

KUSTANNUSTEN KOHDENTAMINEN SEURAKUNNISSA JA SEURAKUNTAYHTYMISSÄ

virastokollegio 17.6.2020

Punainen teksti = lisäys tai muutos aikaisempaan ohjeeseen

Sisällysluettelo

1.	Johdanto.....	1
2.	Kustannusten kohdentamisesta saatava hyöty seurakunnan työn suunnittelussa ja johtamisessa.....	2
3.	Kustannusten kohdentamisen perusteet	2
3.1.	Lähtökohdat kustannusten kohdentamiseen.....	2
3.2.	Kustannusten kohdentamisen prosessi perusasiat	3
4.	Seurakunnan kustannusten kohdentaminen.....	4
4.1.	Yleistä seurakunnan kustannusten kohdentamisesta	4
4.2.	Palkkakustannusten kohdentaminen tehtäväalueille	5
4.3.	Pääomakustannusten kohdentaminen tehtäväalueille	6
4.4.	Kiinteistökulujen kohdentaminen tehtäväalueille.....	7
4.5.	Hallinto- ja verotuskulujen sekä keskusrahastomaksujen kohdentaminen tehtävä-alueille.....	7
5.	Kustannusten kohdentaminen hautaustoimelle	9
5.1.	Hautaustoimen tehtäväalueet.....	9
5.1.1.	<i>Hautausmaahallinto</i>	9
5.1.2.	<i>Hautausmaakiinteistöt</i>	9
5.1.3.	<i>Varsinainen hautaustoimi</i>	10
5.1.4.	<i>Haudanhoitosopimukset (seurakunnan kirjanpidossa)</i>	10
5.2.	Hautaustoimen osuus seurakunnan välillisistä kustannuksista	11
5.3.	Hautaustoimen omakustannushinnan laskeminen	11
5.4.	Hautaustoimen kustannusvastaavuuslaskelma	12
5.5.	Hautainhoitorahaston kustannusten käsittely	12
6.	Seurakunnan toiminnan tuottavuuden, taloudellisuuden, ja vaikuttavuuden tunnusluvut	13
6.1.	Seurakunnan toiminnan tuottavuus	13
6.2.	Seurakunnan toiminnan taloudellisuus	13
6.3.	Seurakunnan toiminnan vaikuttavuus.....	13
6.4.	Esimerkkejä seurakunnan toiminnan tuottavuuden ja taloudellisuuden tunnusluvuista.....	14

1. Johdanto

Seurakuntien ja seurakuntayhtymien tuottoja ja kuluja on seurattu perinteisesti tilien, tehtävälueiden ja pääluokkien avulla. Kirkkohallitus antoi yleiskirjeellä 44/2002 seurakunnille ohjeet toimintatuottojen ja -kulujen, poistojen sekä sisäisten korkokulujen kirjaamisesta entistä tarkemmin tehtävälueiden kesken. Lisäksi em. ohjeessa seurakuntien tukipalvelujen eli kiinteistötoimen ja hallinnon kulut kehoitettiin jakamaan seurakunnallisen toiminnan ja hautaustoimen kesken aiheuttamisperiaatteen mukaan. Tässä ohjeessa seurakunnalla tarkoitetaan jäljempänä myös seurakuntayhtymää. Pääluokalla seurakunnallinen toiminta tarkoitetaan seurakuntayhtymissä myös mahdollisesti käytettyä pääluokkaa yhteiset seurakunnalliset tehtävät.

Kustannusten kohdentaminen seurakunnissa on lähinnä toimintolaskentaa. Se tarkoittaa toimintakulujen ja -tuottojen jakamista tehtävälueiden kesken sekä hallintokulujen ja muiden tukipalveluiden kulujen jakamista pääluokkien 2-4 tehtävälueiden kesken aiheuttamisperiaatteen mukaan.

Kustannuslaskentaan eli viime kädessä suoritteiden omakustannushintojen laskentaan kehoitetaan erityisesti suuria seurakuntia.

Tulojen ja menojen kirjaaminen kirjanpidon tileille on ulkoista kirjanpitoa. Ulkoinen kirjanpito on pakollista, määrämuotoista ja lakisääteistä. Sisäinen laskenta palvelee kirjanpitovelvollisen omia tietotarpeita. Sisäistä laskentaa on tuottojen ja kulujen kirjaaminen esimerkiksi paikallisseurakuntien ja tehtävälueiden kesken. Tarkemmassa jaottelussa voidaan käyttää erilaisia tunnisteita tarpeen mukaan. Sisäistä laskentaa ovat myös kiinteistökulujen jako ja hallintokulujen vyöryttäminen käyttäjien kesken. Sisäisen laskennan tunnisteita käyttäen saadaan myös tieto seurakuntien käyttämisestä varoista kulttuuriperinnön hoitoon, ylläpitoon ja säilyttämiseen.

Kustannusten kohdentamisen tavoitteena on samalla saada tilastoitua taloudellisten resurssien jakautuminen kirkon perustehtävien kesken.

Seurakuntien kirjanpito- ja tilinpäätöstiedot siirretään Kipan tietojärjestelmästä Kirkkohallituksen ylläpitämään tilastotietokantaan. Sieltä tuotetaan niin julkinen tilasto kirkontilastot.fi -sivustolle kuin seurakuntien ja Kirkkohallituksen käyttämä yksityiskohtaisempi tilastotieto ja niiden raportit.

Kustannusten tehtäväluekohtainen jaottelu tapahtuu liitteen 1 mukaisia tehtävälueita käyttäen.

Koko kirkon tilastointi tuotetaan liitteen 1 mukaisia tehtävälueita käyttäen vuodesta 2007 alkaen. Seurakuntien tilinpäätöksiin perustuvat tiedot tehtävälueiden välittömistä ja välillisistä kuluista lähetetään Kirkkohallitukselle taloustilaston (A7) taulukon 4 mukaan ryhmiteltyinä. Tämän tilastointitarpeen lisäksi seurakunnat voivat ryhmitellä tuottoja ja kuluja omien tietotarpeittensa mukaan ottaen huomioon mm. seurakunnan toiminnan organisoinnin, toimivallan ja -vastuun määrittelyt, toimintaan ja myyntiin liittyvät hinnoittelutarpeet sekä

talousarvion sitovuustasot.

Kirkkoneuvosto vastaa siitä, että muut vaadittavat tilastotiedot lähetetään kirkkohallitukselle sen ohjeiden mukaisesti (Taloussääntömallin 24 §).

2. Kustannusten kohdentamisesta saatava hyöty seurakunnan työn suunnittelussa ja johtamisessa

Laskentatoimi on talouden näkökulmasta suoritettua kuvausta seurakunnan toiminnasta. Kustannustietoisuus kuuluu seurakunnan hyviin hallintotapoihin. Kirkon edunvalvontaan ja tiedottamiseen tarvitaan tietoa siitä, mitä seurakunnissa tehdään ja mitä toimintatuotoilla, valtionrahoituksella ja kirkollisveroina kerätyillä varoilla saadaan aikaan. Kustannusten kohdentamisella tuotettu tieto palvelee myös seurakunnassa tapahtuvaa toiminnan ja talouden suunnittelua, valvontaa, johtamista ja arviointia.

Kustannusten kohdentamisen avulla saadaan tietoa perustehtävien todellisista kokonaiskustannuksista sekä siitä, mistä ne muodostuvat. Kustannusten kohdentaminen seurakunnallisen toiminnan ja hautaustoimen tehtäväalueiden kesken aiheuttamisperiaatteen mukaan auttaa arvioimaan, onko voimavarojen käyttö toiminta- ja taloussuunnitelmassa hyväksytyjen tavoitteiden mukaista. Taloudellisten voimavarojen käytön tulee edistää seurakunnan toiminnallisia tavoitteita. Seurakuntien taloudellisista voimavaroista valtaosa käytetään henkilöstön palkkaukseen ja kiinteistömenoihin. Työajan käytön ja muiden taloudellisten voimavarojen suunnittelu sekä toteutuneen toiminnan arviointi tukevat myös jokaisen työntekijän omaa työtä ja sen kehittämistä.

Kustannusten perusteellinen analysointi on tarpeen ainakin silloin, kun tavoitteena on

- uhkaavan tai toteutuneen alijäämän kattaminen
- seurakunnan toiminnan sopeuttaminen tulojen mukaiseksi
- toiminnan ja palvelujen lisääminen tai niiden laadun parantaminen nykyisin voimavaroin
- suoritteiden hinnoittelupäätösten perustelevuus
- vaihtoehtolaskelmien vertailu oman palvelutuotannon ja ostopalveluiden välillä.

Kustannuksia analysoimalla saadaan tietoa mm. siitä, mistä osatekijöistä palvelun tai toiminnan kokonaiskustannukset muodostuvat, missä on ylikapasiteettia sekä missä on mahdollisuus lisätä toimintaa tai parantaa toiminnan laatua kustannuksia nostamatta. Kustannusten vertailu samantapaisten yksiköiden välillä (benchmarking) antaa tietoa erilaisten toimintatapojen kustannusvaikutuksista. Seurakunnat voivat tehdä moniin tuloihin ja menoihin liittyviä ratkaisuja itsenäisesti, koska lakiin perustuvia sitovia velvoitteita on vähän.

3. Kustannusten kohdentamisen perusteet

3.1. Lähtökohdat kustannusten kohdentamiseen

Seurakunnat ottivat käyttöön Kirkkohallituksen ohjeen mukaisen kustannusten kohdentamisen vuonna 2007. Kirkon palvelukeskuksen myötä kustannusten kohdentamisen prosessia yhtenäistettiin ja silloiseen ohjeeseen tehtiin joitakin tarkistuksia. Vuodesta 2017 alkaen kaikkien

seurakuntien kustannusten kohdentamisen periaatteet ja kirjaamisprosessi on ollut sama ja noudattaa tämän ohjeen mukaista käytäntöä.

Kustannusten kohdentamisessa on otettava huomioon mm. seuraavat seikat

- Kustannusten kohdentaminen on pitkäjänteinen kehittämisprosessi.
- Kehittäminen vaatii tuekseen henkilöitä, joilla on tietämystä seurakunnan toiminnasta kokonaisuudessaan, laskentatoimesta, atk-järjestelmien kehittämisestä sekä johtamisesta.
- Kustannusten kohdentaminen aloitetaan keskustellen ja suunnitellen, mitä tietoa seurakunta itse tarvitsee kirkkohallitukseen lähetettävien tilastojen lisäksi.
- Kustannusten kohdentamista suunniteltaessa tulee ottaa huomioon tarkoituksenmukaisuus siten, että taloushallinnon henkilöstön työmäärää ei lisätä kohtuuttomasti.

Seurakunnat joutuvat ottamaan kantaa kustannusten kohdentamista suunnitellessaan siihen, miten se toteutetaan. Kustannusten kohdentaminen voidaan toteuttaa osana kirjanpitojärjestelmää tai sitä varten voidaan luoda erillinen kustannuslaskentajärjestelmä. Ratkaisua tehtäessä on hyvä ottaa huomioon järjestelmän helppokäyttöisyys, taloudellisuus ja yhteensopivuus. Määrättyyn rajaan asti kustannusten kohdentaminen voidaan toteuttaa kirjanpitotilien avulla ja ottamalla käyttöön erillistunnisteina uusia kenttiä, joita jokainen atk-toimittaja pystyy tarjoamaan.

Kustannusten kohdentamisessa tarvittavat tiedot voidaan tuottaa yhdessä tai useammassa tietojärjestelmässä. Kiinteistö- ja hallintokulujen kohdentaminen tehtäväalueille aiheuttamisperiaatteen mukaan on mahdollista esim. taulukkolaskentaohjelmaa käyttäen.

3.2. Kustannusten kohdentamisen **prosessi** perusasiat

Tulot ja menot tiliöidään kirjanpitolain, tililuettelon, kirjausohjeen ja Kirkkohallituksen antamien muiden ohjeiden mukaan. Sen lisäksi seurakunnat kirjaavat tulot ja menot tehtäväalueiden, paikallisseurakuntien ja osa-aluejaon kesken. Kustannusten kohdentamisessa noudatetaan aiheuttamisperiaatetta. Seurakunnat tarvitsevat myös tietojä- mm. yhteisvastuukeräykseen, lahjoitus- ja testamenttivaroihin, kolehtituloihin ja kulttuuriperinnön säilyttämiseen liittyvistä tuotoista ja kuluista.

Seurakunnan kustannusten kohdentamisen prosessi:

1. Käyttötalous

- a. Toimintatuotot ja -kulut kirjataan aiheuttamisperiaatteen mukaan suoraan tehtäväalueille pääluokissa 1-5.
- b. Henkilöstökulut. Palkat henkilösivukuluineen kirjataan niille tehtäväalueille, joilla henkilö työskentelee. Jokaisen henkilöstöön kuuluvan osalta arvioidaan, miten hänen työaikansa jakautuu eri tehtäväalueiden kesken. Työajan jakautuminen ja niiden muutokset tehtäväalueiden kesken tallennetaan palkanlaskentajärjestelmään (merkittävät muutokset työajan jakautumisessa tulee muuttaa järjestelmään välittömästi muutoksen tapahduttua). Jos joidenkin henkilöiden osalta on käytössä tuntiperusteinen

työajan jako tai työajan seuranta, palkat voidaan jakaa käytetyn työajan mukaan myös suoraan eri tehtäväalueille.

2. Poistot ja pääoman korkokustannus.
 - a. Rakennusten poistot ja sisäiset korkokulut kirjataan poistosuunnitelman mukaan kuukausittain pääluokkien *kiinteistötoimi ja hautaustoimi* tehtäväalueille. (Hautaustoimeen kuuluvien omaisuuserien poistot ja sisäiset korkokulut kirjataan PL hautaustoimi tehtäväalueille)
 - b. Koneen tai muun irtaimen omaisuuseränjäljellä olevasta hankintahinnasta lasketut poistot ja sisäiset korkokulut kirjataan tehtäväalueelle, jolle aktivoitu omaisuuserä on kohdennettu.
3. Eläkerahastomaksu (tili 535000) vyörytetään pääluokkien 1–5 tehtäväalueille, joille on kirjattu palkkoja. Vyörytys tapahtuu henkilöstökulujen suhteessa. (Kipa kirjaa)
4. Kiinteistöhallinnon (tehtäväalue 501) nettokulut vyörytetään kiinteistötoimen tehtäväalueille 502–512. Hautausmaahallinnon (tehtäväalue 401) nettokulut vyörytetään hautaustoimen tehtäväalueille 403–405. Vyörytys välittömien bruttokulujen suhteessa. (Kipa kirjaa)
5. Edellisten toimenpiteiden perusteella muodostuneet kiinteistöjen kokonaiskulut kohdennetaan tehtäväalueille aiheuttamisperiaatteen mukaisesti sisäisinä vuokratuloina. Kirjaus tehdään seurakuntatalouden tarpeen mukaan kuukausittain, neljännesvuosittain tai viimeistään tilinpäätöksen yhteydessä. Pääluokkaan 5 kiinteistötoimi jätetään tuotoiksi tai kuluiksi tehtäväalueet asuinkiinteistöt ja -osakkeet (507), maa- ja metsätalous (510) sekä muu kiinteistötoimi (511) (sijoituskiinteistöt ja -osakkeet), jolle kirjataan sijoituksina hankittujen ja ulkopuolisille vuokrattujen kiinteistöjen taikka kiinteistöosakkeiden tuotot ja kulut
6. Hallintokulut, verotuskulut ja keskusrahastomaksu vyörytetään **kirkonkirjojenpidolle** ja kaikille pääluokkien seurakunnallinen toiminta ja hautaustoimi tehtäväalueille sekä kiinteistötoimessa sijoitushuoneistoille ja -kiinteistöille. Vyörytys välittömien bruttokulujen suhteessa. (Kipa kirjaa tilinpäätökseen)
 - a. Hallintokulut (PL 1). Vyörytetään kaikki paitsi kirkonkirjojenpidon nettokustannukset. Välittömien bruttokulujen suhteessa tehtäväalueelle **kirkonkirjojenpito (107)** sekä kaikille tehtäväalueille pääluokissa seurakunnallinen toiminta (PL 2 ja 3) ja hautaustoimi (PL 4) sekä kiinteistötoimessa (PL 5) tehtäväalueille asuinkiinteistöt ja -osakkeet (507), maa- ja metsätalous (510), muu kiinteistötoimi (511) (sijoituskiinteistöt ja -osakkeet).
 - b. Verotuskustannukset ja keskusrahastomaksu. Vyörytetään **kirkonkirjojenpidolle** ja kaikille pääluokkien seurakunnallinen toiminta ja hautaustoimi tehtäväalueille sekä kiinteistötoimessa sijoitushuoneistoille ja -kiinteistöille. Vyörytys välittömien bruttokulujen suhteessa. (Kipa kirjaa tilinpäätökseen)

4. Seurakunnan kustannusten kohdentaminen

4.1. Yleistä seurakunnan kustannusten kohdentamisesta

Seurakuntatalouden sisäisessä laskennassa tuotetaan tietoa pääluokkien

1. *hallinto,*
2. *seurakunnallinen toiminta,*
3. *yhteiset seurakunnalliset tehtävät seurakuntayhtymissä,*
4. *hautustoimi ja*
5. *kiinteistötoimi*

tuotoista ja kustannuksista tehtävääalueittain.

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

Seurakunnan eri toimintakokonaisuuksia tai työmuotoja kutsutaan tehtävääalueiksi. Seurakunnat voivat jakaa toiminnan ja talouden suunnittelun ja seurannan myös tätä pienempiin alaryhmiin.

Liitteessä 1 on luettelo tehtävääalueista, joiden toimintatuotot ja -kulut, sisäiset tuotot ja kulut, poistot ja sisäiset korkokulut, vyörytystuotot ja -kulut sekä työalake **muodostavat seurakuntien ja kirkon perustehtäville kohdennetun kokonaiskulun.**

Kaikissa seurakunnissa tositteiden pakollisina tiliöintikenttinä ovat tili ja tehtävääalue. Seurakunnat, joilla on tarvetta kustannusten yksityiskohtaisempaan erittelyyn, voivat käyttää kirjaustunnisteina **projektinumeroita.**

4.2. **Palkkakustannusten kohdentaminen tehtävääalueille**

Virka- ja työsuhteisten palkat sivukuluineen jaetaan prosentteina niiden tehtävääalueiden kesken, joihin henkilön pääasiallinen työpanos kohdistuu. Alle 10 %:n jakoja ei suositella tehtäväksi, mikä tarkoittaa vajaan neljän tunnin työviikkoa kohti läpi vuoden.

Työajan jakautuminen tehtävääalueiden kesken voidaan arvioida mm. osana vuosittaista kehityskeskustelua taikka seuraavan vuoden talousarviota suunniteltaessa. Kahdenkeskisissä kehityskeskusteluissa esimies ja työntekijä arvioivat ja sopivat mm. työpanoksen jakautumisesta eri tehtävääalueille työtunteina tai prosentteina koko työajasta. Seuraavana vuonna kehityskeskustelussa arvioidaan, miten hyvin suunnitelma toteutui ja miten työajan tulisi jakaantua seuraavan vuoden aikana.

Mikäli talouspäällikön tai jonkun muun henkilön työajasta on kulunut tilivuoden aikana huomattava osuus (esim. 10 % tai enemmän) kulttuuriperinnön hoitoon ja ylläpitoon, käytetyn työajan osuus palkoista merkitään erillistunnistetta käyttäen. Seurakunnassa tällainen tilanne saattaa toteutua silloin, kun kulttuurihistoriallisesti arvokas rakennus peruskorjataan.

Palkat sivukuluineen jaetaan tehtäväalueille arvioidun työajan käytön mukaan. Arvioidut työajan jakautumisprosentit ilmoitetaan Kipalle, jolloin palkat, lomarahat yms. sivukuluineen kohdistuvat ilmoitetuille tehtäväalueille. Tuntipalkkaisten työntekijöiden palkat voidaan kohdentaa suoraan eri tehtäväalueille käytetyn työajan mukaan. Palkat voidaan jakaa myös suoraan tehtäväalueille käytettävissä olevan työajan mukaan niiden henkilöiden osalta, joiden työaika on jaettu tunti- tai päiväkohtaisesti eri tehtäväalueiden kesken.

Hautainhoitorahaston osuus mm. palkkausmenoista kohdistetaan menonoikaisuna hautainhoitorahaston ja seurakunnan kesken. Mikäli seurakunnalla on hautainhoitorahasto ja seurakunta palkkaa pelkästään hoitosopimushautojen hoitoa varten kesätyöntekijöitä, heidän palkkansa voi maksaa suoraan hautainhoitorahastosta.

Henkilökunnan koulutus- ja muut työstä aiheutuvat kulut kirjataan ja kohdennetaan tehtäväalueille esim. koulutuksen luonteen tai työaikajaon mukaan.

4.3. Pääomakustannusten kohdentaminen tehtäväalueille

Investointimenot aktivoidaan pysyviin vastaaviin ja ne kirjataan poistoina kuluiksi taloudellisena pitoaikana suunnitelman mukaan (KPL 5:5,1). Poistojen avulla investointimenot jaksetaan tuloslaskelmaan eri tilikausien kuluiksi. Pysyvien vastaavien osakirjanpidossa jokaisen aktivoidun erän kohdalla on tasetilin lisäksi tehtäväalueen kiinteistön, koneen tms. tunniste. Poistot kirjataan tehtäväalueiden, kiinteistönumeroiden, koneiden jne. tunnisteille. Poistoja ei saa kirjata tuloslaskelmaan kuluiksi tunnisteella 601 tms., mikä tarkoittaa "rahoitusosaa".

Kirkkohallitus on antanut erilliset ohjeet suunnitelman mukaisista poistoista ja pysyvien vastaavien osakirjanpidosta. Poistot kuuluvat ulkoiseen kirjanpitoon, vaikka kirjauksissa ei käytetä rahaa.

Korko

Pysyviin vastaaviin aktivoidun omaisuuden hankintamenoon käytetyn rahan aika-arvo lasketaan sisäisenä korkona. Sen laskeminen on tarkoituksenmukaista mm. hinnoittelupäätöksiä perusteluissa, palvelutuotannon vaihtoehtolaskelmissa sekä suoritteiden omakustannushintoja laskettaessa. Korko laskeminen on erityisen tärkeää sellaisten hautaustoimen omaisuuserien yhteydessä, joista poistoja ei lasketa. Esim. yhden hautauksen todellista hintaa laskettaessa kustannuksiin on syytä lisätä hautausmaa-alueen hankintameno sisäinen korko, koska maan hankintameno ei tehdä poistoja. Pysyvien vastaavien poistojen jälkeen jäljellä olevasta hankintameno laskettava korko on yhdenmukainen kaikissa seurakunnissa. Sisäinen korko lasketaan päättävän taseen tasearvoista, käyttäen 12 kuukauden Euribor-korkoa ja 360 korkopäivää, tilivuoden viimeisenä päivänä. Kolmen tai useamman desimaalin tarkkuudella ilmoitettu korkoprosentti voidaan pyöristää yhteen desimaaliin.

Sisäinen korko lasketaan aineettomien ja aineellisten hyödykkeiden poistojen jälkeen jäljellä olevalle hankintameno 31.12. olennaisuuden periaatetta noudattaen. Sisäistä

korkoa ei lasketa maa- ja metsäomaisuudelle eikä sijoituksille, ellei seurakunnalla ole tarvetta **tällaisen** sisäisen koron laskemiseen.

Sisäiset korkokulut kirjataan sen tehtäväalueen, rakennuksen, koneen yms. laskentakohteen kuluiksi, johon aktivoitu erä on merkitty.

4.4. **Kiinteistökulujen kohdentaminen tehtäväalueille**

Mikäli seurakunnalla on kiinteistötoimen hallintokuluja, ne vyörytetään ensin kiinteistötoimen eri tehtäväalueille (kiinteistöille) ja hautaustoimen kiinteistöille välittömien bruttokulujen mukaisessa suhteessa. Pienissä seurakunnissa ei yleensä suoraan kirjata mitään kiinteistötoimen hallintokuluiksi.

Kiinteistöjen kaikki **nettokustannukset** (sisältää toimintakatteen, poistot, sisäiset korkokulut ja mahdolliset kiinteistötoimen hallinnon vyörytyskulut) jaetaan sisäisinä vuokratuloina tilojen käytön mukaisessa suhteessa pääluokkien *hallinto, seurakunnallinen toiminta* ja *hautaustoimi* tehtäväalueille.

Tehtäväalueiden *maa- ja metsätalous* sekä *asuinkiinteistöt ja -osakkeet* kustannuksia ei kuitenkaan kohdenneta, vaan ne jätetään pääluokan *kiinteistötoimi* kuluiksi (ja tuotot vastaavasti tuotoiksi) sellaisenaan. Samoin sijoitusmielessä hankittujen ja ulkopuolisille vuokrattujen kiinteistöjen taikka kiinteistöosakkeiden kulut (ja tuotot) jätetään pääluokan *kiinteistötoimi* kuluiksi (ja tuotot vastaavasti tuotoiksi) 5. pääluokkaan sellaisenaan.

Pääluokkien *hallinto, seurakunnallinen toiminta* ja *hautaustoimi* tehtäväalueiden osuus kiinteistöjen nettokustannuksista lasketaan esim. hyötyneliöiden, käyttötuntien tai käyttökertojen mukaan (esim. €/ hyötyneliö tai €/ käyttökerta). Sisäisiä vuokratuloja laskettaessa oikea suuruusluokka riittää. Laskelmia tehtäessä noudatetaan olennaisuuden periaatetta.

Kiinteistöjen käytöstä aiheutuneet kulut merkitään sisäisinä vuokratuloina (**tili 449400**) pääluokkien *hallinto, seurakunnallinen toiminta* ja *hautaustoimi* tehtäväalueille. Vastatili on sisäiset vuokratuotot (**tili 394100**) pääluokassa *kiinteistötoimi*. Sisäisten vuokratulujen ja sisäisten vuokratuottojen summien on oltava aina yhtä suuret. Sisäiset vuokratuotot ja -kulut eivät ole ulkoisia eriä eli todellisia tuloja ja menoja, **ne ovat osa kustannusten kohdentamista**. Sisäisten **kulujen kirjaus tehdään seurakuntatalouden laatimalla muistiolla kuukausittain, neljännesvuosittain tai viimeistään tilinpäätökseen**. Seurakunnan sisäiset vuokratuotot ja -kulut ovat välillisiä kuluja, koska käyttäjillä ei ole yleensä mahdollisuutta vaikuttaa niiden suuruuteen.

Liitteessä 3 on esimerkki kirkkorakennuksen kiinteistökulujen kokoamisesta ja jakamisesta käyttäjien kesken sekä tiliöinnistä.

Liitteessä 4 on esimerkki monitoimitalon kiinteistökulujen jakamisesta käyttäjien kesken.

4.5. **Hallinto- ja verotuskulujen sekä keskusrahastomaksujen kohdentaminen tehtäväalueille**

Hallintokuluista kirjataan hautainhoitorahaston kuluksi se osuus, jonka arvioidaan aiheutuneen hautainhoitorahaston toiminnasta. Tämä oikaisu kuuluu ulkoiseen kirjanpitoon.

Mikäli seurakunta tekee haudanhoitosopimuksia, mutta sillä ei ole hautainhoitorahastoa, hoitosopimukseen liittyvät tuotot ja kulut kirjataan pääluokkaan *hautaustoimi*, tehtäväalueelle *haudanhoitosopimukset*. Tässä tapauksessa tehtäväalueen *haudanhoitosopimukset* osuus hallintokuluista vyörytetään samaan aikaan ja samalla tavalla kuin muillekin perustehtävälle sisäisenä laskentana. Mikäli seurakunta tekee yli yhden vuoden haudanhoitosopimuksia, mutta sillä ei ole hautainhoitorahastoa, hoitosopimuksista saavat tulot kirjataan vieraaseen pääomaan saaduiksi ennakoiksi.

Pääluokasta *hallinto* vyörytetään kaikki nettokustannukset lukuun ottamatta tehtäväalueen *kirkonkirjojen pito* kustannuksia. Hallinnon vyörytettäviin nettokustannuksiin lasketaan mukaan verotuskulut ja keskusrahastomaksut. Tehtäväalueiden *hallintoelimet*, *talous- ja henkilöstöhallinto* sekä *kirkkoherranvirasto ja muu yleishallinto* nettokustannukset sekä verotuskulut ja keskusrahastomaksut vyörytetään

- pääluokkienseurakunnallinen toiminta ja *hautaustoimitehtäväalueille*
- pääluokankiinteistötoimi tehtäväalueille *asuinkiinteistöt ja -osakkeet, maa- ja metsätalous* sekä sijoituskiinteistöille ja -osakkeille.

Vyörytyskulut jaetaan perustehtävien lisäksi kiinteistötoimen sijoitusluonteisille tehtäväalueille. Perusteluna tälle on se, että tehtäväalueiden *asuinkiinteistöt ja -osakkeet, maa- ja metsätalous* sekä sijoituskiinteistöjen ja -osakkeiden kustannuksia ei jaeta perustehtävien kesken, vaan ne jätetään 5. pääluokkaan sellaisenaan.

Vyörytettäviin nettokustannuksiin kuuluvat myös hallinnolle merkityt sisäiset vuokratulot, mikäli seurakunta on ensin jakanut seurakunnan käytössä olevien kiinteistöjen kulut pääluokille *hallinto, seurakunnallinen toiminta ja hautaustoimija* vasta sen jälkeen vyöryttänyt hallintokulut perustehtävien kesken.

Hallintokulut, verotuskulut ja keskusrahastomaksut vyörytetään perustehtävälle ja kiinteistötoimen sijoitusluonteisille tehtäväalueille välittömien bruttokulujen mukaisessa suhteessa.

Hallintokulujen sekä verotuskulujen ja keskusrahastomaksujen vyörytysperusteena voidaan käyttää myös jotakin muuta perustetta, joka toteuttaa paremmin kustannusten aiheuttamisperiaatteen, esim. henkilötyövuosien määrä, palkkojen määrä tai tositteiden määrä. Tavoitteena on kuitenkin pitää hallintokulujen vyörytys yksinkertaisena, selkeänä ja vuodesta toiseen perusteiltaan vertailukelpoisena.

Vyörytykset ovat välillisiä kuluja, koska ne kohdennetaan tehtäväalueille laskennallisina erinä. Vyörytyksille ei ole olemassa yhtä oikeaa laskentakaavaa, vaan ne tehdään johdonmukaisesti niin kuin ne on sovittu tehtäväksi.

Tehtäväalueelle *kirkonkirjojenpito* kirjataan kaikki väestökirjanpitoon ja jäsenrekisterin ylläpitoon ja tietojen luovuttamiseen (virkatodistukset, sukuselvitykset ja sukututkimukset) liittyvät tuotot ja kulut. Kirkonkirjojenpidosta aiheutuneita kustannuksia ei vyörytetä, koska se on oma itsenäinen yhteiskunnallinen palvelu. Kirkko tarvitsee tietoa tehtäväalueen *kirkonkirjojenpito* kokonaiskustannuksista mm. seurakuntien edunvalvonnassa.

Vyörytystuotot ja -kulut kirjataan *seurakunnallisen toiminnan ja hautaustoimen* tehtäväalueille sekä kiinteistötoimen sijoitusluonteisille tehtäväalueille sisäisten

vyörytysten tileille (999-alkuiset tilit). Tehtävälle *kirkonkirjojenpito* ei kirjata vyörytystuottoja, koska sen tehtävälle kustannuksia ei vyörytetty perustehtävien kesken. Vyörytyskulujen ja -tuottojen on oltava aina yhtä suuret. Vyörytyskulut ja -tuotot ovat sisäisiä laskennallisia eriä. Laskennalliset erät merkitään tuloslaskelman toteutumisvertailuun ennen tilikauden tulosta.

Liitteessä 5 on esimerkki hallintokulujen, verotuskulujen ja keskusrahastomaksujen vyöryttämisestä.

5. Kustannusten kohdentaminen hautaustoimelle

Hautaustoimen kustannusten kohdentamista ja kustannuslaskentaa käsitellään tässä ohjeessa erikseen, koska omakustannushinnat ovat hyvin tärkeitä mm. hautaustoimen hinnoittelupäätöksiä tehtäessä. Uskonnonvapauslaki, hautaustoimilaki ja kirkon saama **valtionrahoitus** mm. hautaustoimen kustannusten kattamiseen edellyttävät hautaustoimen kustannuslaskentaa. Hautaustoimeen liittyvät investoinnit aktivoidaan tasekaavan mukaisiin ryhmiin ja niistä laskettavat poistot ja sisäiset korkokulut kirjataan pääluokan *hautaustoimi* tehtävälle. Hautainhoitorahastojen kuluiksi tulee siirtää kulunoikaisuna se osuus mm. seurakunnan hallinto- ja kiinteistötoimen kuluista, joka sille aiheuttamisperiaatteen mukaan kuuluu.

5.1. Hautaustoimen tehtäväalueet

Pääluokka *hautaustoimi* jakautuu seuraaviin tehtäväalueisiin: *hautausmaahallinto*, *hautausmaakiinteistöt* ja *varsinainen hautaustoimi*. Mikäli seurakunta tekee haudanhoitosopimuksia, mutta sillä ei ole hautainhoitorahastoa, seurakunnalla on pääluokassa *hautaustoimi* tehtäväalue, jonka nimi on *haudanhoitosopimukset*.

5.1.1. *Hautausmaahallinto*

Tehtävälle *hautausmaahallinto* kirjataan hautaustoimeen liittyvän luottamushenkilöhallinnon ja mahdollisen hautausmaatoimiston kustannukset. Jos seurakunnassa ei ole hautausmaatoimistoa erikseen, tehtävälle vyörytetään hallintokuluista se osuus, joka aiheutuu hautaustoimen hallintotehtävien hoitamisesta. Toinen vaihtoehto on kirjata suoraan tehtävälle *hautausmaahallinto* sen osuus esim. talous- ja henkilöstöhallinnon kuluista. Tehtävälle kirjataan myös hautausmaahallintoa varten tehdyistä investoinneista lasketut poistot ja sisäiset korkokulut. Mikäli seurakunnalla on osakirjanpitona hoidettu hautainhoitorahasto, sen osuus seurakunnan hallintokuluista ja hautaustoimen hallintokuluista kirjataan menonoikaisuna.

5.1.2. *Hautausmaakiinteistöt*

Tehtävälle *hautausmaakiinteistöt* kirjataan. **vainajien säilytystilojen**, ~~siunauskappaleiden~~, krematorioiden, huoltorakennuksien ja muiden hautaamista palvelevien rakennusten sekä hautaustoimen koneiden ja kaluston tuotot ja kulut. Tehtävälle *hautausmaakiinteistöt* kirjataan myös hautausmaan perustamisen ja peruskunnostuksen poistot ja sisäiset korkokulut sekä yleishoitoon liittyvät tuotot ja kulut. Hautausmaan yleishoidon kustannuksia ovat mm. alueen yleissiivous, sankarihautojen, vakaumuksensa puolesta kaatuneiden muistomerkkien ja hautojen hoitokulut sekä

kulttuurihistoriallisesti arvokkaiden hautojen hoitokulut. Näitä hautausmaan yleishoidon kuluja ovat mm. palkat sosiaalikuluneen, vihermateriaalikulut, lannoitteet, kasvinsuojeluaineet, kasteluvesi, sähkö, työkoneiden käytöstä aiheutuvia kulut, jätehuolto, polttoaineet, voiteluaineet sekä huolto- ja korjauskulut. Tälle tehtäväalueelle kirjataan myös haudan lunastusmaksut ja muut hautausmaa-alueeseen liittyvät tuotot.

Tehtäväalue *hautausmaakiinteistöt* voidaan jakaa tarpeen mukaan alaryhmiin *kiinteistöjen hoito ja hautausmaan yleishoito*. Koska hautaustoimen kustannuksista huomattava osuus saattaa aiheutua hautausmaa-alueen hankinnasta ja maa-aineksen vaihdosta, joista poistoja ei lasketa, pääoman sisäisen koron laskeminen on tärkeää. Mikäli pysyvien vastaavien hankintameno on katettu investointivaroilla tai -rahastolla, poistoeron vähennysten kirjauksissa käytetään tehtäväalueen tunnistetta.

Kukin hautausmaa ja sen tuotot ja kulut pidetään kirjanpidossa erillään. Hautausmaalla olevat, toisistaan poikkeavat hauta-alueet saattaa olla aiheellista erottaa toisistaan tunnisteen avulla. Tällainen on esim. tunnustuksettomien hauta-alue, jonka käytöstä seurakunnalla on mahdollisesti yhteistyösopimus toisen seurakunnan kanssa.

5.1.3. Varsinainen hautaus toimi

Tehtäväalueelle *varsinainen hautaus toimi* kirjataan ne tuotot ja kulut, jotka aiheutuvat ruumiin hautaamisesta ja tuhkaamisesta, tuhkan käsittelystä sekä hautausmaan ylläpidosta ja hoitamisesta sekä krematorion ylläpidosta. (Ks. Hautaus toimilaki ja kirkkolain ja -järjestyksen ao. pykälät.)

Tehtäväalueen *varsinainen hautaus toimi* kuluja ovat vainajan säilytys- ja kuljetuskulut sekä vainajien tuhkauksesta aiheutuvat ostopalvelukulut. Tämän tehtäväalueen kuluja ovat myös hautatyöt eli haudan kaivuu, haudan peitto ja haudan peruskunnostus. Em. töistä mahdollisesti saatavat tuotot kirjataan tälle tehtäväalueelle. Hautaamiseen liittyvinä kuluina otetaan mukaan mm. suntion palkka sivukuluneen arvioidun työajan käytön perusteella.

Kristillisestä siunaus toimituksesta ja muistotilaisuudesta aiheutuvat papin, kanttorin ja suntion palkat sivukuluneen merkitään pääluokan seurakunnallinen toiminta tehtäväalueelle *hautaaminen*. Muistotilaisuuden järjestäminen ja siitä aiheutuvat kulut kuuluvat omaisille.

5.1.4. Haudanhoitosopimukset (seurakunnan kirjanpidossa)

Mikäli seurakunta tekee haudanhoitosopimuksia, mutta sillä ei ole hautainhoitorahastoa, seurakunta perustaa pääluokkaan *hautaus toimi* tehtäväalueen *haudanhoitosopimukset*. Haudanhoitosopimukseen liittyvä kirjanpito hoidetaan silloin osana seurakunnan kirjanpitoa. Ko. tehtäväalueelle kirjataan haudanhoitosopimuksista saadut kesähoitomaksut ja muut haudanhoitosopimukseen liittyvät tuotot. Tehtäväalueelle siirretään vieraasta pääomasta varainhoitovuoden osuus ennakoon saaduista hoitomaksuista. Tehtäväalueelle kirjataan kaikki sopimushautojen hoitoon välittömästi liittyvät kulut, kuten palkat sivukuluneen, kukat, lannoitteet, vesi- ja jätehuoltokulut. Tehtäväalueelle kirjataan myös kaikki sopimushautojen hoitoon välillisesti liittyvät kulut, esim. haudanhoitosopimusten osuus hallintokuluista ja kiinteistökuuluista.

Seurakunnan tilinpäätöksen liitetiedoksi lasketaan haudanhoitosopimuksien jäljellä olevan hoitovastuun määrä. Vuosittain tilinpäätöksen käsittelyn yhteydessä on tehtävä johtopäätökset siitä, onko haudanhoitosopimusten hinnoittelu kohdallaan syntyneisiin kuluihin nähden.

5.2. Hautaustoimen osuus seurakunnan välillisistä kustannuksista

Pienissä seurakunnissa, joissa ei ole erillistä hautausmaahallintoa, luottamushenkilöiden, taloushallinnon, tietohallinnon ja yleishallinnon kuluista jaetaan ensin hautaustoimen osuus tehtäväalueelle *hautausmaahallinto*. Pääluokan *hautaustoimi* osuus seurakunnan hallintokuluista, keskusrahastomaksuista ja verotuskuluista vyörytetään tehtäväalueille *hautausmaahallinto*, *hautausmaakiinteistöt* ja *varsinainen hautaustoimi* välillisinä kuluina.

Jos *kiinteistötoimen* pääluokassa on rakennuksia, jotka osittain tai kokonaan palvelevat pääluokkaa *hautaustoimi*, nämä kulut kohdennetaan tehtäväalueen *hautausmaakiinteistöt* kuluiksi. Jos pääluokassa *kiinteistötoimi* on hallintokuluja, niistä hautaustoimen kiinteistöjen osuus vyörytetään tehtäväalueen *hautausmaakiinteistöt* kuluiksi.

5.3. Hautaustoimen omakustannushinnan laskeminen

Omakustannushintaa käytetään hautaustoimen hinnoittelu- ja tunnuslukulaskelmien tekemisessä. Esimerkiksi hautaustoimen omakustannushinta jaettuna hautausten määrällä kertoo yhden hautauksen omakustannushinnan.

Hautaustoimen välittömät toimintakulut	X euroa
Hautaustoimen osuus pääluokan <i>kiinteistötoimi</i> kuluista	X euroa
Poistot hautaustoimen pysyvien vastaavien hyödykkeistä	X euroa
Sisäinen korko pysyvien vastaavien poistamatta olevista hankintamenoista	X euroa
Hautaustoimen osuus hallintokuluista	X euroa
Hautaustoimen omakustannushinta	X euroa
Hautaustoimen toimintatuotot	<u>-X euroa</u>
Hautaustoimen nettokustannukset	X euroa

5.4. Hautaustoimen kustannusvastaavuuslaskelma

Kustannusvastaavuuslaskelman perusmallissa tuotoista vähennetään ensin hautaustoimen välittömät toimintakulut. Kun tuotoista vähennetään välittömät toimintakulut, saadaan hautaustoimen toimintakate. Toimintakatteesta vähennetään poistot hautaustoimen perustamismenoista ja muista investoinneista sekä sisäinen korko. Sen jälkeen vähennetään hautaustoimen osuus seurakunnan hallintokuluista, keskusrahastomaksuista, verotuskuluista ja kiinteistökuiluista. Verotuloilla katettavaksi jäävää osaa kutsutaan hautaustoimen alijäämäksi.

Hautaustoimen kustannusvastaavuuslaskelma suositellaan tehtäväksi seuraavaa mallia apuna käyttäen:

Hautaustoimen välittömät toimintatuotot	+ X euroa
Hautaustoimen välittömät toimintakulut	- X euroa
Hautaustoimen osuus kiinteistötoimen kuluista	<u>- X euroa</u>
Hautaustoimen toimintakate	+/- X euroa
Poistot hautaustoimen pysyvien vastaavien hyödykkeistä	- X euroa
Sisäinen korko hautaustoimen pysyvien vastaavien poistamatta olevista hankintamenoista	- X euroa
Hautaustoimen osuus hallintokuluista, keskusrahastomaksuista ja verotuskuluista	- X euroa
Hautaustoimen ylijäämä (alijäämä)	X euroa

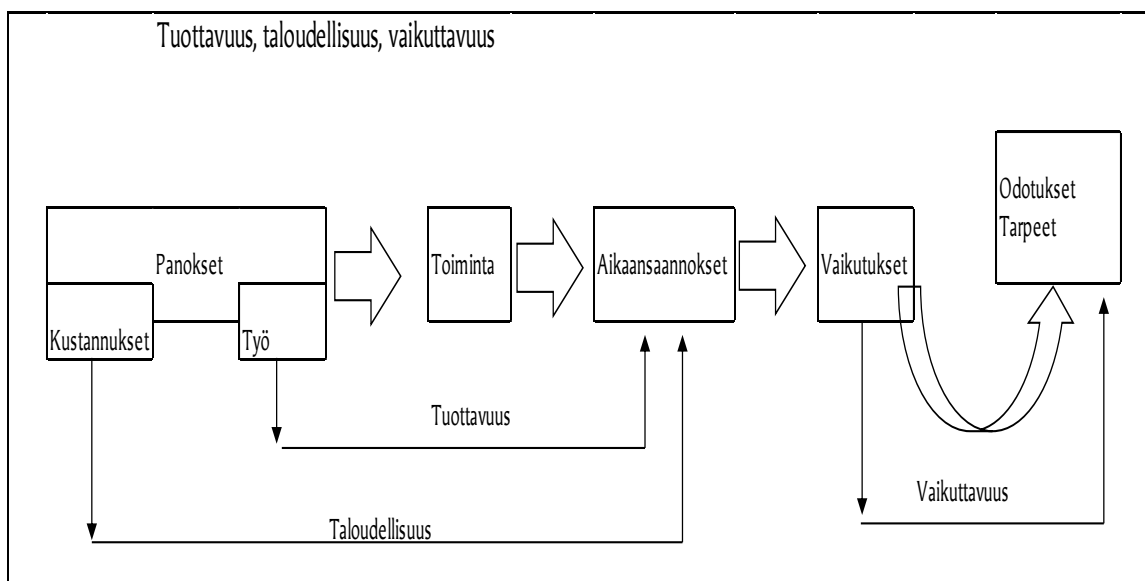
Laskelmalla osoitetaan hautaustoimesta seurakunnalle aiheutuvat nettokulut eli se osuus, joka hautaustoimen kuluista jää verovaroin kustannettavaksi. Katso liite 6, Esimerkki hautaustoimen omakustannushinnan laskemisesta.

5.5. Hautainhoitorahaston kustannusten käsittely

Seurakunnilla ei ole lakiin perustuvaa velvollisuutta pitää erillisiä hautainhoitorahastoja. Valtaosa seurakunnista hoitaa kuitenkin hautainhoitosopimukseen liittyvän kirjanpidon **omana taseyksikkönä**. Hautojen hoitoon ei saa käyttää seurakunnan verovaroja, ellei seurakunta KJ 17:11 nojalla ole päättänyt ottaa hautaa tai aluetta hoidettavakseen. Määräaikaisten hoitosopimusten ja ainaishoitosopimusten tuotot, kulut ja jäljellä olevat pääomat on pidettävä erillään seurakunnan muun toiminnan tuotoista, kuluista ja pääomista. (Kkh yleiskirje 30/2005)

Hautainhoitorahaston kuluiksi kirjataan kaikki sopimushautojen hoitamiseen liittyvät välittömät palkat sivukuluineen, tarvikehankinnat, palvelujen ostot jne. Sen lisäksi hautainhoitorahaston kuluiksi kirjataan sopimushautoihin liittyvät välilliset kulut kuten hautainhoitorahaston osuus kiinteistö-, hallinto- ym. kuluista. Jos hautaustoimeen aktivoitua erää käytetään osittain myös hautainhoitosopimukseen liittyvien töiden mahdollistamiseksi, poistot ja sisäiset korot voidaan jakaa vuosittain seurakunnan ja hautainhoitorahastojen kesken aiheuttamisperiaatteen mukaan.

6. Seurakunnan toiminnan tuottavuuden, taloudellisuuden, ja vaikuttavuuden tunnusluvut



6.1. Seurakunnan toiminnan tuottavuus

Tuottavuudella tarkoitetaan sitä, kuinka paljon palveluja tai suoritteita tietty työntekijä tai työntekijäjoukko saa aikaiseksi määrättyinä aikana (palveluja/työntekijä, suoritteita/työntekijä). Tuottavuuden tunnusluvut kertovat, mitä seurakunnan resursseilla on saatu aikaan. Tuottavuuden tunnusluvuissa aikaansaannokset (toiminta, palvelut) suhteutetaan käytettyjen resurssien määrään (työmäärän).

6.2. Seurakunnan toiminnan taloudellisuus

Taloudellisuudella tarkoitetaan sitä, miten paljon tietyllä rahamäärällä saadaan aikaan toimintaa tai palveluja. Usein taloudellisuutta kuvataan kertomalla, kuinka paljon toteutettu toiminta on maksanut. Taloudellisuuden mittarina käytetään esimerkiksi yhden hautaamisen omakustannushintaa.

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

6.3. Seurakunnan toiminnan vaikuttavuus

Vaikuttavuus kuvaa sitä, miten hyvin seurakunta on pystynyt toiminnallaan vastaamaan jäsentensä odotuksiin ja tarpeisiin. Vaikuttavuus kuvaa myös sitä, miten hyvin seurakunta on pystynyt täyttämään perustehtävästään lähtevät tavoitteet. Vaikka seurakunnan toiminnan perimmäistä vaikuttavuutta ei voi mitata inhimillisin mittarein, vaikuttavuuden arviointi palvelee seurakunnan toiminnan kehittämistä monin tavoin. Vaikuttavuudella

tarkoitetaan seurakunnan toiminnan vaikutusten ja aikaansaannostensuhdetta seurakunnan itsensä ja toisaalta seurakuntalaisten asettamiin tavoitteisiin ja odotuksiin. Vaikuttavuudesta saadaan tietoa kysymällä seurakunnan toimintaan osallistuvilta palautteita, käsityksiä tai mielikuvia seurakunnan toiminnasta. Vaikuttavuuden tärkeänä osa-alueena on laatu ja sen arviointi. Seurakunnissa olisi hyvä määräjain tiedustella seurakuntalaisilta näitä asioita kirjallisesti.

Seurakunnan toiminnan tavoitteita hyväksyettäessä ja arvioitaessa vaikuttavuuden arviointi on keskeistä. Tuottavuuden ja taloudellisuuden arvioinnilla voidaan tukea vaikuttavuuden arviointia vain kapeasti, mutta tuottavuus ja taloudellisuus kertovat kuitenkin jotakin myös toiminnan vaikuttavuudesta. Vaikuttavuuden arvioinnin pitää lähteä hengellistä työtä tekevästä, luottamuselimistä ja seurakuntalaisista. Taloushallinnon ammattilaiset voivat kehittää oman työnsä vaikuttavuuden arviointia sekä auttaa muita työaloja tuottavuuden ja taloudellisuuden tavoitteiden asettamisessa ja arvioinnissa.

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

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

6.4. Esimerkkejä seurakunnan toiminnan tuottavuuden ja taloudellisuuden tunnusluvuista

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

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

Käytettävät tunnusluvut valitaan seurakunnan omien tietotarpeiden mukaan.

Liite 1.

Tehtäväalueet

Hallinto

101-102 Hallintoelimet

Tähän kirjataan kirkollisten vaalien, kirkkovaltuuston, kirkkoneuvoston sekä niiden jaostojen tuotot ja kulut. Tähän kirjataan myös paikallisseurakuntien

seurakuntaneuvostojen, kappelineuvostojen ja piirineuvostojen tuotot ja kulut.

103,105 Talous- ja henkilöstöhallinto

Tähän kirjataan taloushallinnon, henkilöstöhallinnon, tietohallinnon, tilintarkastuksen ja sisäisen valvonnan aiheuttamat tuotot ja kulut.

Tähän kirjataan

myös työterveyshuollon kulut ja mahdolliset tuotot sekä ostopalveluna hoidetun työpaikkaruokailun kulut.

107 Kirkonkirjojenpito

Tähän kirjataan kirkonkirjojenpidosta (väestökirjanpidosta) seurakunnalle aiheutuvat tuotot ja kulut.

108-110Kirkkoherranvirasto ja muu yleishallinto

Tähän kirjataan kirkkoherranviraston ja seurakunnan muun toimistotyön tuotot ja kulut sekä sellaiset hallinnon tuotot ja kulut, jotka eivät kuulu muille hallinnon tehtäväalueille.

Seurakunnallinen toiminta ja yhteiset seurakunnalliset tehtävät

201 Jumalanpalveluselämä

Tehtäväalueelle kirjataan jumalanpalvelustoiminnasta aiheutuvat tuotot ja kulut. Jumalanpalvelustoiminnaksi luetaan seurakunnan pääjumalanpalvelukset, jouluaaton jumalanpalvelukset, jouluyön messu, tuhkakeskiviikon messu, kiirastorstai-illan messu ja pääsiäisyön messu sekä erilliset konfirmaatiojumalanpalvelukset, viikkomessut, rukoushetket, lasten-, koulu- ja sotilas-jumalanpalvelukset. Tehtäväalueen kuluiksi kirjataan mm. kanttorin palkat jumalanpalvelusten osalta.

202 Hautaan siunaaminen

Tähän kirjataan papin ja kanttorin palkat sivukuluineen siunaus- ja muistotilaisuuksiin osallistumisesta etukäteisvalmisteluineen. Tälle tehtäväalueelle merkitään myös sisäiset vuokratkulut ja sisäiset palvelukulut muistotilaisuuksien järjestämisestä. Hautaamisesta aiheutuvat muut kulut ja tuotot kirjataan pääluokkaan *hautaustoimi*.

- 203 Muut kirkolliset toimitukset**
Tähän kirjataan mm. kasteiden, konfirmaatioiden ja vihkimisten toimittamisesta aiheutuvat tuotot ja kulut etukäteisvalmisteluineen.
- 204 Aikuistyö**
Tähän kirjataan säännöllisesti kokoontuvien, sitoutumista edellyttävien ja aikuisille tarkoitettujen pienryhmien toiminnasta aiheutuvat tuotot ja kulut. Aikuistyötä ovat mm. raamattu-, rukous-, teema- ja aikuiskasvatuspiirit ja aikuistyön puitteissa toteutetut retket, seurakuntamatkat, leirit, harrastekerhot, parisuhdekurssit sekä hiljaisuuden rettiit.
- 205 Muut seurakuntatilaisuudet**
Tähän kirjataan seurakunnan muu julkinen toiminta, mikä ei ole jumalanpalvelustoimintaa, mm. kinkerit, evankelointi, tempaukset, hartaushetket, raamatunopetustilaisuudet, seurat, alueelliset ja valtakunnalliset tilaisuudet sekä muut julkiset tilaisuudet.
- 210 Tiedotus ja viestintä**
Tähän kirjataan tiedottamiseen ja viestintään liittyvät tuotot ja kulut.
- 220 Musiikki**
Tähän kirjataan kirkkomusiikkitoiminnan ylläpitämisestä, mm. kuorotoiminnasta, soitinyhtyeistä ja konserteista aiheutuvat tuotot ja kulut. Työalan tuottoja ovat mm. seurakunnan konserttitoiminnasta saadut ohjelma- ja lipputuotot. Kanttorin palkat kohdennetaan musiikkityölle ja muille tehtäväalueille tehdyn työn mukaan.
- 231 Päiväkerho**
Tähän kirjataan päiväkerhotyöstä aiheutuvat tuotot ja kulut.
- 232 Pyhäkoulu**
Tähän kirjataan pyhäkoulutyöstä aiheutuvat tuotot ja kulut.
- 233 Varhaisnuorisotyö**
Tähän kirjataan varhaisnuorten parissa tehtävästä työstä aiheutuvat tuotot ja kulut.

- 234 Partio**
Tähän kirjataan partiotyöstä aiheutuvat tuotot ja kulut.
- 235 Rippikoulu**
Tähän kirjataan rippikoulutyöstä aiheutuvat tuotot ja kulut.
- 236 Nuorisotyö**
Tähän kirjataan nuorisotyöstä aiheutuvat tuotot ja kulut.
- 237 Erityisnuorisotyö**
Tähän kirjataan erityisnuorisotyöstä aiheutuvat tuotot ja kulut.
- 238 Perhekerhotyö**
Tähän kirjataan perhekerhotyöstä, mm. äiti-lapsi -kerhoista, perhekahviloista ja avoimista päiväkerhoista aiheutuvat tuotot ja kulut.
- 239 Koululaisten aamu- ja iltapäivätoiminta**
Tähän kirjataan koululaisten iltapäiväkerhotoiminnasta aiheutuvat tuotot ja kulut.

- 2391 Muu lapsi- ja nuorisotyö**
Tähän kirjataan kaikki ne lapsi- ja nuorisotyön tuotot ja kulut, jotka eivät kuulu em. tehtäväalueille.
- 2392 Koulu- ja oppilaitostyö**

Tähän kirjataan koululaisten ja opiskelijoiden kanssa tehdyn työn tuotot ja
kulut. Tällaista toimintaa ovat mm. päivänavaukset, kouluvierailut, leirikou
lutoiminta ja kerhotoiminta yhteistyössä koulun kanssa. Oppilaitostyö tar
koittaa toisen asteen oppilaitoksissa, ammattikorkeakouluissa tai
yliopistois
sa tehtyä työtä.
- 241 Diakonia**
Tähän kirjataan diakoniatyöstä aiheutuvat tuotot ja kulut. Perinteisen
hoidollisen tai huollollisen diakoniatyön lisäksi tähän kirjataan mm.
eläkeläispiirien,
vammainen ja mielenterveystyön aiheuttamat kulut sekä työttömien
toiminnan tukemisesta ja avoimien ovien toiminnasta aiheutuneet tuotot
ja kulut. Tähän kirjataan myös diakonijuhlien, talkoiden, myyjäisten ja
tempausten aiheuttamat kulut ja tuotot. Lisäksi tähän kohtaan merkitään
diakoniatyön ruoka-avustusten sekä muiden taloudellisten avustusten
aiheuttamat
kulut.
- 242 Perheneuvonta**
Tähän kirjataan perheneuvontatyöstä aiheutuvat tuotot ja kulut.
Jokainen
perheneuvontakeskusten kuluihin osallistuva seurakunta ilmoittaa
taloustilastossa vain oman osuutensa.
- 243 Sairaalsielunhoito**
Tähän kirjataan kaikki sairaalsielunhoito -toiminnasta aiheutuvat tuotot
ja
kulut. Jokainen sairaalsielunhoidon kuluihin osallistuva seurakunta
ilmoittaa taloustilastossa vain oman osuutensa.
- 244 Palveleva puhelin**
Tähän kirjataan kaikki palvelevan puhelimen toiminnasta aiheutuvat
tuotot ja
kulut. Jokainen palvelevan puhelimen kuluihin osallistuva seurakunta
ilmoittaa taloustilastossa vain oman osuutensa.

245 Muu palvelu

250 Yhteiskunnallinen työ

Tähän kirjataan yhdyskuntatyöstä, sosiaalieettisestä toiminnasta ja muusta yhteiskunnallisesti orientoituneesta ja ympäristöön suuntautuvasta työstä aiheutuvat tuotot ja kulut.

255 Sielunhoito

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

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

260 Lähetys

Tähän kirjataan lähetystyöstä aiheutuvat tuotot ja kulut ml. talousarviossa

lähetysjärjestöille osoitetut varat ja nimikkosopimukset. Tälle tehtäväalueelle merkitään mm. lähetystyön retkien, seurakuntamatkojen ja leirien sekä lähetystyön hyväksi järjestettyjen juhlien, tempauksien ja myyjäisten tuotot ja kulut.

270 Kansainvälinen diakonia ja muu kansainvälinen toiminta

Tähän kirjataan kansainvälisestä diakoniasta aiheutuvat tuotot ja kulut sekä Merimieskirkolle annetut avustukset. Tälle tehtäväalueelle kirjataan mm. ulkomaille kohdistuva ystävyysseurakuntatoiminta sekä Kirkon Ulkomaanavulle (KUA) myönnetty avustukset.

290 Muu seurakuntatyö

Tähän kirjataan kaikki sellaiset tuotot ja kulut, jotka kuuluvat seurakuntatyöhön, mutta joille ei löydy muuta luontaista tehtäväaluetta. Tähän kirjataan mm. seurakunnallista toimintaa tukeville järjestöille ja yhdistyksille myönnetty avustukset.

Hautaustoimi

401 Hautausmaahallinto

Tälle tehtäväalueelle merkitään hautaustoimeen liittyvän luottamushenkilöhallinnon kulut ja mahdollisen hautausmaatoimiston aiheuttamat kulut. Pienissä seurakunnissa, joissa ei ole erillistä hautausmaahallintoa, luottamushenkilöiden, taloushallinnon, tietohallinnon ja yleishallinnon kuluista jaetaan hautaustoimen osuus tehtäväalueelle *hautaumaahallinto*.

403 Hautausmaakiinteistöt

Tehtäväalueelle kirjataan hautausmaiden perustamisesta ja peruskorjauksista aiheutuvat poistot ja sisäiset korkokulut sekä yleishoidosta ja ylläpidosta aiheutuvat tuotot ja kulut. Tehtäväalueelle kirjataan myös siunauskappeliin ja krematorion sekä hautausmaiden huolto- yms. rakennusten tuotot ja kulut. Tälle tehtäväalueelle kirjataan hautapaikan tai -sijan myynnistä saadut tuotot.

Seurakunnat, joilla on hautainhoitorahasto, ilmoittavat puutarhojen

kustannukset hautainhoitorahaston lomakkeella A8, mikäli valtaosa puutarhantuotteista käytetään sopimushautojen kaunistamiseen.

404 Varsinainen hautaustoimi

Tähän kirjataan vainajan säilyttämisestä, kuljettamisesta ja tuhkaamisesta sekä siunaustilaisuuden järjestämisestä aiheutuneet tuotot ja kulut. Tehtäväalueelle merkitään myös haudan kaivuusta, peittämisestä ja peruskunnostuksesta aiheutuvat tuotot ja kulut. Suntion palkat siunaustilaisuudesta kohdennetaan myös tälle tehtäväalueelle.

Papin ja kanttorin palkat merkitään kuitenkin tehtäväalueelle
202Hautaan
siunaaminen siunaus- ja muistotilaisuuden ajalta.

405 Haudanhoitosopimukset

Tähän kirjataan sopimushautojen hoitamiseen liittyvät tuotot ja kulut silloin, kun seurakunnalla ei ole hautainhoitorahastoa. (Kkh yleiskirje 30/2005)

Kiinteistötoimi

501 Kiinteistöhallinto

Tähän kirjataan kiinteistöjohtokunnan sekä keskitetysti hoidetun kiinteistötoimen tuotot ja kulut, esim. kiinteistöpäällikön, rakennusmestarin ja isännöitsijän palkat sivukuluineen. Tähän voidaan kirjata myös pääloukan *kiinteistötoimi* osuus hallintokuluista.

502 Kirkot ja kappelit

Tähän kirjataan niiden seurakunnallisten rakennusten tuotot ja kulut, jotka on vihitty kirkoiksi tai kappeleiksi.

Siunauskappeleiden tuotot ja kulut merkitään kuitenkin tehtäväalueelle *hautausmaakiinteistöt*.

503 Seurakuntatalot

Tähän merkitään seurakuntatalojen tuotot ja kulut.

504,510,52 Asuinkiinteistöt ja -osakkeet

0 Tähän merkitään ne tuotot ja kulut, jotka aiheutuvat asuinkiinteistöistä ja asunto-osakkeista. Hautainhoitorahaston sijoitusasunnot merkitään hautainhoitorahaston taseeseen.

505 Leiri- ja kurssikeskukset

Tähän merkitään leiri- ja kurssikeskusten tuotot ja kulut.

506,507 Muut rakennukset

Tähän merkitään seurakunnan mahdollisista muista rakennuksista aiheutuvat tuotot ja kulut.

530,531 Maa- ja metsätalous

Tähän merkitään maa- ja metsätaloudesta seurakunnalle aiheutuvat tuotot ja kulut.

540 Muu kiinteistötoimi.

Tähän merkitään sijoitusmielessä hankittujen sijoituskiinteistöjen ja -kiinteistöosakkeiden tuotot ja kulut. Lisäksi tähän merkitään muut kuin edellä mainitut kiinteistötoimen tuotot ja kulut.

550 Keittiötoimi

Tälle tehtäväalueelle kirjataan tuotot ja kulut, jotka liittyvät seurakunnan omaan keittiötoimintaan esim. seurakuntatalolla tai leirikeskuksessa.

Tälle

tehtäväalueelle kirjataan keittiöhenkilökunnan palkat, elintarvike- yms. kulut,

keittiökoneiden ja -laitteiden kulut sekä keittiötoimen tuotot esim.

pitopalvelusta. Tälle tehtäväalueelle kirjataan myös keittiö- ja

tarjoilutilojen osuus kiinteistön sisäisistä vuokrakuluista sekä

keittiötoimintaan liittyvät poistot ja sisäiset korkokulut. Keittiötoiminnan välittömät ja välilliset kulut jaetaan tai

laskutetaan käyttäjien kesken sisäisinä palvelukuluina. Mikäli seurakunnan

oma keittiötoiminta on hyvin pientä, seurakunta voi olennaisuuden periaatetta noudattaen kirjata sen tuotot ja kulut ao. kiinteistölle.