



Turun yliopisto
University of Turku

KUSTANNUSLASKENNAN NYKYTILA, ERITYISESTI HENKILÖSTÖ-
RESURSSIEN KOHDENTAMINEN PELASTUSTOIMESSA -ESISELVITYS

Jaana Määttä

Julkaisusarja A
Turun yliopiston kauppakorkeakoulu, Porin yksikkö
Nro A35/2010

ISSN 1459-1332
ISBN 978-952-249-104-6

SISÄLLYSLUETTELO

1	Johdanto	4
2	Kustannuslaskennan yleinen malli.....	9
2.1	Kustannuslaskennan tausta	9
2.2	Laskentakohde ja kustannusluokitukset.....	10
2.3	Suoritekohtainen kustannuslaskenta ja toimintolaskenta.....	13
3	Kustannuslaskennan nykytilanne alueellisissa pelastuslaitoksissa.....	22
3.1	Kustannusten seuranta	22
3.2	Kustannuslaskentakäytännöt.....	28
3.3	Kustannustiedon käyttäjän näkökulma	34
3.4	Henkilöstöressurssien kohdentaminen pelastustoimessa	40
4	Yhteenveto	57
5	Johtopäätökset.....	66

Lähteet

Liitteet

KUVIOLUETTELO

Kuvio 1	Kyselyyn vastanneiden johdon edustajien jakautuminen toimenkuvien mukaan.....	6
Kuvio 2	Kyselyyn vastanneiden talousvastaavien jakautuminen toimenkuvien mukaan.....	7
Kuvio 3	Yleisimmät kustannusten seurantakohteet pelastuslaitoksissa	23
Kuvio 4	Eriytetyt tai tuotteistetut toiminnot alueellisissa pelastuslaitoksissa	25
Kuvio 5	Nykyisen taloustiedon riittävyys ja oleellisuus kohderyhmittäin	35

TAULUKKOLUETTELO

Taulukko 1	Taloudellisen tiedon tärkeimmät kohteet pelastuslaitoksen johtamisessa	36
Taulukko 2	Keskeisimmät ongelmat taloudellisen tiedon saannissa.....	37
Taulukko 3	Pelastuslaitosten toimintakulut vuosina 2008 ja 2009	40
Taulukko 4	Päätoimisen henkilöstön kohdentuminen, kohdepelastuslaitos C1.....	41
Taulukko 5	Tehtävämäärät ja määrien kasvu, kohdepelastuslaitos C1	43
Taulukko 6	Henkilöstökustannukset ja kustannusten kehitys, kohdepelastuslaitos C1	44
Taulukko 7	Päätoimisen henkilöstön kohdentuminen, kohdepelastuslaitos C2.....	46
Taulukko 8	Tehtävämäärät ja määrien kasvu, kohdepelastuslaitos C2.....	47
Taulukko 9	Henkilöstökustannukset ja kustannusten kehitys, kohdepelastuslaitos C2	48
Taulukko 10	Päätoimisen henkilöstön kohdentuminen, kohdepelastuslaitos C3.....	50
Taulukko 11	Tehtävämäärät ja määrien kehittyminen, kohdepelastuslaitos C3	51
Taulukko 12	Henkilöstökustannukset ja kustannusten kehitys, kohdepelastuslaitos C3	52
Taulukko 13	Päätoimisen henkilöstön kohdentuminen, kohdepelastuslaitos C4.....	54
Taulukko 14	Tehtävämäärät ja määrien kehitys, kohdepelastuslaitos C4.....	55
Taulukko 15	Henkilöstökustannukset ja kustannusten kehitys, kohdepelastuslaitos C4	56

1 JOHDANTO

Tämä tutkimusraportti perustuu Palosuojelurahaston rahoittamaan hankkeeseen, jonka tavoitteena on ollut tutkia kustannuslaskennan nykytilaa alueellisissa pelastuslaitoksissa. Tutkimuksessa tarkastellaan niitä pelastustoimen keskeisiä toimintoja, joihin taloudenhallinnan ja kustannuslaskennan tulisi tuottaa informaatiota pelastuslaitosten sisäistä johtamista varten. Samalla tarkastellaan sitä, mitkä ovat olleet viime vuosina eri toimintoihin kohdistuvat henkilöstöresurssit ja kustannukset. Tutkimusraportti on tehty kyselyiden, haastatteluiden, aikaisempien tutkimusten ja raporttien pohjalta sekä kustannuslaskentaan liittyvän teoreettisen viitekehysten pohjalta. Teoreettinen viitekehys pohjautuu kustannuslaskennan peruskäsitteisiin ja laskennan soveltamiseen kuntasektorin näkökulmasta. Tutkimusote oli hyvin empiirispainotteinen ja tutkijan lähestymistapa tavoitteli objektiivisuutta.

Hanketta toteutti Turun yliopiston kauppakorkeakoulun Porin yksikkö yhteistyössä alueellisten pelastuslaitosten, Suomen Kuntaliiton ja Sisäasiainministeriön pelastusosaston kanssa. Hankkeen ja tämän esiselvityksen sisältöön ovat vaikuttaneet useat henkilöt, josta kiitos kuuluu heille. Ohjausryhmään kuuluivat kehityspäällikkö Markku Haiko, professori Heli Hookana, pelastuspäällikkö Esko Hätinen, pelastuspäällikkö Esko Kautto, suunnittelupäällikkö Veikko Peltonen sekä talouspäällikkö Maarit Seppelin. Hankkeen sisältöön vaikutti myös Pelastuslaitosten kumppanuushankkeen yhdistetty kustannuslaskenta- ja taloustyöryhmä, jonka työskentelyyn osallistuivat toimistosihteeri Johanna Elf, professori Heli Hookana, pelastuspäällikkö Esko Hätinen, talouspäällikkö Juho Kaituri, pelastuspäällikkö Esko Kautto, talouspäällikkö Miia Ojala, talouspäällikkö Maarit Seppelin sekä talouspäällikkö Hanna Talka.

Kunnallisena toimintana järjestetyltä palvelulta ei ole tähän asti edellytetty tuote- tai palvelukohtaisten kustannusten yksityiskohtaista selvittämistä. Kustannuslaskennan ja sen osaamisen tarve on kuitenkin lisääntynyt viime vuosina myös kunta-alalla. Nykyisin myös kunnallisten palveluorganisaatioiden on tiedettävä palveluidensa kustannukset, vaikka ne eivät myy palvelujaan markkinoilla eivätkä tavoittele toiminnallaan voittoa. (Melin ja Linnakko 2003, 3.)

Yksityiskohtaisemman kustannuslaskentatiedon lisääntyneelle tarpeelle on ollut useita syitä kuntasektorilla. Vaatimukset julkisten palvelujen kilpailuttamisesta, tuottavuuden parantamisesta ja tilaaja-tuottajamallin soveltamisesta edellyttävät muun muassa palvelujen tuotteistamista, kustannusvastaavuuden noudattamista sekä kannattavuus- ja hinnoittelulaskelmien laatimista. Kunnilla on monia vaihtoehtoja palveluiden järjestämiseksi ja tuotantovaihtoehtojen vertailussa tarvitaan ennen kaikkea kustannusvertailuja sekä tuoksellisuuden arviointia. (Tyni, Myllyntaus, Rajala ja Suorto 2009, 3.)

Jonesin ja Pendleburyn määritelmän mukaan (2000, 19) kustannuslaskenta on laskenta-toimen osa-alue, jonka tarkoituksena on auttaa yrityksen johtoa suunnittelemaan, valvo-

maan ja kehittämään strategisia sekä operatiivisia toimintoja. Myös kuntasektorilla kustannuslaskennan avulla tuotetaan tietoa erityisesti palvelutoiminnan ja investointien suunnitteluun, budjetointiin, hinnoitteluun sekä tuloksellisuuden arviointiin (Tyni ym. 2009, 11). Kunnallisen palvelutoiminnan tuloksellisuuden arvioinnissa huomioidaan toiminnan vaikuttavuus, palvelun laatu, toimintaprosessien sujuvuus ja taloudellisuus sekä henkilöstön aikaansaannoskyky (Tuloksellisen toiminnan kehittämistä koskeva suositus 2008, 5).

Pelastuslaitosten toiminta ja toimintaympäristö ovat muuttuneet viime vuosina. Pelastustoimen alueiden muodostamista koskevan lain (1214/01) mukaiset pelastustoimen alueet aloittivat toimintansa vuonna 2004. Yksi alueen kunnista on hoitanut sopimuksella pelastustoimen tehtävät 19 alueella. Kahdella alueella pelastustoimi on järjestetty kuntayhtymänä toimivan maakuntaliiton yhteydessä. Helsinki on järjestänyt pelastustoimensa yksin. (Myllyntaus 2003, 5.) Alueellistumisen lisäksi myös julkisen sektorin vaatimukset toiminnan taloudellisuudelle ovat kohdistuneet pelastustoimeen. Alueellisiin pelastuslaitoksiin kohdistunut tutkimus on kuitenkin ollut vähäistä taloushallinnon näkökulmasta. Heinilän vuonna 2007 tehdyssä tutkimuksessa tuli jo esille alueellisten pelastuslaitosten johtamisen haasteena muun muassa vaatimus pelastustoimen järjestämiselle kustannustehokkaasti. Tutkimustuloksissa todettiin, että kustannustehokkuuden lisäksi myös toimintatapoja tulisi muuttaa, koska tehtävämäärät ovat olleet nousussa ja lainsäädännön tuomat lisävelvoitteet tulevat aiheuttamaan lisäkustannuksia jatkossakin. Pelastustoimen taloudelliset resurssit eivät kuitenkaan ole vastaavasti lisääntyneet kuntien kiristyvässä taloudellisessa tilanteessa. Tutkimustuloksissa todettiin lisäksi, että toimintatapojen muutos on ainoa mahdollisuus selvittää pelastustoimen tulevaisuuden haasteista. (Heinilä 2007, 30–31.)

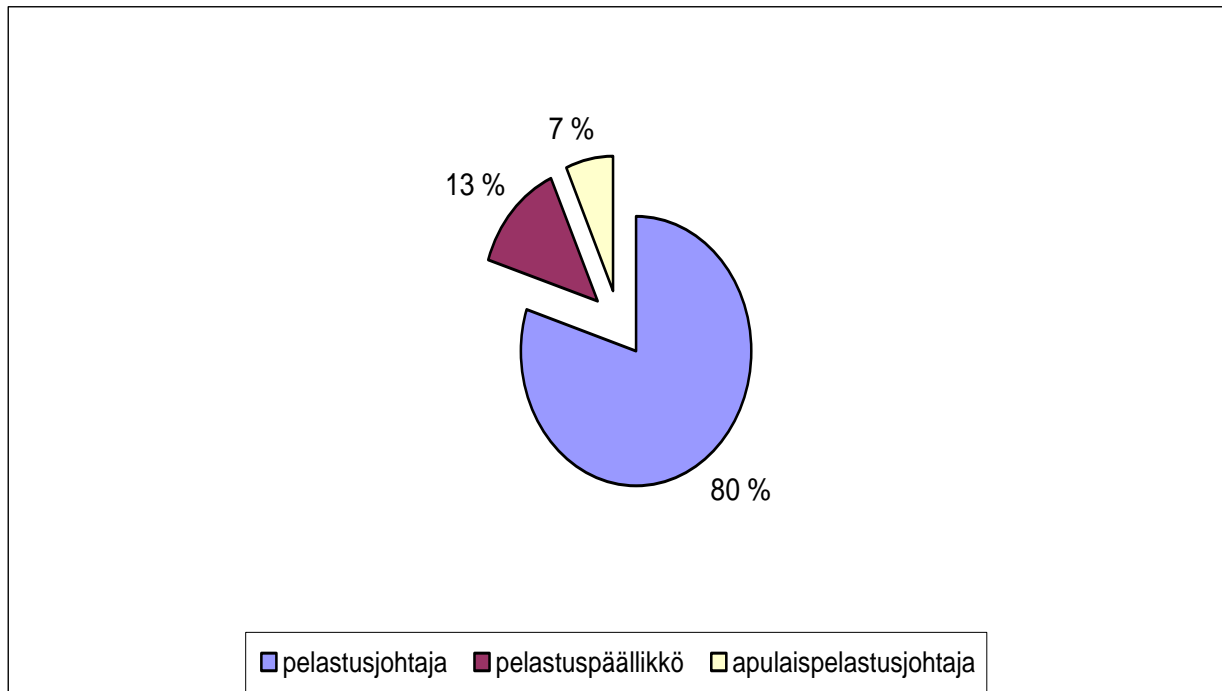
Jotta toimintatapoja voidaan muuttaa, tulisi nykytilanne olla tunnettu. Tämän esiselvityksen tarkoituksena on ollut mahdollistaa ja edistää pelastustoimen taloudenhallinnan jatkokehittämistä selvittämällä muun muassa pelastuslaitosten kustannuslaskennan nykytilannetta. Pelastuslaitosten kumppanuushankkeen alaisen tukipalvelut/pelastustoimen mittarit -työryhmän loppuraportissa on määritelty pelastustoimen jatkotutkimuksen kohteeksi resurssien kohdentuminen eri toimintoihin. Lisäksi tärkeänä pidettiin toiminnan tuottavuuden jatkokehittämistä, myös ennaltaehkäisevän työn ja tukitoimintojen osalta. Kumppanuushankkeen kustannuslaskenta- ja taloustyöryhmässä on myös todettu, että pelastustoiminnan ohjausta tukeva kustannuslaskenta edellyttäisi nykyistä yhdenmukaisempia kustannusten kohdentamisen ja jakamisen periaatteita. Tämän tutkimuksen tekoheikellä on ollut valmisteilla hallituksen esitys uudeksi pelastuslaiksi, jonka tavoitteena on astua voimaan vuoden 2011 alusta alkaen. Myös uuden lain esityksen sisältö huomioidaan tässä tutkimuksessa.

Alueellisten pelastuslaitosten kustannuslaskennan nykytilaa selvitettiin kyselyllä, joka lähetettiin alueellisiin pelastuslaitoksiin sekä johdon edustajalle että talousvastaavalle. Kyselyyn vastasi johdon edustajista 68,2 % ja talousvastaavista 81,8 %. Kyselyn kokonaisvastausprosentti oli näin ollen 75 %. Kahdestatoista pelastuslaitoksesta vastasivat molemmat edustajat. Ainoastaan yhdestä pelastuslaitoksesta ei tullut vastausta kummal-

takaan edustajalta. Kysely lähetettiin pelastuslaitoksiin sähköisesti 16.4.2010 ja vastausaika oli kaksi viikkoa.

Talousvastaavalle ja johdon edustajalle kohdistettu kysely olivat sisällöllisesti erilaisia. Talousvastaavalle kohdistettu kysely sisälsi kaksi kokonaisuutta, kustannusten seurannan ja kustannuslaskentakäytännöt. Johdon edustajalle kohdistettu kysely sisälsi kysymyksiä koskien nykyisen taloudellisen tiedon riittävyttä ja oleellisuutta, tiedon tarpeita sekä mahdollisia kehittämisen kohteita päätöksenteon ja toiminnan ohjauksen näkökulmasta. Tässä tutkimuksessa talouden seurannalla tarkoitettiin ennen kaikkea kustannusten seuranta. Talousvastaavalle kohdistettu kysely löytyy raportin lopusta liitteenä 1 ja johdon edustajalle kohdistettu kysely liitteenä 2.

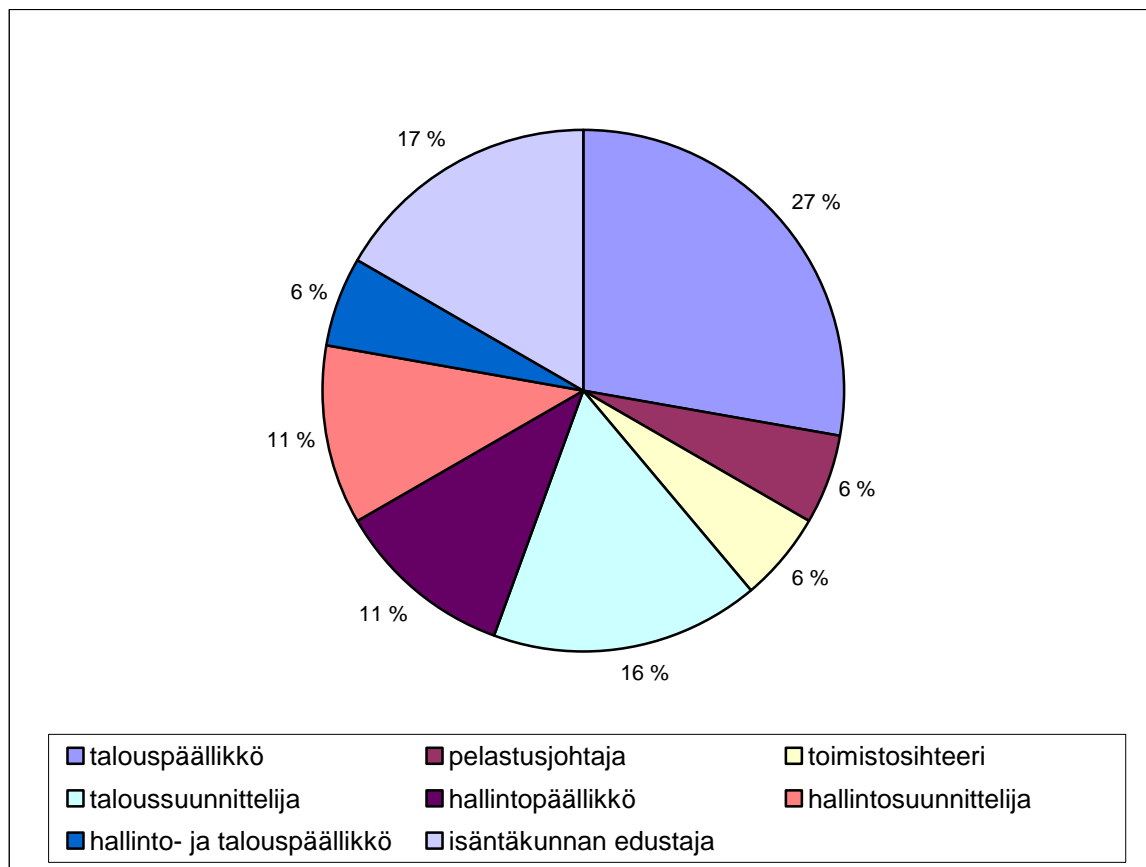
Johdon edustajille kohdistettuun kyselyyn vastasi 15 henkilöä. Enemmistö oli pelastusjohtajia, joita edusti 12 vastaajaa. Vastaajista kaksi oli pelastuspäälliköitä ja yksi oli apulaispelastusjohtaja. Vastaajien jakautumista toimenkuvien mukaan havainnollistaa kuvio 1.



Kuvio 1 Kyselyyn vastanneiden johdon edustajien jakautuminen toimenkuvien mukaan

Talousvastaaville kohdistettuun kyselyyn vastasi 18 henkilöä, joista enemmistö oli talouspäälliköitä. Talouspäälliköistä oli mukana viisi henkilöä. Vastaajista kolme henkilöä oli taloussuunnittelijoita ja kolme henkilöä vastasi pelastuslaitoksen taloudesta vastaavana, mutta he työskentelivät päätoimisesti isäntäkunnan palveluksessa. Vastaajista kaksi toimi hallintopäällikköinä ja kaksi oli hallintosuunnittelijoita. Yksi vastaajista oli pelastusjoh-

taja, yksi oli toimistosihteeri ja yksi toimi hallinto- ja taluspäällikkönä. Vastaajien jakautuminen toimenkuvien mukaan ilmenee kuviosta 2.



Kuvio 2 Kyselyyn vastanneiden talousvastaavien jakautuminen toimenkuvien mukaan

Sekä johdon edustajille että talousvastaaville kohdistetun kyselyn vastausten perusteella valittiin vielä tarkemman tutkimuksen kohteeksi neljä pelastuslaitosta. Haastattelut suoritettiin kesäkuun 2010 aikana. Haastattelut sisälsivät puolistrukturoituja kysymyksiä. Tällöin kysymykset olivat samoja molemmille edustajille, mutta valmiita vastausvaihtoehtoja ei tarjottu. Haastattelu kohdistettiin johdon edustajaan ja talousvastaavaan sekä mahdollisesti vielä erikseen henkilöstövastaavaan, mikäli talousvastaavan toimenkuva ei sisältänyt henkilöstöön liittyviä osa-alueita. Henkilöstövastaavaa haastateltiin kahdessa pelastuslaitoksessa. Haastattelut veivät ajallisesti tunnista kahteen liittyen haastateltavan toimenkuvaan. Yksi haastattelu suoritettiin pelastusjohtajan ja talousvastaavan yhteishaastatteluna sekä toisessa pelastuslaitoksessa haastateltiin ensin pelastusjohtaja ja sen jälkeen haastateltiin sekä talousvastaava että henkilöstövastaava yhdessä. Kahdessa pelastuslaitoksessa haastattelut suoritettiin molemmille edustajille erikseen.

Haastatteluun valittujen pelastuslaitosten valinnan kriteerinä oli ensisijaisesti se, että sekä pelastuslaitoksen johdon edustaja että talousvastaava olivat vastanneet kyselyyn ja olivat lisäksi halukkaita kehittämään taloudenhallintaa ja kustannuslaskentaa. Lisäksi jokaisesta pelastuslaitosten verrokkiryhmästä oli mukana tarkemmassa tutkimuksessa yksi pelastuslaitos. Näiden lisäksi kriteerinä oli myös se, että pelastuslaitoksessa oli jo tuotteistettu joitakin palveluita sekä että kustannuslaskenta ja kustannusrakenne olivat tarpeeksi kehittyneitä ja informatiivisia. Lisäksi haastateltavaksi valittujen kohdalla huomioitiin sekä liikelaitoksen että maakuntaliiton alaisen pelastuslaitoksen näkökulma. Näiden lisäksi valittiin pelastuslaitoksia, joissa talousvastaavan näkökulmaa toi esille sekä pelastuslaitoksen oma talouspäällikkö että isäntäkunnalta ostetun palvelun edustaja. Liitteinä olevissa talousvastaaville kohdistetun kyselyn vastauksissa käytettiin koodia 1A–18A ja johdon edustajien vastauksissa käytettiin koodia 1B–15B.

Pelastuslaitosten kumppanuushankkeessa on hyväksytty pelastuslaitosten jaottelu tilastokeskuksen tietojen perusteella neljään verrokkiryhmään. Tällöin pelastuslaitoksia on mielekästä verrata omassa kokoluokassaan toisiinsa talouteen ja toimintaan liittyvissä teki-
jöissä. Lisäksi tutkimuksissa voidaan ottaa jokaisesta verrokkiryhmästä yksi pelastuslaitos edustamaan omaa ryhmäänsä. Jaottelussa huomioidaan ensisijaisesti pelastusalueen asukastiheys. Neljännessä verrokkiryhmässä pelastusalueella on suuri asukastiheys ja väestö kasvussa. Kolmannessa verrokkiryhmässä pelastusalueella asukastiheys on noin 30 asukasta neliökilometrillä. Toisessa verrokkiryhmässä asukastiheys on pelastusalueella 10–20 asukasta neliökilometrillä. Ensimmäisessä verrokkiryhmässä asukastiheys on pelastusalueella alle kymmenen asukasta neliökilometrillä ja väestö vähenee alati. Kyseiset eroavaisuudet pelastuslaitosten koossa tuovat erityispiirteitä muun muassa laitosten toimintaan, henkilöstömääriin ja tehtäviin. Tutkimuksen tavoittelemasta yleiskuvasta ei ole tarkoituksena voida yksilöidä alueen pelastuslaitoksia verrokkiryhmäjaottelua tarkemmin. Tässä raportissa puhutaan yleisesti alueellisista pelastuslaitoksista, koska enemmistö (21/22) pelastuslaitoksista toimii alueellisena.

Tässä tutkimuksessa jokaisesta verrokkiryhmästä valitun pelastuslaitoksen tiedot perustuivat vuoden 2008 tilastokeskuksen tietoihin. Ensimmäinen kohdepelastuslaitos oli liikelaitoksiin rinnastettava muu taseyksikkö, joka kuului verrokkiryhmistä neljänteen eli suurimpiin pelastuslaitoksiin. Pelastuslaitoksen henkilöstökustannusten osuus vuosina 2008 ja 2009 oli pelastustoimen resurssi ja onnettomuustilaston (Pronto) tietojen mukaan keskimäärin 67,0 % laitoksen toimintakuluista. Jatkossa kyseisestä kohdepelastuslaitoksesta on käytetty koodia C1. Toinen kohdepelastuslaitos oli maakuntaliiton alainen alueellinen pelastuslaitos, joka kuului kolmanteen verrokkiryhmään. Pelastuslaitoksen henkilöstökustannusten osuus vuosina 2008 ja 2009 oli Pronton tietojen mukaan keskimäärin 72,8 % laitoksen toimintakuluista. Jatkossa kyseisestä kohdepelastuslaitoksesta on käytetty koodia C2. Kolmas kohdepelastuslaitos oli isäntäkunnan alainen liikelaitos, joka kuului toiseen verrokkiryhmään. Pelastuslaitoksen henkilöstökustannusten osuus vuosina 2008 ja 2009 oli Pronton tietojen mukaan keskimäärin 66,1 % laitoksen toimintakuluista. Jatkossa kyseisestä kohdepelastuslaitoksesta on käytetty koodia C3. Neljäs kohdepelastuslaitos oli isäntäkunnan alainen liikelaitos, joka kuului neljänteen verrokkiryhmään. Pelastuslaitoksen henkilöstökustannusten osuus vuosina 2008 ja 2009 oli Pronton tietojen

mukaan keskimäärin 71,9 % laitoksen toimintakuluista. Jatkossa kyseisestä kohdepelastuslaitoksesta on käytetty koodia C4.

2 KUSTANNUSLASKENNAN YLEINEN MALLI

2.1 *Kustannuslaskennan tausta*

Horngrenin, Bhimanin ja Fosterin (2005, 5–7) mukaan kustannuslaskenta on laskenta-toimen osa-alue, joka mittaa ja raportoi rahamääräistä, ei-rahamääräistä sekä laadullista tietoa organisaation resurssien hankinnasta tai kulutuksesta. Kustannuslaskenta tarjoaa tietoa sekä sisäiselle eli johdon laskentatoimelle että ulkoiselle laskentatoimelle. Johdon keskeisiin tehtäviin kuuluu kustannusten hallinta, jota tarvitaan muun muassa toiminnan lyhyen ja pitkän aikavälin suunnittelussa. Kustannuslaskentaa tehdään ensisijaisesti yrityksen sisäisiin tarpeisiin, jolloin laskentaa ei yleisesti säätele mitkään määräykset tai asetukset. Sisäinen laskenta on jatkuvaa ja tietoa kerätään säännöllisin väliajoin riippuen organisaation tietotarpeista ja päätöksenteon tiheydestä. Raportit voivat sisältää sekä historiallista että ajankohtaista tietoa taloudesta, mutta yhä enenevässä määrin myös tulevaisuuden ennusteita.

Johdon laskentatoimen tuottaman tiedon tarkoituksena on auttaa yrityksen johtoa suunnittelemaan, valvomaan ja kehittämään strategisia sekä operatiivisia prosesseja (Jones and Pendlebury 2000, 19). Dysonin (2001, 258) mukaan johdon laskentatoimea sovelletaan suunnittelussa, valvonnassa, kustannuslaskennassa, päätöksenteossa, talousjohtamisessa sekä tarkastuksessa. Kustannuslaskennan tulisi olla samansuuntaista yrityksen toiminnan kehityksen ja tavoitteiden kanssa eli laskennan tulisi palvella resurssien mahdollisimman tehokasta käyttöä toiminnassa. Tästä syystä yrityksen laskentakäytäntöjen organisointi tulisi tapahtua vasta sen jälkeen, kun kustannuslaskennan tarkoitus on tarkentunut johdolle. (Puolamäki 2007, 109.)

Kustannustietojen keruussa käytettävät tietolähteet riippuvat yrityksen laskentajärjestelmän tasosta. Yhtenä tärkeänä tietolähteenä on kirjanpidon kausituloslaskelman kuluerittely sovitulta ajanjaksolta. Tämän yksityiskohtaisuus ei kuitenkaan välttämättä riitä, jolloin tiedontarvetta joudutaan täydentämään esimerkiksi kustannuslaskentajärjestelmän tuottamilla tiedoilla, kirjanpidon lyhytkautisella tarkalla tuloslaskelmatiedolla, kirjanpidon erittelyillä, palkkakirjanpito tiedoilla tai käyttöomaisuuskirjanpidon tiedoilla. Näiden lisäksi tietolähteinä voidaan käyttää myös esimerkiksi työaikatilastoja tai yrityksen vastuhenkilöiden tekemiä arvioita. (Laitinen 2003, 313.)

Wallinin ja Etelälähden (1995, 34–36) mukaan yrityksen toimintaa tulisi johtaa ja merkittäviä päätöksiä tulisi tehdä kattavan taloudellisen tiedon pohjalta. Kustannustiedot ovat oleellinen osa tällaista kattavaa tietoa. Sen vuoksi on tärkeää, että tuotettavat tiedot ku-

vaavat mahdollisimman oikein toiminnan todellisia kustannuksia. Kustannuslaskennan oikeellisuus- ja tarkkuusvaatimukset eivät vastaa hallinnollisen kirjanpidon vastaavia vaatimuksia, koska kirjanpidossa on kysymys rahojen käytön seurannasta ja laillisuuden valvonnasta. Kustannuslaskennassa on kysymys tiedon tuottamisesta johtamisen ja päätöksenteon tueksi. Kustannuslaskennan tuottamat tiedot kuvaavat toiminnan kustannuksia oikein silloin, kun laskennan pohjana käytettävät pohjatiedot ovat oikeita ja niitä käsitellään oikein. Perustietojen käsittelyn oikeellisuus riippuu laskentamenetelmien valinnasta, soveltamisesta ja ajantasaisuudesta.

Lisäksi Wallinin ja Etelälähdén (1995, 36–37) mukaan perustietojen keräämisen tulee tarkkuudeltaan vastata sitä tasoa, johon kustannustietojen hyväksikäytössä halutaan päästä. Tässä aiheuttamisperusteen toteutumisen kannalta on tärkeää, että suurten kustannuserien kohdistaminen perustuu mahdollisimman oikeaan ja tarkkaan tietoon kuin päätöksenteossa tarvitaan. Silloin kun kustannusrakenteessa henkilöstökustannukset ovat suurin kustannuserä, riippuu kustannuslaskennan oikeellisuus ja tarkkuus siitä, kuinka tarkkaa ja oikeaa tietoa työajan käytöstä on saatavissa. Jotta laskentamenetelmät ja niiden soveltamisessa käytetyt jakoperusteet valittaisiin oikein, on tunnettava kulloinkin kyseessä olevan laskentakohteen ominaispiirteet mahdollisimman hyvin. Laskentamenetelmien valinnan ohella on tärkeää korostaa valittujen menetelmien oikeaa soveltamista, koska niiden soveltamisessa voidaan tehdä virheitä. Virheet vääristävät laskennan lopputuloksia ja ne voivat olla puhtaita teknisiä laskuvirheitä, joiden syntyminen on tavanomaista ja helposti syntyviä. Teknisiä laskuvirheitä voidaan paljastaa esimerkiksi tarkistamalla ovatko laskelmien lopputulokset oikeaa suuruusluokkaa. Menetelmien ajantasaisuudella tarkoitetaan sitä, että kustannuslaskenta reagoi riittävän herkästi ja nopeasti toiminnan organisoinnissa ja suoritteiden tuotantoprosessissa tapahtuviin muutoksiin. Koska kerran valitut menetelmät ja jakoperusteet eivät johda pysyvästi oikeaan laskentaan, tulee niiden käyttöä ajoittain tarkastella organisaatiossa kriittisesti sekä saattaa ne tarvittaessa ajan tasalle.

2.2 Laskentakohde ja kustannusluokitukset

Kaikki kustannuslaskenta perustuu kustannuslajikohtaiseen tapahtumien rekisteröintiin. Rekisteröinnin yksityiskohtiin vaikuttavat toimiala, yrityksen organisointi ja kustannuslaskennalle asetetut tavoitteet. Kustannuslaskennan kahtena pääalueena on selvittää kustannukset vastuualueittain ja laskentakohteittain. Perinteisesti tärkein laskentakohde on ollut tuote tai suorite. Tällöin on puhuttu suoritekohtaisesta kustannuslaskennasta. Yhä yleisemmäksi laskentakohteeksi ovat tulleet asiakkaat, tehtävät, jakelukanavat ja markkina-alueet. Tarvittaessa mitä tahansa voidaan ottaa jatkuvan seurannan kohteeksi. Laskentakohteet voidaan määrittellä hyvinkin eriperusteisilla luokituksilla. (Vehmanen ja Koskinen 1998, 85.)

Kunta-alan kustannuslaskennassa hyödynnetään usein kirjanpidon ja tilastoinnin luokituksia. Tällainen lakisääteinen kunta-alan kustannus- ja tuottotietojen luokitusjärjestelmä

on Tilastokeskuksen kuntien taloustilaston tehtävä- sekä meno- ja tulolajiluokitus. Kuntien ja kuntayhtymien kirjanpidossa menot ja tulot ryhmitellään vähintään kahdessa ulottuvuudessa eli tehtävittäin sekä meno- ja tulolajeittain. Kunta-alalla organisaation vastuuyksiköihin perustuva luokitus on yleinen tapa kustannusten ja tuottojen luokitukselle. Luokitusperusteena on tällöin esimerkiksi talousarvioon perustuva tilivelvollisuus. (Tyni ym. 2009, 33–35.)

Tynin ym. (2009, 35–39) mukaan kuntataloudessa käytetään pääsääntöisesti käsitteitä meno ja tulo talousarviossa sekä suunnittelulaskelmissa. Käsitteitä kulu, kustannus ja tuotto käytetään kirjanpidossa tai kustannuslaskennassa. Kustannus- ja tuottokäsitteet poikkeavat osin kirjanpidon vastaavista käsitteistä menon sekä tulon laajuuden, arvostuksen tai jaksotuksen osalta. Kustannuksen ja menon ero on se, että kustannus syntyy, kun tuotannon tekijää käytetään. Meno syntyy puolestaan silloin, kun tuotannon tekijä hankitaan. Palvelutuotannossa kuitenkin pääosa tuotannon tekijöistä käytetään samalla tilikaudella, jolloin ne hankitaan. Tällöin tuotannon tekijöistä aiheutuva meno-, kulu- ja kustannus eivät eroa olennaisesti toisistaan. Kustannuslaskennassa laskentakaudelle tai -kohteelle kohdistetut tulot ovat tuottoja. Tuottokäsite perustuu kirjanpidon tuoton tapaan realisointiperiaatteeseen. Kustannuslaskennassa voidaan huomioida tuottoeriä, joita ei merkitä tilinpäätökseen. Tällaisia eriä ovat esimerkiksi sisäiset ja laskennalliset tulot. Kustannuksia syntyy tuotannon tekijöiden käytöstä ja niihin sitoutuneesta pääomasta. Tuotannon tekijöitä ovat esimerkiksi henkilöstö, ostopalvelut, aineet ja tarvikkeet sekä koneet, laitteet ja tuotantotilat. Kuntien palvelutuotanto on pääasiassa palveluvaltaista, jolloin enemmistö kustannuksista syntyy palkoista ja henkilösivukuluista.

Perinteisessä kustannuslaskennassa kustannukset jaetaan välittömiin ja välillisiin riippuen aiheuttamisperusteesta. Välittömät kustannukset voidaan kohdistaa suoraan laskentakohteelle tuotannon tekijän käyttöön perustuen. Tällaisia kustannuksia ovat muun muassa palkat, ostopalvelut sekä aineet ja tarvikkeet. Välillisiä kustannuksia ei puolestaan voida suoraan kohdistaa laskentakohteelle tuotannon tekijän käytön perusteella. Kustannuslaskennan keskeinen periaate on aiheuttamisperiaate. Aiheuttamisperiaatteen mukaan kustannukset ja tuotot kohdistetaan sille laskentakohteelle, joka sen on aiheuttanut. Välillisten kustannusten tunnistaminen ja todentaminen muodostavat keskeisen haasteen kustannuslaskennan kehittämisessä. Aiheuttamisperiaatetta voidaan kuitenkin noudattaa kohtuudella niissä kustannuslajeissa, joiden osuus kokonaiskustannuksista on vähäinen, (Torppa ja Wallin, 1996; Lumijärvi, Kiiskinen ja Särkilahti, 1995, 68–72.)

Välillisten ja välittömien kustannusten suhde kustannusrakenteessa on muuttunut vuosisadan kuluessa. Aikaisemmin yritysten kustannusrakenteessa on painottunut vahvasti välittömien kustannusten osuus, koska tuolloin niiden tarkka erittely on kuulunut tieteellisen liikkeenjohdon tehtäviin. Välittömien kustannusten osuus on vähentynyt muun muassa tuotannon automatisoinnin, teknologian kehityksen ja tuotantorakenteiden yksinkertaistumisen myötä. Myös liiketoiminnan monimutkaistuminen on lisännyt välillisten kustannusten osuutta kustannusrakenteessa. (Puolamäki 2007, 108; Alhola 1998, 21.)

Perinteisessä kustannuslaskennassa pääomakustannukset on jätetty usein kokonaan tuote-kustannuslaskelmien ulkopuolelle. Viime vuosikymmeninä yleiskustannusten ja pääoma-

kustannusten osuuskien merkittävä kasvu on johtanut kustannusrakenteiden muutokseen. Sen takia niitä ei voida jättää kustannuslaskennassa ulkopuolelle. Jotta taloudellinen lisäarvo voidaan selvittää tuotteittain, on tunnettava, kuinka paljon nämä aiheuttavat yleiskustannuksia ja kuinka paljon ne kuluttavat pääomaa. (Lumijärvi 1997, 78.) Lisääntyvien välillisten kustannusten käsittelyn parantamiseksi monissa organisaatioissa on ratkaisuna pyritty kehittämään perinteisen kustannuslaskennan tilalle toimintolaskentaa (Torppa ja Wallin, 1996; Lumijärvi, Kiiskinen ja Särkilahti, 1995).

Henkilöstökustannukset laskentakohteena

Kustannuslaskennassa on ensiarvoisen tärkeää tutkia, miten henkilöstö kuluttaa työaikansa, koska ihmiset ovat usean organisaation tärkein resurssi (Lumijärvi ym. 1995, 43). Tietoa työajankäytöstä voidaan saada esimerkiksi työajanseurannalla, henkilökunnan tekemällä työajankäytön arvioinnilla tai johdon tekemällä työajan arvioinnilla. Työajanseurannassa yrityksen henkilökunta kirjaa tiettyinä ajanjaksona tekemänsä työn sovitulla tarkkuudella seurantalomakkeelle. Seurantajaksolla organisaatioissa suoritettavien työtehtävien tulisi esiintyä mahdollisimman normaalin laajuisina. Kaikki poikkeavuudet työtehtävissä seurantajaksolla tulisi huomioida seurannan tuloksia analysoitaessa ja korjata paremmin todellisuutta vastaaviksi. Tulosten perusteella nähdään, mitkä ovat yrityksessä eniten aikaa vieviä toimintoja. Näin saadaan selvitettyä esimerkiksi se, käytetäänkö resursseja asiakkaiden näkökulmasta keskeisiin tehtäviin. Työajanseurannan tuloksia pidetään yleisesti työajankäytön arviointia luotettavampana tiedon lähteenä. Arvioidessaan työajankäyttöään työntekijät eivät ehkä anna tietoisesti tai tarkoitushakuisesti väärää tietoa, mutta heidän ajankäyttönsä ei ole sellaista kuin he sen itse kuvittelivat olevan. (Renko 2006, 36–37.)

Wallinin ja Etelälahden (1995, 60–63) mukaan henkilöstö on kuntasektorilla virastojen ja laitosten merkittävin voimavara, jonka takia henkilöstön työajan systemaattinen suunnittelu sekä säännöllinen seuranta ovat työajan kohdistamisen kannalta erittäin tärkeää. Työaikatietoja tarvitaan myös kustannusten sekä taloudellisuuden ja työn tuottavuuden tunnuslukujen laskemiseen. Erityisesti maksullisen toiminnan hinnoittelussa ja laskutuksessa työaikatiedot ovat välttämättömiä. Arvioon perustuvien työaikatietojen hankinta on kevyttä ja aiheuttaa itsessään vähän kustannuksia, mutta tietojen luotettavuus kärsii. Otokseen perustuvan työajan seuranta on mahdollista silloin, kun työ on säännöllistä ja melko samankaltaisena toistuvaa. Tämä vaatimus saattaa täytyä ainoastaan massasuoritteiden kohdalla. Jatkuva työajan seuranta on usein ainoa tapa hankkia riittävät tiedot kustannuslaskennan pohjaksi, sillä virastojen toiminta on harvoin sellaista, että arvioon tai otokseen pohjautuva seuranta olisi riittävää. Jatkuvassa työajan seurannassa tulisi huomioida ainakin seuraavat kolme asiaa: työaikatietojen käyttötarkoitus tulisi kertoa henkilöstölle tähdentäen seurannan merkitystä, työaikaseurannassa tulisi välttää turhaa tarkkuutta sekä työajanseurannan käytännön toteutus tulee järjestää mahdollisimman selkeästi ja yksinkertaisesti. Seurannan työläys ei ole riippuvainen kirjauskertojen määrästä. Päivittäin tapahtuvalla työajan kirjauksella on yksi merkittävä etu verrattuna viikoittain tai kuukausittain tapahtuvaan kirjaukseen: totutteluvaiheen jälkeen tapa muuttuu itsestään selväksi päivittäiseksi rutiiniksi vaatien aikaa korkeintaan pari minuuttia.

Kustannuslaskennan aiheuttamisperiaate toteutuu parhaiten silloin, kun selvitetään, mihin henkilöstö työaikansa käyttää ja mihin toimintoihin he osallistuvat. Työajanseuranta on yksi työyhteisön suorituskyvyn kehittämiskeino, jonka tuloksena saadaan tietoa työprosesseista ja niiden aiheuttamista kustannuksista. Työkustannukset voidaan jakaa välittömiin ja välillisiin kustannuksiin sen mukaan, mitä laskentamenetelmää milloinkin käytetään. (Keski-Suni 1995, 68–69.)

2.3 Suoritekohtainen kustannuslaskenta ja toimintolaskenta

Tuote- tai suoritekohtaisessa laskennassa osa kustannuksista voidaan kohdistaa suoraan laskentakohteille. Jos useat laskentakohteet kuluttavat yhteistä tuotannontekijää, joudutaan käyttämään epäsuoria kohdistusmenetelmiä, joista käytetyimpiä ovat jako-, ekvivalenssi-, yleiskustannus- ja toimintolaskenta. Yhteistä näille kaikille menetelmille on se, että niiden avulla tiedetään tai voidaan arvioida, kuinka paljon yhteisiä resursseja suoritteen tuottamiseen tarvitaan. Kunta-alalla tällaisia yleisesti jaettavia välillisiä kustannuksia ovat hallinto, yhteispalvelut, kirjanpito, palkanlaskenta sekä yhteisten tilojen, koneiden ja laitteiden kustannukset. Hallintopalveluista aiheuttamisperiaatteen mukainen vaihtoehto kustannusten kohdistamiseksi on sisäinen laskutus. Sisäinen laskutus voi perustua hallintopalveluiden käyttöön ja laskutusperusteena voi olla työsuorite, esimerkiksi johdon työtunti tai palkanlaskennassa laskettu palkka. Atk-kustannusten kohdistamisessa päättämää voidaan useissa tapauksissa pitää riittävän tarkkana kohdistimena. Puolestaan kiinteistöhuoltokustannuksissa on huomioitava tilojen tarvitsema huoltomäärä, jolloin neliömäärä ei välttämättä ole oikea kustannusten jakoperuste. Hallintokustannuksien kohdistamisessa vaihtoehtona on laskennallinen vyörytys silloin, kun laskutuksen perusteena olevaa suoritetta ei voida määrittellä tai edellä mainittu suoriteperusteinen laskutus ei muutoin ole mahdollista. Tavallinen vyörytysperuste on tehtäville budjetoidut tai toteutuneet toimintamenot. Kolmas vaihtoehto hallintokustannusten kohdistamiselle on yleiskustannuslaskenta, joka lasketaan toimialueelle, tehtävälle tai tuotteelle vaiheittain. (Tyni ym. 2009, 39–63, 140.)

Jakolaskenta

Jakolaskenta on yksinkertaisin sovellus suoritekohtaisesta laskennasta. Jakolaskennassa lasketaan yhteen kaikki kustannuspaikan kustannukset ja jaetaan suoritemäärällä, jolloin saadaan selville suoritekohtainen kustannus. Menetelmänä jakolaskenta soveltuu sellaiseen tuotantoon, jossa tuote on vakio ja prosessi jatkuva. Menetelmän käyttö on luontevaa silloin, kun yritys valmistaa jatkuvasti samanlaisia tuotteita tai palveluita ja joiden valmistukseen kuluu aina saman verran välittömiä tai välillisiä kustannuksia. (Pellinen 2006, 124.) Tyni ym. (2009, 141) mainitsevat kuntapuolelta esimerkeiksi tähän menetelmään soveltuvista aloista kuntien vesi- ja energiatuotannon.

Jos jakolaskenta kohdistetaan erikseen muuttuviin ja kiinteisiin kustannuksiin, hinnoittelulaskelmia kutsutaan minimi-, keskimääräis-, ja normaalikalkyyleiksi. Tuotekalkyyli on yksityiskohtaiselta sisällöltään yrityskohtainen laskentakaava, jolla määritellään tuotannon kustannusten osuus, joka kohdistetaan tuotteille. Tuotekalkyylin avulla määritellään tuotteiden yksikkökustannukset. Kalkyylytyyppi ilmaisee, minkälaisia kustannuksia tuotteen kustannukset sisältävät. Minimikalkyylyssä tuotteille on kohdistettu vain tuotantomäärän mukaan muuttuvat kustannukset. Keskimääräiskalkyyllä tuotteille on kohdistettu muuttuvien kustannusten lisäksi myös tuotantomäärän vaihteluista riippumattomia kiinteitä kustannuksia. Laskennassa käytetään toteutunutta toiminta-astetta ja tuotteen kustannukset lasketaan laskentakauden yhteenlaskettujen tuotantokustannusten ja valmistuneiden tuotteiden määrän osamääränä. Normaalikalkyylin laskennassa tuotteille kohdistetaan muuttuvien kustannusten lisäksi tuotannon kiinteitä kustannuksia sen mukaan kuin kapasiteettia käytetään normaalisti. Normaalikalkyylin laskeminen edellyttää kapasiteetin ja toiminta-asteen määrittelyä. (Pellinen 2003, 115–116.)

Kalkyylien laskentakaavat ovat seuraavat Riistaman ja Jyrkkiön (1994, 156) mukaan:

$$\text{Minimikalkyyli} = \frac{\text{laskentakauden muuttuvat kustannukset}}{\text{toteutunut tuotantomäärä}}$$

$$\text{Keskimääräiskalkyyli} = \frac{\text{laskentakauden tuotantokustannukset}}{\text{toteutunut tuotantomäärä}}$$

$$\text{Normaalikalkyyli} = \frac{\text{muuttuvat kustannukset}}{\text{toteutunut tuotantomäärä}} + \frac{\text{tuotannon kiinteät kustannukset}}{\text{normaali tuotantomäärä}}$$

Kalkyylien lisäksi yksittäisen tuotteen arvoon sisällytettyjen kustannusten ilmaisemisessa käytetään myös valmistusarvon ja omakustannusarvon käsitteitä. Valmistusarvossa (VA) tuotteen arvoon on sisällytetty vain tuotantokustannuksia. Omakustannusarvossa tuotteen arvoon on kohdistettu osuus kaikista organisaation kustannuksista. Molemmissa käsitteissä voidaan tehdä erottelu sen mukaan onko tuotteen kustannuksiin sisällytetty vain muuttuvia vai myös tuotannon kiinteitä kustannuksia. Tällöin käytetään nimityksiä minimivalmistusarvo (MVA), keskimääräisvalmistusarvo (KVA), normaalivalmistusarvo (NVA), minimiomakustannusarvo (MOKA), keskimääräisomakustannusarvo (KOKA) ja normaaliomakustannusarvo (NOKA). (Pellinen 2003, 116–117.)

Ekvivalenssilaskenta

Ekvivalenssilaskenta on suoran jakolaskennan erityissovellus ja kohtuullisen yksinkertainen laskentatapa. Menetelmässä ekvivalenssiluvut kuvaavat erilaisten suoritteiden aiheuttamien kustannusten suhdetta. Lukua voidaan kutsua myös ositusluvuksi tai painoarvoksi. Suoritteet tulee muuttaa ensin yhteismitallisiksi ekvivalenssilukujen avulla. Kustannukset lasketaan jakolaskennalla yhtä yhteismitallista yksikköä kohden. Suoritteiden kustannukset saadaan kertomalla niiden yksikkökustannus ekvivalenssiluvulla. Kertoimien arvot on syytä arvioida huolellisesti, koska ne vaikuttavat olennaisesti laskennan

tulokseen. Myös kalkyylejä voidaan soveltaa vastaavasti kuin suorassa jakolaskennassa. Ekvivalenssilaskenta antaa menetelmänä riittävän tarkan tuloksen vähäisellä laskentatyöllä silloin, kun tuotteet ovat riittävän samanlaista. Laskenta ei sovellu toimintaan, jossa tuotteet poikkeavat toisistaan tuotantorakenteensa vuoksi. Esimerkkinä tästä voisi kunta-alalla olla kaksi tuotetta, joista toisen valmistus tapahtuu koneiden ja laitteiden avulla ja toisen valmistus pääasiassa henkilötyöpanoksien avulla. (Tyni ym. 2009, 142–145.)

Lisäyslaskenta

Pellisen (2006, 135–143) mukaan lisäyslaskenta soveltuu myös sellaisiin tilanteisiin, joihin jakolaskenta ei sovellu. Menetelmä tulee kysymykseen silloin, kun tuotteet ovat luonteeltaan ainutkertaisia (tilaustuotanto) ja tuotantoprosessi on epäjatkuvaa (yksittäis- tai sarjatuotanto). Laskentatapa on luonteva silloin, kun tuotteita valmistetaan yksittäin (voimalaitos- ja metsäkonetoimitukset) tai vaihtuvissa erissä (matkapuhelimet ja autot). Tuotekustannusten laskennassa välilliset kustannukset rekisteröidään yhdelle tai useammalle kustannuspaikalle, joiden kautta jako tapahtuu kustannuslisien muodossa. Kustannuslisän jakoperuste voi vaihdella eri kustannuspaikoilla riippuen kustannusten ja suoritteiden välisestä yhteydestä. Suoritteiden kokonaiskustannukset saadaan selville laskemalla yhteen suoritteiden välittömät kustannukset ja suoritteelle sen valmistamiseen osallistuneilta kustannuspaikoilta yleiskustannuslisien avulla kohdistetut kustannukset.

Toimintolaskenta

Cooper ja Kaplan kehittivät toimintolaskennan (activity based costing) 1980-luvun lopulla Yhdysvalloissa. Perinteistä suoritekohtaista kustannuslaskentaa kritisoitiin siitä, että laskentakohteiksi eivät riittäneet vastuualueet, kustannuspaikat tai suoritteet, vaan tietoa on saatava myös toimintojen ja niistä muodostuvien prosessien kustannuksista sekä kustannusten ja toimintojen välisistä syy-yhteyksistä. Toiminto- ja prosessilähtöisen laskentakohteiden määrittelyn tavoitteena on pystyä tekemään ero organisaation varsinaisten tuotteiden tai palveluiden arvoa lisäävien ja arvoa lisäämättömien toimintojen välillä. Uuden menetelmän avulla on mahdollista paikallistaa tuotannon tekijöiden hukkakäyttö. (Cooper and Kaplan 1998.)

Toiminnot ovat sitä, mitä yritys tekee ja strategiset tavoitteet kuvaavat sitä, mihin yritys liiketoiminnallaan pyrkii (Brimson 1991, 106). Lumijärvi ym. (1995, 31, 45) mukaan toiminto on yleensä organisaation pysyvin laskentakohteiden joukko. Sen sijaan kustannuslajit ja -paikat saattavat muuttua usein organisaatiomuutoksissa vuosien saatossa. Toimintoihin perustuva luokittelu antaa hyvän ja selkeän yleiskuvan henkilöresurssien käytöstä organisaatiossa.

Toimintolaskenta perustuu ajatukseen, että yrityksellä on käytettävissä tietty määrä resursseja eli voimavaroja, joita eri toiminnot kuluttavat. Näitä toimintoja tehdään tuotteiden ja palveluiden aikaansaamiseksi. (Laitinen 2002, 271.) Perinteisessä kustannuslaskennassa välittömät kustannukset kohdistetaan suoraan laskentakohteille, kuten toimin-

tolaskennassakin. Välilliset kustannukset jaetaan käyttäen volyymiperusteisia jakajia, kuten välittömiä työtunteja. Toimintolaskennassa resurssit kohdistetaan toiminnolle ja toimunnoilta edelleen laskentakohteille, kuten tuotteille, asiakkaille, projekteille sekä jakelukanaville. (Alhola 1998, 58.) Toimintolaskennan etu on nimenomaan siinä, että yleiskustannukset kohdistetaan laskentakohteille monipuolisempien kohdistustekijöiden avulla kuin perinteisessä kustannuslaskennassa, minkä tuloksena saadaan luotettavampaa tietoa päätöksenteon tueksi. (Torppa & Wallin 1996, 8; Vuorinen & Leppänen 1995, 76.) Toimintojen kustannuksia koskeva informaatio yhdistettynä toimintojen tarkkailua varten tarpeelliseen ei-taloudelliseen informaatioon tarjoaa sellaista perustaa johdon päätöksenteolle, jota tarvitaan nykyisessä yrityksen toimintaympäristössä. (Brimson 1991, 44.)

Toimintolaskennassa kustannusajuri on tekijä, joka aiheuttaa toiminnon suorittamisen ja sitä kautta kustannuksen syntymisen. Kustannusajuri ilmaisee, kuinka paljon laskentakohte kuluttaa tai käyttää kyseistä toimintoa. (Alhola 1998, 55; Lumijärvi ym. 1995, 53.) Tiedon täsmällisyys luonnollisesti paranee ajureiden lukumäärän kasvaessa, mutta samalla laskentakustannukset kasvavat. Ajureiden lukumäärä riippuu ensisijaisesti laskennalle asetetuista tavoitteista, toimintojen lukumäärästä ja halutusta laskentatarkkuudesta. Ajureiden lukumäärä voidaan pitää melko pienenä silloin, kun tavoitteena on lähinnä laskea lopputuotteiden kustannukset. Laskentamallin kasvaessa vaikeasti hallittavaksi voidaan kustannusajureiden määrää pienentää yhdistelemällä toimintoja. Ne toiminnot, joiden kustannukset ovat vähemmän kuin 2–3 % kokonaiskustannuksista, voidaan yleensä yhdistää suurempiin toimintoihin. Tämä yhdistely johtaa useimmiten lähes samaan lopputulokseen. Vastaavasti, mikäli laskentamallilta vaaditaan suurempaa tarkkuutta, toiminnot ja kustannusajurit on määriteltävä tarkemmin. Määrän lisäksi tärkeimmät kustannusajureiden valintaan vaikuttavat tekijät ovat kustannusajuritiedon saatavuus, ajurin kyky kuvata resurssien kulutusta sekä kustannusajurin vaikutus yrityksen nykyiseen toimintaan. Ajuritietojen saatavuus on oleellinen asia, sillä mallin ylläpitäminen ja laskenta vaikeutuu, mikäli ajuritietoja ei saada suoraan mistään järjestelmästä. Paras ajuri voi olla myös sellainen, jota ei seurata lainkaan koneellisesti. (Lumijärvi ym. 1995, 59–61.)

Henkilöstölle tyypillisesti käytettyjä ajureita ovat muun muassa ajankäyttö, tilakustannuksille pinta-ala tai henkilömäärä, ohjelmistoille käyttötarkoitus tai ajankäyttö, energialle kilowattitunnit ja koneiden pääomakustannuksille käyttötunnit tai toteutuneet kustannukset. (Lumijärvi ym. 1995, 68.) Ajurityypin valinta on usein tasapainoilua tarkkuuden ja mittaamiskustannusten välillä, minkä takia ajurin valinnassa tulee pohtia suuremman tarkkuuden tuomia hyötyjä suhteessa mittaamisen aiheuttamiin kustannuksiin (Kaplan & Cooper 1998, 97). Lisäksi Vehmasen ja Koskisen (1997, 143) mukaan ajurien lukumäärällä on keskeinen asema järjestelmän suunnittelu- ja ylläpitokustannuksissa. Tämä on huomioita varsinkin silloin, kun yrityksen tuotteet tai asiakkaat vaihtuvat usein.

Toimintolaskentaa pidetään nykyisin globaalina ilmiönä niin yksityisellä kuin julkisella sektorilla (Shim & Stagliano 1997). Toimintolaskennan katsotaan soveltuvan aloille, joilla henkilöstökustannusten ja muiden kiinteiden kustannusten osuus on merkittävä. Tämä edellyttää henkilöstön mahdollisimman tarkoituksenmukaista käyttöä. Kun tiedetään mikä on tietyn palvelun toteuttamiseen tarvittava kokonaistuntimäärä sekä eri ammattihenkilöiden työtunnin kustannus, voidaan suurin osa palvelun kustannuksista arvioi-

da. Lisäksi muita kiinteitä kustannuksia aiheutuu muun muassa tiloista ja laitteista. Näiden kustannusten kohdistaminen laskentakohteille mahdollisimman tarkasti on olennaisen tärkeää. (Devine, O'Clock & Lyons 2000, 183–191; Hurme 2000, 20–21.) Julkisella sektorilla toimintolaskennan soveltaminen vaatii kuitenkin erityistä ennakkosuunnittelua joh-tuen julkisen sektorin tavoitteiden, tuotannon ja palvelujen monipuolisuudesta verrattuna yritystoimintaan (Brown, Myring & Gard 1999, 19).

Toimintolaskentaa on pidetty työläänä sekä hankalana menetelmänä, koska toimintoja ja kustannusajureita on ollut yrityksissä paljon. Myös tulosten ymmärtäminen ja tulkinta on ollut vaikeaa tiedon suuren määrän sekä yksityiskohtaisuuden vuoksi. Tutkimusten mukaan toimintolaskentaa on sovellettu suomalaisissa yrityksissä pitkälti kertaluontoisesti. Myös taloudellisen laman vaikutus on näkynyt toimintolaskennan käyttöönotossa. Tällai-siin pysyviin järjestelmiin ei ole haluttu investoida, vaan saada hyöty kertaselvityksistä. Selvitysten perusteella on organisaatioissa tehty päätöksiä ja käynnistetty kehittämis-hankkeita. Tehdyt laskentasovellukset ovat tukeneet strategista suunnittelua ja päätök-sentekoa. Kun tarkastellaan toimintolaskennan soveltamisen laajuutta yrityksissä, on sa-malla huomioitava organisoitumisen muoto. Ongelmana toimintolaskennan soveltamisen vaikeuksiin on ollut valtaosassa yrityksiä se, että ne on edelleen jaettu funktionaaliin vastuualueisiin, jolloin näistä vastuualueista on tuotettava tietoa. Tällöin laskenta koh-distuu perinteisesti kustannuspaikkoihin ja kustannuslajeihin. Toimintolaskenta on funk-tionaalisesti organisoidussa yrityksessä rinnakkaislaskentaa, joka täydentää muuta las-kentaa. Tämä lisää luonnollisesti henkilöstön työmäärää, kun toimintolaskennan lisäksi tehdään kaikki se, mitä aikaisemminkin. Näistä syistä toimintolaskentaa on sovellettu kertaluontoisesti tai sen käyttö on keskittynyt tuote-, palvelu- ja asiakaskannattavuuksien laskentaan. Yritysten siirtyessä prosessiorganisaatioon, myös operatiivisessa laskennassa sovelletaan yhä enemmän toimintolaskentaa. Prosessiorganisaation perusideana on johtaa toimintoja ja hallita koko toimintoketjua, jolloin tieto toimintojen kustannuksista sekä toimintoketjun kannattavuudesta on keskeinen toiminnan ohjaamisessa. (Lumijärvi ym. 1995, 21–22.)

Monimutkaisessa toimintaympäristössä ei millään näistä kustannuslaskentamenetelmistä päästä absoluuttisiin totuuksiin. Tällöin on valittava laskennan tarkkuuden ja siitä saata-van hyödyn välillä. Teoriassa tulisi hankkia mahdollisimman tarkkaa kustannustietoa, mutta informaation hankkimisesta saatava hyöty pitäisi aina olla suurempi kuin sen hank-kimisesta aiheutuvat kustannukset. Tavoitteena on luoda järjestelmä, joka tasapainoilee parhaiten virheellisen tiedon aiheuttamien kustannusten ja mittaamiskustannusten välillä. (Alhola 1998, 53; Vehmanen & Koskinen 1997, 143–145; Lumijärvi ym. 1995, 60–62.) On myös huomioitava, että täsmällisten tiedonkeruumenetelmien ja mittaustekniikoiden soveltaminen vaativat lisäksi huomattavasti koulutusta sekä yleensä myös enemmän aikaa tietojen keräämiseen. Koulutuksen ja analysointiajan lisääminen puolestaan kasvattavat tiedon hankinnasta aiheutuvia kustannuksia. (Brimson 1991, 124.)

Tuotteistaminen

Kustannuslaskenta sekä palvelujen tuotteistus eivät ole uusia asioita kuntasektorilla, vaan niitä on tehty jo useissa kunnissa ja kunnallisissa toimintayksiköissä. Niiden käytön tarkana on useita syitä. Esimerkiksi ohjausjärjestelmät ovat muuttuneet ja kehittyneet sekä tarve oman toiminnan tehostamiseen on lisääntynyt. Myös uusi kunnallisia hankintoja koskeva lainsäädäntö edellyttää entistä tarkempaa tietoa siitä, kannattaako palvelut ostaa vai tuottaa itse. Kuntien omia toimintoja liikelaitostetaan ja yhtiöitetään entistä enemmän sekä palveluja hankitaan useimmin ulkopuolisilta. (Melin ja Linnakko 2003, 7.)

Tuotteistamisella tarkoitetaan palvelutoiminnan jäsentämistä suoritteiksi ja suoritteiden yhdistelemistä asiakkaille luovutettaviksi palvelukokonaisuuksiksi eli tuotteiksi. Tuotteelle on määriteltävä sisältö, laatu ja hinta. Tuotteistamisessa tulee painottaa asiakasnäkökulmaa eli tuotteiden tulisi vastata asiakkaiden tarpeita ja kysyntää. Tuotteistamisessa tarvitaan sekä laskentaan että substanssiin liittyvää osaamista ja tuotteiden kustannukset on voitava selvittää kohtuullisilla resursseilla. (Tyni ym. 2009, 167.) Tuotteiden määrittelyssä tulee huomioida, mitä erilaista palvelua tai tuotetta asiakkaille annetaan ja miten resurssien käyttö vaihtelee näissä eri palveluissa tai tuotteissa. Kukin tuote tai palvelu määritellään erikseen. Määrittelyssä tuotteeseen tai palveluun tulee sisällyttää tavoitteet, sisältö ja tarvittavat resurssit. Tuotteistusta tarvitaan ennen kaikkea kaupankäynnin välineeksi, mutta se on myös organisaation tai tulosyksikön koko palvelutuotannon ja sen laadun kehittämistä vastaamaan asiakaskunnan tarpeita. (Melin ja Linnakko 2003, 12.)

Tuotteistaminen liittyy läheisesti tuotekohtaiseen kustannuslaskentaan, hinnoitteluun ja tilaaja-tuottajamalliin. Tuotteistaminen on välttämätöntä silloin, kun palvelutuotannossa aiotaan käyttää vaihtoehtoisia tuotantotapoja. Hankintalain mukaan tuote on määriteltävä hankintaa varten, jotta kilpailuttaminen olisi mahdollista ja palveluntarjoajat osaisivat tehdä tarjouksen. Myös asiakkaan on selkeämpi havaita hinnoittelu- ja laaturuste tuotteistetun kuin tuotteistamattoman toiminnan osalta. Kustannusten selvittäminen on tärkeää myös ei-kaupallisten tuotteiden osalta, koska tuotteistamisella pyritään standardisoimaan palveluita. Standardisointi edistää toiminnan vertailtavuutta eri kuntien tai yksiköiden välillä. Tuotekohtainen kustannustieto tukee johdon päätöksentekoa kustannustietoisuuden ja toiminnan tehokkuuden lisääjänä, resurssienjaossa, poliittisessa päätöksenteossa sekä strategioiden laadinnassa. Tuotteistuksessa on huomioitava myös tuotteiden laadullinen luokittelu. Tuoteryhmät, joissa laatu vaihtelee voimakkaasti, täytyy luokitella omiin laatuluokkiin. Luokittelu edistää kustannusten kohdistamista oikein eri laatuille tuotteille. Tuotteille on tärkeä määritellä laatu, jotta joko oman tai ostetun tuotannon laatua voidaan seurata ja kehittää. (Tyni ym. 2009, 162–169.)

Julkisella sektorilla, erityisesti sosiaali- ja terveystalouden palveluissa on vaadittu viime vuosina kustannustietoisuuden sekä tehokkuuden parantamista. Tuotantokustannuksia on laskettu ainakin 1990-luvun alusta lähtien erityisesti erikoissairaanhoidossa sekä lopputuotteiden (hoitojen) että niiden välipanosten (esimerkiksi laboratoriotutkimukset) osalta. Sosiaali- ja terveystoimen peruspalveluidenkustannuslaskentaa on toteutettu kuitenkin vähemmän, koska laskentaresursseista on ollut puute sekä koska näitä palveluja ei ole vielä mielletty ostamisen ja myymisen kohteeksi. Kuntaliitto teki vuonna 2002 kartoituksen suurten ja

keskisuurten kuntien sekä kuntayhtymien sosiaali- ja terveystalouden kustannuslaskennasta sekä tuotteistuksesta. Tutkimuksen vastausprosentti oli 31,3 % (81 vastausta, lähetetty 259). Tutkimustulosten mukaan kustannuslaskenta ja tuotteistus olivat selvästi yleisempää terveydenhuollossa kuin sosiaalipalveluissa. Terveydenhuollossa tuotteistusta oli tehty varsinkin työterveyshuollossa, hammashoidossa ja terveyskeskusten avopalveluissa. Syynä tähän pidettiin muun muassa Työterveyslaitoksen toteuttamaa työterveydenhuollon tuotteistusprojektia ja Kansaneläkelaitoksen maksamaa korvausta työterveydenhuollosta. Kustannuslaskentaa sekä tuotteistusta oli kehitetty ja toteutettu pääosin suurissa kaupungeissa, mutta joukkoon kuului myös pieniä ja keskisuuria kuntia ja kuntayhtymiä. Sosiaali- ja perusterveydenhuollon palvelujen tuotteistus oli harvinaista, jolloin toteutettu kustannuslaskentakaan ei ollut kustannuslaskentaa vaan kustannusten selvittäminen oli jätetty vain toimintojen tasolle. Koska useiden sosiaali- ja perusterveydenhuollon palvelujen ostoon ja myyntiin ei ollut syntynyt vakiintuneita käytäntöjä, olivat kunnat ja kuntayhtymät luoneet omia tuotteistuksen mallejaan, jolloin tutkimuksen kohteena ollut tuotteistuksen vertailukelpoisuus kärsi. Vastauksissa oli toivottu Suomen Kuntaliitolta kustannuslaskennan ja tuotteistuksen perusmallien sekä ohjeistuksien kehittämistä. (Melin ja Linnakko 2003, 7–9.) Tämän jälkeen on Suomen Kuntaliitto julkaissut Kustannuslaskentaoppaan kunnille ja kuntaliitoille (2009).

Tuotteistamisesta saatuja kokemuksia oli pidetty pääsääntöisesti hyvinä. Työterveyshuollon tuotteistamisprojektin esille tuomat hyvät puolet olivat olleet seuraavanlaisia: työn hallittavuus parani, työtyytyväisyys kasvoi, asiakkaat saivat parempaa palvelua, oman työn arviointi ja kehittäminen mahdollistuivat paremmin sekä yksikön arvostus organisaation sisällä kasvoi. Hyvien mallien ja menetelmien kehittäminen kilpailutuksessa sekä tuotteistuksessa on tärkeää. Pienten ja keskisuurten kuntien osalta on ollut tärkeää muodostaa yhteisiä ostorenkaita, jotka ovat kilpailuttaneet keskitetysti kuntien hankintoja. Keskitäminen on edistänyt hankintaosaamista ja kokonaiskilpailutuksena suoritettujen suurempien hankinnat ovat muodostuneet kunnille edullisemmiksi. (Melin ja Linnakko 2003, 70–71.)

Pelastuslaitosten toiminta perustuu lainsäädäntöön ja alueen kuntien kanssa tehtyyn palvelutasopäätökseen, jossa on määritelty taso, jolla toimintaa toteutetaan asiakkaille. Sipilän (1996, 18–19) mukaan tuotteistamisesta on hyötyä myös pelastustoimessa, koska tuotteistaminen edistää strategioiden ja toimintatapojen selkiyttämistä. Tuotteistamisen arvioidaan parantavan muun muassa pelastuslaitosten toiminnan laatua, tehostavan koulutusta, kehittävän laadun arviointia ja selkeyttävän asiakkaiden eli omistaja/osakaskuntien odotuksia.

Kustannuslaskennan tarve kuntasektorilla ja alueellisissa pelastuslaitoksissa

Julkisen sektorin johtamisessa otettiin 1980-luvun puolivälissä käyttöön tulosohjaus, joka edellytti julkisilla varoilla järjestettävältä toiminnalta tuloksellisuutta. Tulosohjaukseen liittyy oleellisesti tilivelvollisuus (accountability). Tilivelvollisuudella tarkoitetaan kuntataloudessa verotuksella kerättävien varojen käyttämistä tarkoitukseen, jonka päättävä toimielin on talousarviossa tai käyttösuunnitelmassa asettanut (Myllyntaus 2002, 25–26).

Julkisen sektorin ohjaamisen ja johtamisen tueksi on oltava tietoa toiminnan tuloksellisuuden lisäksi myös yhteiskunnallisesta vaikuttavuudesta. Tämä edellyttää välineitä, joilla pystytään hallitsemaan toimintaa ja joilla toiminta tehdään läpinäkyväksi. Talousarviolaisissa ja -asetuksessa on täsmennetty suunnittelu-, laskenta- sekä raportointijärjestelmään kohdistuvia vaatimuksia, jotta toiminnallisesta tuloksellisuudesta ja yhteiskunnallisesta vaikuttavuudesta saadaan oikeat ja riittävät tiedot tilivelvollisuuden toteamiseksi. (Meklin ja Kallio 2005, 12.)

Kunta-alalla sisäinen laskenta pyrkii kuvaamaan organisaation eri yksiköiden toimintaa tai eri tuotteiden tai palveluiden kustannuksia (Melin ja Linnakko 2003, 14). Kustannuslaskenta tuottaa tietoa muun muassa palvelutoiminnan ja investointien suunnitteluun, budjetointiin sekä tuloksellisuuden arviointiin. Tietoa voidaan hyödyntää tavoiteasettelussa, määrärahatarpeen arvioinnissa, tuloksellisuuden tunnuslukujen määrittelyssä ja arvioinnissa sekä palvelujen hinnoittelussa. Kustannuslaskennalla arvioidaan resurssien tarve kunnan eri tehtävien mukaisille tavoitteille. Tavoitteista riippuen toiminnan tuloksellisuutta voidaan arvioida muun muassa taloudellisuuden ja kustannusvaikuttavuuden näkökulmista. Taloudellisuutta mitataan kustannusten ja aikaansaadun suoritemäärän suhteena. Kustannusvaikuttavuutta mitataan kustannusten ja palveluilla aikaansaatuisten hyvinvointivaikutusten suhteena. Kustannuslaskennan avulla laskettava omakustannusarvo on puolestaan keskeinen peruste valittaessa taloudellisinta palvelujen järjestämisvaihtoehtoa verorahoitteisessa toiminnassa sekä palvelujen hinnoittelussa. (Tyni ym. 2009, 11.)

Kustannuslaskenta on kuntien sisäistä laskentaa, jota ohjataan Kuntaliiton suosituksin. Kuntalaisissa ei ole erityismääräyksiä koskien kustannuslaskentaa. Kuntien kustannuslaskentaa ohjaava lainsäädäntö koskee ensisijaisesti lakisääteisistä palveluista perittäviä maksuja. Lakisääteiset maksut voidaan jakaa maksuihin, jotka määrätään kustannusvastaavuuden mukaisesti ja maksuihin, jotka määrätään lain perusteella tuotantokustannuksia alemmaksi. Täydellinen kustannusvastaavuus vastaa omakustannusarvoa ja siihen perustuvat hinnat on vahvistettava vuosittain. Lainsäädännössä kustannusvastaavuus määritetään pääsääntöisesti budjetoitujen menojen perusteella. (Tyni ym. 2009, 12.)

Kunnallisella palvelusektorilla toiminnan taloudellinen ohjaus on perinteisesti perustunut talousarvioon ja tilinpäätökseen. Kirjanpitoinformaatio ei sellaisenaan kuitenkaan riitä toiminnan johtamiseen tarvittavaksi ainoaksi tietolähteeksi tai hinnoittelun perustaksi. Kustannusten vertaaminen ja seuraaminen kuntien kesken on osa modernia kuntajohtamista sekä palvelee kunnan oman toiminnan kehittämistä. (Melin ja Linnakko 2003, 3, 10–14.)

Nykyisen pelastuslain (2003/468) mukaan pelastustointia johtaa ja valvoo Sisäasiainministeriö sekä läänin alueella tehtävistä huolehtii lääninhallitus. Kunnat vastaavat puolestaan pelastustoiminnasta yhteistoiminnassa valtioneuvoston määräämällä alueella. Pelastustoimen alueella ylintä päätäntävaltaa käyttävät alueen pelastustoimen asianomainen monijäseninen toimielin, alueen pelastuslaitoksen johtokunta ja pelastuslaitoksen ylin viranhaltija (pelastusjohtaja) yhteistyössä isäntäkunnan tai maakuntaliiton asianomaisten valtuustojen ja hallitusten kanssa.

Pelastuslaitosten rahoituksen pääryhmät ovat budjettirahoitus ja sopimuksiin perustuva ulkopuolinen rahoitus. Alueen pelastustoimen sopimus- tai jäsenkunnilla voi olla tarve erityispalveluihin, joiden järjestämisestä on sovittu erikseen alueen pelastustoimen kanssa. Kuntaliiton sopimusmallien mukaan kyseistä erityispalveluista maksaa sopimus- tai jäsenkunta. Tästä syystä budjettirahoituksella järjestettävän ja sopimuksiin perustuvan toiminnan kustannukset on lähtökohtaisesti kyettävä erottamaan toisistaan. Esimerkiksi sairaankuljetuksesta on voitu muodostaa oma tulosityksikkö, joka toimii itsekannattavasti nettoperiaatteella. Periaatteen mukaan palvelumaksujen sekä avustusten edellytetään kattavan käyttö- ja pääomakustannukset. Mahdollinen yli- tai alijäämä voidaan jakaa vuosittain sairaankuljetusalueen kuntien kesken tai siirtää käytettäväksi tai katettavaksi seuraavalla tilikaudella. (Myllyntaus 2003, 25.)

Teoreettiseen viitekehykseen peilaten pelastuslaitosten kustannuslaskennan tulisi tuottaa osana kuntasektoria luotettavalla tavalla oikeat ja riittävät kustannustiedot alueellisten pelastuslaitosten tuloksellisuudesta sekä yhteiskunnallisesta vaikuttavuudesta pelastuslaitosten sisäistä johtamista (johto, päällystö ja johtokunta) varten sekä omistajaohjausta ja valtakunnallista tilivelvollisuutta (Sisäasiainministeriö, lääninhallitus, Suomen Kuntaliitto, isäntäkunnan ja maakuntaliiton vastaavat toimielimet sekä pelastusalueen vastaava toimielin) varten.

3 KUSTANNUSLASKENNAN NYKYTILANNE ALUEELLISISSA PELASTUSLAITOKSISSA

Tässä kappaleessa esitetään yhteenveto pelastuslaitosten edustajille kohdistettujen kyselyiden ja haastattelujen vastauksista. Kohdepelastuslaitoksille tehtävissä haastatteluissa syvennyttiin tarkemmin muutamaa kyselyiden keskeisiin teemoihin, joten nämä tarkennukset on lisätty kyselyiden vastausten jatkoksi aiheittain kappaleissa 2.1–2.3.

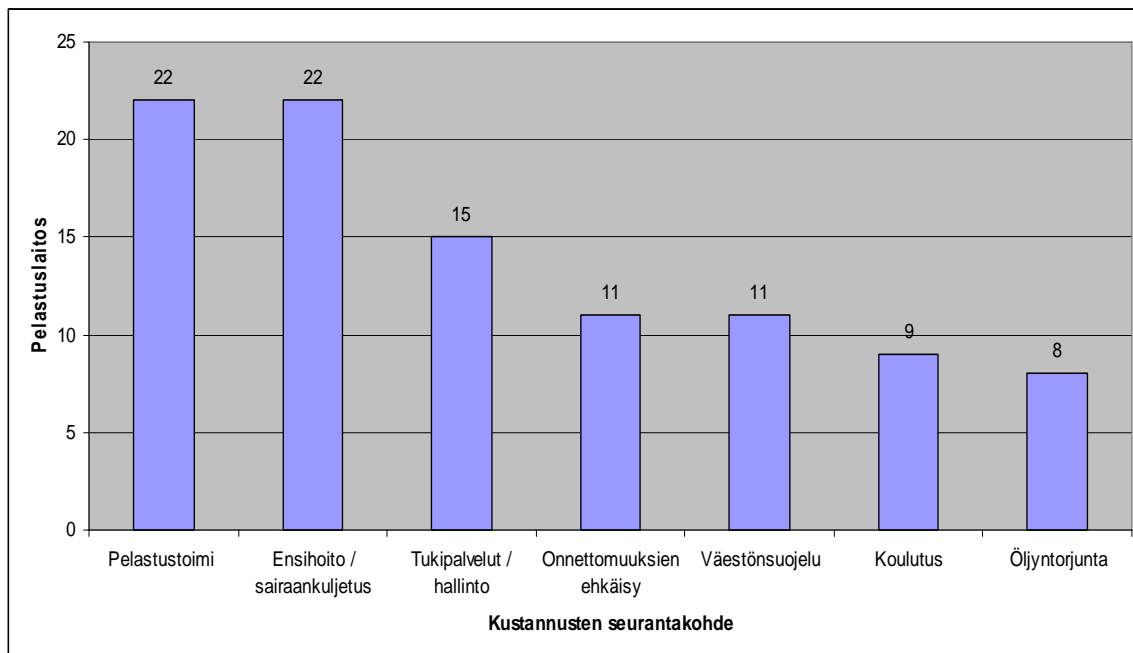
3.1 Kustannusten seuranta

Kustannuspaikat, toiminnot ja vastualueet

Pelastuslaitoksissa käytössä olevat kustannuspaikkarakenteet olivat vastausten perusteella vaihtelevia. Kustannuspaikkoja oli määrällisesti alimmillaan kaksi ja enemmillään yhdeksän. Yleisin kustannuspaikkojen määrä oli neljä. Tämä oli tilanne viidessä pelastuslaitoksessa. Kaikissa kyselyyn vastanneissa pelastuslaitoksissa kustannuspaikkoina olivat sekä pelastustoimi että ensihoito tai vaihtoehtoisesti sairaankuljetus. Pelastustoimesta oli käytössä myös muitakin termejä kuten pelastustoiminta, pelastuspalvelut, operatiivinen, operatiivinen osasto ja operatiivinen toiminta. Sisällöllisesti samaa tarkoitettiin myös kustannuspaikalla palvelutasotoiminta. Tämä ilmentää kustannuslaskennassa käytettävien käsitteiden vakiintumattomuutta käytännön tasolla. Pelastustoimen ja ensihoidon tai sairaankuljetuksen lisäksi oli myös viidessätoista pelastuslaitoksessa eriytetty omaksi kustannuspaikaksi tukipalvelut tai hallinto. Yksinkertaisimmillaan kustannuspaikkoja oli ainoastaan kaksi: pelastustoimi ja ensihoito. Näin oli tilanne kahdessa pelastuslaitoksessa. Yksityiskohtaisimmassa pelastuslaitoksessa kustannuspaikkoja oli yhdeksän kappaletta. Kyseisessä pelastuslaitoksessa kustannuspaikoiksi oli eriytetty hallinto-osasto, operatiivinen osasto, tekninen osasto, tietohallintoyksikkö, korjaus- ja hankintayksikkö, tilayksikkö, materiaaliyksikkö, käyttöyksikkö sekä riskienhallinta osasto. Käytössä olevat kustannuspaikat on eritelty vastausten perusteella liitteessä 3.

Alueellisissa pelastuslaitoksissa seurataan vaihtelevasti myös erilaisten vastualueiden tai toimintojen kustannuksia. Sekä pelastustoimen että ensihoidon tai sairaankuljetuksen lisäksi yleisimmin seurattiin koulutuksen kustannuksia, joita vastausten perusteella seurattiin yhdeksässä pelastuslaitoksessa. Kahdeksassa pelastuslaitoksessa seurattiin öljyntorjunnan kustannuksia ja varautumisen kustannuksia seurattiin seitsemässä pelastuslaitoksessa. Turvallisuuspalveluiden, turvallisuussuunnittelun tai turvallisuuskoulutuksen kustannuksia seurattiin neljässä pelastuslaitoksessa. Lisäksi neljässä pelastuslaitoksessa seurattiin väestönsuojelun ja riskienhallinnan kustannuksia. Onnettomuuksien ehkäisyn kustannuksia seurattiin kolmessa pelastuslaitoksessa. Pelastuslaitoksissa seurattut vastualueet tai toiminnot on eritelty vastausten mukaan liitteessä 4.

Pelastuslaitosten talousvastaaville esitettyjen kysymysten 1 ja 2 yhteenvedossa kuvataan yleisimpiä kustannusten seurantakohteita, joita oli mainittu kustannuspaikan, toiminnon tai vastualueen kohdalla. Onnettomuuksien ehkäisyn alle on sisällytetty vastauksissa käytetyistä käsitteistä turvallisuuspalvelut ja riskienhallinta. Lisäksi väestönsuojeluun on yhdistetty käytetyistä käsitteistä varautuminen. Kyseistä kustannusten seurantakohteiden yhteenvedoa havainnollistaa kuvio 3.



Kuvio 3 Yleisimmät kustannusten seurantakohteet pelastuslaitoksissa

Yhteenvedon perusteella yleisimmät toimintojen kustannukset, joita pelastuslaitoksissa seurattiin olivat pelastustoimi, ensihoito tai vaihtoehtoisesti sairaankuljetus, tukipalvelut tai vaihtoehtoisesti hallinto, onnettomuuksien ehkäisy ja väestönsuojelu. Näitä toimintoja seurattiin joko puolessa tai useammassa kuin puolessa kaikista 22 alueen pelastuslaitoksesta. Näiden lisäksi pelastuslaitoksissa seurattiin kustannuksia myös kunnallisen tilinpäätösluokituksen mukaisesti. Kyseinen luokitus sisältää henkilöstökulut, palvelujen ostot, aineet, tarvikkeet ja tavarat, vuokratulot, muut kulut, avustukset, rahoituskulut, sattunnaiset erät sekä poistot ja arvonalentumiset.

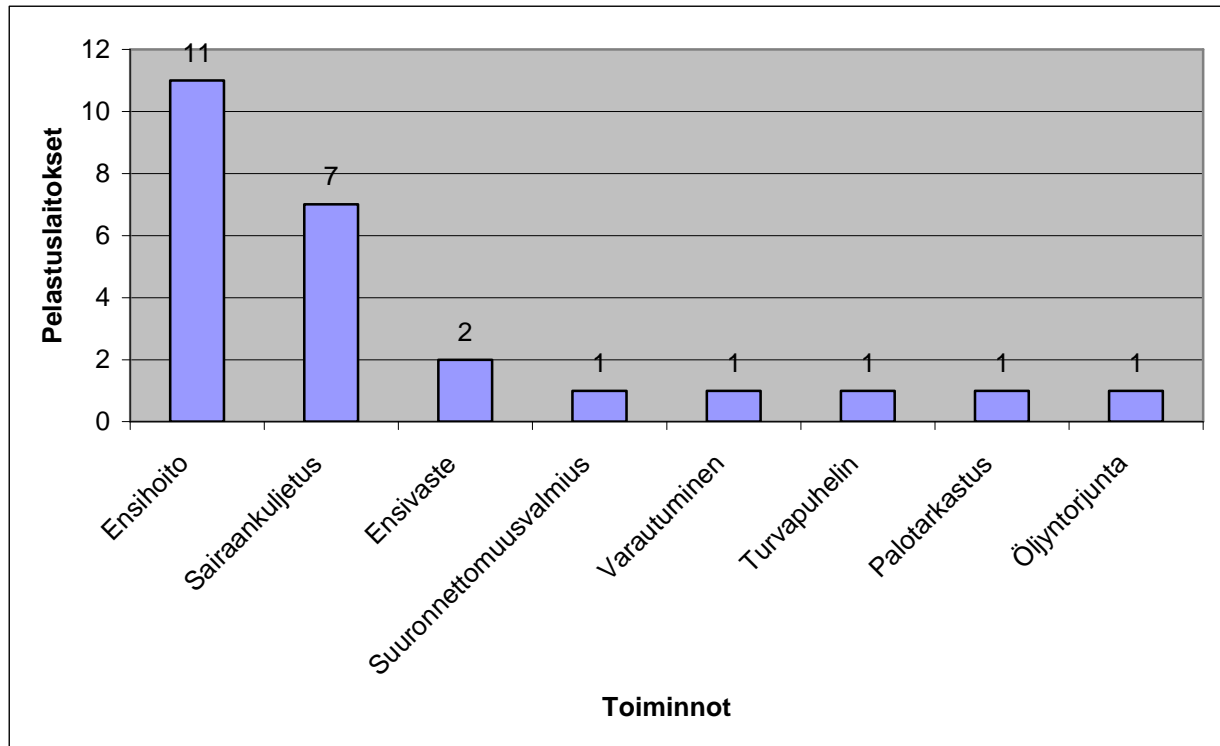
Alueellisten pelastuslaitosten talousvastaavilta tiedusteltiin toimintoja tai vastuualueita, jotka olisivat heidän mielestään taloushallinnon kannalta keskeisiä. Enemmistön mukaan nykyiset käytössä olevat toiminnot tai vastuualueet olivat jo riittävän tarkkoja ja informatiivisia kustannusten sekä talouden seurannan kannalta. Tätä mieltä oli seitsemän vastaajaa. Kolmen vastaajan mukaan kustannuksia tulisi seurata päätoiminnoittain eli ydinprosessien mukaisesti. Yksittäisiä seurantakohteita mainittiin useita. Yhdessä vastauksessa lisättiin vielä, että operatiivista toimintoa voitaisiin vielä mahdollisesti seurata paloasemittain. Toisen vastauksen mukaan olisi tärkeää seurata palotarkastukseen panostet-

tujen resurssien käytännön vaikuttavuutta. Kolmas talousvastaava piti tärkeänä kehittää omassa pelastuslaitoksessa nykyistä tarkempaa kustannusten erittelyä ja ajoneuvokoh- taista seurantaa. Samassa vastauksessa huomioitiin myös tulevan terveydenhuoltolain vaatimukset heidän nykyistä tarkemmalle sairaankuljetuksen kustannusten erittelylle. Neljännen talousvastaavan mukaan heillä voitaisiin jatkossa kohdistaa kustannuksia myös erikseen ensivasteyksikön toimintaan. Yksityiskohtaisin vastaus eritteli erikseen sekä ydintoiminnot että tukiprosessit. Ydintoiminnoista tulisi vastauksen perusteella seurata pelastustoimea, ensihoitoa, onnettomuuksien ehkäisyä ja väestönsuojelua. Tukiproses- seista tulisi puolestaan seurata talous- ja henkilöstöhallintoa, viestintää, hankinta- ja ma- teriaalipalveluja, tietohallintoa ja elektroniikkahuoltoa, kiinteistöhuoltoa ja vuokrausta, pelastuskoulua sekä muuta koulutuksen järjestämistä. Kolme talousvastaavaa ei ollut vas- tannut tähän kysymykseen. Vastausten tarkempi tarkastelu toi esille sen, että ne jotka vas- tasivat nykyisen seurannan olevan jo riittävää, heidän nykyisen kustannusten seurannan taso oli vaihtelevaa. Seurannan kohteita oli näissä pelastuslaitoksissa kahdesta viiteen kappaletta ja niissä oli kustannuksia seurattu ensisijaisesti sopimuskuntaakohtaisesti, ei niinkään laajasti eri toiminnoittain. Vastausten mukaiset vastualueet ja toiminnot löyty- vät liitteessä 5.

Talousvastaavilta tiedusteltiin myös muita mahdollisia laskentatunnisteita, joita oli käy- tössä pelastuslaitoksissa. Muita laskentatunnuksia oli käytössä jonkin verran. Yleisimpiä muita laskentatunnisteita olivat kumppanikoodit konsernilaskentaa varten, hankenumerot investoinneille, projektinumerot ja alv-koodit veroraportointia varten. Lisäksi kahdessa pelastuslaitoksessa oli perustettu henkilöstö- ja ympäristöraportointia varten omia toimin- toaluekoodeja. Näiden lisäksi muiksi laskentatunnisteiksi mainittiin käytössä olevat alue- ja palokuntakoodit. Tämä vastaus aluekoodeista tuki myös Heinilän tutkimustuloksia, joiden mukaan pelastustoimen organisoinnissa oli käytössä 17 pelastuslaitoksella joko jakoa toimialueisiin tai seutukuntiin. Alueiden määrä oli tulosten mukaan vaihdellut kah- desta kuuteen alueeseen tai seutukuntaan. Aluejakoja oli perusteltu muun muassa kuntien suurella lukumäärällä tai vanhoilla perinteillä. Näiden katsottiin edistävän yhteistyötä, tukevan paikallista osaamista ja edistävän uuden alueellisen kulttuurin sisäänajoa. Talo- usvastaavien vastaukset löytyvät liitteessä 6.

Pelastuspalvelujen tuotteistus ja eriyttäminen

Alueellisista pelastuslaitoksista yhdessätoista oli eriytetty sairaankuljetus omaksi kustan- nuspaikaksi. Seitsemässä pelastuslaitoksessa oli eriytetty ensihoito ja kahdessa pelastus- laitoksessa oli eriytetty ensivaste. Muita yksittäisiä eriytettyjä kustannuspaikkoja olivat suuronnettomuusvalmius ja varautuminen, palotarkastus, turvapuhelin sekä öljyntorjunta. Talousvastaavat käyttivät ensisijaisesti termiä pelastuspalveluiden eriyttäminen tuotteis- tamisen sijaan, koska palveluiden hintaan ei vielä huomioitu ja laskettu tarkasti kaikkia mahdollisia toiminnoista aiheutuvia kustannuksia. Vastausten mukaiset eriytetyt toimin- not pelastuslaitoksittain löytyvät liitteessä 7. Pelastuslaitoksissa eriytetyt tai tuotteistetut toiminnot ilmenevät kuviosta 4.



Kuvio 4 Eriytetyt tai tuotteistetut toiminnot alueellisissa pelastuslaitoksissa

Pelastuslaitosten kustannuspaikoista ensihoito tai sairaankuljetus sisälsi kustannuksista henkilöstön palkat, palveluiden ostot, materiaalit, mahdollisen vuokran ja ambulanssin leasingin tai vuosittaisen kustannuksen. Kustannusten ajurit olivat pääosin samansuuntaisia pelastuslaitosten kesken. Puhelin- ja polttoainekustannukset jaettiin kulutuksen eli aiheuttamisperusteen mukaan. Vuokrat ja siivouskustannukset jaettiin neliöiden mukaan tai paloaseman henkilöstömäärän mukaan. Atk-kustannukset jaettiin päätteiden, ohjelmistojen tai järjestelmien mukaan. Hallinnolle ja tukipalveluille oli eniten erilaisia kohdistimia: enemmistöllä hallinnon kustannukset jaettiin henkilöstömäärän mukaan toiminoille, yhdessä pelastuslaitoksessa jaettiin pitkäaikaisen toteutuman seurannan tuottaman arvion mukaan, yhdessä pelastuslaitoksessa jaettiin toimintayksiköiden kulujen suhteessa ja yhdessä pelastuslaitoksessa talouspalvelukeskuksen laskuttajien, työterveyshuollon ja palkanlaskennan kustannukset kuuluivat pelastustoimen yleiskustannuslisään. Hallinnon ja tukipalveluiden kustannusten ei kuitenkaan nähty kohdistuvan todellisten kustannusten mukaan eriytetyille toiminnoille. Pelastuslaitoksissa johdon, taloushenkilöstön, hallinto- ja tukipalveluiden kustannusten kohdistamisessa oli eniten poikkeavuutta ja puutteellisuutta. Kyseiset vastuualueet jakautuivat myös erilaisissa suhteissa hallintoon, tukipalveluihin ja palveluiden ostoon. Useassa pelastuslaitoksessa palveluiden ostot sisälsivät siivouksen, atk-palvelut, palkkahallinnon ja viestikeskuksen palvelut.

Haastatteluissa käytiin läpi tarkemmin neljän kohdepelastuslaitoksen avulla pelastustoimintojen eriyttämistä ja tuotteistamista. Kohdepelastuslaitoksen C1 johdon edustajan mukaan ensihoidon eriyttäminen omaksi laskentakohteeksi oli tuonut laatua ja ammattitaitoa pelastuslaitoksen toimintaan. Haastateltavan mielestä sekä operatiivisella puolella että ensihoidossa tai sairaankuljetuksessa tulee työskennellä oman alansa ammattilaisia. Alati lisääntyvät lakisääteiset vaatimukset ja tehtävien erikoistuminen lisäävät henkilöstön ammatillisia vaatimuksia kyseisissä toiminnoissa. Vaikka pelastuspalveluiden tuotteistus on hyvä suuntaus, tulisi johdon edustajan mielestä tuotteistamisessa kuitenkin olla varovainen, ettei esimerkiksi palotarkastuksille laitettava hinta vääristäisi palvelun kysyntää. Ensihoidon puolella haastateltava piti vaihtoehtona tulevaisuudessa tilaaja-tuottajamallia, jossa tilaajalle kuuluisi tilaajan normaalit vastuut, kuten esimerkiksi mahdollisen tappion kattaminen.

Kohdepelastuslaitoksen C2 johdon edustajan mielestä pelastuspalvelut on tuotteistettava, jotta palveluiden oikea hinta voidaan todentaa. Haastateltavan mielestä liikelaitos oli mallina kuitenkin ongelmallinen tällä hetkellä. Kohdepelastuslaitoksen talousvastaavan mukaan ensihoidon laskelmat eivät tällä hetkellä perustuneet tarkkoihin laskelmiin, vaan ennemminkin arvioihin. Hallinnon kustannukset oli vyörytetty henkilöstön määrän mukaan ja korjaamon kustannukset oli vyörytetty työmäärän mukaan. Nykyinen hinnoittelu oli tehty jo vuonna 2004, jonka jälkeen oli tehty ainoastaan muutamia prosentuaalisia korotuksia. Nykyinen hinta tulisi talousvastaavan mielestä avata pian uudelleen auki ja päivittää ajanmukaiseksi. Tämä nähtiin tapahtuvaksi uuden pelastuslain myötä ainakin palotarkastuksen osalta. Talousvastaavan mukaan synenergia oli heidän pelastuslaitoksessaan tällä hetkellä ensihoidon puolella, koska palomiehet ajavat tarvittaessa myös ambulanssia.

Kohdepelastuslaitoksen C3 johdon edustajan mukaan pelastuspalveluiden tuotteistus on ollut hyvä suuntaus, koska vain näin saadaan selville palveluiden todellinen hinta. Muun muassa ensihoito oli tuonut haastateltavan mielestä mukanaan toiminnallista elämää maa seudulle, jota siellä ei muutoin olisi olemassa tällä hetkellä. Haastateltavan mukaan muotona olisi oltava osakeyhtiö, koska liikelaitos ei voi mennä konkurssiin ja se vääristää näin ollen kilpailua. Kohdepelastuslaitoksen talousvastaavan mukaan sairaankuljetuksessa huomioitiin toiminnan aiheuttamat todelliset kustannukset. Tukipalveluiden kustannukset kohdennettiin henkilömäärän suhteessa. Myös kohdepelastuslaitoksen C3 talousvastaavan mukaan synenergia oli tällä hetkellä heidän pelastuslaitoksessaan ensihoidon puolella, koska palomiehet ajavat tarvittaessa ambulanssia. Ensihoidon tehtävien erikoistumisen myötä näin ei kuitenkaan nähty jatkuvan enää kauan.

Kohdepelastuslaitoksen C4 johdon edustajan mukaan ensihoito kattoi parhailaan lähes kaikki todelliset kustannukset. Yhteisistä palveluista muun muassa taloushallinnon kustannuksia oli vyörytetty ensihoitoon suoritteiden mukaan, johdon kustannuksista prosentiosuuden mukaan sekä atk-palveluista työasemien ja ohjelmistojen perusteella. Johdon edustajan mielestä tuotteistus on ollut hyvä suuntaus, koska näin selvitetään palveluiden todellinen hinta. Ongelmallista oli ollut tuotteistusprosessin työläys aluksi. Johdon edustajan mukaan synenergia oli tällä hetkellä heillä pelastustoimen puolella. Pienessä pelas-

tuslaitoksessa ensihoidon henkilökuntaa voi toimia tarvittaessa myös pelastustoimen tehtävissä.

Omistajaohjaus ja kustannuslaskennan tulevaisuuden suunnitelmat

Enemmistön kyselyyn vastanneista mukaan pelastuslaitoksen isäntäkunta tai maakuntaliitto ei ole asettanut omistajaohjaajana erityisiä vaatimuksia pelastuslaitosten kustannusten seurannalle. Näin totesi yksitoista vastaajaa. Kahdessa vastauksessa tuotiin esille tuoteistaminen isäntäkunnalta tulevana vaatimuksena. Yhdessä vastauksessa isäntäkunta oli vielä vaatinut tarkempaa kuntakohtaista kustannusten seuranta-alueellisuudesta huolimatta. Yleisesti isäntäkunnissa ja maakuntaliitoissa oltiin vastausten perusteella tarkkoja ensisijaisesti maksuosuuden perusteista ja kohtuullisuudesta sekä edellytettiin toiminnalta tehokkuutta ja taloudellisuutta. Kustannuksia seurattiin alueen pelastuslaitoksissa tileittäin ja talousarviokohdittain. Investoinnit ja käyttömenot pidettiin erillään. Sisäisen laskennan mallia käytettiin myös budjetoinnissa. Tilinpäätös laaditaan osana isäntäkunnan tai maakuntaliiton tilinpäätöstä tilikausittain. Vastausten mukaiset vaatimukset on eritelty pelastuslaitoksittain liitteessä 8.

Kysyttäessä pelastuslaitosten talousvastaavilta kustannuslaskentajärjestelmän kehittämisen tulevaisuuden suunnitelmista, yhdeksällä vastaajalla kahdeksastatoista oli jo käynnissä tai lähiaikoina käynnistymässä jotain kehitystoimintaa taloudenhallinnan näkökulmasta. Neljän vastaajan mukaan heidän suunnitelmissa oli pelastuspalveluiden tuoteistaminen ja sitä kautta tarkemman yksikköhinnan laskeminen palvelutason perustelemista varten. Yhdessä pelastuslaitoksessa oli meneillään hanke, jonka avulla kehitetään konserniraportointia ja yhdessä pelastuslaitoksessa oli meneillään hanke, jonka avulla kehitetään kustannuslaskentaa laskutuksen ja kirjanpidon kautta. Yhden vastaajan mukaan kehittämisen kohteena oli yksityiskohtaisempi erittely vastuualueiden kesken, jolloin kustannusten seuranta olisi jatkossa tarkempaa. Kahdessa pelastuslaitoksessa oltiin ottamassa käyttöön uusia talous- tai henkilöstöhallinnon ohjelmia, joiden avulla kustannusten analysointi helpottuisi jatkossa. Kahden vastaajan mielestä heillä ei nyt ollut erityisiä suunnitelmia tulevaisuudelle ja yksi vastaajista ei osannut vastata suunnitelmista, koska oli vasta aloittanut tehtävässään. Kaksi talousvastaavaa jätti vastaamatta tähän kysymykseen. Kolme talousvastaavaa otti myös esille pelastuslaitosten kustannusten ja yksikkökustannusten valtakunnallisen vertailemisen kehittämisen tärkeyden sekä operatiivisen toiminnan suhteellisten kustannusten vertailemiseen tarvittavien mittarien kehittämisen tarpeellisuuden. Vastausten mukaiset tulevaisuuden suunnitelmat pelastuslaitoksittain löytyvät liitteessä 9.

3.2 Kustannuslaskentakäytännöt

Käytössä olevat ohjelmistot

Pelastuslaitoksissa oli käytössä vastausten mukaan taloushallinnon ohjelmistoja määrällisesti alimmillaan kolme ja enimmillään yksitoista kappaletta. Yleisin määrä oli viisi ohjelmistoa, joita oli kuudessa pelastuslaitoksessa. Kymmenen ohjelmistoa tai yli oli vain kahdessa pelastuslaitoksessa. Yleisimmät ohjelmistot olivat Pronto, Baswaren eri sovellukset, Fortime K ja SAP. Lisäksi löytyi joitakin yhteisiä ohjelmistoja, kuten Raindance, Travel, Populus, AdeEko ja Hijat. Kaikki pelastuslaitokset syöttävät vuosittain tilinpäätöstietoja ja tunnuslukuja Prontoon, joka on pelastustoimen resurssi- ja onnettomuustilasto. Baswaren sovelluksia oli käytössä yhdeksässä pelastuslaitoksessa ja sitä käytettiin hankintojen hallintaan, ostoreskontraan, budjetointiin ja matkahallintaan. Fortime K on henkilöstö- ja palkkahallinnon järjestelmä, joka oli käytössä seitsemässä pelastuslaitoksessa. Toiminnanohjausohjelmisto SAP oli käytössä viidessä alueellisessa pelastuslaitoksessa. Ohjelmistoista Raindance, Travel, Populus, AdeEko ja Hijat löytyivät kolmesta alueellisesta pelastuslaitoksesta.

Raindance on taloushallinnon perusjärjestelmä, jota voidaan soveltaa muun muassa kirjanpidossa, myynti- ja ostoreskontrassa, käyttöomaisuuskirjanpidossa sekä raportoinnissa. Travel on sähköinen matkustuksenhallinnan prosessia tukeva ohjelmisto. Populus on palkka- ja henkilöstöhallinnon kokonaisjärjestelmä, joka kattaa tiedonkeruun, palkkahallinnon ja henkilöstöhallinnon sekä HR-järjestelmän. AdeEko on taloushallinnon perusjärjestelmä, jota voidaan soveltaa muun muassa kirjanpidossa, osto- ja myyntireskontrassa, raportoinnissa sekä budjetoinnissa. Hijat on palkanlaskentaohjelmisto. Työajanseurantaohjelmista oli vastausten perusteella käytössä neljässä pelastuslaitoksessa Promeron, yhdessä Esmikko, yhdessä Hesu.

Muita pelastuslaitoksissa käytössä olevia ohjelmistoja käyttökohteineen olivat:

- Arttu (tilausjärjestelmä ja materiaalinhallinta)
- M2 (matkanhallinta)
- Haltia (vuokrasopimusten hallinta)
- BusinessObjects (talous- ja henkilöstöraportointi)
- BusinessPlanning (budjetointi)
- Ehevy (henkilöstöhallinnon raportointi)
- TietoEnator Community (myyntilaskutus)
- Hansa (kirjanpito) ja Webhansa (taloushallinto)
- Analyste (maksuliikenneohjelmisto)
- ESS (vuosilomat ja poissaolot)
- Cognos (talouden seuranta)
- RescuePlanner (sairaankuljetuksen laskutus ja työvuorosuunnittelu)
- Personec Intime (talousohjaus)
- Personec Meritt (talousohjaus)
- Personec Archive (arkisto)
- Personec F (ent. Fortime, palkanlaskenta)

- eOffice (maksuliikenne)
- Pegasos (palkanlaskenta)
- Tem (matkalaskut)
- Pro Economica (taloushallinto)
- Rondo (ostolaskujen kierrätys)
- AGS (henkilöstöhallinnon raportointi)
- Meritt (kirjanpito)
- Vega (taloussuunnittelu)
- Tane (taloussuunnittelu ja kustannusten seuranta)
- Ip-ProClient (ostolaskujen kierrätys)
- OSTA-ohjelma (tilaus ja hankinta)
- IP-Monitor (ostolaskujen raportointi)
- ProElaskutus (myyntilaskujen hallinta)
- Saku VMData (sairaankuljetusten ylläpito)
- Oracle ERP (toiminnanohjaus)
- EHR-info

Kyselyn vastaukset käytetyistä ohjelmistoista pelastuslaitoksissa löytyvät liitteessä 10.

Pelastuslaitoksilta on tiedusteltu kesällä 2009 ohjelmistoja, joita oli käytössä tilastointiin ja seurantaan, pelastustoimintaan, onnettomuuksien ehkäisyyn, varautumiseen, ensihoidon, henkilöstöön, materiaalihallintaan, hälyttämiseen, tekniseen valvontaan ja SMS-järjestelmiin, ohjaukseen sekä suunnitteluun. Vastaus oli saatu kaikista pelastuslaitoksista. Jokaisella pelastuslaitoksella oli käytössä suunnittelussa Mapinfo+Grouter-ohjelma ja 20 pelastuslaitoksella oli käytössä palotarkastuksissa Merlot-ohjelma. Eniten yhteisiä ohjelmistoja alueen pelastuslaitoksissa oli vastausten perusteella pelastustoiminnassa. Kysely ei sisältänyt tuolloin taloudenhallinnan ohjelmistojen näkökulmaa.

Työajanseuranta

Kustannuslaskennassa kustannuksia pyritään kohdentamaan laskentakohteille henkilöstön toteutuneen työajan perusteella. Haastatteluissa syvennyttiin tarkemmin työajanseurannan nykyisiin käytäntöihin neljän pelastuslaitoksen kohdalla. Kohdepelastuslaitoksessa C1 oli työajanseurannassa käytössä Promeron-ohjelma sekä operatiivisella puolella että ensihoidossa. Kohdepelastuslaitoksen johdon edustajan mukaan hälytysvalmius oli tärkeää sekä operatiivisella puolella että ensihoidossa. Näiden vastualueiden työajanseuranta oli haastateltavan mukaan jo riittävää, koska henkilöiden tekemää työtä verrataan ja seurataan työsuunnitelman sekä toiminnallisten tavoitteiden toteutumien kautta. Haastateltavan mukaa kuitenkin asiantuntijatyötä tekevien työaikaa olisi tarkoituksenmukaisempaa seurata, koska asiantuntijatehtäviä tekevien osuus kyseisessä pelastuslaitoksessa oli noin 17 % henkilöstöstä. Asiantuntijatehtävillä haastateltava tarkoitti riskienhallintaa ja tukipalveluita. Tähän mennessä pelastuslaitoksessa ei ole suoritettu työajanseurantaa kyseisille henkilöstöryhmille. Tämä tarkempi seuranta mahdollistaisi tarvittavan lisätyövoiman perusteltavuuden kyseisessä pelastuslaitoksessa.

Myös kohdepelastuslaitoksen C2 operatiivisella puolella ja sairaankuljetuksessa oli käytössä työajanseurannassa Promeron-ohjelma. Muissa henkilöstöryhmissä pysyvää työajanseurantaa ei ollut tähän mennessä pidetty tarpeellisena. Talousvastaavan mukaan heillä oli kokeiltu toimiston puolella työajanseurantaa, koska henkilöstö oli kokenut, etteivät työtehtävät olleet jakautuneet tasaisesti. Työajanseurannan tulosten perusteella oli tehty joitakin tehtävien uudelleenjärjestelyitä. Johdon edustajan mielestä nykyinen työajanseuranta oli osittain informatiivisesti puutteellinen, koska se ei tuota tarvittavaa tietoa tehdyistä ylitöistä ja niiden perusteista johtamisen tueksi.

Myös kohdepelastuslaitoksessa C3 oli käytössä operatiivisella puolella ja sairaankuljetuksessa työajanseurannassa Promeron-ohjelma. Toimistoväki teki myös omaa seurantaa Excel-taulukkolaskennan avulla, jotta liukuman seuranta toteutui käytännössä. Johdon edustajan mielestä heidän pelastuslaitoksessaan puuttui tällä hetkellä asenne työajanseurantaan. Asiasta oli puhuttu, mutta sitä ei vielä haluttu ottaa käyttöön. Todellisia kokeiluja ei ole vielä myöskään tehty.

Kohdepelastuslaitoksessa C4 toteutettiin työajanseurantaa paloasemien työsuunnitelmien toteutumien ja toiminnallisten tavoitteiden toteutumien seurannan kautta. Tätä pidettiin riittävänä työajanseurantana pienessä pelastuslaitoksessa. Myös tässä pelastuslaitoksessa oli Promeron-ohjelma käytössä operatiivisella puolella ja sairaankuljetuksessa. Kohdepelastuslaitoksessa tullaan jatkossa tarkentamaan onnettomuuksien ehkäisyä tekevien henkilöiden työajanseurantaa. Kyseistä tietoa tarvitaan tarkastustoiminnan tuotteistamiseen uuden pelastuslain myötä. Toimistosihteereille oli tehty työajanseurannan kokeilu. Seuranta ei ollut kuitenkaan tuonut mitään uutta tietoa työajasta ja sen kohdentumisesta, joten nykyistä käytäntöä pidettiin riittävänä. Pienessä pelastuslaitoksessa oltiin sitä mieltä, että mahdolliset väärinkäytökset työajassa huomattaisiin käytännössä nopeasti.

Pelastuslaitosten ja -henkilöstön toimintakykyhankkeessa on selvitetty sitä, miten palomiesten työaika jakaantuu työvuoron aikana eri tehtäviin. Kyseinen selvitys tehtiin, koska pelastustoimen alueilla ei ollut käytössä sellaista työajanseurantajärjestelmää, josta työtehtävien kohdentuminen tehtäviin olisi saatu selville. Seuranta tehtiin toukokuun ja heinäkuun (3 kk) välisenä aikana vuonna 2009. Kohderyhmänä oli paloasemia kolmesta eri pelastusalueelta. Kohdealueista kaksi kuului verrokkihaottelussa ryhmään yksi ja kolmas alue verrokkiryhmään kaksi. Työajan käyttöä tuli seurata 15 minuutin tarkkuudella. Seuranta kattoi yhteensä 23 272 tuntia eli 969 työvuoroa (24 h) sekä yhden 16 tunnin työvuoron.

Yhteenvedo työajanseurannassa kysytyistä tehtävistä ja vastauksista:

Tehtävä:	Työaika:	Osuus työajasta:
Hälytykset	2 452 h	10,5 %
Oppitunnit	256,25 h	1,1 %
Harjoitukset	541,5 h	2,3 %
Paineilmalaitteiden huolto	274,75 h	1,2 %
Palo- ja pelastuskaluston huolto	1 120,25 h	4,8 %
Ajoneuvojen huolto	663,0 h	2,9 %
Muu huolto	1 221,75 h	5,3 %
Valistus- ja neuvonta	133,5 h	0,6 %
Palotarkastus	140,0 h	0,6 %
Liikunta	1 266,75 h	5,4 %
Tutustumiskäynnit	91,75 h	0,4 %
Oman työn suunnittelu ja kehitys	817,25 h	3,5 %
Muu työ	777,5 h	3,3 %
<u>Ei merkintää</u>	<u>13 515,75 h</u>	<u>58,1 %</u>
Yhteensä	23 272,0 h	100,0 %

Muussa työssä oli enemmistönä merkitty hallinnointia 25,9 %, tarkastusta (aamu-, kaluston- ja varusteiden tarkastusta) 23,3 % ja siivousta 22,8 %. Työajanseurannan vastauksissa näkyi se, että merkintöjen tarkkuudet ja tehtävien sisällöt eivät olleet selvillä kaikilla vastaajilla. Kokonaisvastauksista näkyy, että merkityistä tehtävistä työaika meni eniten hälytyksiin ja liikuntaan sekä muuhun huoltoon. Kokonaisuutena seurannassa jäi paljon työaika (68,1 %) ilman selvitystä. Tarkastellessa onnettomuuksien ehkäisyyn kuuluvia tehtäviä, kului palomiesten työaika työvuorossa valistus- ja neuvontatehtäviin sekä palotarkastuksiin ainoastaan 1,2 %. Seurannassa oli mukana kolmesta pelastustoimen alueesta lähes tuhat 24-tunnin vuoroa ja seuranta-aika oli yksi neljännesosa vuodesta, joka kohdistui kesän ajalle. Vastauksissa on kuitenkin huomioitava, että ainakin verrokkiryhmään yksi ja kaksi kuuluvien palomiesten työnkuvaan ei päätoimisesti kuulu valistus- ja neuvontatehtävät sekä palotarkastukset. Kyseisiä tehtäviä tekevät pääasiassa henkilöstö onnettomuuksien ehkäisyyn, turvallisuuspalveluiden tai vaihtoehtoisesti riskienhallinnan puolella.

Tehtävä:	Pelastuslaitos A	Pelastuslaitos B
Hälytykset	8,0 %	13,8 %
Oppitunnit	1,0 %	2,3 %
Harjoitukset	2,3 %	3,9 %
Paineilmalaitteiden huolto	1,3 %	1,5 %
Palo- ja pelastuskaluston huolto	7,3 %	4,3 %
Ajoneuvojen huolto	3,4 %	1,5 %
Muu huolto	7,6 %	3,3 %
Valistus- ja neuvonta	0,36 %	2,5 %
Palotarkastus	0,53 %	1,1 %
Liikunta	6,7 %	4,5 %
Tutustumiskäynnit	0,44 %	0,2 %
Oman työn suunnittelu ja kehitys	7,7 %	0,68 %
Muu työ	3,0%	4,4 %
Ei merkintää	<u>50,2 %</u>	<u>56,0 %</u>
Yhteensä	100,0 %	100,0 %

Pelastuslaitos A:n vastaukset sisälsivät 405 työvuorota ja 9 720 tuntia työaika ja Pelastuslaitos B:n vastaukset sisälsivät 128 työvuorota ja 3 072 tuntia työaika. Tarkastellessa kahta verrokkiryhmään yksi kuuluvaa pelastuslaitosta, kului molemmissa palomiesten työaika merkityistä tehtävistä eniten hälytyksiin. Pelastuslaitoksessa A oli merkitty tehtäviä enemmän, joista työaika kului eniten oman työn suunnitteluun ja kehitykseen, muuhun huoltoon, palo- ja pelastuskaluston huoltoon sekä liikuntaan. Pelastuslaitoksen B merkitty työaika kului tehtävistä eniten liikuntaan, muuhun työhön, palo- ja pelastuskaluston huoltoon sekä harjoituksiin.

Toinen esimerkki pelastustoimessa tehdystä työajanseurannasta koskee päällystölle tehtyä työajanseurantaa verrokkiryhmään kaksi kuuluvassa pelastuslaitoksessa. Seurantajakso oli 18 kalenterityöpäivää eli 12 työpäivää ja vastauksia palautettiin 24 kappaletta, jota pidettiin hyvänä määränä kyseisen pelastuslaitoksen päällystössä. Seurantaa tehtiin 15 minuutin tarkkuudella ja seurantalomakkeessa valmiiksi annetut tehtävät olivat: pelastustoiminta, valmiudessaolo, asemapalvelu ja tukitoimet, palotarkastus ja muut tarkastukset, valistus, asiakaspalvelutehtävät, VSS-varautuminen, kehittäminen, hallinto, kouluttaminen, erityistehtävät, sairaana sekä muut tehtävät. Lomakkeessa oli myös selvitetty jokaisen tehtävän kuvan sisältö. Työajanseurannasta mainittiin kehitettäväksi alueiksi seuraavat: seuranta tulisi tehdä sellaiseen aikaan, jolloin ei ole lomaa, päivystyksen käsitettä olisi tarkennettava, päivystystyö ja varallaolo tulisi jakaa erikseen, kaikilta olisi vaadittava vastausta ja tuloksille olisi tehtävä tarkempi tilastoanalyysi.

Tämän tutkimuksen tekohetkellä on ollut valmisteilla hallituksen esitys uudeksi pelastuslaiksi. Esityksen tavoite on muun muassa pelastuslain onnettomuuksien ehkäisyä, väestönsuojelujärjestelmää, väestönsuojien rakentamista, pelastustoimintaa sekä pelastustoimen hallintojärjestelmää koskevien säännösten tarkistaminen. Taloudenhallinnan nä-

kökulmasta esitys uudesta pelastuslaista sisältää maksun, jonka pelastuslaitos perisi valvontasuunnitelman mukaisen palotarkastuksen suorittamisesta. Eesityksen mukaan alueen pelastustoimen tulisi määrätä suoritteistaan perimät maksut siten, että ne vastaavat suuruudeltaan enintään suoritteen tuottamisesta ja tehtävän hoitamisesta alueen pelastustoitteille aiheutuneita välittömiä kustannuksia. Tämä edellyttää tarkempaa välittömien kustannusten tuntemista ja todentamista palotarkastuksien osalta. (Hallituksen esityksen eduskunnalle pelastuslaiksi, luonnos 2.11.2009.)

Kustannuslaskentajärjestelmä

Edellä mainittujen taloushallinnon ohjelmistojen lisäksi kaikissa kyselyyn vastanneissa alueellisissa pelastuslaitoksissa käytettiin paljon Exceliä. Excelin avulla pelastuslaitoksissa toteutettiin kustannuslaskentaa syöttämällä tietoja manuaalisesti taulukkolaskentaohjelmaan kirjanpidosta, muista talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmista sekä raporteista. Tietojen haku on tällöin pääasiallisesti manuaalista sekä ainoastaan muutamassa tapauksessa osittain automaattista. Kolme talousvastaavaa mainitsi, että kustannuslaskennassa tullaan tulevaisuudessa hyödyntämään myös toimintolaskentaa. Yhden vastaajan mielestä kaikkia SAP:n mahdollisuuksia ei vielä hyödynnetä kustannuslaskennan osalta. Kaikki talousvastaavien vastaukset löytyvät liitteessä 11.

Pelastuslaitoksissa käytössä olevat taloushallinnon ohjelmistot olivat pääasiassa toisistaan erillisiä, jolloin varsinainen vuoropuhelu kustannuslaskentaa tukevien järjestelmien välillä oli puutteellista. Tietojen yhdistäminen ei ole tällöin mahdollista eri järjestelmien välillä. Tietojen käsittely ja vienti manuaalisesti Exceliin lisää mahdollisten laskentavirheiden riskiä toiminnassa. Talousvastaavien vastaukset koskien kustannuslaskentaa tukevien järjestelmien keskinäisestä yhteydestä löytyvät liitteessä 12.

Alueellisissa pelastuslaitoksissa kustannuslaskennan mukaisen tiedon tuottamisesta vastasi kyselyn perusteella yhdestä kuuteen henkilöä. Yleisin vastaus oli kuitenkin yksi henkilö, joka vastasi käytännössä talouden neuvonta-, ohjeistus-, suunnittelu-, analysointi- ja laskennan toteutuksen tehtävistä. Tämä oli tilanne seitsemässä pelastuslaitoksessa. Viidessä pelastuslaitoksessa mainittiin olevan enemmän kuin yksi henkilö tuottamassa taloudellista ja kustannustietoa. Kolmessa kyselyyn osallistuneessa pelastuslaitoksessa taloushallinnon palvelu oli ostettu isäntäkunnalta. Lisäksi kolme talousvastaavaa ei ollut antanut vastausta tähän kysymykseen. Kaikista 22 pelastuslaitoksesta ainoastaan viidessä työskentelee henkilö talouspäällikön nimikkeellä. Näistä yksi toimii isäntäkunnan alaisuudessa. Lisäksi yksi henkilö työskentelee pelastuslaitoksessa nimikkeellä hallinto- ja talouspäällikkö. Yleisin vastaus yksi henkilö kohdistui useassa tapauksessa pelastuslaitokseen, jossa työskentelee yksi henkilö päätoimisesti taloustehtävissä. Ellei pelastuslaitoksessa työskennellyt talouspäällikköä, oli taloustehtävät useassa tapauksessa hajautettu useamman henkilön kesken. Henkilöstömäärät pelastuslaitoksien vastausten mukaisesti löytyvät liitteessä 13.

Vastaajien mukaan kustannuslaskentatietoa ja tietoa taloudesta yleisesti kerätään tarvittaessa ja jatkuvasti. Toiminnan luonne vaatii, että tietoa raportoidaan alueen pelastuslaitok-

sen johtoryhmälle säännöllisesti ja alueen toimielimelle (johtokunta tai lautakunta) pääasiassa kuukausittain. Isäntäkunnan valtuusto ja maakuntaliiton hallitus vaativat tietoa neljännesvuosittain ja tilinpäätökseen tietoa tarvitaan aina tilikauden päättyessä. Vastauksista kuusi oli sitä mieltä, ettei kustannuslaskentatietoa kerättäisi koskaan, mutta vastauksissa ilmeni tällöin lisäksi se, ettei kirjanpidosta, palkkahallinnosta tai muista tietolähteistä saatavia kustannustietoja ja niiden koostamista raporteiksi laskettu kustannuslaskentatiedon käsittelyksi. Vastauksissa ilmeni myös se, että kirjanpidon tietoa kerätään kuitenkin säännöllisesti ja tarvittaessa. Tästä syystä tutkija tulkitsi että, myös kyseisissä pelastuslaitoksissa kerätään kustannuslaskentatietoa säännöllisesti. Kahdelta talousvastaavalta ei saatu vastausta tähän kysymykseen. Talousvastaavien vastaukset löytyvät liitteessä 14.

Lähempi tarkastelu osoitti, että useimmin taloudellista ja kustannustietoa keränneet henkilöt olivat luonnollisesti niitä, jotka toimivat pelkästään taloustehtävissä pelastuslaitoksessa. Kustannuslaskentakäsitteen hankaluus kohdistui useimmissa tapauksissa heihin, jotka eivät toimineet päätoimisesti taloustehtävissä. Tällöin he vastasivat, ettei kustannuslaskentatietoa kerättäisi lainkaan. Kohdepelastuslaitoksen C4 haastattelussa tuli myös esille se, että taloushallinnon ostaminen isäntäkunnalta oli johdon edustajan mukaan vaikeuttanut talouden seurantaan, koska taloushenkilön paneutuminen pelastuslaitoksen asioihin oli enää osittaista. Tämä oli myös hankaloittanut raportoinnin reaaliaikaisuutta.

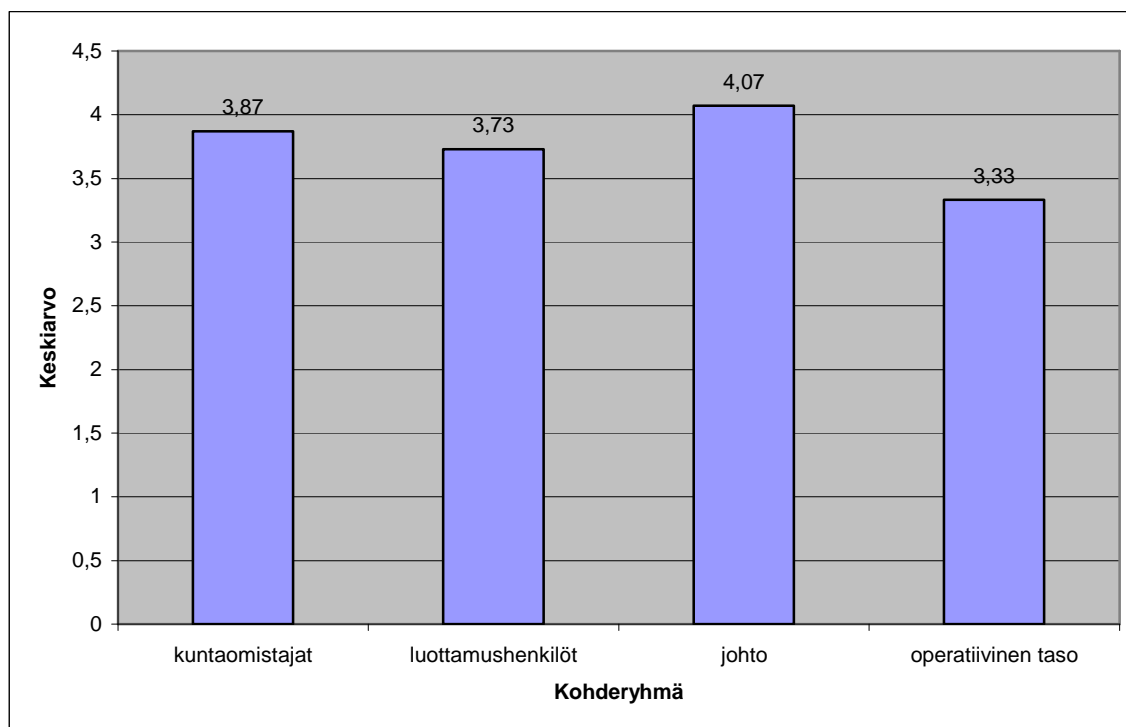
3.3 Kustannustiedon käyttäjän näkökulma

Kustannusten ja talouden seurannan tuottama tieto

Alueellisten pelastuslaitosten johdon edustajilta kysyttiin talouden ja taloudellisten tavoitteiden seurannan asemaa pelastuslaitoksensa toiminnan ohjauksessa. Vastausten perusteella kaksitoista pelastuslaitoksen edustajaa piti talouden ja taloudellisten tavoitteiden seurantaan keskeisessä asemassa pelastuslaitoksessaan toiminnallisten tavoitteiden seurannan lisäksi. Keskeistä asemaa perusteltiin vastauksissa useilla näkökulmilla. Kustannusten ja talouden seuranta pidettiin tärkeänä, koska se on edellytys alueen pelastuslaitoksen toiminnan ohjaukselle sekä omistajaohjauksen väline. Lisäksi kustannusten ja talouden seuranta pidettiin lähtökohtana palvelutasopäätöksen toteuttamiselle sekä budjetoinnille. Yhden vastauksen mukaan kustannusten ja talouden seuranta oli olennaista kokonaisuuden sekä vuosittaisten painopistealueiden hallinnalle. Perusteluna eräässä vastauksessa oli myös julkisen sektorin ja kuntien tiukka taloudellinen tilanne, joka edellyttää pelastuslaitoksilta ennen kaikkea kustannustehokkuutta toiminnassaan. Vastaukset pelastuslaitoksittain löytyvät liitteessä 15.

Pelastuslaitosten johdon edustajilta kysyttiin mielipidettä nykyisen kustannusten ja talouden seurannan tuottaman tiedon riittävydestä ja oleellisuudesta pelastuslaitoksensa päätöksenteon sekä toiminnan ohjauksen tarpeisiin neljän keskeisen kohderyhmän osalta as-

teikolla yhdestä viiteen¹. Vastausten perusteella johdon saaman tiedon koettiin olevan eniten riittävää ja oleellista. Keskiarvo oli 4,07. Saatavan tiedon koettiin olevan vähiten riittävää ja oleellista operatiiviselle tasolle. Keskiarvo tässä kohderyhmässä oli 3,33. Tiedon riittävyys ja oleellisuus kuntaomistajien päätöksentekoa varten arvioitiin keskiarvolla 3,87. Luottamushenkilöiden saaman tiedon taso arvioitiin puolestaan keskiarvolla 3,73. Keskiarvojen jakautumista eri kohderyhmien kesken havainnollistaa kuvio 5.



Kuvio 5 Nykyisen taloustiedon riittävyys ja oleellisuus kohderyhmittäin

Johdon saaman tiedon riittävyys ja oleellisuus sai arvosanoja kahden ja viiden väliltä. Yleisin arvosana oli viisi, joita oli annettu kuusi kappaletta. Kuntaomistajien saaman tiedon riittävyys ja oleellisuus sai johdon edustajilta arvosanoja kolmen ja viiden väliltä. Yleisin arvosana oli neljä, joita oli annettu seitsemän kappaletta. Luottamushenkilöiden saaman tiedon riittävyys ja oleellisuus sai johdon edustajilta arvosanoja kahden ja viiden väliltä. Yleisin arvosana oli neljä, joita oli annettu kahdeksan kappaletta. Operatiivisen tason saaman tiedon riittävyys ja oleellisuus oli arvioitu arvosanoilla kahden ja viiden väliltä. Yleisin arvosana oli neljä, joita oli annettu kuusi kappaletta. Arvosanoja viisi oli annettu yksi kappale, arvosanoja kolme oli annettu viis kappaletta ja arvosanoja kaksi oli annettu kolme kappaletta. Vaikka operatiivisen johdon saaman tiedon taso oli arvioitu alhaisimmaksi, ei keskiarvoa 3,33 voida kuitenkaan yleisesti pitää huonona. Vastaukset pelastuslaitoksittain löytyvät liitteessä 16.

¹ 1 = heikko, 2 = välttävä, 3 = tyydyttävä, 4 = hyvä, 5 = erittäin hyvä

Tämän tutkimuksen vastaukset tukevat Häyryn vuonna 2007 (44) tekemän tutkimuksen tuloksia. Häyryn tutkimus tarkasteli alueellisten pelastuslaitosten taloushallinnon toimintaa ja talousraportointia asiakastyytyvyyden näkökulmasta. Tutkimustulosten mukaan taloudellisten tietojen riittävyys oli jo tuolloin pelastusjohdon mielestä joko riittävää tai osittain riittävää (71,6 % vastaajista). Riittämättömänä tai osittain riittämättömänä tietoa piti tuolloin 28,4 % pelastusjohdosta. Tutkimustulosten mukaan keskeisenä kehittämisen kohteena pidettiin vertailukelpoisuuden lisäämistä pelastuslaitosten kesken, tietojen reaaliaikaisuutta ja ennustettavuutta sekä yksilöidympiä tietoja muun muassa palkkakuluista ja vastuualueista (2007; 41,59).

Alueellisten pelastuslaitosten johdon edustajilta kysyttiin mielipidettä viidestä tärkeimmästä kohteesta, joihin talouden seurannan tulee tuottaa tietoa pelastuslaitoksen päätöksenteon ja toiminnan ohjauksen kannalta. Valmiiksi oli tarjottu neljä vaihtoehtoa, joita olivat talouden hallinta, määrärahojen riittävyys, omistajaohjaus sekä palveluiden hinta. Näiden lisäksi oli myös mahdollisuus valita muita vaihtoehtoja. Vastausten jakautuminen tärkeysjärjestyksessä ilmenee taulukosta 1.

Taulukko 1 Taloudellisen tiedon tärkeimmät kohteet pelastuslaitoksen johtamisessa

1 tärkein	Talouden hallinta (53 %)	Määrärahojen riittävyys (47 %)		
2 tärkein	Talouden hallinta (47 %)	Määrärahojen riittävyys (33 %)	Omistajaohjaus (13 %)	Palveluiden hinta (7 %)
3 tärkein	Omistajaohjaus (57 %)	Palveluiden hinta (29 %)	Määrärahojen riittävyys (7 %)	Toiminnan ohjaus (7 %)
4 tärkein	Palveluiden hinta (64,3 %)	Omistajaohjaus (21,4 %)	Määrärahojen riittävyys (14,3 %)	
5 tärkein	Omistajaohjaus (50 %)	Talouden ennakointi (50 %)		

Vastauksista voidaan nähdä, että johdon edustajien mielestä taloudellista tietoa tarvittiin ensisijaisesti talouden hallintaa varten sekä seuraamaan määrärahojen riittävyyttä. Näiden jälkeen taloudellista tietoa tarvittiin omistajaohjausta sekä palveluiden hinnoittelua varten. Annettujen vaihtoehtojen ulkopuolelta esille tulivat tiedon tarpeet toiminnan ohjausta ja kehittämistä varten sekä talouden ennakointia varten. Tässä kysymyksessä suurin osa vastaajista oli maininnut ainoastaan neljä tiedon kohdetta. Viidenteen vaihtoehtoon vastasi enää kaksi henkilöä. Yhdessä vastauksessa oli mainittu ainoastaan kaksi vaihtoehtoa. Vastaukset pelastuslaitoksittain löytyvät liitteessä 17.

Pelastuslaitosten johdon edustajilta kysyttiin mielipidettä ongelmista, joita talouden seurantaan koskevien tietojen saannissa on tällä hetkellä pelastuslaitoksen päätöksenteon ja toiminnan ohjauksen näkökulmasta. Valmiiksi oli tarjottu neljä vaihtoehtoa, joita olivat puutteelliset tietojen keruumenetelmät, tietojärjestelmien rajoitteet, omistajien erilaiset käytännöt sekä henkilöstöresurssien määrä. Näiden lisäksi oli myös mahdollisuus valita muita vaihtoehtoja. Vastausten perusteella suurimmaksi ongelmaksi oli valmiista vaihtoehtoista valittu puutteelliset tietojen keruumenetelmät. Toiseksi suurimmaksi ongelmaksi oli valittu tietojärjestelmien rajoitteet. Kolmanneksi ja neljänneksi suurimmaksi ongel-

maksi oli valittu omistajien erilaiset käytännöt sekä henkilöstöresurssien määrä. Vastauksen jakautumista havainnollistaa taulukko 2.

Taulukko 2 Keskeisimmät ongelmat taloudellisen tiedon saannissa

VAIHTOEHDOT	1 ongelma	2 ongelma	3 ongelma	4 ongelma
Puutteelliset tietojen keruumenetelmät	36,3 %	25 %	27 %	18 %
Tietojärjestelmien rajoitteet	27,3 %	33 %	27 %	10 %
Omistajien erilaiset käytännöt	27,3 %	17 %	36 %	18 %
Henkilöstöresurssien määrä	9,10 %	25 %	10 %	45 %
Muut vaihtoehdot				10 %

Tässä kysymyksessä enemmistö vastaajista mainitsi ainoastaan neljä ongelmaa. Neljännen ongelman kohdalla oli muina vaihtoehtoina mainittu yhdessä vastauksessa organisatoriset ongelmat. Viidennen ongelman kohdalla oli vastannut enää kolme henkilöä. Heistä kahden mukaan ongelmana oli henkilöstön osaaminen ja yhden vastaajan mukaan omistajien erilaiset käytännöt. Yksi vastaaja mainitsi vain kaksi ongelmaa. Kahden vastaajan mukaan nykyisessä tietojen saannissa ei ole mitään ongelmia. Toinen vastaajista lisäsi, että valtionosuuksien ja avustusten vaikutus tulisi kuitenkin näkyä paremmin reaaliajassa. Vastaukset pelastuslaitoksittain löytyvät liitteessä 18.

Kustannusten ja talouden seurannan tuottaman tiedon tulevaisuus sekä kehittäminen

Kysyttäessä pelastuslaitosten johdon edustajilta talouden seurannan tulevaisuuden suunnitelmista, neljän vastaajan mukaan parhaillaan tai lähiaikoina oltiin ottamassa käyttöön uusia talous- tai henkilöstöhallinnon ohjelmistoja, joiden avulla tavoitellaan kustannustiedon analysoinnin kehittämistä ja reaaliaikaisempaa raportointia. Yksittäisinä kehittämiskohteina olivat seudulliseen kirjanpitoon siirtyminen, kuntalaskutusjärjestelmän kehittäminen, tilierittelyn tarkentaminen kustannusten osalta, tulojen reaaliaikaisemman seurannan kehittäminen ensihoidon puolella, nykyisten järjestelmien hyödyntämisen kehittäminen ja opiskelu sekä asemakohtaisen talouden seurannan kehittäminen. Yhdessä pelastuslaitoksessa mainittiin talouden ja kustannusten ennustamiseen tarvittavien työkalujen kehittämisen tärkeys toteutuman seurannan sijaan. Yhdessä vastauksessa tuotiin esille se, että uudet pelastus- ja terveydenhuoltolain muutokset sekä hätäkeskusuudistus tuovat jatkossa muutoksia nykyisten vastualueiden määrittelylle. Kahden vastaajan mukaan heillä ei ollut erityisiä tai akuutteja suunnitelmia talouden seurannalle tulevaisuudessa. Vastaukset talouden seurannan tulevaisuuden suunnitelmista pelastuslaitoksittain löytyvät liitteessä 19.

Alueellisten pelastuslaitosten johdon edustajilta kysyttiin mielipidettä myös siitä, miten pelastuslaitoksen kustannuksia tulisi kohdistaa pelastuslaitoksen päätöksenteon ja toimin-

nan ohjauksen kannalta sekä siitä, minkälaisien vastuualueiden taloutta ja tuottavuutta olisi tarpeellista toiminnassa seurata. Yleisesti vastattiin, että kustannukset tulisi kohdistaa toimintojen mukaisesti, mutta itse toimintoihin ei otettu kantaa. Kolmessa vastauksessa vastuualueiksi oli määritelty pelastustoimi ja ensihoito. Yhdessä vastauksessa oli näiden lisäksi eritelty omaksi vastuualueeksi tukipalvelut. Yhdessä vastauksessa oli vastuualueiksi määritelty onnettomuuksien ehkäisy, pelastustoiminta, ensihoito ja ensivastetoiminta. Yksityiskohtaisimmassa vastauksessa oli eritelty vastuualueiksi tukitoiminnot, riskienhallinta, operatiivinen toiminta, öljyvahinkojen torjunta ja ensihoito. Kahden vastauksen mukaan nykyinen kustannusten jakomalli ja vastuualueet olivat toimivia päätöksenteon sekä toiminnan ohjauksen kannalta. Kolmessa vastauksessa oli korostettu tarvetta investointien tarkempaan seurantaan. Lisäksi kolmessa vastauksessa pidettiin tärkeänä yhdenmukaisia vastuualueita ja vertailukelpoisten mittareiden kehittämistä talouden seurantaan kaikille osa-alueille. Yhdessä vastauksessa pidettiin myös tärkeänä onnettomuuksien ehkäisyn ja operatiivisen toiminnan vaikuttavuuden seurannan kehittämistä sekä työajan kustannusten tarkemman kohdentamisen kehittämistä. Vastaukset pelastuslaitoksittain löytyvät liitteessä 20.

Haastatteluissa käytiin läpi tarkemmin kustannusten kohdentamista ja seuranta neljän kohdepelastuslaitoksen kautta. Kohdepelastuslaitoksen C1 vastuualueina olivat tukipalvelut, pelastuspalvelut, turvallisuuspalvelut ja ensihoitopalvelut. Pelastuspalveluiden kustannuksia seurattiin viiden toimialueen kautta. Palonehkäisy, öljyntorjunta, varautuminen ja koulutus oli eriytetty omikseen turvallisuuspalveluiden alaisuuteen. Kohdepelastuslaitoksen C1 johdon edustajan mukaan kustannusten seurannassa ensisijaisia ovat olleet henkilöstökustannukset, investoinnit ja ensihoidon kustannukset. Kyseisessä pelastuslaitoksessa investointeja seurattiin nykyisin hyvinkin tarkasti pelastustoimessa, öljyntorjunnassa ja ensihoidossa. Lisäksi haastateltavan mukaan näiden kyseisten kustannusten ennakoinnin kehittäminen olisi erityisen tärkeää taloudellisen tiedon riittävyden ja oleellisuuden parantamiseksi. Investointien järjestelmällinen suunnittelu tulisi perustua todellisiin tarpeisiin. Henkilöstökustannuksien osalta vakinaisen henkilökunnan suuri määrä oli tuonut paljon ennakoimattomia kustannuksia sairaslomien ja ylitöiden muodossa. Näitä kustannuksia pyritään kohdepelastuslaitoksessa saamaan helpommin ennakoitavammiksi jatkossa.

Kohdepelastuslaitoksen C2 vastuualueina olivat operatiivinen, riskienhallinta, huolto ja kalusto, sairaankuljetus sekä hallinto. Operatiivisen toiminnon kustannuksia seurattiin palokunnittain ja tarvittaessa tulosityksiköittäin. Operatiivinen sisälsi myös öljyntorjunnan ja jälkivahinkojen torjunnan. Kohdepelastuslaitoksen C2 johdon edustajan mukaan kustannusten seurannassa heillä on ollut puutteita muun muassa kasvavien ylitöiden ja niiden perusteiden sekä paloasemien todellisten polttoainekustannusten tuntemisessa. Lisäksi sijaisuuksien suuri määrä on ollut merkittävä kustannuserä. Haastateltavan mukaan kustannuslaskentaa tulisi kehittää ennen kaikkea puutteellisten tiedonkeruumenetelmien ja rajallisten tietojärjestelmien osalta. Kohdepelastuslaitoksen C2 talousvastaavan mukaan alueellistuminen on tuonut kustannusten seurantaan avoimuutta ja läpinäkyvyyttä. Kustannusten seuranta on kokonaisuutena selkeämpää, koska tiedetään pelastuslaitoksen kaikki kustannukset, eikä kustannuksissa ole tällöin tulkinnanvaraisuutta. Pelastuslaitoksessa

seurataan investointeja pelastustoiminnan tasolla sekä huollossa että kalustossa erikseen ja lisäksi sairaankuljetuksessa omaan.

Kohdepelastuslaitoksen C3 vastuualueina olivat pelastustoimi, öljyvahinkojen torjunta ja maksullinen palvelutoiminta. Pelastustoimen kustannuksia seurattiin kolmen toiminta-alueen, yhteisten toimintojen ja riskienhallinnan kautta. Riskienhallinta sisälsi toimintoista onnettomuuksien ehkäisyn, koulutuksen, helikopteritoiminnan, viestinnän, toiminnan kehittämisen ja atk-hankinnat. Investointien seuranta oli myös tarkkaa sekä seuranta tapahtui palo- ja pelastuskaluston, sairaankuljetusautojen, öljyntorjuntakaluston, kiinteiden rakennusten ja laitteiden sekä muun irtaimen omaisuuden tasolla. Kohdepelastuslaitoksen C3 johdon edustajan mielestä kustannusten seurannassa oli liian monia tiedon lähteitä. Haastateltavan mukaan tarvittaisiin vähemmän kanavia, joista tulisi taloudellista tietoa. Lisäksi olisi tarvetta paremmille raportointikanaville sekä yritysten tunnuslukujen kaltaisille tunnusluvuille, joilla pelastuslaitoksia voitaisiin verrata keskenään. Kohdepelastuslaitoksen C3 talousvastaavan mukaan pelastustoimen kustannusten laskentaa vaikeutti sen sisällön moninaisuus. Esimerkiksi ensihoidossa kustannukset ovat selkeämpiä ja työaika on kaikille sama. Pelastuslaitoksessa tulee prosessien kuvaus ajankohtaiseksi lähiaikoina, koska isäntäkunta on ottamassa käyttöön toimintolaskennan vuoden 2012 alussa.

Kohdepelastuslaitoksen C4 vastuualueina olivat pelastustoimi ja ensihoito. Pelastustoimea seurattiin kolmen toimialueen kautta. Näiden lisäksi pelastustoimi sisälsi myös yhteiset palvelut. Öljyntorjunta oli myös jaettu toimialueittain. Pelastustoimi oli edelleen suuri yksittäinen kokonaisuus, mutta kokonaisuutta aletaan purkaa osiin vuoden 2011 alusta alkaen. Silloin tavoitteena on selvittää onnettomuuksien ehkäisyn todelliset kustannukset. Kustannuksista investointeja seurattiin toimintojen eli pelastustoimen, öljyntorjunnan ja ensihoidon tasolla. Kohdepelastuslaitoksen C4 johdon edustajan mielestä alueellistuminen oli myös tuonut heille mukanaan vaatimuksia kustannustietojen läpinäkyvyydestä ja avoimuudesta. Tasejatkuvuuden käyttöönotto vuonna 2009 oli lisännyt henkilökunnan sitoutumista toimintaan, koska tulos säilyy pelastuslaitoksen taseessa.

Kaikki neljä haastateltavaa pitivät pelastustoimen resurssi- ja onnettomuustilasto Prontoa ja sen kehittämistä tärkeänä pelastustoimen taloudenhallinnalle, koska sen avulla valtakunnallinen vertailu on parantunut ja tunnuslukujen avulla voidaan todentaa rahoittajille oman pelastuslaitoksen tehokkuus, tuottavuus tai taloudellisuus valtakunnallisella tasolla. Myös pelastuslaitosten yhteisiä taloudenhallinnan ohjelmia pidettiin mahdollisena ja osittain toivottavanakin tulevaisuudessa, mutta sitä ennen olisi haastateltavien mielestä pelastuslaitosten yhdenmukaistettava kustannuksia, kustannuspaikkarakenteita ja käytettäviä käsitteitä.

3.4 Henkilöstöressurssien kohdentaminen pelastustoimessa

Resurssien tehokas käytön seuranta on lähtökohtana resurssien käytön tehostamiselle eli toiminnan jatkuvalla parantamiselle. Seurannan avulla on mahdollista havaita suunnitelun ja toteutuneen resurssienkäytön väliset poikkeamat sekä siten myös analysoida niitä. (Alhola 1998, 109.) Resurssien kohdentumista pelastustoimessa tutkittiin tarkemmin neljän eri verrokkiryhmään kuuluvan kohdepelastuslaitoksen avulla. Resurssista on tässä tutkimuksessa keskitytty ainoastaan henkilöstöön ja henkilöstökustannuksiin, koska kuten julkinen sektori, myös pelastustoimi on vahvasti työvoimavaltainen toimiala. Pelastustoimen resurssi- ja onnettomuustilasto Prontosta saatavien tilinpäätöstietojen mukaan henkilöstökulujen osuus oli kaikista pelastuslaitosten toimintakuluista 68,6 % vuonna 2008 ja 65,7 % vuonna 2009. Pelastuslaitosten toimintakulujen jakautuminen vuosina 2008 ja 2009 ilmenee taulukosta 3.

Taulukko 3 Pelastuslaitosten toimintakulut vuosina 2008 ja 2009

	2008	2009
Henkilöstökulut	68,6 %	65,7 %
Palvelujen ostot	11,4 %	12,5 %
Aineet, tarvikkeet ja tavarat	6,4 %	5,8 %
Vuokratulot	9,8 %	12,1 %
Muut kulut *	0,7 %	0,6 %
<u>Poistot ja arvonalentumiset</u>	<u>3,1 %</u>	<u>3,3 %</u>
Yhteensä	100,0%	100,0%

* Muissa kuluissa on huomioitu seuraavat erät: muut kulut, avustukset, rahoituskulut ja satunnaiset erät. (Pronton tiedot vuodelta 2008 ja 2009 perustuvat tilanteeseen 19.5.2010).

Alueellisten pelastuslaitosten henkilöresurssien kohdentumista seurattiin päätoimisen henkilöstömäärän, pelastuslaitosten tehtävämäärien, henkilöstökustannusten sekä näiden kehityksen kautta. Samalla verrattiin sitä, ovatko resurssit kohdentuneet pelastuslaitosten strategioissa olevien painopisteiden mukaisesti. Vertailukohtana tässä pidetään Sisäasiainministeriön vuonna 2007 julkaiseman pelastustoimen strategian 2015 painopisteitä. Strategian 2015 pääpainopisteenä on ollut onnettomuuksien ehkäisy. Strategian mukaan pelastustoimen mahdollisuudet lisätä yhteiskunnallista vaikuttavuuttaan liittyvät pääasiassa onnettomuuksien ehkäisyyn. Pelastustoimen erityisenä vastuuna on pidetty tulipalojen ehkäisyä. (Pelastustoimen strategia 2015 2007, 9–11.)

Nykyisen pelastuslain määritelmän mukaan onnettomuuksien ehkäisyyn luetaan onnettomuuksien yleinen ehkäisy ja siihen liittyvä viranomaisten yhteistyö, rakennusten turvallinen käyttö, viranomaisvalvonta, valistus ja neuvonta, tulen sekä palovaarallisten aineiden ja laitteiden huolellinen käyttö. Palotarkastusten tarkoituksena on puolestaan ehkäistä ihmisille, omaisuudelle tai ympäristölle tulipaloista tai muista onnettomuuksista aiheutuvaa vaaraa. (Pelastuslaki 2003/468, 19 §, 34 §.)

Kohdepelastuslaitos C1

Henkilöstö

Kohdepelastuslaitoksessa C1 päätoimisen henkilöstön kokonaismäärä on ollut lievässä kasvussa edellisten neljän vuoden ajan. Vakinaisen henkilöstön määrä on kyseisenä aikana kasvanut 17 henkilöllä. Kasvu on perustunut pääosin ensihoidon henkilöstön määrällisen ja suhteellisen osuuden kasvuun. Ensihoidossa henkilöstön määrä on kasvanut seuranta-aikana 35 henkilöllä. Kasvu näkyy erityisesti vuosien 2007 ja 2008 vaihteessa, jolloin ensihoito eriytettiin kohdepelastuslaitoksessa. Seurantavuosina on myös turvallisuuspalveluissa henkilöstön määrä kasvanut neljällä henkilöllä ja tukipalveluissa kolmella henkilöllä. Enemmistö henkilöstöstä on kuulunut vuosina 2006–2009 pelastuspalveluiden puolelle. Pelastuspalveluiden henkilöstön määrällinen ja suhteellinen osuus on ollut kuitenkin laskussa seurantavuosien ajan. Henkilöstöstä pienintä ryhmää on edustanut tukipalvelut, joiden osuus on ollut keskimäärin 9 % edellisten neljän vuoden aikana. Pelastuspalveluiden henkilöstömäärä on vähentynyt seuranta-aikana 25 henkilöllä. Vakinaisen ja päätoimisen henkilöstön kohdentumista neljän edellisen vuoden ajanjaksolla havainnollistaa taulukko 4.

Taulukko 4 Päätoimisen henkilöstön kohdentuminen, kohdepelastuslaitos C1

	2006	2007	2008	2009
Tukipalvelut	40	42	45	43
Muutos (suht.)	-	+ 5,0 %	+7,1 %	- 4,4 %
Osuus henkilöstöstä	8,4 %	8,7 %	9,1 %	8,7 %
Muutos (suht.)	-	+ 3,6 %	+ 4,6 %	- 4,4 %
Pelastuspalvelut	320	307	298	295
Muutos (suht.)	-	- 4,1 %	- 2,9 %	- 1,0 %
Osuus henkilöstöstä	67,2 %	63,7 %	60,7 %	59,9 %
Muutos (suht.)	-	- 5,2 %	- 4,7 %	- 1,3 %
Turvallisuuspalvelut	46	48	50	50
Muutos (suht.)	-	+ 4,3 %	+ 4,2 %	-
Osuus henkilöstöstä	9,7 %	10,0 %	10,2 %	10,1 %
Muutos (suht.)	-	+ 3,1 %	+ 2,0 %	- 0,9 %
Ensihoitopalvelut	70	85	98	105
Muutos (suht.)	-	+ 21,4 %	+ 15,3 %	+ 7,1 %
Osuus henkilöstöstä	14,7 %	17,6 %	20,0 %	21,3 %
Muutos (suht.)	-	+ 19,7 %	+ 13,6 %	+ 6,5 %
Yhteensä (hlöä)	476	482	491	493
Muutos (suht.)	-	+ 1,3 %	+ 1,9 %	+ 0,4 %

Tässä kohdepelastuslaitoksessa tukipalvelut sisälsivät hallinnon ja teknisen henkilökunnan, joiden molempien ryhmien osuus tukipalveluista oli noin 50 %. Turvallisuuspalvelut sisälsivät palonehkäisyn, varautumisen, koulutuksen ja öljyntorjunnan henkilökunnan. Noin 87 % turvallisuuspalveluiden henkilökunnasta työskenteli palonehkäisyn ja koulutuksen tehtävissä. Varautumisesta vastasi päätoimisesti 5 henkilöä ja öljyntorjunnassa työskenteli päätoimisesti yksi henkilö. Öljyntorjuntaa on mietitty siirrettäväksi strategisista syistä operatiiviselle puolelle. Pelastuspalvelut kattoivat operatiivisen henkilökunnan.

Sopimuspalokuntalaiset ovat muodostaneet tärkeän toimijaryhmän kyseisessä kohdepelastuslaitoksessa. Pronon tietojen mukaan vuosien 2008 ja 2009 aikana sopimuspalokuntalaisten osuus on ollut keskimäärin 65 %, päätoimisten osuus 31 % ja toimenpidepalkkalaisten 4 % henkilöstöstä.

Tehtävät

Kohdepelastuslaitoksen C1 kokonaistehtävämäärät ovat olleet lievässä laskussa kahden edellisen vuoden aikana. Tehtävien määrällinen lasku on näkynyt sekä pelastuspalveluiden että ensihoidon tehtävissä. Samaan aikaan kuitenkin ensihoidon tehtävien suhteellinen osuus kaikista tehtävistä on lievästi laskenut vuonna 2008 ja pysynyt sitten samalla tasolla. Pelastuspalveluiden suhteellinen osuus kaikista tehtävistä on ollut nousussa edellisten kolmen vuoden aikana. Seuranta-aikana enemmistö pelastuslaitoksen tehtävistä on kuulunut ensihoidon puolelle. Turvallisuuspalveluiden tehtävät ovat olleet laskussa sekä määrällisesti että suhteellisenä osuutena mitattuna tarkasteluvuosina. Laskua on tahtunut sekä suoritetuissa palotarkastuksissa että valistus- ja neuvontatehtävissä. Kohdepelastuslaitoksen tehtävämäärät ja määrien kasvut ilmenevät taulukosta 5.

Taulukko 5 Tehtävämäärät ja määrien kasvu, kohdepelastuslaitos C1

	2006	2007	2008	2009
Pelastuspalvelut	7 901	8 347	8 597	8 383
Muutos (suht.)	-	+ 5,6 %	+ 3,0 %	- 2,5 %
Osuus tehtävistä	13,4 %	13,1 %	14,2 %	14,5 %
Muutos (suht.)	-	- 2,2 %	+ 8,4 %	+ 2,1 %
Turvallisuuspalvelut	17 780	17 347	14 854	13 246
Muutos (suht.)	-	- 2,4 %	- 14,4 %	- 10,8 %
Osuus tehtävistä	30,1 %	27,2 %	24,5 %	22,9 %
Muutos (suht.)	-	- 9,6 %	- 10,0 %	- 6,5 %
Ensihoito	33 327	38 072	37 233	36 318
Muutos (suht.)	-	+ 14,2 %	- 2,2 %	- 2,5 %
Osuus tehtävistä	56,5 %	59,7 %	61,3 %	62,6 %
Muutos (suht.)	-	+ 5,7 %	+ 2,7 %	+ 2,1 %
Yht.	59 008	63 766	60 684	57 947
Muutos (suht.)	-	+ 8,1 %	- 4,8 %	- 4,5 %

Tässä kohdepelastuslaitoksessa pelastuspalveluiden tehtävämäärissä oli mukana myös ensivastetehtävät. Niiden osuus oli vuosina 2008 ja 2009 keskimäärin 18,2 % kaikista pelastuspalveluiden tehtävistä. Turvallisuuspalvelut sisälsivät kaikki suoritettut palotarkastukset sekä valistus- ja neuvontatehtävät.

Henkilöstökustannukset

Kohdepelastuslaitoksen C1 kokonaishenkilöstökustannukset ovat olleet nousussa edellisten neljän vuoden ajan. Henkilöstökustannuksissa on huomioitava, että niissä ei ole huomioitu henkilösivukuluja. Kustannusten nousu on kohdistunut vahvasti ensihoidon puolelle, jossa kustannukset nousivat huomattavasti varsinkin vuonna 2008 eriytyksen johdosta. Myös turvallisuuspalveluiden henkilöstökustannukset ovat olleet pääosin nousussa seurantavuosina, mutta vuonna 2009 luvuissa oli nähtävissä lievää laskua. Enemmistö kustannuksista on kuulunut pelastuspalveluiden puolelle, jossa enemmistö vakituisesta ja päätoimisesta henkilöstä on työskennellyt. Seuranta-aikana pelastuspalveluiden henkilöstökustannukset ovat olleet vaihtelevia. Tukipalveluiden kustannukset olivat aluksi kasvussa, mutta vuoden 2008 jälkeen ne ovat olleet laskussa. Tukipalveluissa henkilöstökustannukset jakautuivat seurantavuosina keskimäärin hallintoon 64 % ja teknisiin palveluihin 36 %. Henkilöstökustannusten kehitystä vastuualueittain kohdepelastuslaitoksessa C1 havainnollistaa taulukko 6.

Taulukko 6 Henkilöstökustannukset ja kustannusten kehitys, kohdepelastuslaitos C1

	2006	2007	2008	2009
Tukipalvelut	1 384 970	1 529 772	1 269 655	1 229 254
Muutos (suht.)	-	+ 10,5 %	- 17,0 %	- 3,2 %
Osuus	8,2 %	8,6 %	6,5 %	6 %
Muutos (suht.)	-	+ 4,9 %	- 24,4 %	- 7,7 %
Pelastuspalvelut	12 177 494	12 593 110	11 643 565	12 367 235
Muutos (suht.)	-	+ 3,4 %	- 7,5 %	+ 6,2 %
Osuus	72,3 %	70,6 %	59,6 %	60,3 %
Muutos (suht.)	-	- 2,4 %	- 15,6 %	+ 1,2 %
Turvallisuuspalvelut	1 417 465	1 530 554	1 659 973	1 626 167
Muutos (suht.)	-	+ 8,0 %	+ 8,5 %	- 2,0 %
Osuus	8,5 %	8,6 %	8,6 %	7,9 %
Muutos (suht.)	-	+ 1,2 %	-	- 8,1 %
Ensihoitopalvelut	1 856 899	2 183 641	4 947 594	5 302 544
Muutos	-	+ 17,6 %	+ 126,6 %	+ 7,2 %
Osuus	11 %	12,2 %	25,3 %	25,8 %
Muutos (suht.)	-	+ 10,9 %	+ 107,4 %	+ 2,0 %
Yht.	16 836 829	17 837 077	19 520 787	20 525 199
Muutos (suht.)	-	+ 5,9 %	+ 9,4 %	+ 5,2 %

Tässä kohdepelastuslaitoksessa henkilöstökustannuksissa oli mukana myös osa sopimuspalokuntalaisille suoraan maksetuista palkoista, jonka osuus oli vertailun vuoksi vuonna 2009 81 000 € eli 0,4 % kaikista henkilöstökustannuksista. Tilinpäätöseristä palveluiden ostoissa oli tukipalveluiksi laskettavia henkilöstökustannuksia esimerkiksi IT-palveluiden muodossa noin 400 000 € vuonna 2009.

Resurssien kohdentuminen

Vuosien 2007 ja 2008 vaihteessa tapahtunut ensihoidon eriyttäminen näkyi kohdepelastuslaitoksen luvuissa. Synenergia siirtyi ensihoidon puolelle, koska silloin ne pelastuspalveluiden henkilöt, jotka olivat tehneet aikaisemmin myös ensihoidon tehtäviä, eriytettiin kokonaan ensihoidon toiminnon alaisuuteen. Näin tapahtui myös vastaavasti henkilöstökustannuksille. Seurantavuosien aikana vakinaisen ja päätoimisen henkilöstön määrä ja kustannukset ovat olleet nousussa ensihoidon puolella. Kuitenkin pelastuspalveluiden puolella on ollut seuranta-aikana enemmistö pelastuslaitoksen henkilöstöstä ja vastaavasti henkilöstökustannuksista. Tehtävämäärät ovat kuitenkin olleet laskussa sekä pelastuspalveluiden että ensihoidon puolella, mutta molempien toimintojen tehtävien suhteellinen

osuus on kuitenkin ollut lievässä kasvussa seurantavuosina. Enemmistö tehtävistä on kuulunut tarkasteluaikana ensihoidon puolelle.

Kohdepelastuslaitoksen C1 strategia on perustunut viime vuosina pelastustoimen strategiaan 2015. Strategian pääpainopiste onnettomuuksien ehkäisy kuului tässä kohdepelastuslaitoksessa turvallisuuspalveluihin. Turvallisuuspalveluissa vakinaisen ja päätoimisen henkilöstön määrä kasvoi seurantavuosien aikana neljällä henkilöllä. Henkilöstökustannukset nousivat vuosina 2007 ja 2008, mutta laskivat lievästi vuonna 2009. Turvallisuuspalveluiden tehtävät laskivat seurantavuosina sekä määrällisesti että suhteellisella osuudella mitattuna. Syvempi tarkastelu osoitti laskun tapahtuneen sekä suoritettuisa palotarkastuksissa että valistus- ja neuvontatehtävissä. Lasku oli huomattavaa vuosien 2008 ja 2009 aikana. Kyseisessä pelastuslaitoksessa henkilöstöresursseja on kohdennettu seurantavuosina strategian mukaisesti, vaikkakin tehtävämäärä on ollut laskussa turvallisuuspalveluissa. Resursseja on yleisesti kohdennettu ensihoitoon, jossa on ollut eniten tehtäviä koko tarkasteluajan.

Kohdepelastuslaitos C2

Henkilöstö

Kohdepelastuslaitoksen C2 päätoimisen henkilöstön kokonaismäärä on pysynyt samana edellisten kolmen vuoden aikana, eikä henkilöstöryhmien sisälläkään ole tapahtunut suurempia muutoksia. Suurin osuus henkilöstöstä on kuulunut seuranta-aikana operatiiviselle puolelle sekä pienin osuus kaluston kunnossapidon ja hankinnan puolelle. Kaluston kunnossapidon ja hankinnan sekä hallinnon osuus pelastuslaitoksen tukipalveluina oli kyseisinä vuosina keskimäärin 7 % henkilöstöstä. Sen sijaan sairaankuljetuksen henkilöstömäärissä on tapahtunut vaihtelevaa kasvua ja seurantavuosien aikana henkilöstön määrä on kasvanut seitsemällä henkilöllä. Henkilöstön kohdentuminen kohdepelastuslaitoksessa vastuualueittain ilmenee taulukosta 7.

Taulukko 7 Päätoimisen henkilöstön kohdentuminen, kohdepelastuslaitos C2

	2006	2007	2008	2009
Hallinto	8	10	9	9
Muutos (suht.)	-	+ 25,0 %	- 10,0 %	-
Osuus henkilöstöstä	3,9 %	4,4 %	3,9 %	4,0 %
Muutos (suht.)	-	+ 12,8 %	- 11,4 %	+ 2,6 %
Kaluston kp. ja hankinta	5	6	7	8
Muutos (suht.)	-	+ 20,0 %	+ 16,7 %	+ 14,3 %
Osuus henkilöstöstä	2,4 %	2,6 %	3,1 %	3,5 %
Muutos (suht.)	-	+ 8,3 %	+ 19,2 %	+ 12,9 %
Operatiivinen toiminta	131	141	140	140
Muutos (suht.)	+ 0,8 %	+ 7,6 %	- 0,7 %	-
Osuus henkilöstöstä	63,0 %	61,8 %	61,4 %	61,4 %
Muutos (suht.)	- 1,6 %	- 1,9 %	- 0,7 %	-
Riskienhallinta	19	20	20	19
Muutos (suht.)	-	+ 5,3 %	-	- 5,0 %
Osuus henkilöstöstä	9,1 %	8,8 %	8,8 %	8,3 %
Muutos (suht.)				
Sairaankuljetus	45	51	52	52
Muutos (suht.)	+ 9,8 %	+ 13,3 %	+ 2,0 %	-
Osuus henkilöstöstä	21,6 %	22,4 %	22,8 %	22,8 %
Muutos (suht.)	+ 6,9 %	+ 3,7 %	+ 1,8 %	-
Yhteensä (hlöä)	208	228	228	228
Muutos (suht.)	+ 2,5 %	+ 9,6 %	-	-

Operatiivinen toiminta sisälsi tässä kohdepelastuslaitoksessa operatiivisen henkilöstön lisäksi öljyntorjunnan henkilöstön. Riskienhallinta sisälsi palotarkastuksen, valistustoiminnan ja turvallisuuskoulutuksen sekä väestönsuojelun henkilöstön.

Sopimuspalokuntalaisten osuus on ollut myös tässä kohdepelastuslaitoksessa merkittävä vuosien 2008 ja 2009 aikana. Pronon tietojen mukaan sopimuspalokuntalaisten osuus oli keskimäärin 61,5 %, päätoimisen henkilöstön osuus 28,5 % ja toimenpidepalkkalaisten osuus 10,0 % henkilöstöstä kyseisinä vuosina.

Tehtävämäärät

Kohdepelastuslaitoksen C2 kokonaistehtävämäärät ovat olleet enimmäkseen kasvussa seuranta-aikana. Kasvu näkyi ensisijaisesti sairaankuljetuksen tehtävien määrällisen ja suhteellisen osuuden kasvussa. Operatiivisissa ja riskienhallinnan tehtävämäärissä oli sekä nousua että laskua edellisten neljän vuoden aikana. Enemmistö pelastuslaitoksen tehtävistä on kuulunut kyseisinä vuosina sairaankuljetuksen tehtäviin. Kohdepelastuslaitoksen tehtävämääriä ja niiden kehitystä havainnollistaa taulukko 8.

Taulukko 8 Tehtävämäärät ja määrien kasvu, kohdepelastuslaitos C2

	2006	2007	2008	2009
Operatiivinen toiminta	3 772	3 914	3 852	3 927
Muutos (suht.)	+ 10,3 %	+ 3,8 %	- 1,6 %	+ 2,0 %
Osuus tehtävistä	11,9 %	11,4 %	11,0 %	11,2 %
Muutos (suht.)	+ 7,2 %	- 4,2 %	- 3,5 %	+ 1,8 %
Riskienhallinta	7 805	8 621	8 027	7 143
Muutos (suht.)	+ 19,6 %	+ 10,5 %	- 6,9 %	- 11,0 %
Osuus tehtävistä	24,5 %	25,0 %	22,9 %	20,4 %
Muutos (suht.)	+ 15,6 %	+ 2,0 %	- 8,4 %	- 10,9 %
Sairaankuljetus	20 236	21 899	23 228	23 904
Muutos (suht.)	- 2,7 %	+ 8,2 %	+ 6,1 %	+ 2,9 %
Osuus tehtävistä	63,6 %	63,6 %	66,1 %	68,4 %
Muutos (suht.)	- 6,1 %	-	+ 3,9 %	+ 3,5 %
Yht.	31 813	34 434	35 107	34 974
Muutos (suht.)	+ 3,5 %	+ 8,2 %	+ 2,0 %	- 0,4 %

Tässä kohdepelastuslaitoksessa operatiiviset tehtävät sisälsivät myös ensivastetehtävät, joiden osuus vaihteli seurantavuosina 24,6 % – 32,3 % kaikista operatiivisista tehtävistä. Riskienhallintatehtävissä oli mukana kaikki suoritettut palotarkastukset sekä valistus- ja neuvontatehtävät. Valistus- ja neuvontatehtävät sisälsivät myös suoritettut poistumisharjoitukset, joiden osuus seurantavuosina oli keskimäärin 5,8 % kyseistä tehtävistä.

Henkilöstökustannukset

Kohdepelastuslaitoksen C2 kokonaishenkilöstökustannukset ovat olleet lievässä nousussa edellisten neljän vuoden aikana. Kustannusten määrällinen kasvu on näkynyt ensisijaisesti sairaanhoidon puolella, mutta myös operatiivisella puolella. Enemmistö pelastuslaitoksen henkilöstökustannuksista on kuulunut seurantavuosina operatiiviselle puolelle, jossa enemmistö vakituisesta henkilöstöstä on työskennellyt. Kustannusten suhteellinen osuus on kuitenkin ollut lievässä laskussa operatiivisella puolella edellisten kahden vuo-

den aikana. Kaluston kunnossapito ja hankinta on kuluttanut yksittäisenä ryhmänä vähiten henkilöstökustannuksia kohdepelastuslaitoksessa eli keskimäärin noin 1,3 % osuudella. Kaluston kunnossapidon ja hankinnan sekä hallinnon yhteenlaskettu osuus pelastuslaitoksen tukipalveluina henkilöstökustannuksista oli seurantavuosina keskimäärin 5,5 %. Tässä pelastuslaitoksessa henkilöstökustannukset sisälsivät palkkojen lisäksi myös eläkekulut ja muut sivukulut. Eläke- ja muiden sivukulujen osuus oli keskimäärin 21,1 % henkilöstökustannuksista tarkasteluvuosina. Kohdepelastuslaitoksen C2 henkilöstökustannukset ja niiden kehitykset ilmenevät taulukosta 9.

Taulukko 9 Henkilöstökustannukset ja kustannusten kehitys, kohdepelastuslaitos C2

	2006	2007	2008	2009
Hallinto	500 674	586 259	422 392	548 197
Muutos (suht.)		+ 17,1 %	- 28,0 %	+ 29,8 %
Osuus	4,3 %	4,9 %	3,3 %	4,1 %
Muutos (suht.)		+ 14,0 %	- 32,7 %	+ 24,2
Kaluston kp. ja hankinta	102 060	87 766	138 352	153 247
Muutos (suht.)		- 14,0 %	+ 57,6 %	+ 10,8 %
Osuus	1,2 %	0,9 %	1,3 %	1,5 %
Muutos (suht.)		- 25,0 %	+ 44,4 %	+ 15,4 %
Operatiivinen	7 353 637	7 767 433	7 963 123	8 115 267
Muutos (suht.)		+ 5,6 %	+ 2,5 %	+ 1,9 %
Osuus	63,8 %	64,3 %	62,1 %	61,3 %
Muutos (suht.)		+ 0,8 %	- 3,4 %	- 1,3 %
Riskienhallinta	964 349	965 316	1 055 553	1 002 108
Muutos (suht.)		+ 0,1 %	+ 9,3 %	- 5,1 %
Osuus	8,3 %	8,0 %	8,2 %	7,5 %
Muutos (suht.)		- 3,6 %	+ 2,5 %	- 8,5 %
Sairaankuljetus	2 583 169	2 645 117	3 218 376	3 387 019
Muutos (suht.)		+ 2,4 %	+ 21,7 %	+ 5,2 %
Osuus	22,4 %	21,9 %	25,1 %	25,6 %
Muutos (suht.)		- 2,2 %	+ 14,6 %	+ 2,0 %
Yht.	11 529 368	12 073 363	12 825 591	13 240 751
Muutos (suht.)		+ 4,7 %	+ 6,2 %	+ 3,2 %

Resurssien kohdentuminen

Kohdepelastuslaitoksen C2 henkilöstön enemmistö on kuulunut operatiiviselle puolelle, mikä on näkynyt myös vastaavasti henkilöstökustannuksissa. Seuranta-aikana kasvua on tapahtunut ensisijaisesti sairaankuljetuksen henkilöstön ja henkilöstökustannusten mää-

rissä sekä tehtävämäärässä. Kuitenkin myös operatiivisella puolella ovat henkilöstökustannukset olleet lievässä kasvussa. Pelastuslaitoksen strategia on perustunut viime vuosina pelastustoimen strategiaan 2015. Pelastuslaitoksen oman strategian painopisteinä ovat olleet muun muassa henkilöstö ja riskienhallinta. Onnettomuuksien ehkäisy kuului kyseisessä pelastuslaitoksessa riskienhallinnan alaisuuteen. Riskienhallinnan henkilökunnan määrä on pysynyt seuranta-aikana pääosin samana. Näin ollen resurssit on kohdennettu kohdepelastuslaitoksen strategian mukaisesti, vaikkakin tehtävämäärät ovat kuitenkin olleet laskussa viimeisten kahden vuoden aikana. Riskienhallinnan henkilöstökustannukset ovat olleet pääosin kasvussa seuranta-aikana, mutta lievää laskua oli nähtävissä vuoden 2009 tiedoissa.

Kohdepelastuslaitos C3

Henkilöstö

Kohdepelastuslaitoksen C3 päätoimisen henkilöstön kokonaismäärä on ollut lievässä nousussa vuosien 2006–2008 aikana. Henkilöstömäärä on kasvanut kokonaisuudessaan 13 henkilöllä. Enemmistö henkilöstöstä on kuulunut kyseisenä aikana operatiiviselle puolelle. Puolestaan vähemmistö henkilöstöstä on kuulunut riskienhallintaan, jonka osuus on ollut keskimäärin 6,0 % pelastuslaitoksen henkilöstöstä. Henkilöstön määrä ja suhteellinen osuus on ollut nousussa edellisinä vuosina ensihoidon puolella. Tarkasteluvuosina myös tukitoimintojen henkilöstömäärä on kasvanut neljällä henkilöllä ja riskienhallinnan henkilöstömäärä on kasvanut kahdella henkilöllä. Ainoastaan operatiivisen puolen henkilöstömäärissä on ollut lievää laskua vuosina 2006–2008. Kohdepelastuslaitoksen vakinaisen ja päätoimisen henkilöstön määriä ja määrien kehitystä havainnollistaa taulukko 10.

Taulukko 10 Päätoimisen henkilöstön kohdentuminen, kohdepelastuslaitos C3

	2006	2007	2008	2009
Tukitoiminnot	10	11	14	14
Muutos (suht.)	-	+ 10,0 %	+ 27,3 %	-
Osuus henkilöstöstä	6,9 %	7,2 %	8,9 %	8,9 %
Muutos (suht.)	-	+ 4,4 %	+ 23,6 %	-
Operatiivinen	95	90	88	88
Muutos (suht.)	- 3,2 %	- 5,3 %	- 2,2 %	-
Osuus henkilöstöstä	65,5 %	59,2 %	56,1 %	56,1 %
Muutos (suht.)	- 5,8 %	- 9,6 %	- 5,2 %	-
Riskienhallinta	7	12	9	9
Muutos (suht.)	+ 16,7 %	+ 71,4 %	- 25,0 %	-
Osuus henkilöstöstä	4,8 %	7,9 %	5,7 %	5,7 %
Muutos (suht.)	+ 11,6 %	+ 64,6 %	- 27,9 %	-
Ensihoito	33	39	46	46
Muutos (suht.)	+ 22,2 %	+ 18,2 %	+ 18,0 %	-
Osuus henkilöstöstä	22,8 %	25,7 %	29,3 %	29,3 %
Muutos (suht.)	+ 19,4 %	+ 12,7 %	+ 14,0 %	-
Yhteensä (hlöä)	145	152	157	157
Muutos (suht.)	+ 2,8 %	+ 4,8 %	+ 3,3 %	-

Tässä kohdepelastuslaitoksessa on toimenpidepalkkaisten osuus ollut merkittävä vuosina 2008 ja 2009. Pronon tietojen mukaan toimenpidepalkkaisten osuus on ollut keskimäärin 49,9 %, sopimuspalokuntalaisten osuus on ollut 35,2 % ja päätoimisten osuus on ollut 14,9 % pelastuslaitoksen henkilöstömäärästä.

Tehtävämäärät

Kohdepelastuslaitoksen C3 tehtävien kokonaismäärä on ollut lievässä kasvussa edellisten neljän vuoden aikana. Tämä tehtävien määrällinen ja suhteellinen kasvu on tapahtunut ensihoidon puolella. Enemmistö pelastuslaitoksen tehtävistä on kuulunut kyseisinä vuosina ensihoidon tehtäviin. Operatiivisen puolen tehtävämäärissä on ollut sekä kasvua että laskua edellisten neljän vuoden aikana. Vähiten tehtäviä määrällisesti on ollut seuranta-vuosina pelastustoimen puolella. Riskienhallintatehtävien määrällinen ja suhteellinen osuus ovat olleet sekä laskussa että kasvussa tarkasteluvuosina. Kohdepelastuslaitoksen tehtävienmäärät ja niiden kasvut ilmenevät taulukosta 11.

Taulukko 11 Tehtävämäärät ja määrien kehittyminen, kohdepelastuslaitos C3

	2006	2007	2008	2009
Operatiivinen	2 947	2 842	2 886	2 744
Muutos (suht.)	-	- 3,6 %	+ 1,5 %	- 5,2 %
Osuus tehtävistä	14,0 %	13,1 %	12,7 %	11,9 %
Muutos (suht.)	-	- 6,4 %	- 3,1 %	- 6,3 %
Riskienhallinta	3 915	3 202	3 339	3 520
Muutos (suht.)	-	- 18,2 %	+ 4,3 %	+ 5,4 %
Osuus tehtävistä	18,7 %	14,7 %	14,6 %	15,3 %
Muutos (suht.)	-	- 21,4 %	- 0,7 %	+ 4,8 %
Ensihoito	14 120	15 680	16 568	16 744
Muutos (suht.)	-	+ 11,1 %	+ 5,7 %	+ 1,6 %
Osuus tehtävistä	67,3 %	72,2 %	72,7 %	72,8 %
Muutos (suht.)	-	+ 7,3 %	+ 0,7 %	+ 0,1 %
Yht.	20 982	21 724	22 793	23 008
Muutos (suht.)	-	+ 3,5 %	+ 4,9 %	+ 0,9 %

Tässä kohdepelastuslaitoksessa operatiiviset tehtävät sisälsivät myös ensivastetehtävät, joiden osuus vaihteli seurantavuosina 24,7 % – 27,9 % kaikista operatiivisista tehtävistä. Riskienhallintatehtävissä oli mukana kaikki suoritettut palotarkastukset sekä valistus- ja neuvontatehtävät.

Henkilöstökustannukset

Kohdepelastuslaitoksen C3 henkilöstökustannukset ovat olleet lievässä kasvussa edellisten neljän vuoden aikana. Kasvua on tapahtunut ensisijaisesti ensihoidon puolella, mutta edellisten kahden vuoden aikana myös operatiivisella puolella. Tukipalveluissa on tapahtunut voimakas kasvu vuoden 2008 aikana ja myös vuoden 2009 luvuissa näkyy 8,4 % kasvua. Riskienhallinnassa tapahtui vahvaa kasvua vuoden 2007 aikana, mutta sen jälkeen ovat henkilöstökustannukset olleet laskussa. Enemmistö henkilöstökustannuksista on kuulunut seurantavuosina operatiiviselle puolelle. Pienin osuus henkilöstökustannuksista on kohdistunut riskienhallinnan puolelle. Henkilöstökustannukset sisältävät tässä myös sivukulut. Kohdepelastuslaitoksen C3 henkilöstökustannuksia ja kustannusten kehitystä vastuualueittain havainnollistaa taulukko 12.

Taulukko 12 Henkilöstökustannukset ja kustannusten kehitys, kohdepelastuslaitos C3

	2006	2007	2008	2009
Tukipalvelut	578 981	574 611	904 241	980 242
Muutos (suht.)	-	- 0,8 %	+ 57,4 %	+ 8,4 %
Osuus	6,7 %	6,8 %	10,2 %	10,5 %
Muutos (suht.)	-	1,5 %	+ 50,0 %	+ 2,9 %
Operatiivinen	5 019 496	4 479 099	4 693 805	4 966 469
Muutos (suht.)	-	- 10,8 %	+4,8 %	+ 5,8 %
Osuus	58,2 %	52,8 %	52,9 %	53,1 %
Muutos (suht.)	-	- 9,3 %	+ 0,2 %	+ 0,4 %
Riskienhallinta	472 363	867 679	587 954	511 808
Muutos (suht.)	-	+ 83,7 %	- 32,2 %	- 13,0 %
Osuus	5,5 %	10,2 %	6,6 %	5,5 %
Muutos (suht.)	-	+ 85,5 %	- 35,3 %	- 16,7 %
Ensihoito	2 555 230	2 556 453	2 684 195	2 894 968
Muutos (suht.)	-	+ 0,05 %	+ 5,0 %	+ 7,9 %
Osuus	29,6 %	30,2 %	30,3 %	30,9 %
Muutos	-	+ 2,0 %	+ 0,3 %	+ 2,0 %
Yht.	8 626 070	8 477 842	8 870 195	9 353 487
Muutos (suht.)	-	- 1,7 %	+ 4,6 %	+ 5,5 %

Tukipalvelut sisälsivät talous- ja hallintohenkilöitä, ict-henkilön, huolto- ja varustehenkilöitä, viestintä- ja toimistohenkilön sekä siivoojan. Johdon edustajat ovat mukana operatiivisen puolen luvuissa.

Tilinpäätöksessä palveluiden ostoon on sisältynyt tarkasteluaikana palkkahallinnon ja taloushallinnon palkkakustannuksia isäntäkunnalta, jotka ovat olleet keskimäärin 37 000 € vuodessa.

Resurssien kohdentuminen

Kyseisessä pelastuslaitoksessa päätoimisen henkilöstön ja henkilöstökustannusten enemmistö on kuulunut edellisten neljän vuoden ajan operatiiviselle puolelle, vaikka kasvua on ollut ensihoidon henkilöstössä sekä määrällisesti että suhteellisella osuudella mitattuna. Myös tukipalveluissa ovat henkilöstön määrä ja suhteellinen osuus olleet kasvussa tarkasteluvuosina, joka näkyy myös henkilöstökustannuksissa edellisten vuosien luvuissa. Pelastuslaitoksen tehtävistä enemmistö on kuulunut ensihoidon tehtäviin, jossa on myös

näinä vuosina ollut sekä määrällistä että suhteellista kasvua. Puolestaan operatiivisten tehtävien määrällinen että suhteellinen osuus on ollut pääosin laskussa seurantavuosina. Henkilöstökustannuksien kasvu on tapahtunut ensisijaisesti ensihoidon puolella, mutta edellisten kahden vuoden aikana myös operatiivisella puolella.

Kohdepelastuslaitoksen strategia on perustunut viime vuosina pelastustoimen strategiaan 2015. Pelastuslaitoksen strategian neljä pääpistettä ovat olleet onnettomuuksien ennaltaehkäisevän työn vaikuttavuuden parantaminen, pelastusvalmiuden ja henkilöstön toimintakyvyn parantaminen, yhteistoiminnan varmistaminen ja ensihoito. Onnettomuuksien ehkäisy on kuulunut kyseisessä pelastuslaitoksessa riskienhallintaan. Riskienhallinnassa on henkilöstön määrä ja suhteellinen osuus olleet laskussa edellisten kahden vuoden aikana. Tämä lasku näkyy vastaavasti myös henkilöstökustannuksissa. Tehtävien määrä on sen sijaan ollut ensin laskussa ja edellisten kahden vuoden aikana kasvussa. Kohdepelastuslaitoksen resursseja on seuranta-aikana kohdennettu ensisijaisesti ensihoitoon, jossa tehtävät ovat olleet myös vastaavasti kasvussa.

Kohdepelastuslaitos C4

Henkilöstö

Kohdepelastuslaitoksen C4 päätoimisen henkilöstön kokonaismäärä on ollut kasvussa edellisten kolmen vuoden aikana. Kyseisenä aikana henkilöstön lukumäärä on kasvanut 20 henkilöllä. Enemmistö pelastuslaitoksen henkilöstöstä on kuulunut operatiiviselle puolelle, vaikka seuranta-aikana on tapahtunut lievää sekä määrällistä että suhteellisen osuuden laskua. Onnettomuuksien ehkäisyn henkilökunnan lukumäärä on pysynyt samana tarkasteluajana, mutta suhteellinen osuus koko henkilöstömäärään verrattuna on ollut lievässä laskussa. Henkilöstömäärän kasvu on tapahtunut pääasiassa ensihoidon puolella sekä henkilöstön määrässä että suhteellisessa osuudessa. Ensihoidossa henkilöstön määrä on kasvanut seurantavuosina 20 henkilöllä. Myös tukitoiminnoissa henkilöstön määrä ja suhteellinen osuus on ollut kasvussa. Pelastuslaitoksen pienin henkilöstöryhmä on ollut onnettomuuksien ehkäisy, jonka osuus oli keskimäärin 3,1 % tarkasteluajana. Tukitoimintojen osuus henkilöstöstä oli keskimäärin 5,3 % seurantavuosina. Kohdepelastuslaitoksen henkilöstömäärät ja niiden kehitykset vuosina 2006–2009 ilmenevät taulukosta 13.

Taulukko 13 Päätoimisen henkilöstön kohdentuminen, kohdepelastuslaitos C4

	2006	2007	2008	2009
Tukitoiminnot	9	10	11	12
Muutos (suht.)	-	+ 11,1 %	+ 10,0 %	+ 9,1 %
Osuus henkilöstöstä	4,7 %	5,2 %	5,5 %	5,7 %
Muutos (suht.)	-	+ 10,6 %	+ 5,8 %	+ 3,6 %
Operatiivinen	125	126	124	122
Muutos (suht.)	-	+ 0,8 %	- 1,5 %	- 1,6 %
Osuus henkilöstöstä	65,8 %	64,9 %	61,7 %	58,1 %
Muutos (suht.)	-	- 1,4 %	- 4,9 %	- 5,8 %
Onnettomuuksien ehkäisy	6	6	6	6
Muutos (suht.)	-	-	-	-
Osuus henkilöstöstä	3,2 %	3,1 %	3,0 %	2,9 %
Muutos (suht.)	-	- 3,1 %	- 3,2 %	- 3,3 %
Ensihoito	50	52	60	70
Muutos (suht.)	-	+ 4,0 %	+ 15,3 %	+ 16,7 %
Osuus henkilöstöstä	26,3 %	26,8 %	29,8 %	33,3 %
Muutos (suht.)	-	+ 1,9 %	+ 11,2 %	+ 11,8 %
Yhteensä (hlöä)	190	194	201	210
Muutos (suht.)	-	+ 21,1 %	+ 36,1 %	+ 44,8 %

Kohdepelastuslaitoksessa on toimenpidepalkkaisten osuus henkilöstöstä ollut tarkastelu-aikana merkittävä. Pronon tietojen mukaan toimenpidepalkkaisten osuus vuosina 2008 ja 2009 oli keskimäärin 61,3 %, päätoimisen henkilöstön osuus oli 29 % ja sopimuspalokuntalaisten osuus oli 9,7 % koko henkilöstöstä.

Tehtävämäärät

Kohdepelastuslaitoksen C4 tehtävien kokonaismäärä on ollut kasvussa vuosien 2008 ja 2009 aikana. Enemmistö pelastuslaitoksen tehtävistä on kuulunut tarkastelu-aikana ensihoidon puolelle. Tehtävien määrällisen ja suhteellisen osuuden vahva kasvu on ollut näkyvissä ensihoidon puolella vuosien 2006–2009 aikana. Puolestaan pelastustoimen tehtävämäärä ja suhteellinen osuus ovat olleet laskussa seurantavuosina. Pelastustoimen eli hälytystehtävien osuus on ollut pienin verrattuna pelastuslaitoksen kokonaistehtävämääriin. Kohdepelastuslaitoksen tehtävämääriä ja niiden kehitystä vastuualueittain vuosina 2006–2009 havainnollistaa taulukko 14.

Taulukko 14 Tehtävämäärät ja määrien kehitys, kohdepelastuslaitos C4

	2006	2007	2008	2009
Pelastustoimi	3 787	3 381	3 540	3 994
Muutos (suht.)	-	- 10,7 %	+ 4,7 %	+ 12,8 %
Osuus tehtävistä	11,5 %	10,4 %	9,8 %	10,2 %
Muutos (suht.)	-	- 9,6 %	- 5,8 %	+ 4,1 %
Onnettomuuksien ehkäisy	8 131	7 184	7 658	7 426
Muutos (suht.)	-	- 11,6 %	+ 6,6 %	- 3,0 %
Osuus tehtävistä	24,8 %	22,1 %	21,3 %	18,9 %
Muutos (suht.)	-	- 10,9 %	- 3,6 %	- 11,3 %
Ensihoito	20 895	21 984	24 832	27 829
Muutos (suht.)	-	+ 5,2 %	+ 13,0 %	+ 12,1 %
Osuus tehtävistä	63,7 %	67,5 %	68,9 %	70,9 %
Muutos (suht.)	-	+ 6,0 %	+ 2,1 %	+ 2,9 %
Yht.	32 813	32 549	36 030	39 249
Muutos (suht.)	-	- 0,8 %	+ 10,7 %	+ 8,9 %

Tässä kohdepelastuslaitoksessa pelastustoimen tehtävät sisälsivät operatiiviset ja ensivastetehtävät. Onnettomuuksien ehkäisy sisälsi suoritettut palotarkastukset sekä valistus- ja neuvontatehtävät.

Henkilöstökustannukset

Kohdepelastuslaitoksessa C3 enemmistö henkilöstökustannuksista ja päätoimisesta henkilöstöstä on kuulunut tarkasteluaikana pelastustoimen puolelle. Henkilöstökustannuksista puolestaan pienin osuus on kohdistunut tukitoimintoihin. Ensihoidon puolella on ollut vahvaa kasvua seurantavuosina sekä kustannusten määrässä että suhteellisessa osuudessa. Kyseisessä pelastuslaitoksessa ei ole erikseen seurattu operatiivisen ja onnettomuuksien ehkäisyn henkilöstökustannuksia. Onnettomuuksien ehkäisyssä on työskennellyt seurantavuosina kuusi henkilöä, joista kolmen palkka on kohdistettu tukipalveluiden puolelle ja kolmen palkka pelastustoimen puolelle. Kohdepelastuslaitoksen henkilöstökustannuksia ja niiden kehitystä havainnollistaa taulukko 15.

Taulukko 15 Henkilöstökustannukset ja kustannusten kehitys, kohdepelastuslaitos C4

	2006	2007	2008	2009
Tukitoiminnot	392 660	406 482	499 635	529 506
Muutos (suht.)	-	+ 3,5 %	+ 23,0 %	+ 6,0 %
Osuus	3,8 %	3,8 %	4,7 %	4,5 %
Muutos (suht.)	-	-	+ 23,7 %	- 4,3 %
Pelastustoimi	7 398 532	7 420 734	7 077 608	7 211 256
Muutos (suht.)	-	+ 0,3 %	- 4,6 %	+ 1,9 %
Osuus	71,2 %	68,7 %	66,0 %	60,8 %
Muutos (suht.)	-	- 3,5 %	- 3,9 %	- 7,9 %
Ensihoito	2 591 098	2 963 379	3 144 797	4 111 797
Muutos (suht.)	-	+ 14,4 %	+ 6,1 %	+ 30, 8 %
Osuus	25,0 %	27,5 %	29,3 %	34,7 %
Muutos (suht.)	-	+ 10,0 %	+ 6,5 %	+ 18,4 %
Yht.	10 382 289	10 790 595	10 722 039	11 852 559
Muutos (suht.)	-	+ 3,9 %	- 0,6 %	+ 10,5 %

Tässä kohdepelastuslaitoksessa tukipalvelut sisälsivät pelastusjohtajan, toimistosihteerit, kehitystyössä olevat asiantuntijapäälliköt ja suunnittelijat. Henkilöstökustannukset sisälsivät myös sopimuspalokuntalaisille maksetut palkat ja palkkiot. Tilinpäätöksessä palveluiden ostoon on sisältynyt tarkasteluaikana palkkahallinnon, taloushallinnon ja tietohallinnon palkkakustannuksia isäntäkunnalta, jotka ovat olleet keskimäärin 33 % palveluiden ostojen kustannuksista.

Resurssien kohdentuminen

Tässä kohdepelastuslaitoksessa on tarkasteluaikana ollut kasvua ensihoidon puolella sekä henkilöstömäärissä että henkilöstökustannusten määrissä ja tehtävämäärissä. Vastaavasti pelastustoimen henkilöstömäärät ja -kustannukset sekä tehtävämäärät ovat olleet laskussa seurantavuosina. Kohdepelastuslaitoksen C4 strategian painopisteitä ovat viime vuosina olleet muun muassa talous, henkilöstön työkyky -hanke ja palveluiden turvaaminen (onnettomuuksien ehkäisyyn kautta edistetään paloturvallisuutta ja yritystoiminnalle tarjotaan suotuisat olosuhteet). Onnettomuuksien ehkäisyyn henkilöstömäärä on pysynyt samana seurantavuosien ajan ja tehtävämäärä on ollut vaihteleva. Henkilöstökustannukset ovat jakautuneet ainoastaan tukipalveluihin, pelastustoimeen ja ensihoitoon, joten resurssien kohdentumista pelkästään onnettomuuksien ehkäisyyn ei voida tässä kohtaa tarkemmin analysoida. Kohdepelastuslaitos kuului neljänteen eli pienimpään verrokkiryhmään. Se näkyi muun muassa siinä, että sekä operatiivisen että onnettomuuksien ehkäisyyn vakituiseen ja päätoimisen henkilöstön tehtäväkuviin kuuluivat palotarkastukset sekä valistus- ja neuvontatehtävät.

4 YHTEENVETO

Alkuperäisen tavoitteen mukaisesti tässä tutkimuksessa tarkasteltiin kustannuslaskennan nykytilaa alueellisissa pelastuslaitoksissa. Tutkimuksessa tarkasteltiin niitä pelastustoimen keskeisiä toimintoja, joihin taloudenhallinnan ja kustannuslaskennan tulisi tuottaa informaatiota pelastuslaitosten sisäistä johtamista varten. Samalla tarkasteltiin sitä, mitkä ovat olleet viime vuosina eri toimintoihin kohdistuvat henkilöstöresurssit ja kustannukset. Tämä raportti pohjautui kyselyihin, haastatteluihin, aikaisempiin tutkimuksiin ja raportteihin sekä kustannuslaskennan teoreettiseen viitekehykseen. Teoreettisessa viitekehyyksessä tarkasteltiin kustannuslaskennan peruskäsitteitä ja laskennan soveltamista kuntasektorin näkökulmasta. Tutkimusote oli vahvasti empiirisä painotteinen ja tutkijan näkökulma pyrki objektiivisuuteen. Kohdejoukon eli 22 alueellisen pelastuslaitoksen osallisuusprosentti tässä tutkimuksessa oli kokonaisuudessaan 75 %, jota voidaan yleisesti pitää hyvänä ja yleiskuvaa antavana. Pelastuslaitosten talousvastaavien vastausprosentti oli 81,8 % ja johdon edustajien vastausprosentti oli 68,2 %.

Kustannusten seuranta

Kustannuslaskennassa kustannukset kohdistetaan laskentakohteille, joita perinteisesti ovat olleet tuote tai suorite, asiakas, hanke, tehtävä ja vastuu-alue. Kuntasektorilla kustannuslaskennassa hyödynnetään usein kirjanpidon ja tilastoinnin luokituksia. Perinteisessä kustannuslaskennassa kustannukset jaetaan välittömiin ja välillisiin kustannuksiin. Välittömät kustannukset voidaan kohdistaa suoraan laskentakohteelle tuotannon tekijän käyttöön perustuen. Välilliset kustannukset voidaan puolestaan kohdistaa laskentakohteille erilaisten kohdistusmenetelmien perusteella. Perinteisen kustannuslaskennan rinnalle on kehittynyt toimintoperusteinen kustannuslaskenta, koska kustannuslajeja, -paikkoja ja vastuualueita ei pidetä riittävän pysyvinä kohteina organisaatioissa. Myöskään välillisten kustannusten kohdistustekijöitä ei ole pidetty riittävän monipuolisina. Toimintoihin perustuvan kustannusluokittelun nähdään antavan pysyvemmän ja selkeämmän yleiskuvan henkilöstöresurssien käytöstä toiminnassa. Toimintolaskenta tuottaa tietoa myös toimintojen ja niistä muodostuvien prosessien kustannuksista sekä kustannusten ja toimintojen välisistä syy-yhteyksistä. Toimintolaskennan katsotaan soveltuvan aloille, joilla henkilöstökustannusten ja muiden kiinteiden kustannusten osuus on merkittävä, koska tämä edellyttää henkilöstön mahdollisimman tarkoituksenmukaista sekä tehokasta käyttöä. On kuitenkin huomioitava, että toimintolaskenta edellyttää toimiakseen organisaatiolta funktionaalista organisoitumismuotoa. Jotta laskentamenetelmät ja niiden soveltamisessa käytetyt jakoperusteet valittaisiin oikein organisaatioissa, on tunnettava kulloinkin kyseessä olevan laskentakohteen ominaispiirteet erityisen hyvin.

Tutkimustulosten mukaan alueellisissa pelastuslaitoksissa käytössä olevat kustannuspaiikat ja vastuualueet sekä toiminnot olivat vastausten perusteella vaihtelevia. Yleisin kus-

tannuspaikkojen määrä oli neljä. Kaikissa kyselyyn vastanneissa pelastuslaitoksissa kustannuspaikkoina olivat sekä pelastustoiminta että ensihoito tai vaihtoehtoisesti sairaankuljetus. Myös tukipalveluita tai hallintoa ja koulutusta seurattiin useassa pelastuslaitoksessa. Pelastustoimesta oli käytössä useita käsitteitä, mikä ilmensi kustannuslaskennan käsitteiden vakiintumattomuutta käytännön tasolla. Yleisimmät vastuualueet tai toiminnot, joiden kustannuksia pelastuslaitoksissa seurattiin, olivat pelastustoiminta, ensihoito tai vaihtoehtoisesti sairaankuljetus, tukipalvelut tai vaihtoehtoisesti hallinto, onnettomuuksien ehkäisy, väestönsuojelu ja koulutus. Lisäksi pelastuslaitoksissa seurattiin kustannuksia kunnallisen tilinpäätösluokituksen mukaisesti.

Kustannuspaikkoja voidaan pitää riittävän informatiivisina niissä pelastuslaitoksissa, joissa pelastustoiminnan kustannukset on eritelty tarkemmin onnettomuuksien ehkäisyyn tai vaihtoehtoisesti riskienhallintaa tai turvallisuuspalveluihin, tukipalveluihin tai hallintoon, väestönsuojeluun ja öljyntorjuntaan eli pelastuslaitosten tarjoamiin palveluihin. Lisäksi sopimuksenvarainen toiminta on oltava kirjanpidollisesti eriytettyä omaksi kustannuspaikaksi. Kustannuspaikkoja voidaan näin ollen pitää tällä hetkellä riittävänä puolessa tutkimukseen osallistuneissa pelastuslaitoksissa. Kuitenkin tässä on huomioitava se, että henkilöstöryhmät eivät ole kaikissa pelastuslaitoksissa kuitenkaan sisällöllisesti vertailukelpoisia. Esimerkiksi tukipalveluihin tai hallintoon kuuluu johdon edustajia vaihtelevin luokituksin ja toisaalta tukipalveluita voi olla ostettu ulkopuolelta, jolloin henkilöstökustannukset näkyvät pääosin myös palveluiden ostoissa.

Pelastuslaitosten talousvastaavista seitsemän henkilön mukaan nykyisin seurattavat kustannuspaikat, vastuualueet ja toiminnot olivat tarpeeksi riittäviä ja riittävän informatiivisia taloudenhallinnan kannalta. Kyseisten pelastuslaitosten nykyisen kustannusten seurannan taso oli kuitenkin vaihtelevaa. Seurannan kohteita oli näissä pelastuslaitoksissa kahdesta viiteen kappaletta ja niissä seurattiin paljon kustannuksia sopimuskuntaakohtaisesti, ei niinkään laajasti eri toiminnoittain. Lisäksi kolmen vastaajan mielestä kustannuksia tulisi seurata taloudenhallinnan kannalta päätoiminnoittain eli ydinprosessien mukaisesti. Myös johdon edustajien keskuudessa vastattiin yleisesti, että kustannukset tulisi kohdistaa toimintojen mukaisesti, mutta itse toimintoihin otti harva kantaa. Esille nostettiin kustannuspaikoista pelastustoimi, ensihoito, tukipalvelut, onnettomuuksien ehkäisy, ensivastetoiminta ja öljyvahinkojen torjunta. Pelastuslaitoksen päätöksenteon ja toiminnan ohjauksen kannalta pidettiin tärkeänä myös investointien tarkempaa seurantaa. Haastateltavissa pelastuslaitoksissa investointeja oli alettu seuraamaan jo tarkasti. Kahden pelastuslaitoksen johdon edustajan mielestä nykyinen kustannusten jakomalli ja vastuualueet olivat toimivia päätöksenteon sekä toiminnan ohjauksen kannalta.

Alueellisissa pelastuslaitoksissa oli käytössä myös muutamia muita laskentatunnisteita kuten kumppanuuskoodeja, hanke- ja projektinumeroita, palokuntaakoodeja sekä aluekoodeja. Alue- ja kuntaakohtaisten koodien käyttö oli tullut esille myös aikaisemmassa tutkimuksessa. Tutkimuksen mukaan syynä alue- ja kuntaakohtaisten koodien käytölle oli ollut yhteistoiminnan vanhat perinteet sekä toimialueeseen kuuluvien kuntien suuri lukumäärä. Alue- ja kuntaakohtaisen jaon katsottiin edistävän alueellista yhteistyötä ja kulttuuria sekä vahvistavan paikallista osaamista. Alueellisten pelastuslaitosten isäntäkunta tai maakuntaliitto ei kuitenkaan ollut vastausten perusteella asettanut erityisiä vaatimuksia pelastus-

laitosten kustannusten seurannalle. Isäntäkunnissa ja maakuntaliitoissa oltiin yleisesti tarkkoja maksuosuuksien perusteista ja kohtuullisuudesta sekä edellytettiin pelastustoiminnalta tehokkuutta ja taloudellisuutta.

Tutkimustulosten mukaan alueellisista pelastuslaitoksista enemmistöllä oli jonkinlaisia suunnitelmia kustannuslaskentajärjestelmän kehittämiseksi joko lähi- tai myöhemmässä tulevaisuudessa. Yleisimpänä yhteisenä suunnitelmana oli tuotteistaa osa pelastuslaitoksen palveluista tarkemman yksikköhinnan laskemiseksi palvelutason perustelemista varten. Lisäksi muutamassa pelastuslaitoksessa oltiin ottamassa käyttöön talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistoja helpottamaan kustannusten analysointia tulevaisuudessa. Myös pelastuslaitoksien johdon edustajien vastaukset vahvistivat samanlaisia kustannuslaskennan tulevaisuuden suunnitelmia.

Tuotteistaminen

Nykyisin myös kunnallisilta palveluorganisaatioilta edellytetään tuote- tai palvelukoh- taisten kustannusten yksityiskohtaista selvittämistä, vaikka ne eivät myy palvelujaan markkinoilla eivätkä tavoittele toiminnallaan voittoa kuten perinteiset liikeyritykset. Perimmäisenä syynä tähän on se, että julkisten palvelujen järjestäjiltä edellytetään mahdollisimman tehokkaita tuotantotapoja ja -välineitä. Kustannusten selvittäminen on tärkeää sekä kaupallisten että ei-kaupallisten tuotteiden osalta, koska tuotteistamisella pyritään standardisoimaan palveluita. Standardisoinnilla edistetään toiminnan vertailtavuutta eri kuntien tai yksiköiden välillä. Lisäksi tuotekohtainen kustannustieto tukee johdon päätöksentekoa kustannustietoisuuden ja toiminnan tehokkuuden lisääjänä, resurssienjaossa, poliittisessa päätöksenteossa sekä strategioiden laadinnassa. Tuotteistamisessa on kustannuslaskennalla erityisen keskeinen tehtävä. Kustannuslaskennassa keskeinen periaate on aiheuttamisperiaate. Aiheuttamisperiaatteen mukaan kustannukset kohdistetaan sille laskentakohteelle, joka sen on aiheuttanut. Kustannusajureita on tarjolla useita ja ajurin valinta onkin tasapainoilua halutun tarkkuuden sekä mittaamiskustannusten välillä. Täsmällisempi tieto edellyttää enemmän henkilöstöresursseja, osaamista, aikaa ja järjestelmän ylläpitoa. Niissä kustannuslajeissa, joiden osuus kokonaiskustannuksista on vähäinen (2–3 %), aiheuttamisperiaatetta voidaan kuitenkin noudattaa kohtuudella.

Tutkimustulosten mukaan alueellisista pelastuslaitoksista yhdessätoista oli eriytetty sairaankuljetus ja seitsemässä oli eriytetty ensihoito. Talousvastaavat käyttivät ensisijaisesti termiä pelastuspalveluiden eriyttäminen kuin tuotteistus, koska palveluiden hintaan ei vielä huomioitu ja laskettu tarkasti kaikkia mahdollisia toiminnoista aiheutuvia kustannuksia. Tuotteistus on terminä kuitenkin melko uudehko pelastustoimessa. Eniten eroavaisuutta ja puutteellisuutta oli hallinnon, tukipalveluiden tai yhteisten palveluiden eli välittömien kustannusten jakoperusteissa eriytettyjen toimintojen kesken. Tämä tulos tukee teorian väitteitä välillisten kustannusten tunnistamisen ja todentamisen haasteellisuu- desta. Teoriaan ja muutaman talousvastaavan vastaukseen peilaten, kerran valittuja kus- tannusten kohdistimia ja jakoperusteita tulisi aika ajoin tarkistaa sekä päivittää ajan tasalle. Koska käytössä ei ole ollut yhteisiä laskentatapoja tuotteistamiseen, olivat pelastuslai- tokset kehittäneet omia laskemia, minkä johdosta käytössä oli toisista poikkeaviakin kus-

tannusten kohdistamisperusteita. Haastateltujen pelastuslaitosten johdon edustajien mielestä tuotteistaminen oli kuitenkin hyvä suuntaus pelastustoimessa, koska silloin saadaan todennettua palveluiden todellinen hinta ja kustannukset.

Pelastuslaitosten rahoituksen pääryhmät ovat budjettirahoitus ja sopimukseen perustuva ulkopuolinen rahoitus. Lähtökohtaisesti budjettirahoituksella järjestettävän ja sopimukseen perustuvan toiminnan kustannukset on kyettävä erottamaan toisistaan. Julkisella sektorilla kustannuksilta vaaditaan läpinäkyvyyttä ja tämä asettaa kustannusten laskemiselle erityisvaatimuksia. Toiminnassa on tarkoituksenmukaista todentaa etteivät pelastuslaitokset tue niukalla budjettirahoituksella maksullista toimintaa. Pelastuslaitoksissa oli sopimusperusteiset toiminnot eriytetty kirjanpidollisesti omiksi kustannuspaikoikseen, jolloin tämä vaatimus kirjanpidollisesta eriyttämisestä toteutui. Kuitenkin eriytettyjen toimintojen täydellistä kustannusvastaavuutta epäiltiin useassa pelastuslaitoksessa.

Kustannuslaskentakäytännöt

Kunnallisella palvelusektorilla toiminnan taloudellinen ohjaus on perinteisesti perustunut talousarvioon ja tilinpäätökseen. Kirjanpitoinformaatio ei sellaisenaan kuitenkaan riitä toiminnan johtamiseen tarvittavaksi ainoaksi tietolähteeksi tai hinnoittelun perustaksi. Kustannustietojen keruussa käytettävänä tietolähteinä toimivat kirjanpidon tietojen lisäksi muun muassa kustannuslaskentajärjestelmän tiedot, palkkakirjanpito, käyttöomaisuuskirjanpito ja työaikatilastot. Käytettävät tietolähteet riippuvat organisaation laskentajärjestelmän tasosta. Kustannuslaskennan tuottamat tiedot kuvaavat toiminnan kustannuksia oikein silloin, kun laskennan pohjana käytettävät pohjatiedot ovat oikeita ja niitä käsitellään oikein. Perustietojen tulee vastata tarkkuudeltaan sitä tasoa, johon tietojen hyväksikäytössä halutaan päästä. Silloin kun organisaation kustannusrakenteessa henkilöstökustannukset ovat suurin kustannuserä, riippuu kustannuslaskennan oikeellisuus ja tarkkuus siitä, kuinka tarkkaa sekä oikeaa tietoa työajan käytöstä on saatavissa.

Tutkimuksen vastausten mukaan pelastuslaitoksissa oli käytössä useita erilaisia talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistoja. Yleisin määrä taloushallinnon ohjelmistoja oli viisi kappaletta. Yleisimmät ohjelmistot olivat Pronton lisäksi Basware, Fortime K ja SAP. Pelastuslaitoksissa oli kuitenkin vähän yhteisiä taloushallinnon ohjelmistoja. Tämä perustuu luonnollisesti siihen, että isäntäkunnan ja maakuntaliiton talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistojen käyttö tuli mahdolliseksi pelastuslaitoksissa toiminnan alueellistumisen myötä. Yhteiset ohjelmistot isäntäkunnan ja maakuntaliiton kanssa edistävät yhteistä kommunikointia, helpottavat raportointia sekä vuosittain tehtävää tilinpäätöstä. Pelastuslaitoksissa käytössä olevat taloushallinnon ohjelmistot heijastavat näin ollen myös kuntien välisten taloushallinnon ohjelmistojen hajanaisuutta. Yleisesti pelastuslaitoksissa on ollut käytössä yhteisiä ohjelmistoja eniten suunnittelussa, palotarkastuksessa ja pelastustoiminnassa.

Tutkimuksen mukaan alueellisissa pelastuslaitoksissa totutettiin kustannuslaskentaa pääasiassa Excel-taulukkolaskentaohjelmiston avulla. Exceliin syötettiin tietoja kirjanpidosta sekä muista talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistoista. Vanhemmat ohjelmistot kom-

munikoivat harvoin keskenään ja tietojen siirto on tällöin pääasiassa manuaalista. Tässä on huomioitava, että käytettyjen ohjelmistojen erillisyyteen ja tietojen siirtämisen manuaalisuuteen liittyy aina riski teknisistä virheistä sekä laskentavirheistä.

Alueellisissa pelastuslaitoksissa talousasioista vastasi yhdestä kuuteen henkilöä, mutta yleisin vastaus oli yksi henkilö. Taluspäällikön nimikkeellä työskenteli viisi henkilöä. Lisäksi yksi henkilö työskenteli hallinto- ja taluspäällikön nimikkeellä sekä yksi henkilö työskenteli taluspäällikön nimikkeellä, mutta oli isäntäkunnan palveluksessa. Kolmessa pelastuslaitoksessa talouspalvelut oli ostettu isäntäkunnalta. Ellei ketään työskennellyt päätoimisesti taloushallinnosta vastaavana pelastuslaitoksessa, oli taloustehtävät useimmissa tapauksissa hajautettu useamman henkilön kesken.

Enemmistössä alueellisia pelastuslaitoksia kustannuslaskentatietoa kerättiin tarvittaessa ja jatkuvasti. Tietoa tarvittiin sisäisen johtamisen lisäksi säännöllisesti pelastuslaitosten johdokunnille, alueellisille toimielimille ja isäntäkunnan toimielimille sekä maakuntaliiton toimielimille neljännesvuosittain ja vuosittain tilinpäätöksen laatimisen yhteydessä.

Yleisesti voidaan sanoa, että tutkimuksen vastauksissa ilmeni yhteys talousvastaavan toimenkuvan ja kustannuslaskennan tason välillä. Mikäli pelastuslaitoksessa työskenteli henkilö päätoimisesti taloustehtävissä, oli kustannuslaskennan taso, kustannuslaskentatiedon keruun tiheys ja laskennan kehittämishaluisuus parempi. Luonnollisesti silloin, kun on resursseja, on myös mahdollisuus ja aikaa perehtyä taloudenhallintaan tarkemmin. Kyseinen aikapula tuli esille myös muutamassa pelastuslaitoksessa, jossa talouspalvelut oli ostettu isäntäkunnalta. Tosin vastaavasti esille tuli myös halu kehittää talouden- ja kustannustenhallintaa, mutta resurssien puutteessa kehittäminen oli haasteellista.

Työajanseuranta

Kustannuslaskennan aiheuttamisperiaate toteutuu parhaiten silloin, kun selvitetään, mihin henkilöstö työaikansa käyttää ja mihin toimintoihin he osallistuvat. Erityisesti maksullisen toiminnan hinnoittelussa ja laskutuksessa työaikatiedot ovat välttämättömiä. Tulosten perusteella nähdään, mitkä ovat organisaatiossa eniten aikaa vieviä toimintoja. Näin voidaan selvittää esimerkiksi se, käytetäänkö resursseja asiakkaiden näkökulmasta keskeisiin tehtäviin. Työaikatiedot edistävät myös kustannusten, taloudellisuuden ja työn tuottavuuden tunnuslukujen laskemista.

Tutkimustulosten mukaan neljässä pelastuslaitoksessa oli käytössä Promeron-ohjelma operatiivisen puolen ja sairaankuljetuksen työajanseurannassa. Muutoin työajanseurantaa toteutettiin vähänlaisesti missään pelastuslaitosten henkilöstöryhmissä, koska yleisesti seurantaa ei pidetty tarpeellisena. Kuitenkin osassa haastatelluista pelastuslaitoksista johdon edustajien mielestä nykyinen seuranta ei kuitenkaan ollut tarpeeksi informatiivinen joko asiantuntijatehtäviä tekevien osalta tai uuden pelastuslain myötä mahdollisesti tulevien valvontasuunnitelmien mukaisten palotarkastustehtävien maksullisuutta ajatellen.

Kahden pelastustoimessa toteutetun työajanseurannan esimerkin mukaisesti tulisi seuranta toteutettaessa huomioida etenkin loma-ajat ja työtehtävien sisältö sekä työtehtävien merkinnöiltä toivottava taso. Lisäksi merkittävän työtehtävän sisällön tulisi olla hyvin ennalta määriteltä. Toteutetuissa kokeiluissa oli työaikaa seurattu 15 minuutin tarkkuudella.

Teoriaan peilaten työajanseurannan tuloksia pidetään yleisesti työajankäytön arviointia luotettavampana tiedon lähteenä. Työajanseurannassa tulisi muistaa että, henkilöstölle tulee aina ennen kaikkea selvittää seurannan merkitys ja tarkoitus, työajanseurannassa tulee välttää turhaa tarkkuutta ja että käytännön toteutus tulee järjestää mahdollisimman yksinkertaisesti.

Kustannustiedon käyttäjän näkökulma

Kustannuslaskennan tarkoituksena on auttaa organisaation johtoa suunnittelemaan, valvomaan ja kehittämään strategisia sekä operatiivisia toimintoja. Kustannuslaskennan tulisi palvella työvoimavaltaisessa organisaatiossa ennen kaikkea resurssien tehokasta käyttöä toiminnassa.

Tutkimustulosten mukaan enemmistö pelastuslaitosten johdon edustajista piti talouden ja taloudellisten tavoitteiden seuranta keskeisessä asemassa pelastuslaitoksessaan toiminnallisten tavoitteiden lisäksi. Kustannusten hallintaa pidettiin edellytyksenä toiminnan ohjaukselle ja omistajaohjaukselle. Lisäksi kustannusten seuranta pidettiin lähtökohtana palvelutasopäätöksen toteuttamiselle ja budjetoinnille.

Alueellisten pelastuslaitosten johdon edustajat pitivät nykyisen kustannusten sekä talouden seurannan tuottaman tiedon tasoa yleisesti riittävänä ja oleellisena pelastuslaitoksen eri kohderyhmissä. Tutkimustulosten perusteella johdon saaman tiedon koettiin olevan eniten riittävää ja oleellista. Asteikolla 1–5 oli keskiarvo 4,07. Saatavan tiedon koettiin olevan vähiten riittävää ja oleellista operatiiviselle tasolle. Keskiarvo oli kuitenkin tässäkin kohderyhmässä 3,33. Tiedon riittävyys ja oleellisuus kuntaomistajien päätöksentekoa varten arvioitiin keskiarvolla 3,87. Luottamushenkilöiden saaman tiedon taso arvioitiin puolestaan keskiarvolla 3,73.

Tutkimustulosten mukaan pelastuslaitosten johdon edustajat tarvitsivat tietoa talouden seurannasta ensisijaisesti talouden hallintaa varten ja seuraamaan määrärahojen riittävyyttä. Kolmanneksi ja neljänneksi tärkeimmät kohteet olivat omistajaohjaus sekä palveluiden hinta. Lisäksi vastauksissa oli nostettu esille talouden ennakoinnin tärkeys pelastuslaitoksen päätöksenteossa ja toiminnan ohjauksen kannalta. Tämä tuli esille myös aikaisempien kysymysten vastauksissa. Tutkimuksessa tuli yleisesti esille se, että kustannuslaskentaan toivottiin työkaluja ja osaamista erityisesti kustannusten ennakoimiseen, ei vain toteutuneiden kustannusten toteamiseen. Lisäksi tutkimuksessa tuotiin esille tarve valtakunnallisesti vertailukelpoisille kustannusrakenteille ja mittareille sekä paloasema-kohtaisen talouden seurannan kehittämiseksi.

Alueellisten pelastuslaitosten johdon edustajien mielestä nykyisen talouden seurantaan koskevien tietojen saannin suurimmat ongelmat kohdistuivat ensisijaisesti puutteellisiin tietojen keruumenetelmiin ja tietojärjestelmien rajoitteisiin. Toissijaisempia ongelmia olivat omistajien erilaiset käytännöt ja henkilöstöresurssien määrä. Puutteellisten tietojen keruumenetelmien takana oli se, että kaikista tarvittavista tiedoista ei ole olemassa keruumenetelmiä. Esimerkiksi työvoimavaltainen toiminta, jossa on mukana huomattavasti sopimuspalokuntalaisia tuo paljon yllättäviä henkilöstökustannuksia. Lisäksi Prontosta on saatavilla tietoa esimerkiksi palotarkastusten tai valistus- ja neuvontatehtävien määristä, mutta tehtäviin kuluva aikaa ei ole tiedossa. Osassa vastauksia toivottiin myös muista asiantuntijatehtäviä tekevästä tarkempaa tiedonkeruuta. Tietojärjestelmien rajoitteista tuotiin esille ohjelmien erillisyys toisistaan ja tietolähteiden moninaisuus.

Resurssien kohdentaminen

Tässä tutkimuksessa tarkasteltiin päätoimisen henkilöstön, henkilöstökustannusten sekä tehtävämäärien kohdentumista pelastustoimintaan, ensihoitoon tai sairaankuljetukseen, tukipalveluihin tai hallintoon sekä onnettomuuksien ehkäisyyn (vaihtoehtoisesti riskienhallinta tai turvallisuuspalvelut) vuosien 2006–2009 aikana neljässä eri verrokkiryhmään kuuluvassa pelastuslaitoksessa.

Yhteistä näille kohdepelastuslaitoksille oli se, että enemmistö kaikkien päätoimisesta henkilöstöstä sekä vastaavasti henkilöstökustannuksista kuului seurantavuosina pelastustoiminnan puolelle. Päätoimista henkilökuntaa sekä taloudellisia resursseja oli kohdennettu sekä lisätty kyseisinä vuosina ensihoidon tai sairaankuljetuksen puolelle. Kohdepelastuslaitosten pelastustoiminnan päätoimisen henkilöstön suhteellisen osuuden vaihteluvälit pelastuslaitoksen kaikista henkilöstömääristä olivat seurantavuosina seuraavat:

C1	C2	C3	C4
59,9–67,2 %	61,4–63,0 %	56,1–65,5 %	58,1–65,8 %

Kohdepelastuslaitosten pelastustoiminnan päätoimisen henkilöstön henkilöstökustannusten suhteellisen osuuden vaihteluvälit pelastuslaitoksen kaikista henkilöstökustannuksista olivat seurantavuosina seuraavat:

C1	C2	C3	C4
59,6–72,3 %	62,1–64,3 %	52,9–58,2 %	60,8–71,2 %

Ensihoidon tai sairaankuljetuksen tehtävät edustivat enemmistöä kohdepelastuslaitosten tehtävämääristä ja kyseiset tehtävämäärät olivat pääosin kasvussa koko tarkasteluajan. Tämä kasvu perustuu pääosin ensihoidon eriytymiseen pelastuslaitoksissa, jolloin osa

tehtävämääristä siirtyi ensisijaisesti pelastustoiminnan puolelta ensihoidon tai sairaankuljetuksen puolelle. Näin ollen kasvu ei ole kaikilta osin todellista tehtävämäärien kasvua. Ensihoidon tai sairaankuljetuksen tehtävämäärän suhteellisen osuuden vaihteluvälit pelastuslaitoksen kaikista tehtävämääristä olivat seurantavuosina seuraavat:

C1	C2	C3	C4
56,5–62,6 %	63,6–68,4 %	67,3–72,8 %	63,7–70,3 %

Tutkimuksessa tarkasteltiin resurssien kohdentumista lähemmin myös onnettomuuksien ehkäisyn, riskienhallinnan tai turvallisuuspalveluiden kautta, koska onnettomuuksien ehkäisy on Pelastustoimen strategian 2015 painopistealue. Kahdessa kohdepelastuslaitoksessa oli onnettomuuksien ehkäisyn päätoimisen henkilöstön määrä ollut kasvussa seurantavuosina ja kahdessa kohdepelastuslaitoksessa pysynyt samana. Kohdepelastuslaitoksessa C4 oli päätoimisesti onnettomuuksien ehkäisyn tekevän henkilöstön määrä alhainen, koska pienessä pelastuslaitoksessa myös muut operatiivisen puolen henkilöiden työnkuvaan kuuluu onnettomuuksien ehkäisyä. Kohdepelastuslaitosten onnettomuuksien ehkäisyn päätoimisen henkilöstömäärän suhteellisen osuuden vaihteluvälit pelastuslaitoksen kaikista henkilöstömääristä seurantavuosina olivat seuraavat:

C1	C2	C3	C4
9,7–10,2 %	8,3–9,1 %	4,8–7,9 %	2,9–3,2 %

Onnettomuuksien ehkäisyn (vaihtoehtoisesti riskienhallinta tai turvallisuuspalvelut) päätoimisen henkilöstön henkilöstökustannukset olivat vaihtelevia kaikissa kohdepelastuslaitoksissa tarkasteluvuosina. Henkilöstökustannukset olivat ajoittain kasvussa ja laskussa. Kohdepelastuslaitoksen C4 henkilöstökustannusten suhteellinen osuus on tässä sama kuin pelastustoimen henkilöstökustannukset, koska verrokkiryhmistä neljännessä eli pienimmässä ei ole eroteltu henkilöstökustannuksia tästä tarkemmin. Syynä tähän oli sama kuin edellisessä kohdassa eli pienessä pelastuslaitoksessa myös operatiivinen henkilöstö tekee onnettomuuksien ehkäisyä. Kohdepelastuslaitosten onnettomuuksien ehkäisyn päätoimisen henkilöstön henkilöstökustannusten suhteellisen osuuden vaihteluvälit pelastuslaitoksen kaikista henkilöstökustannuksista seurantavuosina olivat seuraavat:

C1	C2	C3	C4
7,9–8,6 %	7,5–8,3 %	5,5–10,2 %	(60,8–71,2%)

Onnettomuuksien ehkäisyn tehtävämäärät olivat pääosin laskussa kaikissa kohdepelastuslaitoksissa seurantavuosina. Kohdepelastuslaitosten onnettomuuksien ehkäisyn tehtä-

vämäärien suhteellisen osuuden vaihteluvälit olivat pelastuslaitoksen kaikista tehtävämääristä tarkasteluaikana seuraavat:

C1	C2	C3	C4
22,9–30,1 %	20,4–25,0 %	14,7–18,7 %	16,8–24,8 %

Kohdepelastuslaitosten vastaukset olivat näissä kaikissa kohdissa samansuuntaisia, ilman suurempia poikkeavuuksia. Ainoastaan verrokkiluokittelun mukaisissa pienessä pelastuslaitoksessa näkyi työtehtävien selkeä eroavaisuus pelastustoimen ja ensihoidon henkilökunnan välillä alhaisena. Pienessä pelastuslaitoksessa suurin osa henkilökunnasta tekee kaikenlaisia työtehtäviä.

Verrattaessa kohdepelastuslaitosten tehtävämäärien vaihteluvälejä henkilöstömääriin nähden toiminnoittain, saatiin seurantavuosilta seuraavia tuloksia:

Pelastustoiminta (tehtävää / henkilö)

C1	C2	C3	C4
24–29	28–29	31–33	27–33

Turvallisuuspalvelut (tehtävää / henkilö)

C1	C2	C3	C4
265–387	376–431	267–559	1197–1355

Ensihoito (tehtävää / henkilö)

C1	C2	C3	C4
346–476	429–460	360–428	398–423

Näissä tunnusluvuissa suurin ero näkyy kohdepelastuslaitoksen C4 turvallisuuspalvelutehtävien määrissä henkilöä nähden. Tämä ero perustuu aikaisemmin mainittuun asiaan, kyseisessä pienessä verrokkiryhmässä turvallisuuspalveluiden henkilökunnan lisäksi myös pelastustoiminnan henkilökunta vastaa onnettomuuksien ehkäisyyn liittyvistä tehtävistä.

5 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tämän tutkimuksen tavoitteena oli selvittää kustannuslaskennan nykytilaa alueellisissa pelastuslaitoksissa. Tutkimuksessa on kustannuslaskennan nykytilan tasoa arvioitaessa huomioitu pelastuslaitoksissa käytössä olevien kustannuspaikkojen informatiivisuus, kustannusten seurannan yleinen taso, taloudenhallinnan tehtäviä tekevien henkilöiden määrä, kustannuslaskentatiedon keruun tiheys, käytössä oleva kustannuslaskentajärjestelmä ja käytettävät ohjelmistot, tiedon käyttäjän näkökulma, palvelukohtaisen hinnan kustannusvastaavuuden tunnistaminen, aiheuttamisperiaatteen toteutuminen sekä käytettävät välilisten kustannusten kohdistinperusteet.

Kustannuspaikkoja voidaan pitää riittävän informatiivisina niissä pelastuslaitoksissa, joissa pelastustoiminnan kustannukset on eritelty tarkemmin myös muihin keskeisiin toimintoihin. Tällaisia muita keskeisiä toimintoja oli vastausten perusteella tukipalvelut tai hallinto, onnettomuuksien ehkäisy tai vaihtoehtoisesti riskienhallinta tai turvallisuuspalvelut, väestönsuojelu ja öljyntorjunta. Lisäksi kaikki sopimuksenvarainen toiminta on olta- vana kirjanpidollisesti eriytettynä omalle kustannuspaikalleen. Tulosten mukaan yleisin kustannuspaikkojen määrä oli neljä, jolloin tilikarttaa voitaneen pitää tällä hetkellä koh- tuullisen informatiivisena silloin, kun pelastuslaitoksessa on eritelty toiminnoista neljä tai enemmän. Tällaisia pelastuslaitoksia oli 67 % tutkimukseen osallistuneista.

Taloussasioista vastasi yleisimmin yksi henkilö, jonka nimike oli talouspäällikkö, talous- suunnittelija, hallinto- ja talouspäällikkö, hallintopäällikkö tai hallintosuunnittelija. Ellei ketään vastannut ensisijaisesti taloudenhallinnan tehtävistä, heijastui tämä kustannuslas- kennan tasoon, kustannuslaskentatiedon keruun tiheyteen ja laskennan kehittämishalui- suuteen. Tämä ei kuitenkaan tarkoita sitä, ettei tutkimukseen vastannut henkilö tässä tapa- uksessa olisi kuitenkin ollut halukas kehittämään pelastuslaitoksen talouden- ja kustan- nusten hallintaa tai pitänyt kyseistä asiaa tärkeänä. Resurssit mahdollistivat luonnollisesti paremman paneutumisen taloudenhallintaan ja kustannuslaskentaan sekä näiden kehittä- miseen.

Tutkimukseen osallistuneiden pelastuslaitosten ohjelmistot olivat vaihtelevia. Pelastus- laitosten käytössä olevat vanhemmat ohjelmistot olivat pääasiassa toisistaan erillisiä. Ex- celin käytön manuaalisuus ja virhealttius aiheuttavat tällöin riskejä laskennalle. Kirjanpi- don informaation lisäksi toiminnan johtamista tukisi monipuolinen ja yhtenäinen toimin- toperusteinen kustannuslaskentajärjestelmä. Pelastuslaitosten nykyistä kustannuslasken- tajärjestelmää voidaan näihin tietoihin perustuen pitää pääosiltaan puutteellisena.

Kustannuslaskennan nykytilaa arvioitaessa on keskeistä huomioida tiedon käyttäjän eli pelastuslaitoksen johdon edustajan näkökulma. Tässä tutkimuksessa johdon edustajat pi- tivät nykyisen kustannusten ja talouden seurannan tuottaman tiedon tasoa yleisesti riittä- vänä ja oleellisena tarvittavaan päätöksentekoon pelastuslaitoksen neljän eri kohderyh- män näkökulmasta. Kohderyhminä olivat johto, operatiivinen taso, kuntaomistajat ja luot- tamushenkilöt. Johdon edustajat arvostivat yleisestikin talouden- ja kustannusten hallin- nan merkitystä pelastuslaitosten päätöksenteon sekä toiminnan ohjauksen näkökulmasta.

Tutkimustulosten mukaan muutamassa kohdepelastuslaitoksen johdon edustajan haastattelussa ilmeni talouden seurantaan koskevien tietojen saannin kehittämiskohteina puutteelliset tietojen keruumenetelmät ja tietojärjestelmien rajoitteet. Kaikille tarpeellisille tiedoille ei välttämättä tällä hetkellä löydy tarvittavaa tiedonkeruumenetelmää kuten asiantuntijatehtäviä tekevien henkilöiden työajanseurannalle. Muita tutkimuksessa esille nousseita kehittämiskohteita olivat kustannusten valtakunnallinen vertailtavuus sekä myös alueellisesti paloasemakohtainen vertailtavuus, kustannusten ennakoitavuus, asiantuntijatehtäviä tekevien työajan tarkempi seuranta ja tarkemman pelastuspalveluiden hinnan laskeminen palvelutason perustelemista varten.

Tutkimuksen mukaan pelastuslaitoksissa oli kirjanpidollisesti eriytetty sopimukseen perustuvat palvelut omiksi kustannuspaikoikseen. Kuitenkin eriytettyjen toimintojen täydellistä kustannusvastaavuutta epäiltiin useassa pelastuslaitoksessa. Puutteena olivat yhteiset laskentatavat ja kustannusten kohdistusperusteet. Lisäksi osa kohdistimista oli valittu useita vuosia sitten ja tarvitsivat päivittämistä. Suurimmat ongelmat olivat välillisten kustannusten kohdistamisessa laskentakohteille. Oleellisinta on kohdistaa oikein toiminnan suurimmat kustannuserät eli pelastustoimen kannalta henkilöstökustannukset. Tämä edistäisi myös kustannuslaskennan aiheuttamisperusteiden toteutumista pelastuslaitoksissa. Tässä tapauksessa järjestelmällinen työajanseuranta tarjoaisi mahdollisuuden tarkempien henkilöstökustannustietojen saamiseen toiminnoittain. Tällöin tulisi seurata toteutunutta työaikaa, ei työsuunnitelmia. Oikeiden ja riittävien tietojen vaatimuksena on saada kustannukset kohdennettua tuloksellisuuden kannalta keskeisille toiminnoille. Tämä tieto on olennaista kaikille hyväksikäyttötasoille sekä pelastuslaitosten sisällä että valtakunnallisella tasolla. Henkilöstökustannusten vertailukelpoisuuden lisäämisessä olisi huomioitava myös toimintojen sisältämien henkilöiden yhdenmukaisuus. Esimerkiksi hallinto tai muut tukipalvelut eivät tällä hetkellä olleet kaikissa pelastuslaitoksissa sisällöllisesti yhdenmukaisia.

Tutkimustuloksiin, arviointikriteereihin ja teoreettiseen viitekehykseen peilaten oli pelastuslaitosten kustannuslaskennan taso vaihteleva, resurssisidonnainen ja osittain puutteellinen, mutta ennen kaikkea kehittämiskelpoinen. SAP:n yleistymistä voidaan pitää positiivisena suuntauksena pelastuslaitosten taloushallinnassa ja kustannuslaskennassa. Lisäksi jo olemassa ja käytössä oleva Pronto tarjoaa mahdollisuuksia pelastuslaitosten talous- ja henkilöstöhallinnon kehittämiseksi jatkossakin.

Tutkimuksessa tarkasteltiin kustannuslaskennan nykytilan lisäksi sitä, mitkä ovat ne pelastustoimen keskeiset toiminnot, joihin taloushallinnon ja kustannuslaskennan tulisi tuottaa informaatiota pelastuslaitosten sisäistä johtamista varten. Pelastuslaitosten talousvastaavista ja johdon edustajista osa oli tyytyväisiä nykyisiin seurattaviin kustannuksiin sekä kustannuksista saataviin tietoihin. Kyseisten pelastuslaitosten nykyisen kustannusten seurannan taso oli kuitenkin vaihtelevaa. Lisäksi osassa vastauksissa ehdotettiin, että kustannuksia tulisi seurata päätoiminnoittain eli ydinprosessien mukaisesti. Seurattavista kustannuspaikoista vastauksissa mainittiin pelastustoiminta, ensihoito, tukipalvelut tai muut hallintopalvelut, onnettomuuksien ehkäisy, ensivastetoiminta ja öljyvahinkojen torjunta.

Tässä tutkimuksessa tarkasteltiin myös sitä, mitkä ovat olleet viime vuosina eri pelastustoimen toimintoihin kohdistuvat henkilöstöresurssit ja kustannukset. Resurssien kohdentumista seurattiin neljän toiminnon kautta, joita olivat pelastustoiminta tai operatiivinen toiminta, tukipalvelut tai hallinto, onnettomuuksien ehkäisy (vaihtoehtoisesti riskienhallinta tai turvallisuuspalvelut) ja ensihoito tai sairaankuljetus. Kohdepelastuslaitoksissa enemmistö päätoimisesta henkilöstöstä ja vastaavasti henkilöstökustannuksista kohdentui pelastustoiminnan puolelle. Resursseja kohdennettiin tarkasteluaikana lisää ensihoidon tai sairaankuljetuksen puolelle, jossa näytti tilastojen mukaan tapahtuneen henkilömäärien ja tehtävien kasvua. Enemmistö seurantavuosien tehtävistä kohdentui myös ensihoitoon tai sairaankuljetukseen. Ensihoidon kohdalla tulee kuitenkin aina huomioida kohdepelastuslaitoksissa viime vuosina tapahtunut ensihoidon eriyttäminen omaksi kustannuspaikakseen, jolloin kustannuspaikat ovat vertailukelpoisia vasta eriyttämisen jälkeisinä vuosina. Eriyttämisen jälkeen ensihoitoon on pyritty kohdentamaan toiminnon aiheuttamat todelliset kustannukset, henkilöstömäärät ja tehtävät. Lisäksi resursseissa tulisi myös huomioida sopimuspalokuntalaisten ja toimenpidepalkkaisten merkittävä osuus pelastustoiminnassa. Pelastuslaitoksien todellisiin henkilöstömääriin ja henkilöstökustannuksiin vaikuttavat tukipalveluiden mahdollinen ostaminen ulkopuolelta. Henkilöstökustannuksia on näin ollen myös palveluiden ostoissa riippuen pelastuslaitosten tukipalveluhenkilöstön rakenteesta.

Pelastustoimen strategian 2015 mukaisen painopisteen eli onnettomuuksien ehkäisyn kohdalla päätoimisen henkilöstön henkilöstökustannukset olivat olleet vaihtelevia kaikissa kohdepelastuslaitoksissa tarkasteluvuosina. Henkilöstökustannukset olivat ajoittain kasvussa ja laskussa. Puolestaan onnettomuuksien ehkäisyn päätoimisen henkilöstön määrä oli ollut kasvussa kahdessa kohdepelastuslaitoksessa seurantavuosina ja kahdessa kohdepelastuslaitoksessa pysynyt samana. Onnettomuuksien ehkäisyn tehtävämäärät näyttivät olleen pääosin laskussa kaikissa kohdepelastuslaitoksissa seurantavuosina.

Tutkimustuloksiin ja teoreettiseen viitekehykseen pohjautuen suurimpina kehittämiskohteina pelastuslaitosten sisäisessä laskentatoimessa ovat työaikatietojen seuranta ja tietojen keruumenetelmät, tietojärjestelmien rajoitteet sekä käytössä olevien vanhempien ohjelmistojen erillisuus, taloushenkilöstöresurssien vähäisyys osassa pelastuslaitoksia sekä kustannuslaskennan virhealttius. Lisäksi on tärkeää pyrkiä kehittämään pelastuslaitosten sisäistä laskentatoimea perinteisestä menojen kirjaamisesta ja raportoinnista enemmän talouden tilaa analysoivan ja kehittävän raportoinnin suuntaan. Näin mahdollistetaan voimavarojen käyttö strategisesti merkittävien kohteiden huolelliseen suunnitteluun ja hankintaan. Tutkimuksessa esille noussut kustannusten ennakoitavuus edellyttää kustannusten jatkuvaa seurantaa sekä analysointia yhdessä pelastusalan ei-taloudellisen tiedon kanssa. Tämä edellyttää säännöllistä yhteistyötä sekä vuoropuhelua pelastusjohdon ja taloushenkilöstön välillä.

Lisäksi tutkimuksessa esille noussut käytössä olevien taloushallinnon vanhimpien ohjelmistojen erillisuus edellyttäisi panostamista yhtenäiseen ja nykyaikaiseen talouden- ja kustannustenhallintajärjestelmään. Tämä edistäisi taloushallinnan tutkimuksissa esille tulleita tarvetta pelastuslaitosten valtakunnalliseen vertailukelpoisuuteen ja yhdenmukaisu-

teen. Kustannusten vertaaminen ja seuraaminen alueiden kesken on osa modernia kuntasektorin johtamista, joka palvelee ennen kaikkea oman toiminnan kehittämistä. Tutkimustulosten perusteella sekä Pronto että mahdollisesti tulevaisuudessa pelastuslaitosten yhteiset taloushallinnon ohjelmistot edellyttäisivät toimiakseen enemmän yhdenmukaisia kustannusrakenteita ja käsitteitä sekä toimintasääntöjä.

Oikeiden ja riittävien tietojen vaatimuksena on saada kustannukset kohdennettua tuloksellisuuden kannalta keskeisille toiminnoille. Luotettavien tietojen kokoamisessa on kuitenkin tutkimustulosten mukaan muutamia ongelmia. Muun muassa joissakin pelastuslaitoksissa henkilöstö voi työskennellä useassakin eri toiminnossa. Lisäksi puutteellinen työajanseuranta heikentää tietojen luotettavuutta. Kerätyn työaikatiedon hyödyntäminen on kuitenkin välttämätöntä, sillä julkinen sektori on vahvasti työvoimavaltaista. Viime vuosina pelastustoimen kustannuksista 67,2 % on ollut henkilöstökustannuksia. Työajanseurannassa on tärkeää kehittää samalla henkilöstöhallinnon järjestelmiä ja henkilöstöraportointia, koska sitä kautta saadaan myös tarvittavia tietoja.

Kustannuslaskennan tarpeisiin vastaaminen edellyttäisi ennen kaikkea kustannuslaskennan selkiyttämistä ja tarkentamista. Kustannustenjaon muuttamista tulee aina harkita tarkasti. Kirjanpidon jatkuvuuden periaatteen mukaisesti valittuja laskenta- ja kohdistamismenetelmiä sovelletaan pysyvästi, ellei niiden muuttamiseen ole erityistä perustetta. Julkisen sektorin suuntautuessa kohti palveluiden tuotteistamista ja suoritekohtaisemman kustannustiedon tuntemista, tulee miettiä suuntauksen vaikutuksia pelastustoimen palveluihin ja kustannuslaskentaan myös pidemmällä aikavälillä. Mikäli pelastustoimen kustannuslaskentaa halutaan kehittää, on olennaista huomioida myös uuden lakiesityksen mukaiset painotukset pelastustoiminnoille. Uudessa lakiesityksessä painotuksena on hallinto ja muut tukipalvelut, pelastustoiminta, onnettomuuksien ehkäisy sekä väestönsuojelu ja varautuminen. Pelastuslakiin perustuvien tehtävien lisäksi on keskeistä huomioida myös muut tehtävät kuten ensihoito, öljyntorjunta ja TEM:n hallinnonalan säädöksiin perustuvat valvontatehtävät.

Tuotteistamisesta on ollut hyviä kokemuksia sosiaali- ja terveystoimessa. Palveluiden tuotteistus edellyttäisi pelastuslaitoksilta ennen kaikkea tarkempaa työajanseurantaa kustannusten kohdistamiseksi toiminnoille ja kustannuspaikkojen funktionaalista organisoitimuotoa. Pelastuslaitosten toiminnot ovat palveluita, jolloin kustannuspaikat olivat tutkimustulosten mukaan osittain jo funktionaalisesti eriytettyjä eli toiminnot kuvasivat sitä, mitä organisaatiossa tehdään ja miksi organisaatio on olemassa.

Kustannuslaskennan kehittämistä mietittäessä on kuitenkin aina huomioitava pelastuslaitosten toimintaympäristö. Pelastuslaitokset toimivat vahvasti isäntäkunnan tai vaihtoehtoisesti maakuntaliiton alaisuudessa sekä käyttäen näiden talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistoja. Lisäksi taloudesta vastaavan henkilöstön määrä on vaihteleva. Mikäli pelastuslaitoksessa on resursseja, silloin on myös mahdollisuus ja aikaa perehtyä taloudenhallinnan sekä kustannuslaskennan kehittämiseen syvemmin.

Toiminnan kehittämistä mietittäessä on keskeistä huomioida myös pelastustoimen toimintaympäristö ja omistajaohjaus laajemminkin. Mikäli kustannuslaskentajärjestelmiä

kehitettäisiin, olisi talouden- ja kustannusten hallinnan raportoinnin joustavuutta edistävä tekijä huomioida myös valtionhallinnossa käytettävät tietojärjestelmät ja ohjelmistot. Toisaalta Sitralla on julkisella sektorilla suuntaus kohti kuntien tietojärjestelmä- sekä talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskusmalliin. Palvelukeskusten tarkoituksena on tarjota asiantuntijapalveluita omistajakunnille. Palvelukeskusten perustamisella pyritään karsimaan byrokratiaa ja kustannuksia sekä lisäämään osaamista ja tuottavuutta kyseisillä toimialoilla.

Kustannuslaskennan jatkokehittämisen kannalta on olennaista nostaa keskeiset kehittämiskohteet keskusteluun yhteisillä foorumeilla säännöllisesti, jotta varmistetaan yhteisten kustannuslaskentaperiaatteiden luominen ja kustannuslaskennan jatkokehittäminen. Pelastustoimessa tulee selvittää ensin kustannuslaskennalta haluttu tarkkuus sekä käytettävät laskenta- ja kustannusten jakomenetelmät. Kustannuslaskennan organisointi tulisi tapahtua pelastuslaitoksissa vasta sen jälkeen, kun laskennan tarkoitus ja tavoitteet ovat selventyneet pelastuslaitosten johdolle.

Tämän esiselvityksen tulosten perusteella voidaan antaa suosituksina pelastustoimen taloudenhallinnan ja kustannuslaskennan sekä -raportoinnin kehittämiseksi johdon näkökulmasta seuraavaa:

- Keskeisten pelastustoimintojen ja kustannusten standardisointi eriyttämisen ja tuotteistamisen kautta. Keskeisiä toimintoja ovat onnettomuuksien ehkäisy, pelastustoiminta, väestönsuojelu ja varautuminen sekä hallinto- ja muut tukipalvelut, joista ensisijaisena on uuden pelastuslain näkökulmasta onnettomuuksien ehkäisy. Tämä edistäisi kustannusten ja toimintojen sekä pelastuslaitosten välistä vertailukelpoisuutta.
- Kustannuspaikkojen rakenteiden ja sisältöjen sekä käytettävien käsitteiden yhdenmukaistaminen ja vertailtavuuden lisääminen edellä mainittujen keskeisten pelastustoimintojen osalta. Tämä edistäisi myös osaltaan kustannusten ja toimintojen vertailukelpoisuutta, toiminnan arviointia sekä yhteistä kieltä.
- Työajanseurannan kehittäminen edellä mainittujen keskeisten pelastustoimintojen henkilöstökustannusten selvittämisen osalta. Tämä edistäisi kustannusten, toiminnan taloudellisuuden ja tuottavuuden tunnuslukujen laskemista sekä palveluiden tuotteistamisen mahdollistamista.
- Pelastustoimessa jo olemassa ja käytössä olevan ohjelman eli Pronton kehittäminen toimintojen standardisoinnin ja vertailukelpoisuuden lisäämiseksi sekä taloudenhallinnan että henkilöstöhallinnon näkökulmasta.

LÄHTEET

- Alhola, Kari (1998) *Toimintolaskenta - perusteet ja käytäntö*. WSOY, Juva.
- Brimson, J.A. (1992) *Toimintolaskenta - Activity-based accounting*. (alkuteos Activity accounting - An Activity-based costing approach 1991, käännös Veijo Riistama ja Kari Lydman) Gummerus, Jyväskylä.
- Brown, R. – Myring, M. – Gard, C. (1999) Activity-based costing in government: Possibilities and pitfalls. *Public Budgeting & Finance*. Vol. 19, No 2, 3–21.
- Cooper, R. – Kaplan, R.S. (1998) Measure costs right – make the right decisions. *Harvard business review*. 96–103.
- Devine, K. – O`Clock, P. – Lyons, D. (2000) Health-care financial management in a changing environment. *Journal of Business Research*. Vol. 48, No. 3, 183–191.
- Dyson, J.R. (2001) *Accounting for non-accounting students*. 5 ed. Prentice Hall, Harlow.
- Hallituksen esityksen eduskunnalle pelastuslaiksi, luonnos 2.11.2009.
- Heinilä, Mari (2007) *Palo- ja pelastustoimen johtaminen, organisointi ja kehittyminen – haastattelututkimus laitosten johdolle syksyllä 2007*. Julkaisusarja A – Turun kauppakorkeakoulu, Porin yksikkö, nro A22/2007.
- Hurme, Markku (2000) *Vastaanottokäynnin kustannukset terveystieteissä - perinteisen ja toimintolaskentamallin vertailu*. Suomen Kuntaliitto, Helsinki.
- Horngren, C.T. – Bhimani, A. – Datar, S.M. – Foster, G. (2005) *Management and cost accounting*. Pearson Education Limited, Edinburgh, England.
- Häyry, Mattias (2009) *Alueellisten pelastuslaitosten taloushallinnon ja -raportoinnin asiakastytyvyisyys*. Julkaisusarja A – Turun kauppakorkeakoulu, Porin yksikkö, nro A30/2009.
- Jones, R. – Pendlebury, M. (2000) *Public sector accounting*. Fifth edition. Pearson Education Limited, England.
- Kaplan, R.S. – Cooper, R. (1998) *Cost & effect: Using integrated cost systems to drive profitability and performance*. Harvard Business School Press, Boston, MA.
- Keski-Suni, Jorma (1995) *Tehokas kustannuslaskenta. Operatiivinen laskentatoimi ja kannattavuusajattelu kunnallishallinnossa*. Painatuskeskus Oy, Helsinki.

Kunnallisen palvelutoiminnan tuloksellisuuden arviointia koskeva suositus (2008) Kunnallisen työmarkkinalaitoksen yleiskirje A 24. Kunnallinen työmarkkinalaitos, Helsinki.

Meklin, Pentti – Kallio, Timo (2005) *Yliopistojen kustannuslaskenta johtamisen ja tili-velvollisuuden välineenä*. Opetusministeriön työryhmämuistioita ja selvityksiä 2005:37. Opetusministeriö, Helsinki.

Melin, Tuomo – Linnakko, Eero (2003) *Tuotteistuksen ja kustannuslaskennan hyvät käytännöt kuntien sosiaali- ja perusterveydenhuollossa*. Suomen Kuntaliitto, Helsinki.

Myllyntaus, Oiva (2002) *Kuntatalouden ohjaus - budjetoinnin ja kirjanpidon teoriaperusteita ja kehityssuuntia*. Suomen Kuntaliitto, Helsinki.

Myllyntaus, Oiva (2003) *Alueellinen pelastustoimi - taloudenhoidon järjestäminen*. Suomen Kuntaliitto, Helsinki.

Pelastuslaki 468/2003.

Pelastustoimen strategia 2015 (2007) Sisäasiainministeriön julkaisuja 13/2007. Sisäasiainministeriö, Helsinki.

Pellinen, Jukka (2006) *Kustannuslaskenta ja kannattavuusajattelu*. 2. uudistettu painos. Talentum Media Oy, Helsinki.

Puolamäki, Esa (2007) *Strateginen johdon laskentatoimi. Kasvuyrityksen liiketoiminnan ohjausmenetelmät*. Tietosanoma Oy, Paino As Pakett, Tallinna.

Renko, Merja (2006) *Toimintoperusteisen kustannuslaskennan soveltaminen kehitysvammaisten asumispalveluyksikössä*. Kotu-raportteja 3/2006. Kehitysvammaliiton tutkimusyksikkö Kotu. Gummerus kirjapaino, Helsinki.

Riistama, Veijo – Jyrkkiö, Esa (1994) *Operatiivinen laskentatoimi*. Weilin + Göös, Jyväskylä.

Shim, E. – Stagliano, A.J. (1997) Survey on activity-based costing: A Survey of U.S. manufacturers on implementation of ABC. *Journal of Cost Management*. Vol. 11, No. 2, 39–41.

Sipilä, Jorma (1996) *Asiantuntijapalveluiden tuotteistaminen*. Ekonomia-sarja. WSOY, Porvoo.

Tyni, Tero – Myllyntaus, Oiva – Rajala, Päivi – Suorto, Annika (2009) *Kustannuslaskentaopas kunnille ja kuntayhtymille*. Suomen Kuntaliitto, Helsinki.

Vehmanen, Petri – Koskinen, Kai (1997) *Tehokas kustannushallinta*. WSOY, Porvoo.

Vuorinen, Ismo – Leppänen, Pasi (1995) Johdon laskentatoimen innovaatioiden ajallinen kehitys käytännön ja tutkimuksen tasolla – sovellustapauksena toimintolähestymistapa. *Liiketaloudellinen aikakauskirja*. Vol. 44, 65–92.

Wallin, Jukka – Etelälahti, Pekka (1995) *Kustannuslaskennan opas*. 4. painos. Painatuskeskus Oy, Helsinki.

LIITE 1

**KUSTANNUSLASKENNAN NYKYTILA ALUEELLISESSA PELASTUSLAI-
TOKSESSA****Kustannusten seuranta**

1. Minkälainen kustannuspaikkarakenne alueellisessa pelastuslaitoksessanne on käytössä? (tulosityksikkö-, kustannuspaikka-, vastuualue-, budjetoititaso-, talousarviokohta- tai seurantakohderakenne)
Liitä pelastuslaitoksenne malli/tilikartta vastaukseen.
2. Miten tarkasti alueellisessa pelastuslaitoksessanne kustannuksia seurataan toiminnoinnoin / vastuualueittain? (esim. operatiivinen, onnettomuuksien ehkäisy, varautuminen, hallinto- ja tukipalvelut, valvomo/tilannekeskus ja sairaankuljetus/ensihoito)
Liitä pelastuslaitoksenne malli/tilikartta vastaukseen.
3. Minkälaisille toiminnoille/vastuualueille tulisi mielestänne kustannuksia kohdistaa alueellisessa pelastuslaitoksessanne? Minkälaiden toimintojen/vastuualueiden taloutta ja tuottavuutta haluaisitte seurata alueellisessa pelastuslaitoksessanne?
4. Mitä muita laskentatunnisteita alueellisessa pelastuslaitoksessanne on käytössä?
Liitä pelastuslaitoksenne malli vastaukseen.
5. Onko alueellisessa pelastuslaitoksessanne tehty kustannuslaskentaa esimerkiksi hinnoittelua tai tuotteistamista varten? Jos on, niin missä palveluissa/tuotteissa?
Liitä kuvaus pelastuslaitoksenne laskentaprosessista vastaukseen.
6. Millaisia vaatimuksia isäntäkunnalla/maakuntaliitolla on alueellisen pelastuslaitoksenne kustannuslaskennalle?
7. Millaisia suunnitelmia alueellisessa pelastuslaitoksessanne on kustannuslaskentajärjestelmän kehittämiseksi tulevaisuudessa? Ellei suunnitelmia ole, mitä mielestäsi pitäisi olla kehittämisen kohteena?

Kustannuslaskentakäytännöt

8. Mitä tietojärjestelmiä ja sovellusohjelmistoja alueellisessa pelastuslaitoksessanne on käytössä taloushallinnossa? (esim. SAP, Pronto, Oracle ERP, Basware, Econet, Fortime, Travel, Excel). Ja mihin toimintoon ne kohdistuvat? (esim. kirjanpito, henkilötieto, palkanlaskenta, tilakustannus, työajanseuranta, matkalaskutus).
9. Millainen kustannuslaskentajärjestelmä alueellisessa pelastuslaitoksessanne on käytössä?
 - Kustannuslaskentaan käytettävien tietojärjestelmien ja sovellusohjelmistojen kuvaus
 - Onko tietojen haku automaattista vai tarvitaanko manuaalista työtä
 - Onko käytössä toimintolaskennan sovelluksia
10. Millainen **yhteys** näillä kustannuslaskentaa tukevilla järjestelmillä (esim. kirjanpito, henkilötieto, palkanlaskenta, tilakustannus, työajanseuranta, matkalaskutus) on kustannuslaskentajärjestelmään?
11. Määrittele kustannuslaskennan parissa työskentelevän henkilöstön **määrä ja roolit** (ohjeistus/neuvonta, laskelmien suunnittelu ja analyysi, laskennan toteutus, tiedon tuottaminen)
12. Kuinka usein kustannuslaskentatietoa kerätään? Valitse (x)
 - jatkuvasti
 - kuukausittain
 - neljännesvuosittain
 - kerran vuodessa
 - ei lainkaan
13. Mikä on vastaajan asema alueellisessa pelastuslaitoksessa?

KIITOS VASTAUKSISTANNE!

LIITE 2

**TALouden SEURANNAN NYKYTILA ALUEELLISESSA PELASTUSLAI-
TOKSESSA****Tiedon riittävyys ja oleellisuus**

1. Miten kuvailisitte talouden seurannan roolia alueellisessa pelastuslaitoksessanne?
2. Nykyisen talouden seurannan tuottaman tiedon **riittävyden ja oleellisuuden** taso päätöksenteon sekä toiminnan ohjauksen tarkoituksiin. Määritellä miehestänne nykyisen tiedon taso seuraavien kohderyhmien osalta asteikolla 1–5.
(1 = heikko, 2 = välttävä, 3 = tyydyttävä, 4 = hyvä, 5 = erittäin hyvä)
 1. Kuntaomistajat _____
 2. Luottamushenkilöt _____
 3. Johto _____
 4. Operatiivinen taso _____
3. Määritellä miehestänne **viisi tärkeintä kohdetta**, joihin talouden seurannan tulee tuottaa tietoa pelastuslaitokseen päätöksenteon ja toiminnan ohjauksen kannalta asteikolla 1–5. (1 = tärkein asia)

Määrärahojen riittävyys _____
 Talouden hallinta _____
 Omistajaohjaus _____
 Palvelun hinta _____
 Jotain muita vaihtoehtoja, mitä? _____

4. Määritellä miehestänne **viisi suurinta ongelmaa** talouden seurantaan koskevien tietojen saannissa tällä hetkellä pelastuslaitokseen päätöksenteon ja toiminnan ohjauksen kannalta asteikolla 1–5. (1 = suurin ongelma)

Puutteelliset tietojen keruumenetelmät _____
 Omistajien erilaiset käytännöt _____
 Tietojärjestelmien rajoitteet _____
 Henkilöstöressurssien määrä _____
 Jotain muita vaihtoehtoja, mitä? _____

Kustannuslaskennan tulevaisuus

5. Millaisia suunnitelmia alueellisessa pelastuslaitoksessanne on talouden seurannan kehittämiseksi tulevaisuudessa?
6. Minkälaisille vastuualueille tulisi mielestänne kustannuksia kohdistaa alueellisen pelastuslaitoksen päätöksenteon ja toiminnan ohjauksen kannalta? Minkälaisten vastuualueiden taloutta ja tuottavuutta haluaisitte seurata alueellisessa pelastuslaitoksessanne?
7. Mikä on vastaajan asema alueellisessa pelastuslaitoksessa?

KIITOS VASTAUKSISTANNE!

LIITE 3

Alueellisten pelastuslaitosten kustannuspaikkarakenne (kysymys 1)

Vastaaja:	Kustannuspaikat:
1A	Hallinto-osasto, tekninen osasto, tietohallintoyksikkö, riskienhallinta osasto (joka sisältää pelastuskoulun omine kustannuspaikkoineen) ja operatiivinen osasto (sisältää pelastusasemat sekä ensihoidon ja öljyntorjunnan erillisinä kustannuspaikkoina)
2A	Pelastustoimen ja ensihoidon yhteiset (johtokunta, johto, hallinto, tekniset palvelut ja tukipalvelut), pelastustoimi (öljyvahinkojen torjunta ja turvallisuuspalvelut omaan), ensihoito (sairaankuljetus ja ensivaste omaan), investointiosa sekä rahoitusosa
3A	Pelastuspalvelut, turvallisuuspalvelut, ensihoito, hallinto ja kirjanpito
4A	Tukipalvelut, pelastuspalvelut, turvallisuuspalvelut, ensihoitopalvelut
5A	Hallinto, pelastustoiminta, sairaankuljetus ja ensivastetoiminta
6A	Operatiivinen, riskienhallinta, huolto ja kalusto, sairaankuljetus, hallinto
7A	Hallinto, öljyntorjunta, kiinteistövuokrat, ensivaste ja sairaankuljetus
8A	Johto - ja tukipalvelut, riskienhallinta, pelastustoiminta ja ensihoito
9A	Tukipalvelut, pelastuspalvelut, turvallisuuspalvelut, öljyntorjuntapalvelut ja ensihoitopalvelut
10A	Pelastustoiminta ja sairaankuljetus
11A	Keskityt palvelut, pelastustoimi alueittain ja sairaankuljetus (sopimuskunnittain)
12A	Viranomaistoiminta, palvelutasotoiminta, sairaankuljetus ja investointiosuudet
13A	Pelastustoiminta, muu maksullinen sopimuksenmukainen toiminta ja investoinnit
14A	Viranomaistoiminta ja hallinto, pelastustoiminta ja sairaankuljetus
15A	Pelastustoiminta (eriytetty hallinto- ja tiimitoiminta sekä operatiivinen toiminta toimialueittain) ja ensihoitotoiminta (sopimuskunnittain)
16A	Pelastustoimi ja ensihoito
17A	Yhteiset palvelut (hallinto), riskienhallinta, pelastustoiminta, öljyntorjunta, varautuminen, sairaankuljetus ja koulutus
18A	Tukipalvelut, pelastustoiminta (toimialueittain), riskienhallinta ja sairaankuljetus

LIITE 4

Kustannusten seuranta toiminnoittain / prosessien mukaan pelastuslaitoksissa (kysymys 2)

Vastaaja:	Toiminnot / prosessit:
1A	Ydinprosessit: pelastustoiminta, ensihoito, väestönsuojelu ja onnettomuuksien ehkäisy sekä öljyntorjunta osana pelastustoimintaa. Tukiprosesseja: strategia ja johtaminen, tiedotus, viestintä, henkilöstöhallinto, taloushallinto, projektinhallinta, tietohallinto, materiaali- ja kiinteistöpalvelut.
2A	Toiminnot: palvelualueiden yhteiset, pelastuslaitoksen yhteiset, ensihoito, onnettomuuksien ehkäisy, varautuminen, tekniset toiminnot, valvomo, korjaustoiminta, tarkastustoiminta, rakenteellinen palonehkäisy, turvallisuuskoulutus, väestönsuojelu ja valmiussuunnittelu. Lisäksi vapaapalokuntien kustannukset ja sopimuspalokuntien yhteiset.
3A	Toiminnot: pelastuspalvelut, vesisukellus, suuronnettomuusvalmius, ensihoitopalvelut, ensivaste, turvallisuuspalvelut, palotarkastustoiminta, valmius ja varautuminen, tilannekeskus sekä korjaamo.
4A	Neljän palvelualueen ydinprosessit on jaoteltu vielä tarkemmin toiminnallisiin tai maantieteellisiin vastuualueisiin ja muutama menokohtainen momentti (esim. kaluston hankinta, kaluston kunnossapito, koulutus, sopimuspalokuntien kustannukset) on keskitetty yhdelle palvelualueelle, mutta voidaan jakaa toiminnallisiin ja maantieteellisiin perustein. Turvallisuuspalvelut sisältävät palonehkäisyn, varautumisen, öljyntorjunnan ja koulutuksen.
5A	Hallinto (öljynvahinkotorjunta omanaan) sekä pelastustoimintaa seurataan kunnittain ja vapaapalokunnittain. Sairaankuljetusta ja ensivastetoimintaa seurataan kunnittain.
6A	Eräissä tapauksissa käytetään myös kuntakoodeja sekä kohteita (valistus, koulutus, projektit, öljyntorjunta, sopimuspalokunnat)
7A	Hallinto kokonaisuutena, neljä vastuualueita on jaoteltu kunnittain sekä sairaankuljetus on jaoteltu hallintoon ja kunnittain.
8A	Johto- ja tukipalvelut erittelee omaksi pelastuslautakunnan ja projektit. Riskienhallinta erittelee varautumisen ja projektit. Pelastustoiminta erittelee öljyntorjunnan, sopimuspalokuntajärjestelmän, tekniset palvelut, hälytyspalvelut, projektit ja ensivastetoiminnan. Ensihoidossa on eriytetty projektit omakseen.
9A	Turvallisuuspalveluissa on eritelty väestönsuojelu omakseen. Ensihoitopalveluissa on eritelty ensivastetehtävät omakseen.
10A	Vastuualueet on eritelty sopimuskunnittain. Toimintokohtainen seuranta tapahtuu sisäisten tilausten avulla. Virve, ensivaste, paloasemat, ambulanssit, turvallisuussuunnittelu, UPM-tehdaspalokunta, sammutinhuolto, koulutus, öljyntorjunta, jälkivahinkojen torjunta, tyky-toiminta, pekelaitteet ja vapaapalokunnat
11A	Keskitetyt palvelut (yhteiset, hallinto, tietohallinto, tekninen toiminta ja koulutus omanaan). Erikseen seurataan nuohousta,

	valvomoa ja hallinnon kustannuksia.
12A	Toiminnot: turvallisuuskoulutus, palotarkastus, pelastustoiminta, kemikaalitorjunta, vesisukellus, varautuminen, onnettomuuksien ehkäisy, ensivastetoiminta, sopimuspalokunnat, öljyntorjunta merellä ja maalla, jälkivahingontorjunta, myytävä palvelu, myytävä, koulutus, myytävä huoltopalvelu, työhyvinvointi, toimisto, suhdetoiminta, sairaankuljetus sekä ensihoito.
13A	Öljyntorjunta on eriytetty pelastustoiminnassa, muu maksullinen sopimuksenmukainen toiminta(sairaan kuljetus, ensivaste, turvpuhelintoiminta, pelastushelikopteri). Investoinnit: palo- ja pelastus kalusto, sairaankuljetusautot, öljyntorjunta-kalusto, kiinteät rakennukset ja laitteet, muu irtain omaisuus
14A	Viranomaistoiminta ja hallinto, pelastustoiminta sekä sairaankuljetus on eriytetty sopimuskunnittain. Lisäksi kunnittain on eriytetty öljyntorjunta ja väestönsuojelu.
15A	Toiminnot: ensivastetoiminta, öljytorjunta-valmius, öljyvahinko, väestönsuojelu, ensivastekoulutus, öljyntorjunta-koulutus, henkilöstökoulutus, työhyvinvointi ja työterveys.
16A	Hallinto- ja tukipalveluita seurataan omalla kustannuspaikalla, ensihoito eriytetty sopimuskuntaakohtaisesti. Öljyntorjuntakustannuksia seurataan toimialueittain.
17A	Yhteiset palvelut (hallinto), riskienhallinta, pelastustoiminta, öljyntorjunta, varautuminen, sairaankuljetus ja koulutus
18A	Riskienhallinta jakautuu valistukseen ja neuvontaan, valvontaan ja varautumiseen.

LIITE 5

Tarpeelliset toiminnot/vastualueet alueellisen pelastuslaitoksen taloushallinnon kannalta (kysymys 3)

Vastaaaja:	Toiminnot / vastualueet:
1A	Ydintoiminnot: pelastustoimi, ensihoito, onnettomuuksien ehkäisy ja väestönsuojelu. Tukiprosessit: talous- ja henkilöstöhallinto, viestintä, hankinta- ja materiaalipalvelut, tietohallinto ja elektroniikkahuolto, kiinteistöhuolto ja vuokraus, pelastuskoulu ja muu koulutuksen järjestäminen.
2A	Nyt jo seurataan riittäväntarkasti
3A	Nyt jo seurataan riittävän tarkasti
4A	Pitäisi kohdistaa päätoiminnoittain, ydinprosessien mukaisesti. Operatiivinen mahdollisesti asemittain.
5A	Nyt jo seurataan riittävän tarkasti
6A	Nyt jo seurataan riittävän tarkasti
7A	Nyt jo seurataan riittävän tarkasti
8A	Sitä, miten palotarkastukseen satsatut resurssit vaikuttavat käytännössä
9A	Ei vastausta
10A	Mikäli koulutusyksikkö perustetaan, sille järjestetään riittävä talousseuranta
11A	Kehitetään tarkempi erittely pelastustoiminnan ja onnettomuuksien ehkäisyn välille. Myös tarkempaa ajoneuvo-kohtaista kustannusten selvittämistä kehitetään. Sairaankuljetuksen tarkempi erittely uuden lain myötä.
12A	Ei osaa ottaa kantaa asiaan, koska vasta aloittanut
13A	Olisi tietenkin hyvä jos voisi tarkemmin seurata kustannuksia toiminnoittain, nyt ei resursseja siihen
14A	Nyt jo seurataan riittävän tarkasti
15A	Ei vastausta
16A	Nyt jo seurataan riittävän tarkasti
17A	Jatkossa kustannuksia voitaisiin kohdentaa myös evy-toimintaan
18A	Kaupunkikonsernin takia kustannuspaikkajako on toimintojen mukainen, mutta budjetointi on mahdollista tehdä vain kustannuspaikkatasolla.

LIITE 6

Vastaaja:	Laskentatunnisteet:
1A	Kumppanikoodit konsernilaskentaa varten, kohdenumerot vuokratuluihin ja sopimuspalokuntiin, alv-koodit, hankenumerot eri kohteisiin ja kustannus-/tuottolajit konsernin henkilöstö- ja ympäristöraportointia varten.
2A	Hankenumerot investointeihin
3A	Hankenumerot investointeihin
4A	Ei muita tunnisteita
5A	Palokuntakoodit
6A	Ei muita tunnisteita
7A	Ei muita tunnisteita
8A	Alue- ja palokuntakoodit
9A	Hankenumerot investointeihin
10A	Toimintoaluekoodit henkilöstö- ja ympäristötilinpäätökseen
11A	Investoinneille omat koodit
12A	Projekti- ja toimintokohteet sekä investoinneilla omat numerot
13A	Kumppanikoodi, alv-koodi
14A	Investoinneilla omat kuntakohtaiset tunnisteet
15A	Investoinnilla omat hanketunnisteet
16A	Kumppanikoodit
17A	Ei vastausta
18A	Projekteille omat projektinumerot

LIITE 7

**Alueellisten pelastuslaitosten eriytetyt toiminnot tai tuotteistetut palvelut
(kysymys 5)**

Vastaaja:	Eriytys / tuotteistus:
1A	Ensihoito
2A	Sairaankuljetus
3A	Sairaankuljetus sekä suuronnettomuusvalmius ja varautuminen
4A	Ensihoito
5A	Sairaankuljetus ja ensivaste
6A	Ensihoito
7A	Sairaankuljetus ja palotarkastus
8A	Ensihoito
9A	Ensihoito
10A	Sairaankuljetus
11A	Sairaankuljetus
12A	Sairaankuljetus
13A	Sairaankuljetus, ensihoito ja turvapuhelin
14A	Sairaankuljetus ja öljyntorjunta
15A	Ensihoito
16A	Ensivaste
17A	Sairaankuljetus
18A	Sairaankuljetus ja riskienhallinnan tarkastustoiminta

LIITE 8

**Isäntäkunnan / maakuntaliiton vaatimukset alueellisen pelastuslaitoksen kustannuslaskennalle
(kysymys 6)**

Vastaaja:	Vaatimukset:
1A	Vain perustilanne, ei erityisiä vaatimuksia sen lisäksi.
2A	Vain perustilanne, ei erityisiä vaatimuksia sen lisäksi.
3A	Kustannukset jaetaan kuntaan sidotun kapasiteetin mukaisesti, ei väestömäärän mukaisesti
4A	Varsinaisia vaatimuksia ei ole, isäntäkunta pyrkii valvomaan oman maksuosuutensa kohtuullisuutta
5A	Ei vastausta (mutta tuotteistaminen on tulossa jollakin aikavälillä myös pelastuslaitokseen)
6A	Ei vaatimuksia, joskus pyydetty kuntakohtaista seurantaa tosin, mutta tähän ei lähdetty
7A	Ei erityisiä vaatimuksia
8A	Koko isäntäkunnan tavoite toiminnassaan on tehokkuus ja taloudellisuus
9A	Ei vielä, mutta ovat vireillä isäntäkunnassa
10A	Ei erityisiä vaatimuksia
11A	Ei vielä, mutta isäntäkunnassa on käynnistetty palveluiden tuotteistaminen
12A	Ei erityisiä, kustannukset tulee selvittää niin, että kohdistaminen alueen kunnille onnistuu
13A	Ei erityisiä vaatimuksia
14A	Tarkka peruste kuntien maksuosuuksille vaatimuksena
15A	Vaatimus palvelujen tuotteistamiselle, aloitettu ensihoidon osalta jo
16A	Ei erityisiä vaatimuksia
17A	Ei erityisesti, laitosten välistä kustannusvertailua ja analyysiä kustannusten erilaisuudesta on toivottu
18A	Ei erityistä, vain konsernitason mukaisia toimenpiteitä edellytetään

LIITE 9

Kustannuslaskentajärjestelmän kehittämisen tulevaisuuden suunnitelmat alueellisissa pelastuslaitoksissa (kysymys 7)

Vastaaja:	Suunnitelmat:
1A	Kaupungilla on kustannuslaskennan kehittämiseen tärkeä hanke, joka koskee laskutuksen ja kirjanpidon uudistamista vuonna 2012. Vastaaja haluaisi yksinkertaistaa ja selkeyttää nykyistä mallia.
2A	Uudelleen sairaankuljetuksen tuotteistamista. Vastaaja totesi, että tuotteistus olisi tärkeää kaikkien toimintojen osalta.
3A	SAP:n rakentaminen vielä kesken ja tulevaisuudessa toimintolaskennan hyväksikäyttöä SAP:n myötä
4A	Vastaaja pitää tärkeänä pelastusasemien operatiivisen toiminnan suhteellisten kustannusten vertailua, valtakunnalliset mittarit tähän
5A	Tuotteistaminen tulee pelastuslaitokselle tulevaisuudessa, koska isäntäkunnassa käynnistynyt vuoden 2010 alussa
6A	Hanke meneillään, jolla yhdistää pelastuslaitoksen kirjanpito ja isäntäkunnan kirjanpito vastaamaan konserniraportoinnin tarpeita
7A	Laitosten kustannukset olisi saatava valtakunnallisesti vertailukelpoiseksi. Se mahdollistaisi yksikkökustannusten karkeaa vertailua.
8A	Toivottaisiin valtakunnallisesti yhteneviä toimintokokonaisuuksia ja kustannusvastaavuutta kuhunkin kokonaisuuteen
9A	Vireillä isäntäkunnassa
10A	Ei vastausta
11A	Kehitetään tarkempaa erittelyä onnettomuuksien ehkäisyyn ja pelastustoiminnan kustannuksiin. Lisäksi tarkennetaan palotarkastus-toiminnan ja valistus/koulutustoiminnan kustannuksia
12A	Ei osaa vastata
13A	Vastaaja pitää tärkeänä toimintojen yksikkökustannusten laskemista ja palvelun kustannuksien tuntemista palvelutasopäätöstä varten
14A	Ei suunnitelmia tällä hetkellä
15A	Ei vastausta
16A	Ei ole suunnitelmia vastaajan mielestä
17A	Uusi henkilöstöhallinnon järjestelmä mahdollistaa saatujen tietojen parempaa analysointia
18A	Tuotteistamisen avulla palvelutasopäätöstä varten hinta palveluille

LIITE 10

Alueellisissa pelastuslaitoksessa käytössä olevat taloushallinnon ohjelmistot (kysymys 8)

Vastaaja:	Pronto	Basware	Fortime	SAP	Raindance	Travel	Populus	AdeEko	Hijat	Muita	Yht.
1A	X	X						X	X	*1	11
2A	X	X							X	*2	5
3A	X			X					X		3
4A	X		X							*3	5
5A	X	X			X		X				4
6A	X		X		X					*4	5
7A	X	X		X							3
8A	X	X	X							*5	5
9A	X			X		X				*6	4
10A	X	X	X	X		X				*7	6
11A	X		X	X		X				*8	5
12A	X	X	X							*9	7
13A	X							X		*10	5
14A	X						X			*11	7
15A	X						X	X		*12	7
16A	X	X	X		X					*13	5
17A	X									*14	5
18A	X	X								*15	10

*1 = Ehevy, Hesu, Arttu, M2, Haltia, BusinessObjects ja BusinessPlanning

*2 = Esmikko ja TietoEnator Community

*3 = Promeron, Hansa-kirjanpito ja Webhansa-taloushallinto (SAP korvaa nämä vuonna 2011). SAP on tänä vuonna jo käytössä budjetoinnissa.

*4 = Analyste, Promeron, Raindance vaihtuu syksyllä TEM-ohjelmaan

- *5 = Personec Intime, ESS ja Promeron
- *6 = Pegasos
- *7 = Cognos
- *8 = RescuePlanner
- *9 = Personec Meritt, Personec Archive, eOffice ja Tem
- *10 = Rondo, EHR-info ja Promeron
- *11 = Pro Economica, Rondo, AGS ja Pegasos
- *12 = Vega, Personec F, ESS ja Populus
- *13 = Tane
- *14 = Personec Intime, Personec R ja HEHA-ohjelma
- *15 = Ip-ProClient, OSTA-ohjelma, IP-Monitor, Personec Intime, PersonecResque planer, ProE, Meritt ja Saku VMData

LIITE 11

Kustannuslaskentajärjestelmä (kysymys 9)

Vastaja:	Järjestelmät:
1A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
2A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
3A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
4A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
5A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
6A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
7A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
8A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
9A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
10A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
11A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
12A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
13A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
14A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
15A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
16A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
17A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel
18A	Talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistot sekä Excel

LIITE 12

Kustannuslaskentaa tukevien järjestelmien keskinäinen yhteys (kysymys 10)

Vastaja:	Yhteydet:	Toimintolaskentaa:
1A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
2A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
3A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	tulevaisuudessa
4A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	tulevaisuudessa
5A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
6A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
7A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
8A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
9A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
10A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
11A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei vielä hyödynnetä SAP:a
12A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
13A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	tulevaisuudessa
14A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
15A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
16A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
17A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei
18A	Kustannuslaskenta on pääosin manuaalista, osin automaattista	ei

LIITE 13

Kustannuslaskennan parissa työskentelevän henkilöstön määrä alueellisissa pelastuslaitoksissa (kysymys 11)

Vastaaja:	Henkilömäärä:
1A	Noin kuusi henkilöä neuvonta-, ohjeistus-, suunnittelu-, analysointi- ja laskennan toteutuksen tehtävissä, joista kaksi päätoimisena. Useita henkilöitä tekee tilauksia ja käsittelee laskuja.
2A	Taloustiimi sisältää viisi toimistosihteeriä, kaikki tuottavat tietoa.
3A	Yksi henkilö pelastuslaitoksella + linjojen substanssiosaaminen
4A	Yksi henkilö pelastuslaitoksella
5A	Pelastuslaitoksessa ei ole talousvastaavaa, palvelu ostettu isäntäkunnalta
6A	Hallintopäällikkö tekee oman työnsä ohella talousasioita
7A	Ei vastausta, vastaajana pelastusjohtaja
8A	Kolme henkilön työnkuvaan kuuluu taloushallinnon tehtäviä
9A	Ei vastausta
10A	Pelastuslaitoksessa kaksi henkilöä, kaupungilla tietoa tuottaa useampi henkilö
11A	yksi henkilö pelastuslaitoksessa
12A	Ei vastausta
13A	Pelastuslaitoksessa kaksi henkilöä tekee
14A	Pelastuslaitoksessa ei henkilöä, noin 8 henkilöä isäntäkunnassa tuottaa taloustietoa
15A	Hallintosihteeri tekee oman työnsä ohella taloushallinnon tehtäviä
16A	Pelastuslaitoksessa johdon edustaja tekee, palvelu ostettu isäntäkunnalta
17A	Hallintopäällikkö tekee oman työnsä ohella talousasioita
18A	yksi henkilö pelastuslaitoksella

LIITE 14

Kustannuslaskentatiedon kerääminen (kysymys 12)

Vastaaja:	
1A	Jatkuvasti
2A	Ei lainkaan
3A	Vain kirjanpidon tieto eli jatkuvasti
4A	Neljännesvuosittain
5A	Neljännesvuosittain
6A	Kuukausittain
7A	Ei vastausta
8A	Jatkuvasti
9A	Ei lainkaan
10A	Jatkuvasti
11A	Vain kirjanpidon tieto eli jatkuvasti
12A	Ei vastausta
13A	Jatkuvasti / tarvittaessa
14A	Jatkuvasti (kirjanpidon tiedot)
15A	Ei lainkaan
16A	Ei lainkaan
17A	Ei lainkaan
18A	Jatkuvasti

LIITE 15

Talouden seurannan rooli alueellisissa pelastuslaitoksissa (kysymys 1)

Vastaaja:	Rooli / asema:
1B	Kriittinen menestystekijä
2B	Ei vastausta
3B	Taloutta seurataan ja analysoidaan koko ajan sekä tehdään ennusteita tulevasta
4B	Keskeinen tekijä arvioitaessa laitoksen toiminnallista ja taloudellista tuloksellisuutta sekä edellytys toiminnan ohjaukselle
5B	Tärkeä tekijä omistajaohjauksen ja toiminnalle asetettujen taloudellisten tavoitteiden toteuttamiseksi
6B	Lähtökohta budjetille
7B	Ei vastausta
8B	Ei vastausta
9B	Keskeistä palvelutasopäätöksen toteuttamiselle
10B	Keskeistä kokonaisuuden hallinnalle ja vuosittaisten painopistealueiden hallinnalle
11B	Toiminnallista tulosta koskevan tiedon jälkeen tärkein johdon instrumentti
12B	Säännöllisen seurannan kohde
13B	Talouden ja toiminnallisten tavoitteiden seuranta ja raportointi on keskeinen osa laitoksen tuloksellista johtamis- ja ohjausjärjestelmiä sekä omistajaohjausta
14B	Merkittävä rooli, johtuen lähinnä tiukasta talouden raamituksesta
15B	Erittäin tärkeä rooli päätöksentekoa varten

LIITE 16

Talouden seurannan tuottaman tiedon riittävyys ja oleellisuus kohderyhmien osalta (kysymys 2)

Vastaaja:	Kuntaomistajat	Luottamushenkilöt	Johto	Operatiivinen taso
1B	3	3	2	2
2B	3	4	5	3
3B	4	4	3	3
4B	4	4	4	2
5B	5	5	5	4
6B	4	4	4	4
7B	4	4	4	4
8B	4	2	4	4
9B	3	4	5	4
10B	3	3	3	2
11B	5	3	5	3
12B	4	4	4	4
13B	4	3	5	3
14B	5	5	3	5
15B	3	4	5	3

LIITE 17

Tärkeimmät kohteet, joihin johto tarvitsee taloudellista tietoa alueellisissa pelastuslaitoksissa (kysymys 3)

Vastaaja:	1 tärkein	2 tärkein	3 tärkein	4 tärkein	5 tärkein	
1B	talouden hallinta	määrärahojen riittävyys	omistajaohjaus	palveluiden hinta	johdon laskentaBoimi	*1
2B	talouden hallinta	määrärahojen riittävyys	palveluiden hinta	omistajaohjaus		
3B	talouden hallinta	määrärahojen riittävyys	omistajaohjaus	palveluiden hinta		
4B	talouden hallinta	omistajaohjaus	palveluiden hinta	määrärahojen riittävyys		
5B	talouden hallinta	omistajaohjaus	määrärahojen riittävyys	palveluiden hinta		
6B	määrärahojen riittävyys	talouden hallinta	omistajaohjaus	palveluiden hinta		
7B	määrärahojen riittävyys	talouden hallinta	omistajaohjaus	palveluiden hinta		
8B	määrärahojen riittävyys	talouden hallinta				
9B	määrärahojen riittävyys	talouden hallinta	omistajaohjaus	palveluiden hinta		*2
10B	talouden hallinta	palveluiden hinta	omistajaohjaus	määrärahojen riittävyys		
11B	talouden hallinta	määrärahojen riittävyys	palveluiden hinta	omistajaohjaus		
12B	määrärahojen riittävyys	talouden hallinta	omistajaohjaus	palveluiden hinta		
13B	talouden hallinta	määrärahojen riittävyys	omistajaohjaus	palveluiden hinta		
14B	määrärahojen riittävyys	talouden hallinta	toiminnan ohjaus	palveluiden hinta	omistajaohjaus	*3
15B	määrärahojen riittävyys	talouden hallinta	palveluiden hinta	omistajaohjaus		

*1 = johdon laskentatoimi tarkoittaa tässä talouden ennustavaa luonnetta, ei vain toteutuman seurantaa

*2 = palveluiden kehittämistä ja niiden kustannusvaikutusten seurantaa

*3 = toiminnan ohjaus ja kehittämisen

LIITE 18

**Viisi suurinta ongelmaa talouden seurantaan koskevien tietojen saannissa päätöksenteon tueksi
(kysymys 4)**

Vastaaja:	1 suurin ongelma	2 suurin ongelma	3 suurin ongelma	4 suurin ongelma	5 suurin ongelma
1B	osaaminen	henkilöstöresurssit	tietojärjestelmät	keruumenetelmät	omistajakäytännöt
2B	keruumenetelmät	omistajakäytännöt	tietojärjestelmät	henkilöstöresurssit	
3B	tietojärjestelmät	omistajakäytännöt	keruumenetelmät	henkilöstöresurssit	osaaminen
4B	henkilöstöresurssit	keruumenetelmät	tietojärjestelmät	omistajakäytännöt	
5B	keruumenetelmät	tietojärjestelmät	omistajakäytännöt	henkilöstöresurssit	
6B	omistajakäytännöt	henkilöstöresurssit	keruumenetelmät	henkilöstöresurssit	
7B	henkilöstöresurssit	tietojärjestelmät	omistajakäytännöt	keruumenetelmät	
8B	tietojärjestelmät	keruumenetelmät			
9B	valtionosuuksien ja avustusten vaikutus pitäisi näkyä paremmin reaaliajassa, ei muita ongelmia				
10B	keruumenetelmät	henkilöstöresurssit	omistajakäytännöt	tietojärjestelmät	
11B	ei ole mitään ongelmia				
12B	tietojärjestelmät	keruumenetelmät	henkilöstöresurssit	omistajakäytännöt	
13B	tietojärjestelmät	keruumenetelmät	omistajakäytännöt	henkilöstöresurssit	henkilöstön osaaminen
14B	keruumenetelmät	tietojärjestelmät	henkilöstöresurssit	organisatoriset ongelmat	
15B	henkilöstöresurssit	tietojärjestelmät	keruumenetelmät	omistajakäytännöt	

* 1

*1 = Henkilöstön talouden ohjaustietämyksen riittämättömyys

LIITE 19

Talouden seurannan tulevaisuuden suunnitelmat alueellisissa pelastuslaitoksissa (kysymys 5)

Vastaaja:	Suunnitelmat:
1B	Talouden ennustamisen työkalujen kehittäminen, ei vain toteutuman seurantaa
2B	Uuden taloushallinnon ohjelmiston käyttöönotto, mikä parantaa talouden reaaliaikaisempaa raportointia
3B	SAP:n käyttöönotto, jolta odotetaan paljon
4B	Ohjelmistojen suunnittelua ja toteuttamista sekä palvelushteereiden tehtävänkuvan painottaminen taloushallinnon suuntaan
5B	Siirtyminen mahdollisesti seudulliseen kirjanpitoon
6B	Kehitetään ja opiskellaan nykyistä järjestelmää paremmin palvelevaksi
7B	Kehittäminen perustuu keskuskunnan päätöksiin
8B	Ei erillisiä suunnitelmia
9B	Kuntalaskutusjärjestelmän kehittäminen
10B	Kuntakohtaisen seurannan vähentäminen, asemakohtaisen talouden seurannan kehittäminen, toimintolaskennan hyödyntäminen
11B	Ei akuutteja suunnitelmia kehittämiseksi
12B	Tulojen reaaliaikaisemman seurannan kehittäminen ensihoidon puolella
13B	Pelastus- ja terveydenhuoltolain muutokset sekä hätäkeskusuudistus vaatii vastuualueiden uudelleenmäärittelyä jatkossa
14B	Henkilöstöhallinnon ohjelmiston hankinta, joka palvelee palkanlaskentaa ja henkilöstösuunnittelua
15B	Kehitetään tilierittelyä tarkemmaksi

LIITE 20

Johdon edustajien tarpeet kustannuslaskennan vastuualueille alueellisissa pelastuslaitoksissa (kysymys 6)

Vastaaja:	Keskeiset vastualueet:
1B	Talouden ja tuottavuuden seuranta prosessimaisesti, prosessiajatteluna
2B	Nykyiset vastualueet ovat toimivia päätöksenteon ja ohjauksen kannalta
3B	Pelastustoimi ja ensihoito (henkilöstömenot, hankinnat, palveluiden ostot, vuokrat ja investoinnit alakohtina)
4B	Onnettomuuksien ehkäisyn vaikuttavuus, operatiivisen toiminnan vaikuttavuus, työajankäytön kustannusten kohdentuminen
5B	Seuranta osastoittain, kustannusten kohdistaminen toiminnoittain
6B	Nykyiset vastualueet ovat toimivia päätöksenteon ja ohjauksen kannalta
7B	Onnettomuuksien ehkäisy, pelastustoiminta, ensihoito ja ensivastetoiminta. Vertailtavuutta tulisi lisätä laitosten kesken.
8B	Henkilöstöhallinto, investoinnit
9B	Investoinnit ja hankinnat, operatiivinen toiminta, vakinaisen henkilöstön vakiot palkkakustannukset sekä maksullisten palveluiden tuotot
10B	Lakisääteiset tehtävät, ensihoitopalvelut ja tukipalvelut (kalusto, vuokrat)
11B	Lakisääteiset tehtävät kokonaisuudessaan
12B	Ensihoito, jossa tehtäviä hoidetaan synenergiaeduin pelastustoimen kanssa
13B	Tukitoiminnot, riskienhallinta, operatiivinen toiminta, öljyvahinkojen torjunta ja ensihoito
14B	Seurantamenetelmiä ja mittareita tarvitaan kaikille osa-alueille
15B	Vastuualueille yhdenmukaiset ja vertailukelpoiset mittarit

