastattelulla selvitettiin, mitä yritys halusi tulevalta hinnastoltaan ja kuinka yrityksen ohjelmia sekä valmiita tietoja pystyttiin hyödyntämään hinnoittelussa.

Haastattelut toteutettiin puoliiksi strukturoidusti ja osittain täysin avoimena haastatteluna. Haastattelukertoja järjestettiin tutkimuksen aikana useita ja osaan haastattelukerroista oli laadittu valmiit kysymykset, joita käytiin läpi satunnaisessa järjestyksessä haastattelun kulun mukaisesti. Avoimissa haastattelutilaisuuksissa käytiin läpi hinnoittelupohjaa, mietittiin siihen parannuskeinoja ja tarkennettiin epäselviä kohtia.

Vuodesta 2012 alkaen yritys on käyttänyt hinnoittelussaan apuna Opiferus Toimintolaskenta -ohjelmaa. Ohjelmistolla pystytään seuraamaan yrityksen toimintokustannuksia ja laskemaan tuotteille kannattavuudet asiakas-kohtaisesti. Ohjelman antamien laskentatulosten perusteella voidaan tutkia, mitkä palvelut tuottavat tällä hetkellä voittoa tai tappiota ja kuinka näiden toimintojen hintoja tulisi tasapainottaa. Haastattelukerroilla käytiin läpi Opiferus-ohjelmaa ja tutustuttiin sen ominaisuuksiin. Lisäksi käytiin yrityksen yhteiseltä tallennusasemalta läpi valmiita tietokantoja hinnoitteluun liittyen. Tietokantoja hyödynnettiin uuden hinnoittelumallin luomisessa.

2 KUSTANNUSLASKENTA

Luvussa kaksi keskitytään tutkimuksen ensimmäiseen teoriaosaan eli kustannuslaskentaan. Luvussa kerrotaan ensin liiketoiminnan tuottojen ja kustannusten luokittelusta. Kustannuslaskentamalleista ensimmäisenä keskitytään toimintolaskentaan, jota myös kohdeyrityksessä käytetään. Toimintolaskennan yhteydessä kerrotaan myös työajamittauksesta, jota asiakasyrityksessä käytetään apuna kustannuslaskennassa sekä hinnoittelussa. Luvun lopussa esitellään vertailun vuoksi myös muita kustannuslaskentamalleja.

Yrityksen laskentatoimi voidaan jakaa sisäiseen ja ulkoiseen laskentatoimeen. Ulkoinen laskentatoimi on enemmän lakisääteistä ja määriteltyä, kuten kirjanpito ja tilinpäätös. Tiedot ovat julkisia ja niitä tehdään mm. verottajaa varten. Yrityksen sisäinen laskentatoimi kattaa kustannuslaskennan, hinnoittelun, investoinnin ja budjetoinnin. Näitä laskelmia tuotetaan vapaamuotoisesti yrityksen omaan käyttöön. Sisäistä laskentatoimea kutsutaan myös operatiiviseksi laskentatoimeksi. Sisäinen laskentatoimi pyrkii enemmän ennustamaan tulevaa, kun taas ulkoinen keskittyy enemmän menneeseen. (Mäkinen, Stenbacka & Söderström 2005, 9.)

Liiketoiminta edellyttää yritykselle tuottoja ja kustannuksia. Kustannusten seuraamisen avuksi on kehitetty erilaisia kustannuslaskentamalleja. Yritys tarvitsee kustannuslaskentaa tuloksen mittaamisen ja hinnoittelun avuksi. Yritys seuraa kustannuksiaan liiketoiminnan suunnittelua varten sekä parantaakseen kannattavuuskehitystään. Kustannuslaskenta antaa mahdollisuuden arvioida tulevia kustannuksia, asettaa budjetteja ja seurata toteutunutta toimintaa. (Pellinen 2006, 74–75.)

2.1 Liiketoiminnan tuotot

Yritykselle kertyy tuloja sen palveluiden ja tuotteiden eli suoritteiden myynnistä. Näitä tuloja kutsutaan toiminnan varsinaisiksi tuloiksi ja kirjanpidossa liikevaihdoksi. (Eklund & Kekkonen 2011, 23.) Varsinaisten tulojen lisäksi yritykselle voi kertyä myös muita liiketoiminnan tuottoja kuten rahoitus- ja muita satunnaisia tuottoja. Yritys voi esimerkiksi saada vuokraamastaan huoneistosta vuokratuloja tai pankkitilille korkotuloja. Näitä tuloja ei voida laskea yrityksen varsinaiseksi tuotoksi, ellei niitä ole mainittu yrityksen toiminnankuvauksessa. (Mäkinen ym. 2005, 25.)

Yrityksen tulee seurata tuottoja säännöllisesti mahdollisten poikkeamien varalta. Tuottoja voidaan laskea päivä-, kuukausi- tai vuositasolla. Yrityksen on mahdollista seurata tuottoja myös tuote-, palvelu- tai asiakaskohtaisesti. Yritys voi esimerkiksi vertailla, mikä osuus liikevaihdosta on tullut yrityksen kanta-asiakkailta tai kuinka paljon tavaratalossa on kuukaudessa ostettu kosmetiikkatuotteita muihin tuoteryhmiin verrattuna. (Mäkinen ym. 2005, 25.)

2.2 Kustannusten ryhmittely

Operatiivisessa laskentatoimessa yrityksen menoista käytetään nimitystä kustannus. Kirjanpidon puolella meno voidaan jakaa pienemmiksi osiksi eli kuluiksi. Kulut ovat osa menoa, mistä ei enää odoteta saatavan tuloa. Esimerkiksi kirjanpitäjän ostaessa atk-laitteita on menokirjauksena atk-laitteiden kokonaishinta 2 000 €. Kuluina ensimmäisenä vuonna hän poistaa sallitun poistoprosentin mukaisesti 25 % eli 500 €. Kirjanpitäjä uskoo, ettei enää saisi laitetta myytäessä siitä täyttä hintaa, vaan osa koneen kokonaismeno hinnasta olisi jo menettänyt arvonsa. (Alhola & Lauslahti 2000, 53–54 ; Hämeenaho n.d.)

Kustannuksia on mahdollista ryhmitellä eri luokkiin laskentamenetelmästä riippuen. Kustannuksia jaetaan eri ryhmiin, koska halutaan selvittää, kuinka paljon tietyn tuotteen tai palvelun valmistaminen maksaa yritykselle. Jos kustannukset on luokiteltu koko yritykselle yhteisiksi, ne eivät yleensä muutu vaikka tuotantomäärä muuttuisi. Vastaavasti laskentakohteiden kustannukset vaihtelevat tuotantomäärän mukaisesti. (Eklund & Kekkonen 2011, 42.) Seuraavaksi tarkastelemme aihetta hieman tarkemmin eri kustannusten ryhmittelyiden avulla.

2.3 Muuttuvat ja kiinteät kustannukset

Yksi tapa jaotella kustannukset on jakaa kustannukset muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin. Muuttavat kustannukset nousevat aina samassa suhteessa kuin toiminnanaste. Kustannukset ovat siis suoraan sidonnaisia tuotteiden ja palveluiden määrään. Esimerkiksi tuotanto-organisaatiossa muuttuvia kustannuksia ovat raaka-aineet, suorassa sidonnaisessa olevat palkat ja työkoneen sähkönkulutus. Jos yritys päättää valmistaa tuotetta A 50 % enemmän kuin ennen, muuttuvat kustannukset nousevat samassa suhteessa. Tätä kutsutaan nimellä tasasuhteinen eli lineaarinen muuttuva kustannus. Kaikki muuttuvat kustannukset eivät kuitenkaan käyttäydy aina samalla tavalla. Progressiivisia muuttuvia kustannuksia syntyy tilanteessa, jossa muuttuvat kustannukset eivät enää muutu yhtä paljon toiminnan muuttuessa tietyn raja-asteen jälkeen. Yleensä palkat käyttäytyvät näin. Jos toimintaa lisätään yhtä äkkiä huomattavasti enemmän, tekevät työntekijät ylitöitä, joiden kustannukset ovat organisaatiolle isommat kuin normaalitilanteessa. Yrityksen toiminnan lisäys voi johtaa myös siihen, että muuttuvat kustannukset laskevat suhteutettuna kappalemäärään. Tapahtumaa kuvataan alenevana eli degressiivisenä kustannuksena. Kauppias voi esimerkiksi saada paljousalennusta tilatessaan suurempia raaka-ainemääriä tai taloushallinto-osasta alennusta suuremmista tositemääristä palveluntarjoajalta. (Mäkinen ym. 2005, 27–28.)

Kiinteät kustannukset ovat muuttuvien kustannusten vastakohta. Ne pysyvät lähes samoina riippumatta toiminta-asteesta. Kiinteisiin kustannuksiin yritys pystyy vaikuttamaan kilpailuttamalla pakollisia kiinteistä kustannuksista johtuvia tasoja kuten sähkö- tai vakuutusalan yrityksiä. (Eklund & Kekkonen 2011, 43–44.) Kiinteät kustannukset voidaan luokitella vielä kahteen eri ryhmään. Seisontakustannuksia ovat kustannukset, joita yrityksen tulee maksaa, vaikka tuotantoa ei olisi lainkaan. Esimerkiksi val-

mistusyrityksessä niitä ovat toimitilojen kustannukset, poistot ja vartiointi. Toisen ryhmän muodostavat valmiuskustannukset, joita syntyy kun organisaatiossa tuotetaan hyödykkeitä. Valmiuskustannukset, kuten toimitilan lämmitys, ilmastointi ja työvoima, nousevat hyppäyksittäin toiminnan kasvaessa. Jako muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin riippuu toiminnan laadusta sekä tarkasteluajan pituudesta. Pidemmällä aikavälillä tarkasteltuna yrityksen kaikkia kustannuksia voidaan pitää muuttuvina. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 57.)

2.3.1 Välittömät ja välilliset kustannukset

Kustannusten jako voidaan tehdä myös välittömien ja välillisten kustannusten avulla. Välittömät kustannukset muistuttavat muuttuvia kustannuksia. Ne kohdistetaan aiheuttamisperiaatteen mukaisesti suoraan laskentakohteille esimerkiksi tuotteille tai asiakkaille. (Alhola & Lauslahti 2000, 63.) Aiheuttamisperiaatteella tarkoitetaan, että löydetään syy mikä tuote tai palvelu on aiheuttanut kyseisen kustannuksen. Välittömiä kustannuksia ovat valmistuksen raaka-aineet, työntekijöiden palkat sekä erilaiset hankinnat. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 58.) Välittömistä kustannuksista voidaan myös käyttää nimitystä suorat kustannukset (Alhola & Lauslahti 2005, 17).

Välilliset kustannukset eli yleiskustannukset ovat laskentakohteiden yhteisiä kustannuksia. Myös välilliset kustannukset pyritään kohdistamaan laskentakohteille aiheuttamisperiaatetta noudattaen, mutta jako ei ole yhtä helppoa kuin välittömissä kustannuksissa. Organisaatiosta riippuen on pyrittävä löytämään paras mahdollinen ratkaisu kustannusten kohdistamiseen. Aihetta käsitellään tutkimuksessa myöhemmin tarkemmin, (2.3.1 kustannusten kohdistaminen). Välillisiin kustannuksiin luokitellaan kaikki yrityksen kiinteät kustannukset, mutta myös osa muuttuvista kustannuksista. Yrityksen välillisiä kustannuksia ovat esimerkiksi henkilöstökustannukset, poistot, tietojärjestelmät ja taloushallinto. (Alhola & Lauslahti, 2005, 17.) Jako välittömiin ja välillisiin kustannuksiin tapahtuu tuotekohtaisessa kustannuslaskennassa. Kustannusten kohdistamisen apuna toimii kustannuslaskentamalli, jossa tuotteet ja tuotesarjat on numeroitu erilaisilla kustannuspaikkatunnuksilla. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 58.)

2.3.2 Erillis- ja yhteiskustannukset

Erilliskustannukset ovat kustannuksia, jotka aiheutuvat tietyn laskentakohteen tuottamisesta. Jos tuotetta tai palvelua ei synny lainkaan, ei myöskään synny erilliskustannuksia. Kustannukset pystytään katsomaan vain yhden laskentakohteen tuottamiksi. Erilliskustannuksia voivat olla sekä muuttuvat että kiinteät kustannukset. Kun tuotteen myynti toteutuu yritys saa siitä erillistuottoja, joiden katsotaan syntyneen ainoastaan tämän nimenomaisen laskentakohteen myynnistä. Esimerkiksi erilaiset hankkeet voivat synnyttää erilliskustannuksia. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 59.)

Yhteiskustannukset ovat kustannuksia, jotka ovat yhteisiä useammille laskentakohteille. Tämän takia kustannuksia voidaan kutsua joskus myös

yleiskustannuksiksi. Kustannusten määrään eivät vaikuta hyödykkeiden tuotannon muutokset. Useimmat yhteiskustannukset ovat kiinteitä kustannuksia. Siihen onko kustannus erillis- ja yhteiskustannus vaikuttaa miltä kannalta asiaa katsotaan. Sama kustannus voi osastotasolla olla kiinteä yhteiskustannus, mutta koko organisaation tasolla kiinteä erilliskustannus. (Vilkkumaa 2005, 82.)

Kustannusten ryhmittelyn yhteenvedoa kuvaa alla oleva kaavio. Siinä on havainnollistettu kustannusten ryhmittelyä toisiinsa nähden. Yrityksen kaikkia kustannuksia kutsutaan yhteisnimityksellä kokonaiskustannukset. Kokonaiskustannukset jakautuvat muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin. Tässä esimerkissä kokonaiskustannukset on jaettu puoliksi molempiin. Välittömät kustannukset ovat luonteeltaan muuttuvia kustannuksia ja välilliset voivat olla joko muuttuvia tai kiinteitä kustannuksia. Yrityksen erilliskustannukset voivat olla joko muuttuvien tai kiinteiden kustannusten omaisia ja yleensä yhteiskustannukset ovat aina kiinteitä kustannuksia.

Kokonaiskustannukset	Muuttuvat kustannukset	Välittömät kustannukset	Erilliskustannukset
	Kiinteät kustannukset	Välilliset kustannukset	Yhteiskustannukset

Kuvio 1. Kustannusten ryhmittely (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 55.)

2.4 Toimintolaskenta

Toimintoperusteinen kustannuslaskenta eli Activity-Based Costing, ABC, on kehitetty kohdistamaan yleiskustannuksia oikeudenmukaisesti eri tuotteille. Toimintolaskennassa kustannukset on kohdistettu tarkasti toiminoille ja edelleen yrityksen tuotteille tai asiakkaille aiheuttamisperiaatteen mukaisesti. Toimintolaskennalla voidaan hinnoittelun lisäksi parantaa toiminnan tehokkuutta ja kehittää yrityksen kannattavuutta huomioimalla tappiolliset tuotteet ja asiakkaat. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 145.)

Monet kustannukset ovat pitkällä aikavälillä katsottuna muuttuvia kustannuksia. Esimerkiksi palkat ja vuokrat ovat hyödykkeen aiheuttamia kustannuksia. Toimintolaskennassa halutaan selvittää, missä suhteessa tietyt asiakkaat tai tuotteet aiheuttavat näitä kustannuksia. Toimintolaskennassa on usein yleistä, että kaikki yrityksen kustannukset kohdistetaan laskenta-kohteille aiheuttamisperiaatteen avulla. Ainoastaan ylikapasiteetti- sekä tuotekehityskustannukset jätetään kohdistamatta. Ylikapasiteetikustannukset jakautuisivat tuotteille epäoikeudenmukaisesti ja tuotekehityskustannukset koskevat vasta tulevia tuotteita. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 144; Alhola 2008, 41.)

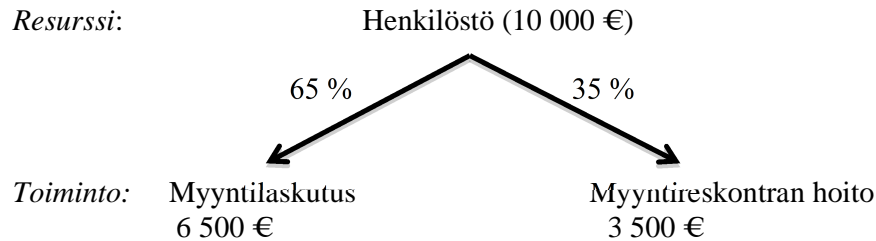
Toimintolaskennassa kustannukset yleensä kohdistetaan kahdessa eri vaiheessa. Ensimmäisestä vaiheesta käytetään nimitystä voimavarojen kohdistus. Siinä eri kustannuksia kohdistetaan kulutuksen suhteessa eri toimintokeskuksille eli kustannuspaikoille. Seuraavassa vaiheessa, eli toimintokohdistimessa, toimintokeskuksilta kustannukset kohdistetaan eri laskentakohteille. Kustannukset jaetaan siinä suhteessa, kuinka paljon laskentakohteet toimintoja käyttävät. (Pellinen 2006, 189.)

2.4.1 Kustannusten kohdistaminen

Toimintoperusteisessa kustannuslaskennassa keskitytään yrityksen erilaisiin toimintoihin. Yrityksestä riippuen sillä voi olla eri määrä erilaisia toimintoja, jotka ovat välttämättömiä työnteon ja liiketoiminnan kannalta. Toiminto havainnollistaa sen, mitä yrityksessä tehdään ja mitä sillä saadaan aikaan. Toimintoja ovat esimerkiksi laskutus, kirjanpito ja asiakkaan neuvonta. (Vilkumaa 2005, 206.) Toimintolaskenta lähtee siitä liikkeelle, että se jakaa kustannukset välittömiin ja välillisiin kustannuksiin. Välittömät kustannukset jaetaan suoraan hyödykkeille, kun taas välilliset kustannukset kohdistetaan ensin toiminnoille ja sieltä aiheuttamisperiaatteen mukaisesti tuotteille. (Mäkinen ym. 2005, 151.)

Yrityksen toiminnot tarvitset erilaisia resursseja toimintojen suorittamiseen. Yrityksen resursseja ovat sen tuotannontekijät, kuten henkilöstö, toimitilat ja koneet. Resurssit kertovat, kuinka paljon erilaisia kustannuksia yrityksellä on hyödykkeiden aikaansaamiseksi käytetty. Puhuttaessa resurssialtaista tarkoitetaan mihin kustannuslajiin resurssi on sitoutunut. Esimerkiksi vuokra, sähkö, vesi ja vakuutukset voidaan kaikki lukea toimitilojen kustannusaltaaseen. Kuvitellaan, että kuukauden henkilöstökulut ovat olleet 10 000 € ja tiedetään, että sillä on sätu aikaan myyntilaskutus ja myyntireskontra hoitaminen. Tämä 10 000 € kohdistetaan näiden kahden toiminnon kesken siinä suhteessa, kuinka paljon ne ovat vieneet suoritettua työaikaa. (Alhola 2008, 43–44.)

Kustannusajureiden tarkoituksena on kohdistaa kustannukset oikealla tekijällä ja kertoa, mitä resursseja tietty toiminto vaatii. Resurssiajurilla toiminnoille kohdistetaan niiden käyttämät resurssit joko suoraan resurssilta tai resurssialtaiden kautta. Kuvio 2 havainnollistaa tätä esimerkin kautta. Siinä resurssit on kohdistettu suoraan resurssilta toiminnoille. Organisaation henkilöstökulut ovat olleet yhteensä 10 000 €. Aikaa myyntilaskutukseen on kulunut 65 % ja myyntireskontran hoitamiseen 35 %. Henkilöstökulut on siis jaettu toimintojen ajallisen suhteen perusteella. Myyntilaskutukseen kohdistetaan 6 500 € ja myyntireskontran hoitamiseen 3 500 €. (Alhola 2008, 44–45.)



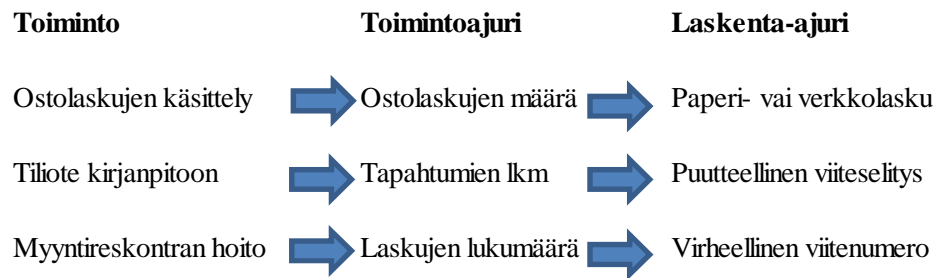
Kuvio 2. Resurssien kohdistaminen toiminnoille

Kohdistettaessa kustannuksia eteenpäin toiminnoille on hyvä pitää mielessä muutamia kohdistamissääntöjä. Vilkkumaa on pyrkinyt yksinkertaisten esimerkkien avulla selventämään, mitä kautta kustannuksia on mahdollista lähteä kohdistamaan. Henkilökustannuksia kohdistettaessa on ensin selvitettävä, kuka yrityksessä tekee ja mitä. Jos yksi henkilö osallistuu ainoastaan yhteen toimintoon, tulee hänen henkilöstökustannuksensa kohdistaa pelkästään tähän yhteen toimintoon. Mahdollisesti yrityksen työntekijät osallistuvat useampiin toimintoihin. Yrityksen tulee selvittää, missä suhteessa työntekijät suorittavat mitäkin toimintoa. Tätä varten yritys voi järjestää työaikamittausta, jossa selvitetään tarkemmin työntekijöiden ajankäyttö suhteessa eri toimintoihin. Seuranta voidaan toteuttaa jatkuvasti tai muutaman kerran vuodessa otollisena ajankohtana. (Vilkkumaa 2005, 217.)

Organisaatiosta riippuen työn suorittamiseen tarvitaan usein erilaisia työvälineitä kaulimesta tietohallintosovelluksiin. Työvälineiden kustannukset on mahdollista jakaa käytetyn ajan perusteella. Esimerkiksi työntekijöille suoritetusta työajanmittauksesta voidaan päätellä, mitä työvälinettä on tarvittu ja missä määrin. Toimitiloja voidaan pitää yhtenä resurssialtaana. Siihen kuuluvat muun muassa vuokra, sähkö, lämmitys ja poistot. Yksinkertaisen kohdistamistavan saa jakamalla toiminnon käyttämät neliömäärät koko toimitilojen kustannuksella. Vaihtoehtoisesti toimitilojen kustannukset voi jakaa suhteessa henkilöstön määrään. Jos organisaation A-toiminnolla työskentelee 10 ihmistä ja B-toiminnolla 25 henkilöä, jaetaan toimitilojen kustannukset näiden suhteessa. Usein myös hallinnon kustannukset ja organisaation muut kustannukset jaetaan henkilöstömäärän suhteessa. (Vilkkumaa 2005, 217–218.)

Toimintoajureilla kustannukset kohdistetaan toiminnoilta laskentakohteille. Laskentakohteita voivat olla erilaiset tuotteet, tuoteryhmät tai asiakkaat. Toimintoajurilla tarkoitetaan sitä, kuinka usein tietty toiminto kohdistuu laskentakohteelle. Esimerkiksi myyntireskontran hoidossa toiminto voi olla myyntireskontran hoito ja toimintoajurina toimia laskujen lukumäärä. (Alhola 2008, 47.) Toimintoajurin tulee pystyä suoraan kertomaan, mikä laskentakohte on aiheuttanut toiminnon. Toiminnon ja laskentakohteen tulee myös kasvaa samassa suhteessa. Jos laskentakohtetta alataan valmistaa 30 % enemmän kuin aikaisemmin, myös toiminnon kustannusten tulee nousta 30 %. (Vilkkumaa 2005, 219.)

Kuitenkaan aina toimintoajureita ei voida verrata samanarvoisina. Tätä varten on kehitetty yksikkö- eli laskenta-ajurit. Niiden avulla toimintoille pystytään laskemaan oikea arvo kohdistettaessa kustannuksia laskentakohteille. Laskenta-ajureina voidaan käyttää virheellisiä tapahtumia, työntekijöiden tuottavuutta tai muita ominaisuuksia, jotka vaikuttavat toiminnon suorittamiseen. (Alhola 2008, 47–49.) Kuva 3 havainnollistaa toiminto- ja yksikköajureiden eroavaisuuksia. Toimintona voi olla esimerkiksi ostolaskun käsittely, toimintoajurina ostolaskujen määrä ja laskenta-ajurina paperi- ja verkkolaskut, koska paperilaskut vievät enemmän aikaa käsitellä kuin verkkolaskut. Vastaavasti toimintona voi olla tiliotteen kirjaus, toimintoajurina tapahtumien lukumäärä ja laskenta-ajurina puutteellinen viiteselitys. Puutteellisen selityksen johdosta tapahtuman selvittelyssä ja kirjauksessa kestää enemmän aikaa. Viimeisenä esimerkkinä on myyntireskontran hoito, toimintoajurina laskujen lukumäärä ja laskenta-ajurina virheellinen viitenumero. Reskontranhoitajalla kuluu enemmän aikaa selvittää, mistä laskusta on kyse, jos maksaja on jättänyt viitenumeron pois tai kirjoittanut sen väärin.



Kuvio 3. Esimerkkejä toiminto- ja laskenta-ajureista (Alhola 2008, 49).

Tuotannontekijöitä voi kohdistaa laskentakohteille välittömästi, välillisesti tai jättää kokonaan kustannukset kohdistamatta. Välitön mittaus tapahtuu joko manuaalisesti tai automaattisesti. Välittömästi mitattavat kustannukset on helppo kohdistaa tuotteelle, sillä ne liittyvät läheisesti mitattavaan toimintoon. Esimerkiksi tuotetta valmistettaessa pystytään mittamaan käytetyn raaka-aineen ja välittömän työn määrä. Kun raaka-aine mitataan automaattisesti, tuottaa se yritykselle tarkkaa tulosta, eikä vaadi yritykseltä ylimääräisiä resursseja. Välitön mittaus suoritetaan yleensä yhtäaikaaisesti tuotannontekijän käytön yhteydessä. Mikäli välitön mittaus suoritetaan manuaalisesti, tuottaa se yritykselle enemmän kuluja ja tulokset saattavat olla epätarkkoja. (Laitinen 2007, 39–40.)

Puhuttaessa mittauksen kohteesta, tarkoitetaan yleensä tuotannontekijöiden määrää. Tuotannontekijän käytön määrä voi olla hankala suoraan mitata. Mittauksessa käytetään sijaismittoja eli mittareita. Tulosten saanti ei tapahdu automaattisesti, vaan niiden saamiseksi yrityksen tulee tehdä uhrauksia. Jos mittari tuottaa yritykselle todenmukaisia tuloksia, voi mittaria pitää validiteettina. Mikäli mittaustulokset ovat harhaanjohtavia, on siinä tapauksessa mittarin validiteetti huono. Mittarin luotettavuutta kuvaa myös reliabiliteetti. Mittaustulokset ovat tarkkoja, eikä mittaustulosten hajonta liiku suurella alueella. Mittaria voidaan pitää objektiivina, jos mittaustulos ei muutu mittausajan muuttuessa. Mittaustulokseen voivat oleellisesti vai-

uttaa työntekijän työkokemus, työmäärä, kiire ja toiminnon yleisyys. Jos mittaustuloksilla on yrityksen päätöksenteolle suuri merkitys, kannattaa sen panostaa mittauksen kehittämiseen ja tuottaa pistokokeita tulosten oikeellisuudesta. (Laitinen 2007, 40–41.)

Välillinen mittaus suoritetaan yleensä silloin, kun kyseessä olevan toiminnon mittaus on liian työlästä, vaikeaa tai mahdotonta. Välillisessä mittauksessa tuotannontekijöiden käytön määrä saadaan jonkin välittömän mittaustuloksen avulla. Mittaus ei saa olla liian hankalaa tai antaa vääriä tuloksia. Esimerkiksi, jos yritys mittaa työntekijän ajankäyttöä eri toimintoihin välittömästi, se voi päätellä, mitä ohjelmia työntekijä on päivän aikana käyttänyt ja missä suhteessa. Yrityksen toimintoja voivat olla asiakasrekisterin ylläpito ja laskutus, ja molempia toimintoja tehdään omilla tietojärjestelmillä. Yritys voi silloin päätellä suoraan työaikamittausten tuloksista, kuinka paljon työntekijä on molempia järjestelmiä käyttänyt. (Laitinen 2007, 41–42.) Yritys voi myös päättää jättää osan tuotannontekijöistä kohdistamatta laskentakohteille, jos mittauksesta saadun tuloksen hyöty on mittaukseen kuluva työmäärä pienempi (Laitinen 2007, 45.)

2.4.2 Työaikamittauksen haasteet

Usein toimintolaskennan yhteydessä toteutetaan yrityksessä myös työajanmittausta. Työajanmittauksessa työntekijä raportoi käyttämänsä työajan määrän ja sen mihin työajan on käytetty. Työaikamittauksen avulla yritys pystyy esimerkiksi kohdistamaan palkkakustannukset laskentakohteille ja seuraamaan työntekijän ajankäyttöä asiakas- ja palvelukohtaisesti. Mitä enemmän yrityksellä on kiinteitä kustannuksia, sitä enemmän sen tulee kiinnittää huomiota työajan rekisteröintiin. Vaikka kyseessä olisi voittoa tavoittelematon yritys, on työajanmittaus tärkeässä roolissa hinnoittelun kannalta. Usein voittoa tavoittelemattomissa yrityksissä työhön kohdistettavat kustannukset, kuten henkilöstökustannukset, ovat yrityksen suurin menoerä. (Vilkkumaa 2005, 85.)

Yrityksen ottaessa käyttöön työajanmittausta on esimies suuressa vastuussa prosessin kulusta. Yrityksen tulee määritellä perusyksikkö, jonka tarkkuudella mittaustuloksia kirjataan. Yrityksestä riippuen yksikkö voi olla joko minuutti tai 15 minuuttia. Ajan tarkkuus riippuu halutusta tuloksesta, työtehtävien vaihtelevaisuudesta ja ajan arvioinnin vaikeudesta. Oikean tuloksen saavuttamiseksi on erittäin tärkeää, että jokainen työntekijä toteuttaa rekisteröinnin yrityksessä yhteisesti sovitulla tavalla. Kaikille työntekijöille on siis selvää, millä tarkkuudella yritys haluaa työtä mitattavan. Esimiehen tulee pitää huoli myös siitä, että uudet työntekijät perehdytetään työajanmittauksen kirjaustapoihin. (Vilkkumaa 2005, 85.)

Työajanmittauksen tulee olla työntekijälle mahdollisimman vaivatonta, jotta työajasta suurta osaa ei kulu itse työajan rekisteröintiin. Rekisteröinti tapahtuu usein sähköisessä muodossa. Työajanmittaukseen on tarjolla useita erilaisia ohjelmistoja yrityksen avuksi. Ohjelman tulee olla työntekijälle mahdollisimman helppokäyttöinen ja selkeä. Ohjelman tulee toimia vaivattomasti, jotta työajanrekisteröinti ei vie työntekijältä paljon aikaa. (Vilkkumaa 2005, 85.)

Mikäli työajanmittaus sisältää monia eri toimintoja, on mittaustulosten epätarkkuus enemmän todennäköistä. Työntekijän on helpompi kirjata työtuntejaan toiminnoille, mikäli niitä on valittavana muutama selkeä kuin viisikymmentä erilaista. Lisäksi työntekijän tulee tuntea työtehtävänsä hyvin, jotta hän osaa kirjata oikean työn oikean nimikkeen alle. Esimerkiksi pankkivirkailijan tulee tietää, mitkä työtehtävät kuuluvat selkeästi yrityksen markkinointiin ja mitkä sijoitusneuvontaan. (Vilkkumaa 2005, 85.)

Työntekijöiden on myös ymmärrettävä työaikamittauksen tarkoitus ja hyöty yrityksen kannalta. Kun työntekijät tietävät miksi mittausta tehdään ja miksi se on yritykselle tärkeää, motivaatio rekisteröintiä kohtaan nousee. Työnantaja pystyy motivoimaan työntekijöitä työajanmittaukseen perustelemalla mittauksen yrityksen kannalta positiivisessa valossa. Esimerkiksi mittauksen luotettavuuden avulla pystytään parantamaan yrityksen toimintojen tehokkuutta. (Vilkkumaa 2005, 85.)

Työntekijöiden on hyvä olla tietoisia siitä, miten virheellinen mittaustulos vaikuttaa yrityksen toimintaan. Jos yritys käyttää hyväksi virheellisesti syntynyttä rekisteröintitietoa, johtaa se väärin ratkaisuihin. Työntekijän väärin rekisteröity ajanmittaus vaikuttaa kahteen yrityksen laskentakohteeseen. Yhteen laskentakohteeseen on ilmoitettu käytetyksi liian vähän aikaa ja toiseen liian paljon. (Vilkkumaa 2005, 85.)

2.4.3 Toimintolaskennan hyödyt

Toimintolaskentaa ei ole haluttu luoda muiden kustannuslaskentatapojen kilpailijaksi, vaan tarkentamaan laskentajärjestelmiä. Talous on kehittynyt siihen suuntaan, että tuotantoprosessit ovat entistä monivaiheisempia ja organisaation johto haluaa entistä tarkempaa tietoa yrityksen sisäisestä laskennasta. Toimintolaskenta tukee dynaamisia markkinoita sekä tuotannon monivaiheisuutta antamalla tarkempaa tietoa kustannusten jakautumisesta. (Alhola 2008, 15–16.) Toimintolaskenta antaa myös tarkkojen tunnuslukujen kautta yritykselle mahdollisuuden kehittää sen toimintaa ja parantaa kannattavuutta. Yritys pystyy asettamaan toiminnoille tavoitteita ja toimia kustannustehokkaasti. (Vilkkumaa 2005, 200–201.)

Jotta yritys pystyy hyödyntämään toimintolaskennan käyttöönoton, tulee yrityksen strategian olla siinä tilanteessa, että se pystyy hyödyntämään toiminnassaan toimintolaskennan antamia tuloksia. Tämä edellyttää, että yrityksen johdolla on mahdollisuus hinnoitella tuotteensa haluamallaan tavalla. Toimintolaskenta sopii erityisesti yrityksille, joilla on toiminnassaan paljon välillisiä kustannuksia ja erilaisia tuotteita tai palveluita. Jos muutuvien kustannusten osuus organisaatiossa on suuri, ei yritys välttämättä hyödy toimintolaskennasta siinä suhteessa mitä se maksaa yritykselle. Sisäisessä laskennassa käytettävien tuottojen ja kustannusten tulee olla tarkkoja ja ajantasaisia. Yritys, joka käyttää laskelmissaan viiden vuoden takaisia tietoja, ei hyödy toimintolaskennasta yhtä paljon, kuin yritys joka päivittää luvut vuosittain tai kuukausittain. Yrityksen johdon tulee sitoutua toimintolaskentaan jo sen käyttöönottovaiheessa, jotta siitä on mahdolli-

simman paljon hyötyä johtamisen apuvälineenä. (Vilkkumaa 2005, 203–204.)

2.5 Suoritekohtainen laskenta

Suoritekohtainen laskenta selvittää, mitä yhden tuotteen tai palvelun tuottaminen maksaa yritykselle. Suoritekohtaista laskentaa yritys tarvitsee kannattavuuden seurannassa sekä hinnoittelussa. Se antaa myös tietoja varastojen arvojen määrittämiseen tilinpäätöshetkellä. (Mäkinen ym. 2005 139.) Kun yritys tietää tuotteen yksikkökustannuksen, se pystyy seuraamaan yrityksen kustannuksia, tietää tuotteen minimihinnan ja pystyy asettamaan tuotteelle halutun katteen. (Holden & Nagle 1995, 31). Seuraavaksi tutkimuksessa käydään läpi, mitä muita kustannuslaskentamalleja on olemassa toimintolaskennan lisäksi.

2.5.1 Tuotekalkyyli

Kustannuslaskentaa voidaan lähteä tarkastelemaan tuotekalkyylien kautta. Kalkyyliä on kolme erilaista: minimi-, keskimääräis- ja normaalikalkyyli. Minimikalkyyliä katsotaan, että tuotteet aiheuttavat vain muuttuvia kustannuksia, ja siksi tuotteen kustannuksiksi katsotaan vain muuttuvat kustannukset. Kiinteät kustannukset eivät muutu toimintoasteen muuttuessa, vaan ovat aina samoja. Minimikalkyyliä käytetään yleensä yrityksissä, joissa muuttuvat kustannukset ovat yrityksen merkittävin menoerä, ja yrityksessä halutaan saada lyhyen tähtäimen tuloksia. (Alhola & Lauslahti 2005, 25.)

Keskimääräiskalkyyliä tuotteelle kohdistetaan sekä muuttuvat että kiinteät kustannukset. Keskimääräiskalkyyliä kutsutaan myös täyskatteelliseksi laskentatavaksi. Jakoa muuttuvien ja kiinteiden kustannusten välillä ei tarvitse tehdä, koska kustannukset katsotaan kokonaiskustannuksiksi. Laskentakauden kaikki kustannukset jaetaan toteutuneella hyödykemäärällä. Keskimääräiskalkyylin tulos vaihtelee siis paljon sen mukaan, kuinka paljon yritys on laskentakaudelle tuottanut hyödykkeitä. (Alhola & Lauslahti 2005, 26.)

Normaalikalkyyli muistuttaa keskimääräiskalkyyliä, sillä se jakaa myös tuotteelle laskentakauden kokonaiskustannukset. Kalkyyli ottaa kuitenkin huomioon yrityksen normaalin toiminta-asteen. Kalkyyliä jaetaan ensin laskentakauden muuttuvat kustannukset toteutuneella toimintamäärällä ja sen jälkeen summaan lisätään laskentakauden kiinteät kustannukset jaettuina normaalilla tuotantomäärällä. (Alhola & Lauslahti 2005, 28.)

Tuotteen valmistusarvo kertoo tuotteen valmistukseen käytettyjen kustannusten määrän. Kun tähän määrään lisätään markkinoinnin ja hallinnon kulut, saadaan tuotteen omakustannusarvo. Tuotteen tai palvelun valmistusarvo ja omakustannusarvo on mahdollista laskea eri kalkyyliä käyttäen. Valmistusarvo voi olla nimeltään minimivalmistusarvo, valmistusarvo tai normaalivalmistusarvo. Omakustannusarvo voi olla joko minimioma-

kustannusarvo, omakustannusarvo tai normaalikustannusarvo. (Mäkinen ym. 2005, 143.)

Seuraava esimerkki havainnollistaa edellä olevaa teoriaa.

Tuotteen omakustannusarvolaskelma, kun yritys valmistaa tuotetta täydellä kapasiteetillä:

	€
Välittömät ainekustannukset	300,00
+ Välittömät työkustannukset	500,00
<hr/>	
Minimivalmistusarvo	800,00
+ Työn välilliset kustannukset (25 % minimivalmistusarvosta)	200,00
<hr/>	
Valmistusarvo	1000,00
+ Myynnin ja hallinnon lisä (10 % valmistusarvosta)	100,00
<hr/>	
Omakustannusarvo	1100,00

(Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 120).

2.5.2 Jakolaskenta

Jakolaskennan lähtökohtana on jakaa tietyn ajanjakson kustannukset koko kauden tuotantomäärällä. Jakolaskennan avulla pystytään selvittämään suoritekohtainen kustannus. Jakolaskenta edellyttää, että yritys tuottaa ainoastaan yhtä täysin samanlaista hyödykettä. Neilimo ja Uusi-Rauva käyttävät kirjassaan Johdon laskentatoimi esimerkkinä Ford-yrityksen ensitaivalta. Kun yritys aloitti toimintansa 1900-luvun alussa valmistamalla ainoastaan T-mallin henkilöautoja, olivat autot täysin samanlaisia. Yhden auton kustannukset pystyttiin selvittämään jakamalla kaikki ajanjakson kustannukset tuotettujen autojen määrällä. Vaikka yritys valmistaisi vain yhtä tuotetta, ei kustannuslaskentamalli välttämättä ole näin yksinkertainen. Yrityksen on hankalaa arvioida, mitkä kustannukset ovat syntyneet juuri valitulla ajanjaksolla. Lisäksi laskennassa tulee ottaa huomioon keskenäiset tuotteet ja kustannuspaikkojen valmistusasteet. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 127.)

2.5.3 Lisäyslaskenta

Lisäyslaskenta sopii yrityksille, joilla on paljon erilaisia tuotteita tai palveluita. Kustannusten kohdistaminen aloitetaan jakamalla kustannukset välillisiin ja välittömiin kustannuksiin. Välittömät kustannukset yritys kohdistaa suoraan laskentakohteille eli asiakkaille tai tuotteille. Välilliset kustannukset kohdistetaan laskentakohteille erilaisten yleiskustannuslisien kautta. Yleiskustannuslisiä perustuu siihen, että välilliset kustannukset jaetaan laskentakohteille siinä suhteessa, kun ne ovat aiheuttaneet välittömiä kustannuksia. Jako voi perustua myös siihen, kuinka paljon työtunteja laskentakohde on aiheuttanut. (Alhola & Lauslahti 2000, 202.)

Esimerkki 1.: Yrityksessä X välilliset kustannukset ovat yhteensä 50 000 € ja välittömät kustannukset 200 000 € yhden laskentakauden aikana. Yri-

tyksen yleiskustannuslisä lasketaan jakamalla välilliset kustannukset välittömällä kustannuksilla. Yleiskustannuslisäksi saadaan 25 %. Tuotteen kustannukset lasketaan lisäämällä yhteen välittömät aine- ja palkkakustannukset, jolloin välittömät kustannukset ovat esimerkin mukaan 75 €. Kokonaiskustannuksen saavuttamiseksi summaan lisätään vielä välittömien kustannusten yhteissumman ja yleisliisän tulo. Tuotteen Y kokonaiskustannuksiksi saadaan tällöin 93,75 €.

Yleiskustannuslisä: $50\,000 / 200\,000 \times 100 = 25\%$

Tuote Y	€
Välittömät aineet	25,00
Välittömät palkkakustannukset	50,00
Välittömät yhteensä	75,00
<u>+ Yleiskustannuslisä 25 % x 75 €</u>	<u>18,75</u>
Tuotteen Y kustannukset	93,75

Yleensä lisäyslaskentaa käytettäessä yrityksellä on useampia yleiskustannuslisä, koska jokaiselle kustannuspaikalle lasketaan oma yleiskustannuslisä. Kustannuspaikkoja ovat esimerkiksi hallinto, varasto sekä valmistusosasto. (Alhola & Lauslahti 2000, 204.)

3 HINNOITTELU

Luvussa kolme perehdytään tutkimuksen toiseen teoriaosuuteen, joka käsittelee hinnoittelua. Ensin luvussa kerrotaan hinnoittelun perusteista ja hinnoittelumenetelmistä. Hinnoittelumenetelmissä keskitytään toimintolaskentaan, jota tutkimusyrityksen hinnoittelussa käytetään apuna. Lisäksi luvussa esitellään muita hinnoittelumenetelmiä ja hinnoittelun eri vaiheet. Koska tutkimuksen asiakasyritys tarjoaa taloushallinnon palveluita kunnille, käsitellään luvussa myös palveluiden ja erityisesti taloushallinnon palveluiden hinnoittelua sekä hinnoittelua julkiselle sektorille.

Yrityksen toiminta perustuu erilaisten tuotteiden ja palveluiden myyntiin. Myynnistä saaduilla tuloilla pyritään kattamaan kaikki yrityksen kustannukset. Kun yrityksellä on tuloja enemmän kuin kustannuksia syntyy voittoa, ja toiminta on kannattavaa. Jos yritys ei saa pitkällä aikavälillä katettua sen kaikkia kustannuksia, se tuottaa tappiota. Kannattavuuteen yritys pystyy vaikuttamaan hinnoittelulla. (Eklund & Kekkonen 2011 86–87.) Kannattavuuden lisäksi yrityksen tuotteille asettamat hinnat vaikuttavat yrityksen imagoon ja kilpailutilanteeseen. Tuotteen korkea hinta rajaa yrityksen asiakaskuntaa sekä nostaa kuvaa tuotteen laadusta. (Mäkinen ym. 2005, 195.)

Hinnoittelussa tuotteiden yksittäinen hinta ja myynnin määrä kulkevat lähekkäin toisiaan. Yleensä hinnan muuttuessa ylös- tai alaspäin myös hyödykkeen myyntimäärä reagoi muutokseen. Hinnoittelun muutokset vaikuttavatkin yrityksen kannattavuuteen nopeammin kuin minkään muun tekijän muutokset. (Eklund & Kekkonen 2011, 86–87.) Tapahtumaa voidaan kuvata kysynnän hintajoustona. Hinnan laskiessa kysyntä kasvaa ja vastaavasti hinnan noustessa kysyntä laskee. Hinnan jousto kuvaa myös sitä väliä ja rajaa, jolloin hinnan laskeminen tai nostaminen kysynnän takia ei ole enää kannattavaa. Kun hinta laskee ja kysyntä nousee, tulee hinnan laskiessa raja vastaan, jolloin tuotetta ei enää kannata myydä alemmalla hinnalla, vaikka se nostaisi kysyntää. Myös hintaa nostaessa tulos voi kääntyä laskuun, kun kysyntä laskee alle joustorajan. (Vilkkumaa 2005, 228–229.)

Vaikka yritys olisi voittoa tavoittelematon yritys, on sillekin asetettu omat strategiset tavoitteet. Nämä tavoitteet sen on saavutettava mahdollisimman tehokkaasti tuotannontekijöitä käyttäen. Hinnoittelussa tarvitaan tietoa erilaisista lähteistä liittyen yrityksen toimintaan. Jotta yrityksen hinnoittelua voidaan lähteä suunnittelemaan, tarvitaan tietoa yrityksen kustannuksista, kysynnästä, voittotavoitteesta sekä mahdollisesta kilpailusta. Näitä tietoja hyväksikäyttäen yritys voi muodostaa kuvan tavoitellusta myyntihinnasta. (Vilkkumaa 2005, 235–236.)

Hinnoittelussa puhutaan usein pelkistä rahamääräisistä tunnusluvuista, mutta osana hinnoittelusuunnitelmaa tulee yrityksen myös miettiä, kuinka laadukkaita tuotteita ja palveluita se haluaa asiakkailleen tarjota. Tuotteen laadulla voidaan kuvata sitä, kuinka kestävä tuote on tai kattaako tuote asiakkaan sille asettamat odotukset. Asiakas yhdistää hinnan heti laatusuhteeseen, jos tuotteesta ei ole annettu muuta tietoa. Mikäli tuotteesta on

valmiiksi annettu asiakkaalle enemmän tietoa, on laadun ja hinnan suhde epäselvempi asiakkaalle. (Laitinen 2007, 240.)

Hinnoittelussa voittoa tuotetaan enemmän, mikäli yritys pystyy säästämään jossain sen kustannuksissa. Tuotteiden ja palveluiden tulee kuitenkin olla sen laatuista, että asiakkaat ovat tyytyväisiä hinta-laatusuhteeseen ja valmiita maksamaan hyödykkeestä myyjän vaatiman summan. Yrityksen kannattaa siis miettiä, missä kustannuksissa se pystyy säästämään tinkimättä hyvästä laadusta ja asiakastyytyväisyydestä. Nykypäivänä huonon taloustilanteen aikana yritykset ovat irtisanoneet paljon henkilökuntaa monilta aloilta. Esimerkiksi kaupanalalla irtisanomiset tarkoittavat sitä, ettei asiakkaan ole enää yhtä helppo löytää vapaana olevaa palvelevaa myyjää hänen tarpeisiinsa. Asiakkaat antavat tuotteita ostaessaan tietyn arvon myös saamalleen asiakaspalvelulle. (Sipilä 2003, 18.)

Hinnoittelumielikuva kertoo ostajan mielipiteen rahamääräisestä hyödykkeen hinnasta. Se pitääkö asiakas hintaa halpana vai kalliina riippuu vertailukohteesta, talouden tilasta sekä asiakkaan omasta arvomaailmasta. Lisäksi julkisella sektorilla tarjousvertailussa tulee ottaa huomioon työhön käytetty aika ja vertailujen kustannukset suhteessa saatuun hyötyyn. Sipilä kertoo kirjassaan Palvelujen hinnoittelu esimerkin bensiinin ostosta. Autoilija haluaa tankata vain omasta mielestään halpaa bensiiniä ja ajaa sen takia kaukaiselle bensiiniasemalle. Lopulta autoilija kuluttaa enemmän bensiiniä ajomatallaan, kuin saa hyötyä ostaessaan halvempaa bensiiniä. (Sipilä 2003, 33.)

Hinnoittelussa asiakkaan tulee nähdä hyödykkeen hinta kohtuullisena ja organisaation kattaa omat kustannuksensa tuotoilla. Yrityksen tulee arvioida kuluttajien hintamielikuva ja se mitä kaikkea siihen otetaan huomioon. Monet yritykset ovat pystyneet pitämään matalampia hintoja säästäessään toimintatavoissaan. Esimerkiksi Ikean tuotteet asiakas kokoaa itse, kun vaihtoehtona on hakea valmiiksi kootut tuotteet kilpailijan myymälästä. Ryanair myy asiakkailleen lippuja ilman istumapaikkoja ja laskuttaa asiakasta erikseen matkatavaroista. On mahdotonta valmistaa samanlaista tuotetta kuin kilpailijat ja myydä sitä halvemmalla hinnalla tinkimättä mistään yrityksen kustannuksista. (Sipilä 2003, 40.)

3.1 Hinnoittelustrategiat ja -menetelmät

Hinnoittelustrategia kuvaa yrityksen hinnoitteluun käytettyjä linjauksia. Strategiaa suunniteltaessa pohditaan, mitä yritys haluaa hinnoittelullaan saavuttaa ja kuinka se voi tukea yrityksen yleisiä tavoitteita. (Sipilä 2003, 67–68.) Hinnoittelustrategian ja -menetelmän valintaan vaikuttaa, onko tuotettava tuote tai palvelu vakiotuote vai kokonaan omalaatuinen muihin markkinoihin verrattuna. Vakiotuotteiden hintoihin ei yritys pysty vaikuttamaan yhtä paljon kuin kokonaan omalaatuisten tuotteiden. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 185.)

Hinnoittelusuunnitelmassa yritys päättää, kuinka paljon se haluaa nostaa yrityksen kannattavuutta tai lisätä markkina-aluetta. Markkinoiden kokonaan valtaaminen tarkoittaa yleensä alhaisia hintoja asiakkaille. Differointi

eli erilaistaminen tarkoittaa samankaltaisia tuotteita, joihin myydään erilaisia lisäominaisuuksia. Lopulta lisäominaisuuksien määrät nostavat tuotteen kokonaishintaa. Usein esimerkiksi uusia autoja myydessä kerrotaan asiakkaalle lähtöhinta, johon lisätään aina kustannuksia auton ominaisuuksien lisääntyessä. Elinkaarihinnoittelussa tuotteen hinnassa otetaan huomioon myytävän tuotteen elinaika. Elinkaaren alussa tuotetta myydään kalliimmalla hinnalla, kuten esimerkiksi televisioita, ja hetken markkinoilla oltuaan hintoja lasketaan. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 189–190.)

Hinnoittelumenetelmän valinta on hyvin paljon yrityskohtaista. Se riippuu organisaation käyttämästä kustannuslaskentatavasta, markkinatilanteesta, organisaation strategiasta ja tavoitteista. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 196.) Hinnoitteluun vaikuttaa vahvasti, onko tuote vakiotuote vai täysin uniikkituote, jolloin myyjällä on vapaus hinnoitella tuote haluamallaan tavalla. Hinnoittelumenetelmä voi olla kustannuslaskenta-, toimintolaskenta- tai markkinaperusteinen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 185.)

3.1.1 Kustannusperusteinen hinnoittelu

Kustannusperusteinen hinnoittelu on yleisin yrityksissä käytetty hinnoittelumenetelmä. Kustannusperusteisessa hinnoittelussa määritellään ensin yrityksen kaikki kustannukset ja pyritään kohdistamaan ne organisaation tuotteille. Myyntihinnan on katettava sille kohdistetut kustannukset ja voitotavoite. Kustannusperusteinen hinnoittelu on mahdollista toteuttaa monin eri tavoin. (Eklund & Kekkonen 2011, 89.)

Katetuottohinnoittelussa lähdetään liikkeelle tuotteen aiheuttamista muuttuvista kustannuksista. Jälleenmyyjillä muuttuvia kustannuksia ovat tuotteiden sisäänostohinnat ja kuljetusmaksut, kun taas palveluyrityksessä kuten kauneussalongeissa ihonhoitotuotteet. Muuttuviin kustannuksiin lisätään haluttu katetuotto, jonka tulee kattaa yrityksen kiinteät kustannukset ja haluttu voitto. Tavoiteltava voiton määrä riippuu yrityksen toimialasta sekä yritysmuodosta. Yleensä yrityksillä on eri tuotteille eri katetuottotavoitteet. (Eklund 2011, 89–90.)

Täyskatteellinen eli voittolisähinnoittelumalli poikkeaa perinteisestä katetuottomallista kiinteiden kustannusten kohdistamisen osalta. Täyskatteellisessa mallissa myynnin tulee kattaa tuotteen omakustannusarvo. Omakustannusarvo koostuu yrityksen välittömistä ja välillisistä kustannuksista, joissa on otettu huomioon myös myynnin ja hallinnon kustannukset. Muuttuvat kustannukset kohdistetaan tuotteelle aiheuttamisperiaatteen mukaisesti. Kiinteät kustannukset on yleensä kohdistettu tuotteelle yleiskustannuslisien kautta. Tähän päälle lisätään vielä haluttu voitotavoite, joka voidaan laskea esimerkiksi prosenttilukuna kokonaiskustannuksista. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 186–187.)

Katehinnoittelu ja täyskatehinnoittelu antavat loppujenlopuksi hyödykkeelle saman myyntihinnan hieman eri menetelmin. Katetuottohinnoittelua käytetään yleensä vähittäiskaupoissa, joissa kiinteiden kustannusten osuus on matala ja myynnissä on paljon erilaisia tuotteita. Voittolisähinnoittelu

on ollut käytössä aloilla, joissa kiinteiden kustannusten osuus on ollut suuri kuten valmistusteollisuudessa. (Eklund & Kekkonen 2011, 92–93.)

Kustannuspohjainen hinnoittelumalli ei aina ota huomioon tarpeeksi hyvin markkinoiden vaihteluita. Tuotteisiin käytetyt valmistuskustannukset kertovat tuotteen myyntihinnalle alarajan, mutta huomioon tulisi ottaa myös markkinoiden tarjonta ja kysyntä. Kysyntää ollessa tarjontaa vähemmän tuotteiden hinnat ovat yleensä liian korkeat ja vastaavasti, kun kysyntää on paljon, tuotteiden hinnoilla on taipumusta olla liian alhaiset. (Eklund & Kekkonen 2011, 101.)

3.1.2 Toimintolaskentaperusteinen hinnoittelu

Kun yritys käyttää kustannuslaskentajärjestelmänä toimintolaskentaa, hinnoittelu lähtee yleensä liikkeelle yrityksen toiminnoista. Hinnoittelua muodostettaessa yrityksellä on etukäteen tiedossa kaikki hinnoiteltavan hyödykkeen aiheuttamat kustannukset. (Alhola & Lauslahti 2000, 231.) Yrityksen prosessit nähdään ketjuna erilaisia toimintoja, jotka yhdistävät yrityksen toiminnan kokonaisuudeksi. Toiminnot kertovat yrityksen tapahtumista kuten laskutus, perintä ja rekisterin ylläpito. Tarkemmin toiminnoista on kerrottu kappaleessa 2.4.1 Kustannusten kohdistaminen sivulla 9. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 196.) Toimintolaskentaan perustuva hinnoittelu sopii erityisesti yritykselle, jolla on paljon välillisiä kustannuksia, jotka ovat tarkempi kohdistaa toimintojen kautta kuin suoraan tai yleiskustannusten avulla (Vilkkumaa 2005, 256).

Resurssit kuvaavat yrityksen erilaisia kustannuksia, joiden avulla toimitoita suoritetaan. Toiminnoilta kustannukset kohdistetaan eteenpäin laskentakohteille eli tuotteille tai asiakkaille. Toimintolaskennassa on mahdollista kohdistaa laskentakohteille ainoastaan yrityksen muuttuvat kustannukset, jolloin laskenta muistuttaa katekustannuslaskentaa. Kiinteät kustannukset kohdistetaan yhteisen kiinteän kustannustoiminnon kautta, mutta laskenta tällä tavoin tuottaa epätarkkuutta, eikä tuo toimintolaskennan tarjoamia etuja esille. Tarkempi vaihtoehto on jakaa yrityksen muuttuvat ja kiinteät kustannukset toiminnoille ja sieltä eteenpäin laskentakohteille aiheuttamisperiaatteen mukaisesti. Tämä estää epätarkkuuden sekä väärin perustein kiinteiden kustannusten kohdistamisen laskentakohteille. Kun laskentakohteelle on kohdistettu kaikki sen tuottamat kustannukset, lisätään summaan haluttu voittotavoite. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 196–197.)

Toimintoperusteinen hinnoittelu voi perustua myös asiakashinnoitteluun. Laskentakohteeksi valitaan tällöin tuotteen sijasta asiakas ja lasketaan, kuinka paljon yrityksen toimintoja ja tätä kautta resursseja asiakas käyttää. Samoja tuotteita tai palveluita voidaan myydä eri hinnoin asiakkaasta riippuen. Harvoin yrityksen kaikki asiakkaat käyttävät resursseja samassa suhteessa. Usein löytyy niitä asiakkaita, jotka käyttävät yrityksen aikaa enemmän ja toiset vähemmän. Esimerkiksi pankissa asioiva asiakas voi käyttää virkailijan aikaa erilalla kuin toinen asiakas, vaikka he asioisivat samalla asialla, tai kirjanpitäjä voi saada toiselta asiakkaalta täydellisen muistion ja toiselta erilaisia korjattavia virheitä sisältävän version. Asiakas

voi itse vaikuttaa siihen, kuinka paljon toimintoja tuotteen tai palvelujen eteen tehdään. (Alhola & Lauslahti 2000, 231–236.)

Jos yritys vaihtaa laskentakohteeksi tuotteen sijasta asiakkaan, saattaa asiakkaiden edullisuus kääntyä toisinpäin. Aiemmin edullisempänä pidetty asiakas vaihtuukin kalliimmaksi asiakkaaksi. Samojen hyödykkeiden eteen edullisille asiakkaille annetaan alennettuja hintoja, palvelutaso on laadukkaampaa ja täsmällisempää ja hyödyke pitkälle kehitetty. Aikaisemmin edullisempänä pidetyt asiakkaat kuluttavatkin enemmän yrityksen resursseja kuin kalliina pidetyt asiakkaat. Jos yritys alkaa veloittaa enemmän toimintoja vievältä asiakkaalta enemmän, voi käydä myös niin, että vaikeammat asiakkaat lopettavat yrityksen palveluiden käytön kalliimman hinnan johdosta. ”Hyvät” asiakkaat katsovat hinnan heille edulliseksi ja kokevat hyötyä yrityksen heille suosimasta hinnoittelutavasta. Yritys pystyy siis oikeudenmukaisella hinnoittelulla palkitsemaan kannattavia asiakkaita. (Alhola & Lauslahti 2000, 231–236.)

3.1.3 Markkinaperusteinen hinnoittelu

Markkinahintaan vaikuttavat kysyntä, kilpailu sekä erilaiset julkiset sääteilytoimet kuten lait ja verotus. Yleisesti ottaen markkinat asettavat hyödykkeelle myyntihinnan ylärajan. (Sipilä 2003, 58–59.) Markkinahinnat antavat kuvan, mitä muut kilpailijat tuotteistaan pyytävät ja mitä kuluttajat ovat niistä valmiita maksamaan. Kun yritys seuraa markkinoilla vallitsevia hintoja, se pyrkii sopeuttamaan omat kokonaiskustannuksensa markkinoiden vaatimien hintojen mukaisesti. (Eklund & Kekkonen 2011, 102.) Mikäli yritys hinnoittelee tuotteensa pelkästään omiin kustannuksiin katsoen, se saattaa hinnoitella tuotteensa liian alhaisiksi tai korkeiksi kilpailijoihin ja taloustilanteeseen nähden (Holden & Nagle 1995, 17).

Markkinaperusteisessa hinnoittelussa yritykset pyrkivätkin kilpailemaan sillä, missä kustannuksissa yritykset pysyvät tuottamaan tuotteita tai palveluita kilpailijoita edullisimmin (Eklund & Kekkonen 2011, 102). Markkinatilanne on kaikille avoin eikä yksi taho pysty vaikuttamaan hintatasoon (Laitinen 2007, 121). Monet päivittäistavara-kaupan tuotteet ovat juuri tällaisia. Esimerkiksi jokaisen kaupan hyllyltä löytyy samanlaista maitoa, jolla on suuret valmistus- ja myyntimäärät. Palvelualalla vastaavasti pankkisiirtomaksut ovat jokaisella kilpailijalla samanlainen palvelu ja siksi hyvin vertailtavissa. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 191.) Vastakohtana on kilpailutilanne, jossa yhtä tuotetta myy ainoastaan yksi yritys. Yritys voi hinnoitella tuotteensa haluamalleen tasolle, koska kilpailijoita alalla ei ole. Kilpailutilannetta kutsutaan monopolitilanteeksi, joka on äskeisen täydellisen kilpailun vastakohta. Suomessa monopoliryhtymäisiä ovat esimerkiksi Alko, VR ja Veikkaus. (Laitinen 2007, 125.)

Markkinahintaa pystytään seuraamaan, kun hyödyke on niin sanottu vakiotuote. Tuotteet eivät eroa kilpailijoiden kesken toisistaan, ja niitä on markkinoilla paljon. (Eklund & Kekkonen 2011, 102.) Markkinahintoja on mahdollista seurata toimintaliittojen, kuluttajajärjestöjen ja erilaisten tietopalveluiden kautta. Markkinahintojen määrittely voi kuitenkin olla alasta riippuen vaikeaa, sillä listahinnat, joita julkisuudessa julkaistaan, eivät ai-

na anna todellista kuvaa. Hyödykkeitä saatetaan myydä alennushinnoin ja huonosti menestyvillä yrityksillä hinnat saattavat olla keskimääräistä alhaisemmat huonon taloudellisen tilan takia. Hyödykkeitä tarjoavat yritykset ovat myös erikokoisia ja niiden kokonaiskustannukset ovat eri luokkaa. Tuotteet ja palvelut voivat myös erota toisistaan sen verran, ettei hintoja ole mahdollista kunnolla vertailla keskenään. Monet alat ovat myös niin kilpailuallttiita, etteivät yritykset halua paljastaa kilpailijoilleen hintojaan ja hinnoittelutapojaan. (Sipilä 2003, 58–59.)

3.2 Hinnoittelun eri vaiheet

Hinnoitteluun osallistuu yleensä organisaatiossa useampi henkilö eri osastoilta. Pienemmissä yrityksissä hinnoittelu hoidetaan yleensä omistajan kautta. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 198.) Kun yrityksen johto alkaa suunnitella hinnoittelua, tulee heidän ensin tietää, miten hinnoitteluun vaikuttaa yrityksen kustannukset, asiakkaat ja kilpailijat. Hinnoittelussa tulee ottaa huomioon myynnin vaikutus kustannusten vaihteluihin, asiakkaiden tarve ja hintakäsitys, sekä kilpailijoiden menneet ja tulevat tapahtumat. Yrityksen kustannukset, asiakkaat ja kilpailijat toimivat hinnoittelun strategisina elementteinä, joiden pohjalta laaditaan tavoitteet ja toimintasuunnitelma tavoitteiden saavuttamiseksi. (Holden & Nagle 1995, 9-10.)

Hinnoittelussa on monta prosessivaihetta. Hinnoittelun ensimmäinen vaihe on yleensä markkinatilanneanalyysi. Analyysissa tutkitaan kilpailijoiden tarjonta, hinnat sekä yleinen markkinatilanne. Organisaation tulee ennakoida tuleva kysyntä ja menekki. Markkinatilanteen selvityksen jälkeen yritys pyrkii ennustamaan tulevan taloustilanteen ja sen kehityksen alalla. Seuraavaksi arvioidaan suoritteelle asetettava yksikkökustannus kustannuslaskennan avulla. Tuotteelle tai palvelulle annetaan tavoitehintaa, jonka pohjalta laaditaan kannattavuuslaskelma. Hinnoitteluprosessiin kuuluu yleensä osana myös markkinointi- ja koulutuslaskelma alasta riippuen. Viimeiseksi tehdään suunnitelma, kuinka hintamuutokset toteutetaan ja missä ajassa. Hinnan muutoksen jälkeen seuraa valvonta hinnoittelun onnistumisesta. (Neilimo & Uusi-Rauva 2010, 198.)

Asiakasyritys KuntaProssa käytetään hinnoittelun apuna toimintolaskentaa. Kun yritys hinnoittelee tuotteensa toimintolaskennan avulla, alkaa hinnoittelu toimintoanalyysillä. Toimintoanalyysin avulla kartoitetaan yrityksen toiminnot, toimintoihin kuluvat kustannukset sekä eri toimintojen yhteydet toisiinsa nähden. Toimintoanalyysin avulla yritys selvittää, mihin se käyttää omat resurssinsa ja mitä toimintojen tuloksena syntyy. Analyysi toteutetaan yleensä haastatteleamalla yrityksen avainhenkilöitä eri aloilta. Toimintoanalyysin tuloksia yritys voi käyttää hinnoitellessaan tuotteita toimintoketjujen avulla. Toimintoketjut kuvaavat yrityksen toimintojen kokonaisuutta. Enemmän toimintolaskenta hinnoittelusta kerrotaan kappaleessa 3.1.2. Toimintolaskentaperusteinen hinnoittelu. (Alhola 2008, 93–96.)

3.3 Palvelutuotteiden hinnoittelu

Hyödyke on Tilastokeskuksen kotisivuilla määritelty seuraavasti: ”aineellista tai aineetonta välinettä, joka välittömästi (kulutushyödyke) tai välillisesti (tuotantohyödyke) tyydyttää ihmisen tarpeita”. Hyödyke voidaan jakaa aineellisiin hyödykkeisiin eli tuotteisiin ja aineettomiin hyödykkeisiin eli palveluihin. (Tilastokeskus n.d.) Palvelut perustuvat työntekijän tarjoamaan työhön sekä hänen ammattitaitoonsa. Tällaisilla yrityksillä kiinteiden kustannusten osuus kokonaiskustannuksista on hyvin suuri. Palvelualojen yrityksillä henkilöstö-, kalusto- sekä investointikustannukset ovat yleensä kaikista suurimmat menoerät. Palveluita tarjoavia yrityksiä ovat muun muassa pankit, kampaamot, kirjanpito- ja erilaisia terveydenhuollon palveluita tarjoavat organisaatiot. (Eklund & Kekkonen 2011, 94–95.)

Palvelut voivat luonteiltaan olla hyvinkin erilaisia. On palveluita, jotka hyödynnetään kertaluontoisesti palvelun suorituksen yhteydessä ja palveluita joiden hyöty on käytettävissä pitkän aikaa. Esimerkiksi kosmetologilla käynti on kertaluonteinen palvelusuoritus, kun taas asiantuntijapalvelut kuten kiinteistönvälitys on pitkäkestoista palvelua. Palvelu voi myös olla täysin sarjatuotantomainen tai joka kerta yksilöllinen. Palveluyritys voi olla monen tuhannen hengen kokoinen konserniyritys tai yhden henkilön pitämä yksityinen toimiyritys. (Jyrkiö & Riistamaa 2000, 79.)

Palvelualalla toiminta-aste on merkittävin kannattavuuden mittari. Se kertoo, kuinka suuren osan työntekijän työajasta asiakkaalta voidaan veloittaa. Palveluiden hinnoittelussa lasketaan ensin yrityksen kokonaiskustannukset ja toiminta-aste. Valmiin tuntihinnan yritys saa jakamalla kokonaiskustannukset työtunneilla. Jos esimerkiksi asiakkaan kirjanpitoon käytetään työpäivän aikana kuusi tuntia ja kaksi tuntia työntekijä käyttää koulutukseen, on nämä kaksi tuntia työntekijän työajasta myös pystyttävä kattamaan. (Eklund & Kekkonen 2011, 95.)

Kaikissa palveluissa palvelun tarjoaja ja asiakas tekevät yhteistyötä, ja molemmat pystyvät vaikuttamaan palvelun lopputulokseen. Eri palveluissa asiakkaan tekemän työn määrä vaihtelee, ja siitä voidaan sopia erikseen. Asiakkaalle voidaan tarjota kokonaispalvelua tai antaa asiakkaalle mahdollisuus tehdä osa palvelusta itse. Kun asiakkaan osuus palvelun valmistuksessa kasvaa, myös riski lopputuloksen laadusta kasvaa, koska asiakkaat käyttäytyvät erilailla. Esimerkiksi oppilaalla on merkittävämpi rooli oppimisessa kuin opettajalla. Oppilas pystyy itse vaikuttamaan siihen, kuinka ahkerasti hän ainetta opiskelee. Työvoimatoimiston on myös helppompaa saada työttömälle töitä, mikäli asiakas itse on motivoitunut työpäivän saamiseen. (Sipilä 2003, 23–24.)

Asiakkaat käyttävät organisaation resursseja eri määrin. Asiantuntijapalvelut, joissa on sovittu kiinteä palveluhinta, reagoivat herkimmin, jos asiakas vaikuttaa itse paljon palvelun prosessiin. Asiakas voi esimerkiksi vaatia paljon selvitystä projektista tai unohtaa ilmoittaa tärkeitä asioita ajoissa palvelun tarjoajalle. Mikäli asiakas itse vaikuttaa paljon palvelun prosessiin, on turvallisempaa hinnoitella palvelu tuntihintaiseksi. (Sipilä 2003, 23–24.)

Se, millainen hintamielikuva asiakkaalla on palvelusta, riippuu hintatietojen näkyvyydestä, palvelun tasosta, palvelun tarpeen useudesta sekä siitä, kuinka helposti asiakas olisi pystynyt itse palvelun suorittamaan. Asiakkaalta voi onnistua verhojen ompelu, mutta lääkereseptiä on mahdoton itselleen kirjoittaa. Yleisesti palveluissa maksetaan työntekijän ammattitaidon sekä laadun mukaan. Jotkut asiakkaat saattavat laskea palvelun hinnaksi ainoastaan materiaaleihin kuluvat kustannukset eikä niinkään työhön kuluva ajankäyttöä tai palveluun tarvittavien investointien tekemistä. Esimerkiksi pikaruokaravintolassa ja viiden tähden ravintolassa hintojen eroon on syynsä. Ruuan valmistukseen kuluu enemmän aikaa, raaka-aineet ovat kalliimpia sekä henkilöstökulut ja muut kiinteistöön kuuluvat kustannukset ovat paikoissa erihintaisia. Yrityksen henkilöstökustannusten määrä riippuu siitä, kuinka kokeneita ja koulutettuja henkilöitä heillä on organisaation sisällä töissä. Palveluiden kustannukset tulee kattaa myös yrityksen toimintaan ja henkilökunnan kehittämiseen liittyvät kustannukset. (Sipilä 2003, 36–37.)

3.4 Hinnoittelu taloushallinnon alalla

Taloushallinnon palveluiden markkinahintaa on vaikeaa määritellä, sillä useimmat yritykset eivät halua julkaista hinnastojaan julkisesti. Taloushallinnonliitto on nettisivuilleen määritellyt, mitä asiakkaan tulee ottaa huomioon valitessaan tilitoimistoa. Liitto painottaa, että tärkein huomio tilitoimistoa valittaessa on ottaa huomioon hinta-laatusuhde. Asiakkaan tulee ottaa selvää, minkälaisia palveluita hän tilitoimistolta haluaa ja mitä ratkaisuja eri tilitoimistot tarjoavat näihin palveluihin. Hinnallisesti halvin tilitoimisto ei välttämättä kata asiantuntemusta ja asiantuntijaneuvontaa asiakkaille. (Taloushallintoliitto 2009.)

Jos taloushallinnonpalvelut on hinnoiteltu alhaisesti, on yritys saattanut säästää palveluiden sisällöstä, henkilökunnan koulutuksesta ja haalinut itselleen liian monia asiakkaita. Halvimmalla hinnalla tarjoava tilitoimisto ei voi Taloushallinnonliiton mukaan taata osaavaa tilitoimistopalvelua. Liitto kertoo tilitoimiston hintoihin vaikuttavan: ”henkilökunnan osaamisen, koulutuksen tason, jatkuvan kouluttautumisen, kohtuullisen asiakasmäärän, hyvän tilitoimistotavan noudattamisen, asiantuntijoiden tuen sekä neuvonnan määrän”. Kuten missä tahansa asiantuntijapalvelussa, asiakas maksaa yritykselle myös henkilökunnan ammattitaidosta ja kokemuksesta. (Taloushallintoliitto 2009.)

Tilitoimistojen hinnastot ja hinnoittelutavat vaihtelevat hyvin suuresti, minkä takia markkinahintoja on myös vaikea vertailla keskenään. Hintojen vaihtelevuuteen vaikuttaa juuri palvelun taso sekä yrityksen taloudellinen tila. Yritys voi hinnoitella tuotteensa joko tunti-, tapahtuma- tai pakettihinnoittelulla. (Tilitoimistopiste n.d.)

Tuntiveloituksessa asiakasta laskutetaan palveluihin käytetyn ajan suhteessa. Usein tilinpäätökseen ja veroilmoitukseen kuluva aika on asiakkaalle tunti hinnaltaan normaalituntihintaa kalliimpaa. Uuden asiakkaan on aluksi vaikea arvioida taloushallinnon palveluihin meneviä kuluja, jos

hinnoittelu tapahtuu tuntihinnalla. Lisäksi asiakkaaseen käytetty aika riippuu paljon työntekijän tehokkuudesta. (Tilitoimistopiste n.d.) Asiakas voi myös itse vaikuttaa siihen, kuinka paljon aikaa häneen käytetään. Se kuinka hyvin asiakas itse on yrityksen asiat hoitanut, vaikuttaa myös siihen, kuinka paljon tilitoimistossa aikaa asiakkaaseen käytetään. (Alhola 2008, 68–69.)

Yleisin hinnoittelutapa tilitoimistoissa on tapahtumakohtainen hinnoittelu. Asiakkaalta veloitetaan aina tapahtumien lukumäärien mukaan. Esimerkiksi myyntilasku maksaa asiakkaalle 1,5 € kappale, ja asiakkaalla on kuukauden aikana 50 myyntilaskua. Asiakkaalta veloitetaan kuukauden aikana myyntilaskutuksen osuudelta vain 75 €. Jokainen taloushallinnon palvelu on hinnoiteltu hinnastossa erikseen, ja asiakas pystyy tätä kautta arvioimaan, kuinka paljon taloushallinnon palveluiden ulkoistaminen tulee hänelle maksamaan. Asiakkaalta ei siis laskuteta työhön kuluva ajasta vaan ainoastaan tilatusta työstä. Tapahtumakohtaisessa hinnoittelussa ainoa huono puoli voi olla hinnaston vaikealukuisuus asiakkaalle. Asiakkaan tulee ymmärtää, mitä eroa on kirjanpidon tositteella, viennillä ja riivillä ja minkä näistä tilitoimisto on valinnut laskutustavakseen. (Tilitoimistopiste n.d.)

Taloushallinnon palvelut on myös mahdollista hinnoitella pakettihinnalla. Tämä on asiakkaalle kaikista yksinkertaisin hinnoittelumalli, ja asiakas tietää, mistä hän työssä maksaa. Pakettihinnoittelussa käytetään yleensä tiettyä kuukausihintaa, joka voi olla esimerkiksi sidottuna yrityksen tosittemäärään. Yritykset hinnoittelevat yleensä pakettipalvelut halvemmiksi kuin yksittäin ostetut palvelut. Tämä saattaa aiheuttaa sen, että asiakas maksaa paketissa sellaisistakin palveluista, joita hän ei tarvitse. (Tilitoimistopiste n.d.)

Alhola kertoo kirjassaan Toimintolaskenta perusteet ja käytäntö esimerkin tilitoimiston hinnoittelusta. Tilitoimistolla on kaksi asiakasta A ja B. Asiakas A on huolellisesti järjestellyt yrityksensä aineiston ja toimittaa sen kerran kuukaudessa tilitoimistoon. Kun asiakas A toimittaa aineiston tilitoimistoon, pidetään noin puolen tunnin lyhyt keskustelu ja kirjanpitäjällä kuluu puoli tuntia aineiston selvittelytyöhön. Itse kirjanpitoon aikaa kirjanpitäjältä kuluu kolme tuntia. Yhteensä asiakkaaseen A käytetään siis aikaa 4 tuntia kuukaudessa. Asiakas B:n pitäisi myös toimittaa aineistonsa kirjanpitäjälle kerran kuukaudessa, mutta osa tositteista saapuu yleensä paljon myöhemmin. Asiakas myös soittaa usein kirjanpitäjälle, koska osa aineistosta on kateissa, ja verottaja on halunnut lisäselvitystä tämän takia. Kuvitellaan, että aikaa asiakkaaseen B kuluu yhteensä 10 tuntia kuukaudessa. Jos kirjanpidon tuntihinta on 50 €/h maksaa asiakas A yritykselle 200 € ja asiakas B 500 €. (Alhola 2008, 68–70.)

Vaihtoehtoisesti yritys voi käyttää tapahtumakohtaista hinnoittelua, ja yhden kirjanpidon tositteen hinta olisi asiakkaalle 2,5 €. Asiakas A:lla ja asiakas B:llä olisi molemmilla kuukaudessa 100 kirjanpidon tositetta. Asiakas A:n ja B:n laskutettava osuus olisi tällöin molemmilta 250 €. Asiakas A maksaisi tapahtumakohtaisessa hinnoittelutavassa 50 € enemmän kuin tuntiveloituksessa ja asiakas B maksaisi 250 € vähemmän kuin

tuntiveliotteisessa hinnoittelussa. Taloushallinnon palveluiden hinnoittelutapa voi siis olla merkittävä tekijä asiakkaalta veloittettavaan loppusummaan. Seuraavassa kuviossa esimerkkiä havainnollistetaan tarkemmin.

	Asiakas A	Asiakas B
Tapahtumakohtainen hinnoittelu	100 kpl x 2,5 € = 250 €	100 kpl x 2,5 € = 250 €
– Tuntihinnoittelu:	4 h x 50 € = 200 €	10 h x 50 € = 500 €
Hintojen erotus	50 €	-250 €

Kuvio 4. Esimerkki tunti- ja tapahtumakohtaisesta hinnoittelusta

3.5 Asiakkaana julkinen organisaatio

Julkinen sektori tarjoaa kansalaisille erilaisia palveluita, jotka rahoitetaan verovaroilla. Suomessa julkiseen sektoriin kuuluvat valtio, kunnat sekä evankelis-luterilainen ja ortodoksinen kirkko. (Julkinen sektori työnantajana 2006, 2.) Kuntien tärkein tehtävä on järjestää kansalaisille peruspalvelut kuten sosiaali- ja terveydenhuolto, opetus- ja sivistystoimi, ympäristön hoito ja tekninen infrastruktuuri. Suomessa julkisista palveluista noin kaksi kolmasosaa on kuntien ja loput yksi kolmasosaa valtion vastuulla. Kuntaliiton nettisivujen mukaan tällä hetkellä kunnissa ja kuntayhtymissä työskentelee 430 000 henkilöä ja kuntien omistamissa organisaatioissa 20 000 henkilöä. Kuntien menestyksestä kertoo seudullisen yhteistyön toimivuus sekä elinkeinopolitiikka. (Kuntien ja kuntayhtymien toiminta n.d.)

Julkinen organisaatio eroaa ominaisuuksiltaan yksityisiin yrityksiin verrattuna. Julkisten palveluiden asiakkaat eroavat yleensä siinä, että eri henkilö saattaa tilata palvelun ja eri henkilö maksaa. Julkinen organisaatio ei voi valita asiakkaitaan, vaan kaikille on tarjottava sama mahdollisuus. Enemmistö kuntien asiakkaista ovat sen veronmaksajat. (Sipilä 2003, 146–147.) Kuntaliiton tietojen mukaan kunnilla ja kuntayhtymillä kuluu vuodessa noin 42 miljardia euroa kuntalaisille tarjottavien palveluiden ylläpitämiseen sekä yleiseen hyvinvointiin. Puolet näistä kuluista kunta kattaa keräämällään verotuloilla, yhden neljäsosan myyntituloilla ja noin yhden viidesosan saamallaan valtionavustuksilla. (Kuntataloustiedote 2/2013.)

Valtionvarainministeriö on asettanut työryhmän pohtimaan kuntien tehtävien karsimista. Työryhmän on tarkoitus esittää päätöksensä keväällä 2014. Tätä pohdintaa varten Valtionvarainministeri järjesti ensin kuntien tehtävien kartoitusraportin, joka julkaistiin vuoden 2013 tammikuussa. Raportti sisältää lainsäädännössä kunnille määrättyt tehtävät sekä niiden kuvaukset. Tehtävät koottiin ministeriölle toteutetun kyselyn avulla vuoden 2012 aikana. (Kuntien tehtävien kartoitus, raportti 2012, 17.1.2013.)

Raportin tulokset osoittivat, että kuntien tehtävät ovat kaksinkertaistuneet vuodesta 1990 ja raportin julkaisuhetkellä kunnilla oli kaikkiaan 535 erilaista tehtävää. STT:n julkaisussa epäillään, että vuoden 2013 tammikuus-

ta toukokuun tehtävät olisivat lisääntyneet entisestään kolmellakymmenellä kappaleella. STT teetti kyselyn työmarkkinakeskusjärjestöille, Suomen yrittäjille sekä Kuntaliitolle ja selvitti, mihin palveluihin kuntien varat riittävät vuonna 2020. Elinkeinoelämän keskusliiton asiantuntija Jukka Lehtonen painotti STT:n julkaisussa kuntien ydintehtäviä eli julkisen vallan käyttöä sekä viranomais toimintaa. Yleisesti ottaen kyselyssä kunnat saivat kannatusta kirjastoiden, vanhustenhuollon sekä ilmaisten kouluaterioiden puolesta. Kyselyn tulosten mukaan kunnilta voitaisiin karsia esimerkiksi pysäköinninvalvonta sekä tulva- ja satovahinkojen korvauskäsittelyt. (Kuntien tehtävät lisääntyvät entisestään 6.5.2013.)

Kuntien tehtävien kartoitukseen ja karsintaan on ryhdytty, koska yleinen taloustilanne on alkanut näkyä myös kuntien taloustilanteessa. Kuntaliitto on julkaissut 20.6.2013 Kuntataloustiedotteen 2/2013. Tiedotteessa kerrotaan ensin yleisestä taloustilanteesta ja sen jälkeen kuntien taloudellisesta tilasta. Vuoden 2012 tilinpäätökset kertovat, että myös kuntien taloustilanteet ovat tällä hetkellä erittäin huonot. Kun kuntien ja kuntayhtymien yhteen laskettu kate on ollut 2,6 miljardia vuonna 2011 oli vastaava luku 1,8 miljardia euroa vuonna 2012. Kuntaliitto kertoo katteen alenemisen syyn olevan verotulojen hidas kasvu ja menojen jatkuva kasvu. Menot nousivat entisestään henkilöstökustannusten osalta 4,0 %, kun ansiotasoindeksi kohosi ja vuosilomamääräykset sekä lomapalkkakirjaukset muuttuivat. Tavaroiden ja palveluiden ostot nousi 6,8 % edelliseen vuoteen verrattuna ja investoinnit kasvoivat 6,5 %. Investointien nousua monella kunnalla selittää terveyttä häiritsevien rakennusvirheiden korjaus. (Kuntataloustiedote 2/2013.)

Kun yrityksen asiakkaana on julkinen organisaatio, tulee hinnoittelussa ottaa huomioon ennen kaikkea yrityksen tehokkuus sekä kannattavuuslaskelmat. Julkisten organisaatioiden toimintaa säätelevät monet lait ja asetukset. Hinnoittelu muodostuu haasteelliseksi, koska siinä tulee huomioida yrityksen oma, julkisen sektorin eli asiakkaan sekä veronmaksajien etu ja hyöty toiminnassa. Hinnoittelun tulee olla oikeudenmukaista kaikkia osapuolia kohtaan. Samalla kun yrityksen tulisi hinnoitella palvelunsa asiakkaalle kannattavasti, tulee sen pystyä kilpailemaan nykyisten ja potentiaalisten kilpailijoiden kanssa. Asiakas voi päättää siirtää toimintansa toiseen yritykseen tai vaihtoehtoisesti alkaa tuottaa palveluita itse. (Sipilä 2003, 116–119.) Palvelun tarjoajan on pystyttävä todistamaan omat vahvuutensa ja osoittamaan tuottamansa hyödyn määrä asiakkaalle.

Koska taloustilanne näyttää huonolta myös kuntien puolella, tulee palvelukeskusten yhä enemmän todistaa kannattavuutensa kuntien näkökannalta ja päivittää hinnastonsa teknologian kehityksen mukaisesti. Palvelukeskus antaa kunnan toimihenkilöille mahdollisuuden keskittyä heidän ydintehtäviinsä ja saamaan apua asiantuntijoilta. Koska palvelukeskus on voittoa tavoittelematon yritys, tulee sen ajaa asiakkaidensa ja edelleen kuntien ja kuntayhtymien asiakkaiden etua myös hinnoittelussa.

Tutkimuksen kaksi teoriaosuutta antavat hyvää taustatietoa tutkimuksen empiiriseen osuuteen. Koska KuntaProlla hinnoittelu on toteutettu toimintolaskennan avulla, on teoriaosuuksissa keskitytty eniten tähän kustannus-

laskenta- ja hinnoittelumalliin. Hinnoittelu-lukuun on myös koottu tietoja, miltä kuntien tämänhetkinen tilanne vaikuttaa ja mitä KuntaPron tulee ottaa huomioon hinnoittelussa.

4 CASE KUNTAPRO

Luvussa neljä esitellään tutkimuksen asiakasyritys KuntaPro. Luvussa käydään ensin läpi yritystä yleisellä tasolla, jonka jälkeen tarkennetaan yrityksen taloushallinnon palveluita. Luvun lopussa kuvaillaan KuntaPron nykyistä hinnoittelutapaa ja sen ominaisuuksia.

4.1 Yrityksen esittely

KuntaPro Oy on palvelukeskus, joka tarjoaa johtamisen ja hallinnon tuki-palveluita kunnille, kuntayhtymille sekä kuntien omistamille osakeyhtiöille. KuntaPron palveluita ovat:

- talous- ja henkilöstöpalvelut
- järjestelmä-, hankinta- ja kilpailutuspalvelut
- logistiikkapalvelut
- ict-palvelut
- rekrytointi- ja sijaispalvelut
- puhelinvaihte ja asiakaspalvelut (Aspa).

Kuvio viisi havainnollistaa KuntaPron palveluita vielä tarkemmin. Palvelukeskukset ovat organisaatioita, jotka haluavat tarjota asiantuntijapalveluita julkiselle sektorille. Kunnat pystyvät ulkoistamaan toimintojansa palvelukeskusten kautta, saamaan ajankohtaista tietoa ja osaamista sekä tehokkaita ratkaisuja toiminnan edellyttäviin tehtäviin kuten kirjanpitoon. (KuntaPro talous- ja henkilöstöpalvelut 2013.)



Kuvio 5. KuntaPron palvelut (KuntaPro henkilöstöinfo 3.9.2013)

KuntaProlla on kaksi toimipistettä, jotka sijaitsevat Hämeenlinnassa ja Porissa. KuntaProhon fuusioitui maalikuussa 2013 Seutukeskus Oy Häme sekä Taloustuki Kuntapalvelut Oy. Kevääseen 2013 asti KuntaPro on ollut molempien yritysten markkinointiyhtiö. Seutukeskus Oy Häme perustettiin Hämeenlinnassa vuonna 1999. Seutukeskuksen omistajia olivat muun muassa Hämeenlinnan kaupunki, Janakkalan ja Hattulan kunta sekä Kanta-Hämeen sairaanhoitopiiri Ky. Taloustuki Kuntapalvelut Oy:n toiminta alkoi vuonna 2006 ja sen isoimpia omistajia olivat Porin ja Laitilan kaupunki. (KuntaPro lehdistötiedote 23.10.2012.)

Tällä hetkellä KuntaProssa työskentelee noin 200 työntekijää ja yhtiön liikevaihto on noin 24 miljoonaa. KuntaPro on asiakkaittensa omistama palvelukeskus, joista tällä hetkellä isoimpia asiakkaita ovat Porin ja Hämeenlinnan kaupungit. Vanhan Seutukeskus Oy Hämeen ja Taloustuki Kuntapalvelut Oy:n asiakkaat siirtyivät fuusion myötä KuntaPron asiakkaiksi. KuntaPron asiakkaaksi ja asiakasomistajaksi on mahdollista päästä kaikkien Suomen kuntien ja kuntien omistamien yhtymien, säätiöiden sekä osakeyhtiöiden. Osakkeiden merkintähinnat määräytyvät asiakaskunnan asukasmäärän mukaan. (KuntaPro omistajat ja asiakkaat 2013.)

KuntaPro haluaa parantaa omistajiensa taloudellista asemaa tarjoamalla laadukkaita palveluita ja kannustamalla kuntia keskittymään enemmän ydinpalveluihinsa. Toimitusjohtaja Mika Kantola uskoo lehdistötiedotteessa, että yrityksellä on hyvät mahdollisuudet palvella nykyisiä asiakkaita sekä tarjota palveluita uusille omistaja-asiakkaille. Kantola haluaa painottaa, ettei työntekopaikalla ole merkitystä taloushallinnon tehtävien kannalta, vaan sillä kuinka tehokkaasti palveluita pystytään tarjoamaan asiakkaille. Fuusion myötä kahden yhtiön voimavarat ja resurssit pystytään yhdistämään yhdeksi ja takaamaan kehitys alalla. Fuusioituminen ja toimintojen yhdistäminen ei kuitenkaan käy hetkessä, vaan prosessiin tarvitaan aikaa ja hyvät pohjasuunnitelmat, jotta kehitys tapahtuu halutulla tavalla. (KuntaPro lehdistötiedote 4.3.2013; Aalto, haastattelu 10.5.2013.)

4.2 KuntaPron taloushallinnon palveluiden esittely

Tutkimus on rajattu koskemaan ainoastaan taloushallinnon palveluita. Henkilöstöhallinnon palveluiden puolella volyymiporrastettu hinnoittelumalli on ollut käytössä jo vuodesta 2012. KuntaPro haluaa tarjota laadukkaita ja asiantuntevia taloushallinnon palveluita asiakkailleensa. Kaikki taloushallinnon palvelut perustuvat sähköisiin prosesseihin, joissa halutaan hyötyä kehittyneistä tietojärjestelmistä. Fuusion myötä KuntaPro pystyy kehittämään myös taloushallinnon palveluitaan, ja saamaan enemmän hyötyä ohjelmantarjoajilta isompana yrityksenä. KuntaPron taloushallinnon palveluita ovat kirjanpito ja tilinpäätös, ostolaskujen käsittely, myyntilaskutus ja myyntireskontran hoito, budjetointi ja raportointi sekä konsernilaskenta. Seuraavissa kappaleissa näitä palveluita esitellään vielä tarkemmin. (KuntaPro talous ja henkilöstöpalvelut 2013.)

4.2.1 Kirjanpito ja tilinpäätös

Tilikausi tarkoittaa ajanjaksoa, jolloin organisaation tulos selvitetään. Yleensä tilikauden pituus on 12 kuukautta. Tilikauden alussa kirjanpidossa merkitään tileille alkusaldot, jotka saadaan edellisen vuoden tilinpäätöksestä. Tilikauden aikana kirjanpitoon kirjataan liiketapahtumia, joita ovat yrityksen menot, tulot ja erilaiset rahoitustapahtumat. Päivittäinen kirjanpito kattaa asiakkaan maksuliikenteen hoidon sekä erilaisten oikaisujen viennin kirjanpitoon. Tilikauden aikana kirjanpitäjän tulee kuukausittain seurata tasetilien saldoja ja täsmäyttää tilejä kirjanpidon sekä reskontran välillä. Tilinpäätöksessä yritykselle laaditaan tuloslaskelma, tase sekä rahoituslaskelma. (Tomperi 2010, 13 & 145.) Tuloslaskelma kertoo yrityksen tuloksen, tase taloudellisen aseman ja rahoituslaskelma rahavirtojen kulun (Alhola & Lauslahti 2005, 133.)

4.2.2 Ostolaskujen käsittely

Ostolaskujen käsittely on monivaiheinen prosessi, joka alkaa tilaus- ja toimitusvaiheesta. Ostolasku vastaanotetaan yrityksessä joko paperi- tai verkkolaskuna. Lasku tiliöidään ja lähetetään kierrolle. Kierrolla lasku tarkistetaan ja hyväksytään tiedot oikeiksi. Seuraavaksi lasku laitetaan maksettavaksi eräpäivään mennessä ja arkistoidaan. Ostoreskontra pitää kirjaa yrityksen maksuista ja tilinpäätösvelvollisen yrityksen tulee täsmäyttää kirjanpitoa reskontran välillä. (Lahti & Salminen 2008, 49.)

Taloushallinnon osastolla ostolaskujen käsittely vie yleensä eniten aikaa. Yritykset haluavat tehostaa sähköistä laskutusta, joka säästää heidän resurssejaan ja nopeuttaa ostolaskujen käsittelyä. (Lahti & Salminen 2008, 48.) KuntaPro haluaa myös kannustaa asiakkaitaan hinnoittelun kautta lisäämään verkkolaskutusta entistä enemmän. Laskujen käsittelyyn kuluisi vähemmän resursseja, yritykset säästäisivät paperia, eikä laskuja tarvitsisi arkistoida mappeihin. KuntaPro haluaa tarjota asiakkailleen tehokkaan ja sujuvan ostolaskujen sähköisen hyväksymiskierron. KuntaPron vastuulla on varmistaa, että suoritukset maksetaan eräpäivään mennessä, oikeamääräisesti sekä oikealle saajalle. (KuntaPro, taloushallinnon palvelukuvaus 2013.)

4.2.3 Myyntilaskutus ja myyntireskontran hoito

Myyntilaskuprosessi alkaa laskun laatimisesta ja lähettämisestä eteenpäin. Tämän jälkeen lasku arkistoidaan ja prosessi päättyy myyntireskontraan, jossa lasku kohdistetaan maksetuksi. Ennen myyntireskontraan kohdistamista laskusta saatetaan luoda maksukehoitus, viivästyskorko ja perintäaineisto. Lahti ja Salminen kirjoittavat kirjassaan kohti digitaalista taloushallintoa, että vuonna 2008 Suomessa lähetettiin noin 400 miljoonaa myyntilaskua ja näistä vain kymmenen prosenttia lähetettiin sähköisesti. Yritysten tulisi nähdä sähköistymisen hyödyt, eikä kokea sitä suureksi investoinniksi. Toimittajien tulisi kehittää prosessia ja lähettää myyntilaskut sähköisessä muodossa, jotta vastaanottaja pystyy käsittelemään ostolaskunsa sähköisesti. (Lahti & Salminen 2008, 72–73.)

KuntaPro tarjoaa laajan palvelun asiakkailleen myyntilaskutuksen ja myyntireskontran osalta. Myyntilaskutuksen tavoitteena on tuottaa asiakkaille tehokasta ja joustavaa laskutuspalvelua. Myyntilaskutus sisältää yleislaskutuksen, laskutustietojen luomisen sekä asiakkaan käyttöön tarjottavan myyntilaskutusjärjestelmän. Asiakas siirtää erillisjärjestelmästä laskuaineiston, jonka KuntaPro vastaanottaa ja jatkokäsittelee liittymien kautta. Myyntireskontrassa asiakkaalle tarjotaan ajantasaista sähköistä reskontrapalvelua, jossa maksut kohdistetaan oikealle asiakkaalle. Palveluun sisältyy myös maksukehotus- ja perintäajojen muodostamisen sekä viivästyskorkolaskutus. (KuntaPro, taloushallinnon palvelukuvaus 2013.)

4.2.4 Budjetointi ja raportointi

Budjetoinnilla yritys pyrkii ennustamaan ja suunnittelemaan tulevia tuottoja ja kustannuksia. Budjetointi mahdollistaa myös jälkikäteisen toiminnan seurannan ja antaa tietoa yrityksen johdolle. Budjetissa tulee esille organisaation visio ja strategia sekä käytetyt toimintaprosessit. Budjetteja voidaan laatia vuosi-, kuukausi-, viikko- ja päivätasolla. Vaikka organisaatio ei olisikaan voittoa tavoitteleva yhtiö, antaa budjetointi tietoa yhtiön käytetyistä resursseista sekä tehokkuudesta. (Alhola & Lauslahti 2005, 95.)

KuntaPro haluaa helpottaa kuntien työmäärää ja tarjota valmiita taloudenohjuksen malleja ja raportteja asiakkaiden käyttöön. KuntaPron asiakkailla on mahdollisuus tuottaa raportointipalvelun kautta niin virallisia ulkoisia raportteja kuin sisäisiä peruseraportteja. Budjetoinnissa asiakas saa selkeän ja helppokäyttöisen budjetointipalvelun. Tietojärjestelmä takaa asiakkaalle keskitetyn ja hajautetun budjetointiprosessin, henkilötason palkka- ja investointibudjetoinnin sekä vyörytyksen mahdollisuuden. (KuntaPro, taloushallinnon palvelukuvaus 2013.)

4.2.5 Konsernilaskenta

Osa KuntaPron asiakkaista on konserniin kuuluvia organisaatioita. Konserniin kuulumisen tarkoittaa kahta tai useampaa organisaatiota, jotka ovat emo- ja tytäryhtiöitä. Konserniyrityksille laaditaan vuosittain konsernitilinpäätös, joka yhdistää kaikki konserniin kuuluvien yhtiöiden tilinpäätökset yhteen. (Mäkelä, L., Reponen, M., Pohjonen, S. & Honkamäki, T. 2009, 3.) KuntaPro laskuttaa asiakkaitaan kappalehinnoin yhdestä konserniin kuuluvasta yhtiöstä. Esimerkiksi vuonna 2013 Hämeenlinnan konserniin kuuluu 82 yritystä ja Janakkalan konserniin 11 yhtiötä. KuntaPro on vastuussa konsernitilinpäätösaineiston keräämisestä yhtiöiltä, aineiston sisäänluvusta ja tarkastamisesta sekä virallisen konsernitilinpäätöksen laatimisesta. (TAHAVastuunjako 16.9.2013.)

4.3 Nykyisen hinnoittelumallin esittely

Hämeen ammattikorkeakoulun opiskelija Otto Nieminen on tehnyt KuntaProlle (entinen Seutukeskus Oy Häme) opinnäytetyön ”Kustannuslasken-

ta- ja hinnoittelumallin luominen Seutukeskus Oy Hämeelle” vuonna 2010. Tässä työssä on luotu toimintolaskentamalli Seutukeskuksen talous- ja palkkahallinnon puolelle. Laskentamalliksi valittiin toimintolaskenta, koska sen avulla pystyttiin kohdistamaan yleiskustannukset tarkasti eri toiminnoille ja luomaan selkeä ja helppokäyttöinen pohja hinnoittelulle. (Nieminen 2010, 18–19.)

Niemisen tutkimustyössä taloushallinnon palvelutuotteita oli lueteltu kuusi kappaletta, jotka olivat ostoreskontra, kirjanpito, myyntilaskutus, myyntireskontra, budjetointi ja raportointi sekä konsernilaskenta. KuntaPro käyttää samoja laskentakohteita edelleen, mutta ostolaskut on jaettu verkko- ja paperilaskujen osalta erihintaisiksi palveluiksi. Henkilöstökulut ja yleiskustannukset olivat Niemisen tutkimuksessa kohdistettu työajan mukaan eri palvelutuotteille. Tutkimuksesta ei käy ilmi, miten työaika eri palvelutuotteille oli mitattu. Ohjelmistokulut oli Niemisen tutkimuksessa kohdistettu valmiiksi annettujen tietojen mukaan. Seutukeskuksen hallinnon kustannuksissa ajurina käytettiin henkilöstöjakaumaa palveluihin suhteessa koko henkilöstön määrään. Asiakaspalvelun ajurina toimivat ongelmatapausten määrät eri palvelutuotetta kohti. Kehittämiskustannukset olivat kustannuksia, jotka laskettiin omakustannusarvojen päälle. Kehityskustannukset ovat yritykselle välttämättömiä pitääkseen toiminta kannattavana. Kehityskustannuksista oli Niemiselle annettu valmiit Seutukeskuksen käyttämät prosenttiosuudet, jonka mukaan kustannukset vyörytettiin jokaiselle palvelutuotteelle. (Nieminen 2010, 20–25.)

Opinnäytetyön pohjalta yritys käyttää toimintolaskentamallia ja on kohdistanut kustannukset eri toiminnoille. Nykyinen hinnoittelu perustuu osittain Niemisen laatimaan opinnäytetyöhön ja osittain yrityksen omiin laskelmiin. Vuonna 2012 yritys otti käyttöönsä Opiferus Toimintolaskenta-ohjelman. Ohjelman avulla yritys pystyy seuraamaan toimintojensa kustannuksia ja kannattavuuksia toiminta- ja asiakaskohtaisesti. Se sisältää ominaisuuksia, joiden avulla yrityksen on mahdollista luoda erilaisia suorituskyvyn mittareita ja käyttää niitä hyväksi toiminnassa. Ohjelmaan on syötetty yrityksen kulut, jotka ajureiden avulla jaetaan eri toiminnoille ja laskentakohteille. (Softwave n.d.; Aalto, haastattelu 10.5.2013.)

Opiferus Työajanmittaus -työkalun avulla KuntaProlla suoritetaan työaikamittauksia työntekijöille. Työntekijät syöttävät ohjelmaan työtuntinsa, joiden avulla pystytään seuramaan eri toimintoihin kuluvia aikoja. KuntaPron Hämeenlinnan yksikössä on tehty yhteensä viisi kuukauden kestäväää työaikamittausjaksoa. Tuloksista nähdään kuukauden työtunnit eri toimintojen ja asiakkaiden suhteessa. Työaikamittausjaksot on pyritty toteuttamaan eri tilikauden ajankohtina, jotta mittaustulokset antaisivat monipuolisesti tuloksia eri aikakausilta. (Softwave n.d.; Aalto, haastattelu 10.5.2013.)

KuntaPron Hämeenlinnan yksikössä taloushallinnon palveluiden hinnoittelua on päivitetty joka vuosi. Viimeksi hintoja on päivitetty syksyllä 2012, jolloin määriteltiin hinnat vuodelle 2013. Hinnat päivitetään aina hyvissä ajoin edellisen vuoden puolella seuraavalle vuodelle. Hinnoittelu-prosessi on toteutettu yhteistyössä KuntaPron taloushallinnon palvelu- ja

toimitusjohtajan kanssa. Vuoden 2014 taloushallinnon palveluiden hinnat määriteltiin elokuussa 2013. (Aalto, haastattelu 27.6.2013.)

Toimintolaskennan avulla yritykselle on määritelty resurssit taloushallinnon kustannusten mukaan. Kustannusten jakoperusteita ei tässä tutkimuksessa muutettu yrityksen pyynnöstä. Palkkakustannukset on jaettu henkilöstön arvioidun ajankäytön mukaan valmiiksi toiminnoille. Materiaalit ja ohjelmien kustannukset on kohdistettu valmiiksi toiminnoille käytön mukaan. Muut kustannukset yritys on jakanut henkilöstön määrän suhteessa eri laskentakohteille. Palvelujohtajan palkka on jaettu asiakaslaskutuksen suhteessa. Kaikissa kustannusten jakovaiheissa on käytetty hyväksi Opiferuksen työaikamittausten tuloksia. (Aalto, haastattelu 27.6.2013.)

5 KUNTAPRON PALVELUTUOTTEIDEN HINNOITTELU

Luvussa viisi käsitellään tutkimuksen empiiristä osuutta. Luvun alussa perustellaan tutkimuksen aiheen valintaa ja kerrotaan tutkimuksen lähtökohdista. Seuraavaksi esitellään tutkimuksen toteutusta ja uutta hinnoittelumallia.

5.1 Tutkimuksen lähtökohdat

Yritysten on tärkeää päivittää hinnoittelua säännöllisesti pysyäkseen kannattavana yrityksenä ja mukana markkinoiden kehityksessä. KuntaPro on päivittänyt hintojaan vuosittain taloushallinnon palvelujohtajan toimesta. Tutkimuksen tarkoituksena oli päivittää kaikkien taloushallinnon palveluiden hintoja vuodelle 2014. Tutkimuksessa luotiin porrastettu hinnasto, jota voitaisiin päivittää uudelleen käytettäväksi myös seuraaville vuosille. Tutkimus antaa yrityksen päättäjille pohjan, mitä hinnoittelumallia yritys voi käyttää, ja kuinka se pystyy porrastamaan myyntilaskutuksen, myyntireskontran ja kirjanpidon palvelut. (Aalto, haastattelu 10.5.2013.)

KuntaProlla on tärkeää pitää asiakkaat tyytyväisinä, sillä he myös toimivat yrityksen omistajina. Nykyiseen hinnoitteluun haluttiin saada muutoksia, koska se ei tarpeeksi hyvin tukenut asiakkaiden laajenemistarpeita. KuntaPro haluaa kannustaa kuntia ulkoistamaan toimintojaan palvelukeskuskelle, jotta kunnille jäisi enemmän aikaa keskittyä ydintehtäviinsä. KuntaPron tavoitteena on tukea kuntia taloushallinnossa ja kannustaa asiakkaitaan lisäämään toimintovolyyymiaan entistä enemmän. Kuntien omistamille yhtiöille halutaan antaa mahdollisuus kehittää toimintansa kattamaan yhä suurempia alueita ja asiakasmääriä. (Aalto, haastattelu 10.5.2013.)

Uudessa hinnoittelumallissa haluttiin kiinnittää enemmän huomiota siihen, kuinka paljon palveluiden tuottamiseen kuluu oikeasti aikaa. Hinnoittelussa haluttiin ottaa esille järjestelmien kehitys, minkä ansiosta KuntaProlla pystytään työskentelemään entistä tehokkaammin. Yritys haluaa myös kannustaa asiakkaitaan huomioimaan taloushallinnon kehityksen toiminnassaan ja suosimaan esimerkiksi verkkolaskutusta. (Aalto, haastattelu 10.5.2013 ja 17.5.2013.)

KuntaPro on asiakaskuntiensa omistama organisaatio ja tätä kautta myös voittoa tavoittelematon yritys. Saavutetulla tuloksella organisaatio kattaa tulevat kehittämiskustannukset. Koska hinnoittelu tapahtuu vuodeksi kerrallaan, tulee yrityksen pystyä ennustamaan tulevia kustannuksia mahdollisimman tehokkaasti. Äkilliset kustannusten nousut ovat tässä tapauksessa vaikeaa viedä heti suoraan asiakkaiden hintoihin. (Aalto, haastattelu 10.5.2013.)

5.2 Tutkimuksen toteutuksen esittely

Tutkimus toteutettiin kvalitatiivisena tutkimuksena, koska aihetta haluttiin tutkia mahdollisimman kokonaisvaltaisesti. Tarkoituksena oli luoda kokonaan uutta tietoa esille tutkimuksen aiheesta. (Hirvijärvi, Remes & Saja-

vaara 2009, 160–166.) Tiedonkeruumenetelmänä käytettiin avoimia haastatteluja kohdeyrityksen taloushallinnon palvelujohtajan kanssa. Keruumenetelmä mahdollisti joustavuuden kysymyksien ja vastauksien välillä sekä antoi mahdollisuuden esittää lisäkysymyksiä tarkennusta vaativiin ongelma-kohtiin. (Hirvijärvi ym. 2009, 204–205.)

Tutkimuksessa lähdettiin liikkeelle määrittelemällä KuntaPron Hämeenlinnan toimipisteen kokonaiskustannukset vuodelle 2014 sekä niiden jakautumisen taloushallinnon palveluille. Taloushallinnon ja sen laskentakohteille jaetut kustannukset löytyivät Opiferus Toimintolaskenta-ohjelmasta. Ohjelmaan oli syötetty yrityksen tulot ja kustannukset vuodelta 2012 (tammi-toukokuu). Opiferuksessa ilmoitettu luku jaettiin ensin viidellä, jotta saatiin laskentakohteen kustannukset kuukausitasolla ja tämän jälkeen kerrottiin luku kahdellatoista vuoden kustannusten selvittämiseksi.

Seuraavaksi arvioitiin tulevat volyymimäärät eli toteutuvien palvelutuotteiden määrät. KuntaPron Hämeenlinnan yksikkö arvioi seuraavan vuoden volyymimäärät aina kuluvan vuoden puolen vuoden toteuman mukaan. Hinnoiteltaessa palveluita vuodelle 2014 arvioitiin volyymimäärät vuoden 2013 kevään toteutuneiden määrien mukaan. Tutkimuksessa käytetyt volyymimäärät vuodelle 2014 on otettu suoraan KuntaPron yhteiseltä levyasemalta, johon oli valmiiksi laskettu arvio vuoden 2014 volyymeista. (Aalto, haastattelu 27.6.2013.)

Volyymiporrastusta varten vertailtiin, minkä kokoisia asiakkaita yrityksellä oli ja kuinka paljon Opiferus-ohjelman mukaan heistä saatiin tuottoa. Tämän jälkeen mietittiin sopivat volyymien eli palvelumäärien rajat. Volyymiporrastuksessa tuli ottaa huomioon, että kaikki yrityksen toiminnot olisivat kannattavia. Volyymiportaikolla tarkoitetaan tutkimuksessa, mitä enemmän tapahtumia asiakkaalla on, sitä halvempi on palvelun yksikköhinta. Volyymiportaat asetettiin riittävän suurien raja-arvojen mittaisiksi, jotta hinnoittelu ja volyymimäärien seuraaminen asiakkaittain ei käy liian työlääksi. Volyymiportaat asetettiin kirjanpidon, myyntilaskutuksen ja myyntireskontran palveluille.

Laskukaavioista saatuja kappalehintoja tuli verrata markkinoilla oleviin hintoihin. Koska taloushallinnon alalla markkinahintoja on vaikea seurata, ei tutkimuksessa vedetty tarkkoja raja-arvoja markkinahinnoille. Koska KuntaPro on voittoa tavoittelematon yhtiö, laskettiin asiakkailta saatu tulos mahdollisimman lähelle laskentakohteelle kohdistettuja kustannuksia. Uudesta hinnoittelumallista pyrittiin saamaan mahdollisimman edullinen kaikille KuntaPron asiakkaille, kuitenkin niin ettei mikään yritys tuottaisi KuntaProlle tappiota.

5.3 Uuden hinnoittelumallin esittely

Tutkimuksessa päätettiin käyttää toimintolaskentamallia, koska yritys oli kokenut sen hyväksi ja tarkaksi hinnoittelutavaksi. Yritys oli tyytyväinen nykyiseen toimintolaskentamalliin, eikä halunnut siihen suuria muutoksia.

Hinnoittelumalliin lisättiin yhdeksi uudeksi toiminnoksi tilinpäätös ja tilinpäätöslaskelma, mutta muuten toimintolaskentamalli pysyi samanlaisena. Tutkimuksessa kaikkien palvelutuotteiden hinnat muuttuivat edelliseen hinnastoon verrattuna. Tutkimuksessa luotu Excel-pohja antaa mahdollisuuden KuntaPron henkilöstölle päivittää hinnoittelua myös tuonnempana tämän kautta.

Tutkimustyössä hinnoittelupohja luotiin Excel-tiedostoon. Tiedostoon syötettiin kaikkien asiakkaiden volyymit ja hinnat vuodelle 2014 sekä vuoden 2013 lukemat vertailun vuoksi. Hinnoittelupohjasta pystyy seuraamaan kaikkien asiakkaiden tuloja ja omilta välilehdiltä jokaista taloushallinnon palvelua yksityiskohtaisemmin. Pohjaan on luotu kaksi eri versiota kaikkien asiakkaiden kokonaishinnoittelusta. Toisessa taulukossa kirjanpidon hinnoittelu on toteutettu suoritehinnoittelulla ja toisessa taulukossa tunti-hinnoittelulla. Hinnoittelussa käytettiin apuna yrityksen yhteiseltä levyasemalta löytyviä valmiita tietokantoja, kuten työajanmittausten tuloksia sekä Opiferus Toimintolaskenta -ohjelman lukuja. Hinnoittelupohja luotiin helposti uudelleen päivitettäväksi. Jotta hinnoittelutaulukkoa olisi helppo lukea, luotiin myös Word-tiedosto tämän avuksi. Tiedostoon kerättiin pohdintoja hinnoittelutaulukon tuloksista sekä kehitysehdotuksia tulevaan hinnoitteluun.

Palvelun uuden kappale- ja tuntihinnan laskemisessa otettiin huomioon palvelusta haluttu myyntivoitto, palveluun kohdistetut kustannukset sekä vuoden 2014 ennustettu volyymi. Hinnoittelumallissa kappalehinnan laskukaava näyttää seuraavalta:

Kappalehinnan laskeminen:

Haluttu myyntivoitto	XX €
+ Kohdistetut kustannukset	XX €
<hr/>	
Tuottojen katettava osuus	XX €
/ Vuoden 2014 volyymi	XX
<hr/>	
Laskettu kappalehinta	XX€

(KuntaPro hinnoittelumalli 2014).

Ostolaskujen osalta paperi- ja verkkolaskut hinnoiteltiin asiakkaille erihintaisiksi. KuntaPro haluaa kannustaa yrityksiä lisäämään verkkolaskujen määrää, ja hinnoittelee ne siksi halvemmiksi. Ostolaskujen käsittelijällä kuluu enemmän aikaa paperilaskujen kuin verkkolaskujen käsittelyyn. Ostolaskujen määrän jakautuminen verkko- ja paperilaskuihin arvioitiin vuoden 2013 tammi-toukokuun laskujen avulla. Laskujen määrien jakautuminen saatiin suoraan KuntaPron yhteiseltä levyasemalta, johon on koottu tiedot vuodesta 2010 lähtien. Tällä hetkellä KuntaPron Hämeenlinnan yksikön kaikkien asiakkaiden kesken verkkolaskujen osuus on 54,7 % kaikista ostolaskuista.

Kirjanpidon tositteille muodostettiin porrastettu hinnoittelu volyymipor- taikon avulla. Mitä enemmän asiakkaalla on kirjanpidon tositteita, sitä halvempi kappalehinta palvelulla on. Volyymipor- taikoissa tositteiden kappalevälit haluttiin jättää väljiksi, jotta asiakkaiden volyymimääriä on

helppo seurata ja hinnoitella palvelut sen mukaisesti. Volyymitason noustessa myös volyyymimäärien erot kasvavat. Hinnoittelutaulukosta pystyy seuramaan, kuinka paljon asiakkaaseen on käytetty aikaa suhteessa koko osaston työaikaan. Luvuissa on käytetty apuna vuoden 2013 työaikamittauksen tuloksia. Lisäksi taulukkoon kerättiin tiedot kirjanpidon manuaalisten tositteiden määrästä. Taulukossa on myös vertailu, kuinka paljon hinnoittelu eroaisi, jos kirjanpidon palvelu hinnoiteltaisiin tuntihintaisena. Seuraava taulukko, kirjanpidon volyymitaulukko, on suoraan hinnoittelumallista.

Taulukko 1. Kirjanpidon volyymitaulukko (KuntaPro hinnoittelumalli 2014).

KIRJANPIDON VOLYYMITAULUKKO

Volyyymäärä			Kappalehinta
0	-	999	XX€
1 000	-	4 999	XX€
5 000	-	9 999	XX€
10 000	-	19 999	XX€
20 000	-	49 999	XX€
50 000	-	99 999	XX€
100 000	-	499 999	XX€
500 000	-	999 999	XX€
1 000 000	-		XX€

Hinnoittelupohjaan on luotu vertailun vuoksi vaihtoehto, jossa tilinpäätös hinnoitellaan erillisenä palveluna kirjanpidosta. Tilinpäätös on mahdollista hinnoitella tuntiveloituksella, yksikköhinnalla tai hinnalla, joka on sidonnainen kirjanpidon tositteiden määrään. Hinnoittelupohjassa tilinpäätös on hinnoiteltu tuntihinnalla ja tuntimäärät vuodelle 2014 on arvioitu vuoden 2013 työaikamittautulosten pohjalta. Tilinpäätöksen tuntihintaa arvioi-
dessa käytettiin hyväksi Opiferuksen kustannustietoja sekä työaikamittautusten tuloksia. Lisäksi tuntihintaa verrattiin markkinoilla oleviin tuntihintoihin. Taulukkoon on lisätty myös keskiarvo siitä, kuinka paljon tilinpäätökseen kuluu aikaa verrattuna asiakkaan kaikkiin kirjanpidon tehtäviin yhteensä. Keskiarvo on laskettu vuoden 2013 kahden ensimmäisen työaikamittautulosten pohjalta.

Myyntilaskut ja myyntireskontran hoito hinnoiteltiin myös volyymitaulukon avulla porrastetusti. Myyntilaskujen osalta volyymitaulukon kappalehintaa arvioitiin Opiferuksen Toimintolaskenta -ohjelman antaman valmiin kappalehinnan kautta. Myyntireskontrassa kappalehinnat volyyymiväleille laskettiin asiakkaaseen kohdistettujen kustannusten avulla. Hinnoittelun tavoitteena oli päästä sellaiseen tulokseen, jossa mikään yritys ei tuottanut KuntaProille tappiota. Myyntilaskutuksessa ja -reskontrassa volyymitaulukon raja-arvot asetettiin samanarvoisiksi. Seuraavaksi esitellään palveluiden volyympiportaikko.

Taulukko 2. Myyntilaskituksen/myyntireskontran volyymitaulukko (KuntaPro hinnoittelumalli 2014).

MYYNTELASKUTUKSEN/MYNTIRESKONTRAN VOLYYMITAULUKKO

Volyytimäärä			Kappalehinta	Opiferuksen keskiarvo kpl/€
0	-	499	XX€	XX€
500	-	999	XX€	XX€
1 000	-	4 999	XX€	XX€
5 000	-	9 999	XX€	XX€
10 000	-	49 999	XX€	XX€
50 000	-	99 999	XX€	XX€
100 000	-	199 999	XX€	XX€
200 000	-	499 999	XX€	XX€
500 000	-	1 000 000	XX€	XX€

Uusi tuntihinta talouden suunnitteluun ja raportointiin laskettiin niin, että tuotot kattavat halutun myyntivoiton ja arvioidut kustannukset. Saatu summa jaettiin ennustetulla volyytimäärällä. Tulosta vertailtiin Opiferuksesta saatuihin tulosenusteisiin. Konsernilaskennalle KuntaPro ei ollut kohdistanut kustannuksia Opiferus Toimintolaskenta -ohjelmaan, ja sen takia toiminnolla voitiin vaikuttaa asiakkaiden kokonaishintaan taloushallinnon palveluiden osalta.

Tutkimuksessa haluttiin painottaa entistä enemmän työajanmittauksen tärkeyttä. Yrityksen tiimipalavereissa kävi ilmi, että monet työntekijät pitivät työajanmittausta haasteellisena. KuntaPron tulisi kehittää työajanmittausohjelmansa työntekijöille helpommaksi ja opastaa yhteneväisiin mittauspohjoihin oikean tuloksen saavuttamiseksi. Työajanmittauksen tulisi olla osa työprosessia, ja mittauksessa käytettävän ohjelman toimia tehokkaasti. Nykyisessä työajanmittausmallissa työntekijällä on erittäin paljon erilaisia toimintoja valittavana, eikä nimi kuvaa tarpeeksi sitä, mitä toiminto sisältää. Mittaustulokset kärsivät enemmän siitä, että toimintoja on liikaa, eikä työntekijä tiedä niiden oikeaa sisältöä. Mittauksessa voidaan tästä syystä saada väärää tuloksia.

6 JOHTOPÄÄTÖKSET

6.1 Tulosten hyödynnettävyys

Tutkimuksen työntuloksena KuntaPro sai hinnoittelupohjan, jossa on otettu huomioon haluttu volyymporrastettu hinnoittelu. Hinnoittelupohjan avulla volyymeja, hintoja ja tuottoja pystytään vertailemaan edelliseen vuoteen asiakas- ja palvelukohtaisesti. Kaikki hinnoitteluun tarvittava tieto löytyy nyt samalta pohjalta, eikä hinnoittelua tarvitse suunnitella jokaisen asiakkaan omaan pohjaan erikseen. Hinnoittelupohjalta on myös helppo kopioida halutut tiedot jokaisen asiakkaan omaan hinnoittelupohjaan.

Kun yritys jatkossa päivittää kustannus- ja työaikamittauksen tietoja Opiferus Toimintolaskenta -ohjelmaan, on luvut helppo syöttää hinnoittelupohjaan ja vertailla tuloksia edellisen vuoden lukemiin. Jotta hinnoittelupohjaa olisi helppo käyttää myöhemmin, on sitä varten laadittu erillinen kirjaus- ja tulkintaohje. Kirjausohjeen sisällysluettelo on tutkimuksen liitteenä. Tutkimukseen ei voitu liittää koko kirjausohjetta, koska se sisältää paljon asiakasyrityksen salaista tietoa. Tulkintaohjeet ovat hyödylliset tuleville käyttäjille, koska Excel-tiedosto sisältää paljon erilaisia tietoja ja valmiita laskukaavoja.

Hinnoittelupohjaan syötetyt hinnat vuodelle 2014 on laskettu kustannuspohjaisesti ja pyritty tulokseen, jossa jokainen asiakas hyötyisi hinnoittelusta, eikä tuottaisi yritykselle tappiota. Hinnoittelupohjaan on yksinkertaista muuttaa haluttuja palveluiden hintoja, ja nähdä kuinka paljon hinnan muutokset missäkin palvelussa muuttavat yrityksen kokonaistuottoja. Hinnoittelupohjassa on myös kaksi erillistä yhteenvetoa, joissa kirjanpidon hinnoittelu on toisessa suorite- ja toisessa tuntiveloitteinen.

Hinnoittelu oli tutkimuksen asiakasyrityksessä ajankohtainen aihe. Tulevaisuudessa fuusion myötä aiheeseen palataan ja pohditaan yhteisiä ratkaisuja. Tutkimus pyrkii kokoamaan keskeisimmät tiedot hinnoittelusta sekä tarkentamaan palveluiden ja erityisesti taloushallinnon hinnoittelua ja sen vaikeuksia. Tutkimuksessa otetaan myös kantaa työajanmittaukseen ja sen hyödynnettävyyteen hinnoittelussa. Tutkimustuloksia, niin teoreettisia kuin empiirisiä, voidaan soveltaa laajasti erilaisiin taloushallinnon palveluita tuottaviin yrityksiin.

Tutkimus on toteutettu luotettavasti ja eettisesti oikeilla menetelmillä. Aihetta on käsitelty tutkimuksessa tieteellisesti oikein niin tutkimuksessa käytettyjen lähteiden kuin asiakasyrityksen kannalta. (Kyrö 2004, 139). Tutkimuksen mittaustuloksina voidaan pitää yrityksen hinnoitteluun käytettyjä valmiita lukuja. Luvut on otettu suoraan joko Opiferus-ohjelmasta tai KuntaPron muista laskentaohjelmista. Opiferuksessa käytettyjä kustannus- ja tulotietoja voidaan pitää erittäin luotettavina, koska luvut on otettu suoraan yrityksen kirjanpidosta. Työajanmittauksen tuottamat mittaustulokset laskevat tutkimuksen validiutta, koska työajanmittauksessa on havaittu tulkintaeroja työntekijöiden kesken. Mittaustuloksia voidaan tutkimuksessa pitää suuntaa antavina mittareina. (Hirsijärvi ym. 231–232.)

6.2 Jatkotutkimusehdotukset

Hinnoittelu on aihe, jota yrityksissä tulisi kehittää ja päivittää jatkuvasti. Hinnoitteluprosessiin kuuluu monta eri osa-aluetta, ja hinnoittelu vaikuttaa moneen eri yrityksen toimintoon kuten kannattavuuteen ja imagoon. Jatkotutkimusmahdollisuutena voitaisiin hinnoittelua kehittää entistä enemmän. Mahdollisesti KuntaProlla voitaisiin hinnoitella kaikki taloushallinnon palvelut jatkossa tuntihintaisina. Tällaisen hinnoittelumallin käyttöönottoon tarvittaisiin paljon taustatyötä sekä toimintaohjeet.

Oheista tutkimusta tehdessä havaittiin nykyisessä työajanmittausprosessissa paljon kehittämisen varaa. Jatkotutkimuksessa voitaisiin kehittää työaikaanmittaukseen työntekijöille yhteiset ohjeet, kerätä kehittämisideoita työajanmittauksen totuttamiseen tai keksiä muita keinoja, joilla mittausta saataisiin työntekijöille sujuvammaksi. Työajanmittauksella saadut tulokset ovat jokaiselle yritykselle tärkeitä ja toiminnan kehittämistä ohjaavia tietoja. Teknologian kehityksen johdosta tätä aluetta tullaan kehittämään jatkossa. Tällä hetkellä manuaalinen mittaus on ainoa tapa, jolla pystytään mittaamaan työntekijöiden taloushallinnon palveluihin käytettyä työaika.

KuntaProlla työajanmittaustuloksista löytyi poikkeamia eri asiakkaiden ja eri toimintojen välillä. Uusista työajanmittaustuloksista voitaisiin tehdä erilaisia vertailuja ja selvittää, mistä erot työajanmittaustuloksissa johtuvat. Tulosten perusteella voitaisiin listata eniten resursseja vievät asiakkaat ja toiminnot sekä keksiä parannusehdotuksia toiminnan tehostamiseksi.

7 YHTEENVETO

Tutkimuksen tavoitteena oli kehittää KuntaPron taloushallinnon palveluiden hinnoittelua ja luoda uusi hinnasto vuodelle 2014. Palvelukeskusten on tärkeää päivittää hintojaan markkinoiden ja talouden kehityksen johdosta säännöllisesti. Huono taloustilanne on alkanut näkyä myös kuntien taloudessa. Palvelukeskukset haluavat helpottaa kuntien taakkaa ja kannustaa kuntia ulkoistamaan hallinnon tukipalveluita. Kunnat saavat tarvitsemansa laadukkaan palvelun sekä tietämyksen ja voivat keskittyä enemmän ydintehtäviinsä. Kilpailu alalla on myös lisääntynyt, ja KuntaPro haluaa taata nykyisille sekä uusille asiakkailleen tehokasta palvelua.

Tutkimustyön tarkoituksena oli päivittää kaikkien taloushallinnon palveluiden hintoja seuraavalle vuodelle. Uudessa hinnoittelumallissa haluttiin KuntaProlle volyymiporrastettu hinnoittelu kirjanpitoon, myyntilaskutukseen sekä myyntireskontraan. Ennen volyymiporrasteisin hinnoittelumallin luontia tutkimuksessa etsittiin vastaukset seuraaviin tutkimusongelmiin:

- Millä eri tavoin taloushallinnon palvelut on mahdollista hinnoitella?
- Miten KuntaPron taloushallinnon palveluiden hinnoittelua tulisi kehittää?
- Miten erikokoiset asiakkaat huomioidaan KuntaPron hinnoittelussa? (volyympiportaat)

Taloushallinnon palvelut on mahdollista hinnoitella kolmella eri tavalla: tapahtuma-, tunti- tai pakettihinnoittelulla. Kappalehinnoittelussa asiakas maksaa ainoastaan tapahtumien lukumäärien mukaisesti. Tapahtumakohtainen hinnoittelu on yleisin taloushallinnonalalla käytetty hinnoittelumalli. Yrityksen on mahdollista hinnoitella tapahtumat rivien, tositteiden tai vientien avulla. Tuntiveloituksessa asiakas maksaa tunneista, jotka työntekijä käyttää asiakkaan palveluiden eteen. Tähän hinnoittelumalliin asiakas pystyy itse vaikuttamaan eniten. Hyvin asiansa hoitava asiakas kuluttaa vähemmän yrityksen resursseja ja työtunteja. Pakettihinnassa asiakas tietää yleensä etukäteen, kuinka paljon kuukaudessa ulkoistaminen tulee maksamaan. Hinnoittelutapa on kaikista yksinkertaisin, mutta asiakas saattaa pakettihinnoittelussa maksaa myös palveluista, joita hän ei välttämättä tarvitse.

KuntaPron taloushallinnon palveluiden hinnoitteluprosessiin kehitettiin hinnoittelumalli, johon on koottu kaikkien asiakkaiden tiedot yhdelle pohjalle. Hinnoittelumallissa on vertailtu erilaisia hinnoittelutapoja tapahtumahinnoittelusta tuntihinnoitteluun. Hinnoitteluprosessi helpottuu hinnoittelumallin avulla ja auttaa vertailemaan liiketoiminnan tuottoja ja kustannuksia asiakaskohtaisesti. Hinnoittelumallin avulla on KuntaProlle ehdotettu uusia hintoja vuodelle 2014. Hinnat on laskettu Opiferus Toimintolaskenta -ohjelman kustannustietojen avulla ja huomioitu yrityksen haluama voitto kehittämiskustannuksia varten. KuntaPro käyttää hinnoittelussaan apuna työntekijöiden työajanmittauksen tuloksia. Tutkimuksessa on myös otettu kantaa työajanmittaukseen ja sen kehittämiseen asiakasyrityksessä.

Uuteen hinnoittelumalliin on lisätty volyymiporrastettu hinnoittelu kirjantapitoon, myyntilaskutukseen sekä myyntireskontran hoitoon. Volyymiporrastettu hinnoittelumalli ottaa nyt paremmin huomioon KuntaPron erikoiset asiakkaat ja teknologian kehityksen. Volyymiporrastettu hinnoittelu kannustaa KuntaPron asiakkaita toiminnan lisäämiseen ja isompien markkina-alueiden valtaamiseen.

KuntaPro voi jatkossakin hinnoitella palvelunsa hinnoittelumallin avulla ja päivittää uudet tiedot valmiiseen pohjaan. Yritys oli hyvin tyytyväinen tutkimuksen työn tulokseen ja innokas testaamaan uutta hinnoittelupohjaa ja sen ominaisuuksia.

LÄHTEET

- Alhola, K. 2008. Toimintolaskenta, Perusteet ja käytäntö. 4.uud. p. Helsinki: WSOYpro.
- Alhola, K & Lauslahti, S. 2000. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. 1. painos. Helsinki: WSOY.
- Alhola, K & Lauslahti, S. 2005. Taloutta johtamista varten, esimiehille ja asiantuntijoille. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Eklund, I. & Kekkonen, H. 2011. Toiminnan kannattavuus. Helsinki: WSOYpro OY.
- Hirsijärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2009. Tutki ja kirjoita. 15. uud. p. Helsinki: Tammi.
- Holden, R. & Nagle, T. 1995. The Strategy and Tactics of Pricing. United States: Prentice Hall PTR.
- Jyrkiö, E. & Riistamaa, V. 2000. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. Helsinki: WSOY/Oppimateriaalit.
- Kyrö, P. 2004. Tutkimusprosessi valintojen polkuna. Tampere: Tampereen yliopisto.
- Lahti, S. & Salminen, T. 2008. Kohti digitaalista taloushallintoa. Helsinki: WSOYpro.
- Laitinen, E. 2007. Kilpailukykyä hinnoittelulla. Helsinki: Talentum Media Oy.
- Moilanen, T., Ojasalo, K. & Ritalahti, J. 2009. Kehittämistyön menetelmät. Uudenlaista osaamista liiketoimintaan. 1. p. Helsinki: WSOYpro Oy.
- Mäkinen, I., Stenbacka, J & Söderström, T. 2005. Kannattavuuden avaimet. 1.-3. p. Helsinki: Werner Söderström Osakeyhtiö.
- Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2010. Johdon laskentatoimi. 6.-10. p. Helsinki: Edita.
- Nieminen, O. 2010. Kustannuslaskenta- ja hinnoittelumallin luominen Seutukeskus Oy Hämeelle: Toimintolaskentamalli. Hämeen ammattikorkeakoulu. Liiketalouden koulutusohjelma. Opinnäytetyö.
- Pellinen, J. 2006. Kustannuslaskenta ja kannattavuusajattelu. 2. uud. p. Helsinki: Talentum Media Oy.
- Sipilä, J. 2003 Palvelujen hinnoittelu. Helsinki: Werner Söderström Osakeyhtiö.

Tomperi, S. 2010. Käytännön kirjanpito. 18. uud. p. Helsinki: Edita Prima Oy.

Vilkkumaa, M. 2005. Talouden apuvälineet johdolle. 1.p. Helsinki: Yrityskirjat Oy.

Sähköiset lähteet:

Hämeenaho, T. n.d. Veroilmoitus ja muut tulonhankkimiskulut. Vähennys atk-laitteista. Viitattu 18.6.2013.

<http://www.veronmaksajat.fi/fi-FI/veroilmoitusohjeet/palkansaaaja/muuttulonhankkimiskulut/>

Keskisuomalainen. 6.5.2013. Kuntien tehtävät lisääntyneet entisestään. Viitattu 1.8.2013.

<http://www.ksembl.fi/uutiset/kotimaa/kuntien-tehtavat-lisaantyyvat-entisestaan/1323280>

Kuntaliitto. n.d. Kunnat ja kuntayhtymät. Kuntien ja kuntayhtymien toiminta. Viitattu 31.7.2013.

<http://www.kunnat.net/fi/kunnat/toiminta/Sivut/default.aspx>

Kuntaliitto. 20.5.2013. Kuntataloustiedote 2/13. Viitattu 31.7.2013.

http://www.kunnat.net/fi/asiantuntijapalvelut/kuntatalous/kuntataloustilastot-julkaisut/kuntatalous/kuntataloustiedotteet-2013/Documents/Kuntataloustiedote_%20_%202013.pdf

KuntaPro henkilöstöinfo 3.9.2013. Seutukeskuksen Wiki. Viitattu 4.9.2013.

<http://wiki.seutukeskus.net/pages/viewpage.action?pageId=10291541>

KuntaPro lehdistötiedote. 23.10.2012. Taloustuki Kuntapalvelut Oy ja Seutukeskus Oy Häme sulautuvat KuntaPro Oy:öön. Viitattu 26.5.2013.

<http://www.kuntapro.fi/documents/10180/14195/Tiedote+fuusiosta+KuntaPro+23102012.pdf/4915550b-fe79-4344-8c88-f2a6d0af8a4e>

KuntaPro lehdistötiedote. 4.3.2013. Palvelukeskusfuusion vahvistama KuntaPro tarttuu kunta-alan keskeisiin ongelmiin. Viitattu 26.5.2013.

http://www.kuntapro.fi/documents/10180/14195/KuntaPro_lehdist%C3%B6tiedote_04032013.pdf/96db7428-9290-4554-8bd9-b602af807b05

KuntaPro. 16.9.2013. TAHAvastuunjako. KuntaPron Y-asema. Palvelusopimukset. Viitattu 4.9.2013.

KuntaPro. 2013. KuntaPro omistajat ja asiakkaat. Viitattu 10.5.2013.

<http://www.kuntapro.fi/omistajat>

KuntaPro. 2013. Palvelut. Talous- ja henkilöstöpalvelut. Viitattu

15.5.2013. <http://www.kuntapro.fi/palvelut/talous-ja-henkilostopalvelut>

KuntaPro. 2013. Taloushallinnon palvelukuvaus. KuntaPro Y-asema. Palvelusopimukset. Viitattu 25.9.2013.

Mäkelä, L., Reponen, M., Pohjonen, S. & Honkamäki, T. 2009. Konserni-tilinpäätöksen laadinta. Viitattu 1.9.2013. Saatavissa Sanomapro-tietokannassa:

http://onlinepalvelu.sanomapro.fi/?navi=Omat-sisal-lot§ion=books&ShowLoginBox=true&RedirectAfterLogin=http%3a%2f%2fonlinepalvelu.sanomapro.fi%2fkirjasto_lukutila.aspx%3fbookid%3d09ta361849

Softwave. n.d. Tuotteet. Viitattu 28.5.2013.

<http://www.softwave.fi/fi/Products/Worktime/Default.aspx>

Taloushallintoliitto. 2009. Tilitoimiston asiakas. Tilitoimistopalveluiden hinnoittelu. Viitattu 10.5.2013.

http://www.taloushallintoliitto.fi/tilitoimistot/sopimus_kirjallisena/tilitoimistopalveluiden_hinnoitt/

Tilastokeskus. n.d Tietoa tilastoista. Käsitteet ja määritelmät. Hyödyke. Viitattu 10.7.2013.

<http://www.stat.fi/meta/kas/hyodyke.html>

Tilitoimistopiste. n.d. Hinnoittelu. Viitattu 31.7.2013.

<http://www.tilitoimistopiste.com/hinnoittelu.html>

Valtionvarainministeriö. 17.1.2013. Kuntien tehtävien kartoitus, raportti 2012. Viitattu 10.5.2013.

http://www.vm.fi/vm/fi/04_julkaisut_ja_asiakirjat/01_julkaisut/03_kunnat/20130117Kuntie/Kuntien_tehtaevien_kartoitus_finaali_NETTI.pdf

Valtionvarainministeriö. 2006. Julkinen sektori työnantajana. Viitattu 31.7.2013.

http://www.vm.fi/vm/fi/04_julkaisut_ja_asiakirjat/01_julkaisut/06_valtion_tyomarkkinalaitos/ho_eupj_suomi_netti.pdf

Haastattelut:

Aalto, L. 2013. Palvelujohtaja. KuntaPro. Haastattelu 10.5.2013.

Aalto, L. 2013. Palvelujohtaja. KuntaPro. Haastattelu 17.5.2013.

Aalto, L. 2013. Palvelujohtaja. KuntaPro. Haastattelu 27.6.2013.

HAASTATTELUN KYSYMYKSET 10.5.2013

1. Rajataanko työ pelkästään taloushallinnon palveluihin vai otetaanko mukaan myös palkanlaskenta?
2. Mitä kustannuslaskentamallia yritys tällä hetkellä käyttää? Halutaanko sitä muuttaa?
3. Mitä hinnoittelumallia yrityksessä tällä hetkellä käytetään? Onko se koettu hyväksi?
4. Koska ja miten hinnoittelua on päivitetty?
5. Minkälainen palveluiden hinnasto on tällä hetkellä?
6. Vaikuttaako fuusioituminen Porin toimipisteen kanssa hinnoitteluun vuodelle 2014?
7. Saako yrityksen nimeä käyttää työssä?

HAASTATTELUN KYSYMYKSET 27.6.2013

1. Miten kustannukset ovat kohdistettu taloushallinnon palveluihin?
2. Halutaanko kustannusten jakoa muuttaa taloushallinnon palveluiden kesken?
3. Miten hinnoittelussa on aikaisemmin määritelty tulevat volyymit seuraavalle vuodelle?
4. Onko yritys nykyiseen toimintolaskentamalliin tyytyväinen?
 - Halutaanko resursseja / toimintoja / laskentakohteita muuttaa?
 - Miten yritys on nykyisin nämä jaotellut?
5. Mitä kaikkea eri taloushallinnon palvelut pitävät sisällään?

KUNTAPRON HINNOITTELUTAULUKON TULKINTAOHJE

SISÄLLYS

JOHDANTO.....	1
1 HINNOITTELU ASIAKKAITTAIN	1
2 VERTAILU	1
3 OSTOLASKUT	2
3.1 Verkko- ja paperilaskut	2
3.2 Kappalehinta	2
3.3 Opiferus	3
4 KIRJANPITO	3
4.1 Tuntihinnoittelu	3
4.2 Volyymiportaikko	4
4.3 Tiliotteen hinnoittelu	5
4.4 Asiakkaaseen käytetty aika suhteessa koko osastoon	5
4.5 Manuaalisten tositteiden määrä	5
5 KIRJANPIDON LIITE	6
6 TILINPÄÄTÖS	6
6.1 Hinnoittelu	6
6.2 Työaikamittauksen tulokset	6
6.3 Volyymiarvio	7
6.4 Opiferus	7
6.5 Arvioitu tulos	7
6.6 Veroilmoitus ja talousarvio	7
7 MYYNTILASKU	8
7.1 Kappalehinta vuodelle 2014	8
7.2 Volyymiarvio vuodelle 2014	8
7.3 Volyymiportaat	8
7.4 Opiferus	8
7.5 Manuaaliset myyntilaskut	9
8 MYYNTIRESKONTRA	9
8.1 Volyymiarvio ja volyymiportaat	9
8.2 Opiferus	9
8.3 Manuaaliset tositteet	10
8.4 Tulos	10
9 TALouden SUUNNITTELU JA RAPORTOINTI	10
9.1 Tulos	10
10 KONSERNILASKENTA	10

KUNTAPRO HINNOITTELMALLI 2014

KUNTAPRON TALOUSHALLINNON PALVELUIDEN HINNOITTELU ASIAKKAITAIN

Kirjanpidon hinnoittelu kappalehinnalla

Arvioitu tuotto vuonna 2014	XX€
Arvioitu tuotto vuonna 2013	XX€
Erotus	XX€

HINNOITTELU VUONNA 2013

Palvelutuote	Volyymi-arvio 2013	hinta 2013	Arvioitu kustannus 2013
110 HÄMEENLINNA			
Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta / kpl	82	XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

120 JANAKKALA

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta / kpl	15	XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

130 HATTULA

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta / kpl	11	XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

400 TAVASTIA

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta / kpl		XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

410 VANAJAVEDEN OPISTO

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

HINNOITTELU VUONNA 2014

Palvelutuote	Volyymi-arvio 2014	hinta 2014	Arvioitu kustannus 2014	Muutos edelliseen vuoteen
110				
Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös		XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl	82	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

120

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl	15	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

130

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl	11	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

400

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

410

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

440 KANTAHÄMEEN SAIRAANHOITOPIIRI

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta		XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

460 HÄMEEN PÄIHDEHUOLLON KY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

500 KOIVIKKO

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

510 TYÖVÄLMENNUSÄÄTIÖ LUOTSI

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

520 SIBELIUKSEN SYNTYMÄKAUPUNKI-SÄÄTIÖ

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			- €
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

600 HML:N VALOT OY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta		XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

440

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

460

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

500

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

510

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut	-	XX€	XX€	XX%
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

520

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

600

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

610 LINNAN ATERIA OY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX%
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl		XX€	XX%
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

620 TEKNINEN PALVELUKESKUS OY HÄME

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX%
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl		XX€	XX%
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

630 HÄMEENLINNAN LIIKUNTAHALIT OY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX%
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX%
Konsernilaskenta			
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

670 LINNAN ATERIAPALVELUT

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX%
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl		XX€	XX%
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

700 KANTA-HÄMEEN TYÖTERVEYSHUOLTO

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX%
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX%
Konsernilaskenta			
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

710 KANTOLAN KIINTEISTÖT

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX%
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX%
Konsernilaskenta			- €
Kiinteät kulut			- €
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

610

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

620

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

630

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

670

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

700

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

710

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

720 VERKATEHDAS

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			
Kiinteät kulut			- €
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

730 PIKASSOS OY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

740 SOSIAALIKEHITYS OY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			- €
Kiinteät kulut			- €
Laajennettu palvelu			XX€
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

750 TYÖSYKE OY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			- €
Kiinteät kulut			- €
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

760 HML-N PALVELUKIINTEISTÖT OY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			- €
Kiinteät kulut			- €
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

770 KEHITTÄMISKESKUS OY HÄME

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			- €
Kiinteät kulut			- €
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

720

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

730

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

740

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
Laajennettu palvelu			XX€	XX%
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

750

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

760

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

770

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / h	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

780 HÄMEEN MATKAILU OY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			- €
Kiinteät kulut			- €
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

810 HS VESI OY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			- €
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

820 SEUTUREKRY OY

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

830 HÄMEENLINNAN KAUPUNGIN TEATTERI

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			- €
Kiinteät kulut			- €
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

840 KUNTAPRO

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös / h			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			- €
Kiinteät kulut			- €
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

780

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / h	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta		- €	- €	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

810

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	- €	- €	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

820

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	- €	- €	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

830

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	- €	- €	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

840

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl		XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös / h		XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl		XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl		XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi / h		XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta	-	- €	- €	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

KUNTAPRON TALOUSHALLINNON PALVELUIDEN HINNOITTELU ASIAKKAITTAIN

Kirjanpidon hinnoittelu tunti hinnalla

Arvioitu tuotto vuonna 2014	XX€
Arvioitu tuotto vuonna 2013	XX€
Erotus	XX€

HINNOITTELU VUONNA 2013

Palvelutuote	Volyymi-arvio 2013	a hinta 2013	Arvioitu kustannus 2013
110 HÄMEENLINNA			
Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta / kpl	82	XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

120 JANAKKALA

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta / kpl	15	XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

130 HATTULA

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta / kpl	11	XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

400 TAVASTIA

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta / kpl		XX€	XX€
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

410 VANAJAVEDEN OPISTO

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€
Tilinpäätös			
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€
Konsernilaskenta			
Kiinteät kulut			
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€

HINNOITTELU VUONNA 2014

Palvelutuote	Volyymi-arvio 2014	a hinta 2014	Arvioitu kustannus 2014	Muutos edelliseen vuoteen
110				
Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös			XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl	82	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

120

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl	15	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

130

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl	11	XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

400

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta / kpl		XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

410

Ostolaskut, verkkolaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Ostolaskut, paperilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Kirjanpito / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Tilinpäätös	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntilaskut / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Myyntireskontra / kpl	XX	XX€	XX€	XX%
Taloussuunnittelu & raportointi	XX	XX€	XX€	XX%
Konsernilaskenta		XX€	XX€	XX%
Kiinteät kulut				
TALOUSPALVELUT YHTEENSÄ			XX€	XX%

KIRJANPIDON TYÖAIKAMITTAUSTEN TULOKSET 2013

Työaikamittaus 1.1.-31.3.2013

Työaikamittaus 13.5.2013-28.6.2013

Asiakas-numero	Asiakas	Osaston työajasta % (keskiarvo)	Keskiarvo h / kk	% Osaston työajasta	Asiakkaaseen käytetyt tunnit	% Osaston työajasta2	Asiakkaaseen käytetyt tunnit2
110	Hämeenlinnan kaupunki	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
120	Janakkalan kunta	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
130	Hattulan kunta	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
400	Koulutuskuntayhtymä Tavastia	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
410	Vanajaveden opisto	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
440	Kanta-Hämeen SHP:n ky	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
460	Hämeen päihdehuollon ky	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
500	Koivikkosäätiö	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
510	Työvalmennussäätiö Luotsi	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
520	Sibeliuksen syntymäkaupunki säätiö	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
600	Hämeenlinnan Valot Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
610	Linnan Ateria Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
620	Tekme Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
630	Hämeenlinnan Liikuntahallit Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
670	Linnan Ateriapalvelut	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
700	Kanta-Hämeen Työterveyshuolto Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
710	Linnan Kiinteistökeitys Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
720	Verkatehdas Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
730	Pikassos Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
740	Sosiaalikehitys Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
750	TyöSyke Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
760	Hml:n Palvelukiinteistöt Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
770	Kehittämiskeskus Oy Häme	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
780	Hämeen Matkailu Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
800	Seutukeskus Oy Häme	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
810	Hämeenlinnan Seudun Vesi Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
820	Seuturekry Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
830	Hämeenlinnan kaup.Teatteri	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
840	KuntaPro Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
	Ei asiakkaaseen liittyvät	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
	Hämeenlinnan Jäähalli Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
	Hämeenlinnan Palloiluhalli Oy	XX%	XX	XX%	XX	XX%	XX
	SUMMA / KESKIARVO	100 %	XX	100 %	XX	100 %	XX

TILINPÄÄTÖKSEN HINNOITTELU

Tunthinnan laskeminen: XX€
 Haluttu myyntivoitto XX€
 +Kohdistetut kustannukset XX€
 Tuottojen kalettava osuus XX€
 /Vuoden 2014 volyyymi XX€
 Laskettu tunthinta XX€
Pyöristetty tunthinta XX€

Tulos Opiuksen mukaan
 Tulos vuonna 2014 XX€
 - Kohdistetut kustannukset XX€
 Tulos vuonna 2014 XX€

Tulos arvioin mukaan, 1 työntekijä/ XX€ vuosi (sisälteen ohjelmistokulut)
 Tulos vuonna 2014 XX€
 - Kustannukset XX€
 Tulos vuonna 2014 XX€

Tilin päätöksen tunthinta sisältää kiinteitä kuluja XX€

Tämänhetkinen tunthinta tilinpäätökselle on XX€+XX€/liikelaitos.
 Kun tilinpäätöksen tunthinta on XX€, on voitto Opiuksen arvioiden mukaan XX€

Asiakas-numero	Asiakas	Tunthinta 2014	Arvioitu volyyymi 2014	Arvioidut tulot 2014	Kohdistetut kustannukset	Arvioitu tulos 2014	Opiuksen tilinpäätöksen tunthinta	Keskiarvo			Tilin päätöksen käyetty aika/ kirjapidon kokonaisaika 22	Asiakkaan liikelaitosten määrä
								Tilin päätöksen käyetty aika kuukaudessa (keskiarvo)	Tilin päätöksen käyetty aika kuukaudessa (h)	Tilin päätöksen käyetty aika/ kirjapidon kokonaisaika		
110	Hämeenlinnan kaupunki	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	4
120	Janakalan kunta	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	1
130	Haitulan kunta	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	1
400	Koulutusyhtiö Tavastia	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	1
410	Vanajaveden opisto	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
440	Kanta-Hämeen SHPrin ky	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
460	Hämeen päihdehuollon ky	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
500	Kovikkosäätiö	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
510	Luoisti Työvalmennussäätiö	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
520	Sibelius syntymäkaupunki - säätiö	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
600	Hämeenlinnan Valot Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
610	Limnan Ateria Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
620	Tekninen palvelukeskus Oy Häme	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
630	Hämeenlinnan Liikuntahallit Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
670	Limnan Ateriapalvelut Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
700	Kanta-Hämeen Työterveyshuolto Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
710	Limnan Kiinteistökehitys Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
720	Verikätehdas Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
730	Pikasos Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
740	Sosiaalikehitys Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
750	TyöSyke Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
760	Hmlin Palvelukinestöt Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
770	Kehittämisskeskus Oy Häme	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
780	Hämeen Markkailu Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
810	HS Vesi Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
820	Seuturekry Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
830	Hämeenlinnan kaup. Teatteri	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
840	KuntaPro Oy	XX€	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	
SUMMA / RESKVARVO			XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX%	XX%	XX%	XX%

Työaikamittaus 1.5.2013-28.6.2013

Työaikamittaus 1.31.3.2013

MYYNTELASKUJEN HINNOITTELU

Kappalehinnan laskeminen: XX€
 Haluttu myyntivoitto XX€
 +Kohdistetut kustannukset XX€
 Tuottojen kaarettava osuus XX€
 /Vuoden 2014 volyymi XX€
 Laskettu kappalehinta XX€

Tulos Opiuksen mukaan Tuloit vuonna 2014 XX€
 - Kohdistetut kustannukset XX€
 Tulos vuonna 2014 XX€

Tulos arvioid mukaan, 1 työntekijä/XX€ vuosi (sisällyttämällä ohjelmistokulut) Tuloit vuonna 2014 XX€
 - Kustannukset 2* XX€
 Tulos vuonna 2014 XX€

Myyntilaskut sisältävät kiinteitä kuluja XX€

Asiakasnumero	Asiakas	Kappalehinta 2013	Kappalehinta 2014	Arvioitu volyymi 2013	Arvioitu volyymi 2014	Arvioidut tulot 2013	Arvioidut tulot 2014	Kohdistetut kustannukset	Arvioitu tulos 2014	Opiuksen kustannukset 5kk	Opiuksen ilmoittama voitto	Opiuksen myyntihinta	Opiuksen tuntihinta	Manaaliset laskut 2012	Arvio 2014 manuaaliset laskut
110	Hämeenlinnan kaupunki	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
120	Janskan kunta	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
130	Hattulan kunta	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
400	Koulutuskuntayhtymä Tavastia	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
410	Vanajaveden opisto	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
440	Kanta-Hämeen SHP:n ky	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
460	Hämeen päihdehuollon ky	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
500	Kovikkosäätiö	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
510	Luotsi Työväimeinussäätiö	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
520	Sibeliuksen syntymäkaupunki -säätiö	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
600	Hämeenlinnan Valiot Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
610	Limnan Ateria Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
620	Tekninen palvelukeskus Oy Häme	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
630	Hämeenlinnan Liikuntahallit Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
670	Limnan Ateriapaivlut Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
700	Kanta-Hämeen Työterveyshuolto Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
710	Limnan Kiinteistökeitys Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
720	Verkaides Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
730	Pikassos Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
740	Sosiaalikeitys Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
750	TyöSyke Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
760	Hml:n Palvelukilteistöt Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
770	Kehittämiskeskus Oy Häme	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
780	Hämeen Matkailu Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
810	HS Vesi Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
820	Seutuekry Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
830	Hämeenlinnan kaup. Teatteri	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
840	KuntaPro Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX
	Maara nolla														
	SUMMA / RESUARVO	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX%	XX

VOLYYMITALUKKO MYYNTELASKUTUS

Volyymin määrä	Kappale hinta	Opiuksen keskiarvo m3
0	-	499
500	-	959
1 000	-	4 959
5 000	-	9 959
10 000	-	39 959
40 000	-	99 959
100 000	-	299 959
300 000	-	499 959
500 000	-	1 000 000

MYNTIRESKONTRAN HINNOITTELU

Kappalehinnan laskeminen:	XX€	Tulos Opiferuksen mukaan	XX€	Tulos arvion mukaan, 1 työntekijä/ XX€ vuosi (sisältyen ohjelmistokulut)	XX€
Haluutus myyntivoitto	XX€	Tulot vuonna 2014	XX€	Tulot vuonna 2014	XX€
+Kohdistetut kustannukset	XX€	- Kohdistetut kustannukset	XX€	- Kustannukset 2* XX€	XX€
Tuottojen kerätävä osuus	XX€	Tulot vuonna 2014	XX€	Tulot vuonna 2014	XX€
Vuoden 2014 volyyymi	XX€				
Laskettu kappalehint	XX€				

Asiakasnumero	Asiakas	Kappalehinta 2013	Kappalehinta 2014	Arvioitu volyyymi 2013	Arvioitu volyyymi 2014	Arvioidut tulot 2013	Arvioidut tulot 2014	Kohdistetut kustannukset	Arvioitu tulos 2014	Opiferuksen kustannukset 5kk	Opiferuksen ilmoittama voitto	Opiferuksen myyntihinta	Opiferuksen tuntihinta
110	Hämeenlinnan kaupunki	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
120	Janaikkalan kunta	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
130	Hattulan kunta	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
400	Koulutuskuntayhtymä Tavastia	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
410	Vanshajaveden opisto	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
440	Kanta-Hämeen SHPrn ky	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
460	Hämeen päihdehuollon ky	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
500	Koivikkosäätiö	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
510	Luotsi Työväimennusäätiö	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
520	Sibeliuksen syntymäkaupunki - säätiö	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
600	Hämeenlinnan Valot Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
610	Linnan Ateria Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
620	Tekninen palvelukeskus Oy Häme	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
630	Hämeenlinnan Liikuntahallit Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
670	Linnan Ateriapalvelut Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
700	Kanta-Hämeen Työterveyshuolto	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
710	Linnan Kiinteistökeitys Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
720	Verkaehdas Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
730	Pikassos Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
740	Sosiaalikeitys Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
750	TyöSyke Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
760	Hml:n Palvelukeskus Oy Häme	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
770	Kehittämisskeskus Oy Häme	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
780	Hämeen Matkailu Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
810	HS Vesi Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
820	Seutukry Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
830	Hämeenlinnan kaup. Teatteri	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
840	KuntaPro Oy	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€
	YHTEENSÄ/ KESKIARVO	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€	XX€

VOLYYMITAULUKKO MYNTIRESKONTRA

Volyyymäärä	Kappalehinta	Opiferuksen keskiarvo mb
-	XX€	XX€
499	XX€	XX€
999	XX€	XX€
4 999	XX€	XX€
9 999	XX€	XX€
39 999	XX€	XX€
99 999	XX€	XX€
299 999	XX€	XX€
499 999	XX€	XX€
1 000 000	XX€	XX€

KONSERNILASKENNAN HINNOITTELU

Tuntihinnan laskeminen: XX€
 Haluttu myyntivoitto XX€
 +Kohdistetut kustannukset XX€
 Tuottojen katettava osuus XX€
 /Vuoden 2014 volyyymi XX€
 Laskettu tuntihinta XX€

Tulos Opiuksen mukaan
 Tulot vuonna 2014 XX€
 - Kohdistetut kustannukset XX€
 Tulos vuonna 2014 XX€

Tulos arvioin mukaan, 1 työntekijä/ XX€ vuosi (sisältäen ohjelmistokulut)
 Tulot vuonna 2014 XX€
 - Kustannukset 1* XX€ XX€
 Tulos vuonna 2014 XX€

Tuntihinnan muutos : XX%

Konsernilaskenta sisältää kiinteitä kuluja XX€.

Asiakas- numero	Asiakas	Tuntihinta 2013	Tuntihinta 2014	Arvioitu volyyymi 2013	Arvioitu volyyymi 2014	Arvioidut tulot 2013	Arvioidut tulot 2014	Kohdistetut kustannukset	Arvioitu tulos 2014
110	Hämeenlinnan kaupunki	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€
120	Janakkalan kunta	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€
130	Hattulan kunta	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€
400	Koulutuskuntayhtymä Tavastia	XX€	XX€						
410	Vanajaveden opisto								
440	Kanta-Hämeen SHP:n ky								
460	Hämeen päihdehuollon ky								
500	Koivikkosäätiö								
510	Luotsi Työvalmennussäätiö								
520	Sibeliuksen syntymäkaupunki -säätiö								
600	Hämeenlinnan Valot Oy								
610	Linnan Aterias Oy								
620	Tekninen palvelukeskus Oy Häme	XX€	XX€						
630	Hämeenlinnan Liikuntahallit Oy								
670	Linnan Ateriapalvelut Oy								
700	Kanta-Hämeen Työterveyshuolto Oy								
710	Linnan Kiinteistökehitys Oy								
720	Verkehidas Oy								
730	Pikassos Oy								
740	Sosiaalikehitys Oy								
750	TyöSyke Oy								
760	Hml:n Palvelukiinteistöt Oy								
770	Kehittämiskeskus Oy Häme	XX€	XX€						
780	Hämeen Matkailu Oy								
810	HS Vesi Oy								
820	Seutukry Oy								
830	Hämeenlinnan kaup. Teatteri								
840	KuntaPro Oy								
	SUMMIA / KESKIARVO	XX€	XX€	XX	XX	XX€	XX€	XX€	XX€