

Jukka-Pekka Vesala

PALVELUNTARJOAJAN TUNTIHINNAN RAKENNE

Palvelun tilaajan näkökulma

PALVELUNTARJOAJAN TUNTIHINNAN RAKENNE

Palvelun tilaajan näkökulma

Jukka-Pekka Vesala
Opinnäytetyö
Kevät 2017
Liiketalous
Oulun ammattikorkeakoulu

TIIVISTELMÄ

Oulun ammattikorkeakoulu
Tutkinto-ohjelma, tradenomi liiketalous

Tekijä(t): Jukka-Pekka Vesala

Opinnäytetyön nimi: Palveluyrityksen tuntihinnan rakenne

Työn ohjaaja: Juhani Kurula

Työn valmistumislukukausi ja -vuosi: kevät 2017

Sivumäärä: 28 + liitteet

Opinnäytetyöni tilaajaorganisaationa on nykyinen työnantajani Stora Enso Sourcing Finland / Efora Oy, jossa työskentelen ostopäällikkönä Stora Enson Veitsiluodon tehtailla. Opinnäytetyöni aiheen taustalla oli tarve kuvata palveluyrityksen opinnäytetyöni tilaajaorganisaatiolle tarjoaman palvelutyön tuntihinnan rakenne.

Opinnäytetyöni kehitystehtävän tavoitteena on luoda opinnäytetyön tilaajaorganisaation käyttöön seurantatiedosto, jota yrityksen hankintaorganisaatio voi hyödyntää palveluntarjoajien sopimushintojen seurannassa. Tässä palveluntarjoajien tuntihintojen seurantatiedostossa palveluntarjoajan sopimushinta paikkakunnalla puretaan osiin, sisältäen työntekijälle maksettavan työehtosopimuksen mukaisen tuntipalkan, työnantajan maksamat pakolliset työnantajamaksut sekä vakuutusmaksut. Lisäksi seurantatiedostossa huomioidaan työntekijälle maksettavat verottomat matka-, päiväraha- tai ateriakustannukset sekä työntekijän työssä tarvitsemien henkilökohtaisten työ- ja turvavälineiden kustannus. Opinnäytetyöni seurantatiedostossa näihin työnantajan työsuorituksista maksamiin kokonaiskustannuksiin lisätään työnantajayrityksen vuoden 2015 tilinpäätöstietojen avulla laskettu yrityksen käyttökate ja saadun tuloksen pohjalta arvioidaan työnantajayrityksen voimassa olevan sopimushinnan katetasoa.

Opinnäytetyössäni olen soveltanut Oulun ammattikorkeakoulun liiketalouden tradenomin tutkinnon opintomateriaalia opinnäytetyöni tietoperustan rakentamisessa. Opinnäytetyöni tutkimusmenetelmäksi valikoitui selvityksellinen tutkimus, jossa selvitetään sekä kuvataan varsinaisen tutkimusongelman teoriatausta sekä mallinnetaan ratkaisu tähän tutkimusongelmaan. Työssäni hyödynsin myös eri ammattiyhdistysliikkeiden julkaisemia työehtosopimusten tietoja sekä verohallinnon ja lainsäätäjän virallisilla internet-sivustoilla tarjoamia työnantajamaksuihin liittyviä tietoja.

Tässä opinnäytetyössäni tutkimusongelman ratkaisuna luotu palveluntarjoajan tuntihinnan rakenteen ja tuntihinnan sisältämien palkan eri osien muutosten seurantaan valmistunut seurantatiedosto on käyttökelpoinen työkalu tilaajayrityksen hankintatoimessa. Seurantatiedoston ylläpito vaatii vuotuisia päivityksiä, mutta lopputulos on kaikkien hankinnoista vastaavien hyödynnettävissä sopimusalueensa hankintaneuvotteluissa.

Asiasanat: Työehtosopimus (TES), palkansivukulut, myyntikate ja käyttökate, sopimushinta ja seuranta.

ABSTRACT

Oulu University of Applied Sciences
Degree programme in Business Economics, Option of Financial Administration

Author(s): Jukka-Pekka Vesala

Title of thesis: Structure of Service provider's Hourly Fee

Supervisor(s): Juhani Kurula

Term and year when the thesis was submitted: Spring 2017 Number of pages: 28 + Appendices

This thesis is commissioned by the organization I currently work for. The organization is called Stora Enso Sourcing Finland where the author acts in purchasing manager's role in the Mills located in Veitsiluoto, Kemi. The need for the thesis came from my own personal need to open and formalize the structure of hourly price offered by service providers working for the organization.

The purpose of this thesis was to open and describe the hourly price of the service provider, what fundamentals are behind the suppliers provided hourly rate and further create a follow up template for these fundamentals. The fundamentals behind the service provider hourly rate can be divided into three categories. At first the employer must pay to its employees a salary based on agreed collective agreement, the employee's experience and working conditions the employee mainly works in. The second and significant fundament and cost for employer are mandatory employer fees ja insurance fees. The third fundament behind hourly rate is circumstantial factors. Further in this thesis companies sales margins and operating margins are calculated based on year 2015 financial statement and a balance sheet. These sales and operating margins are added to service provider's costs and result is compared with current agreement price, if there can be found any great deltas between valid contract price and thesis findings.

Theoretical background of this thesis is based on the lecture material and professional literature used in Bachelor of Business Administration education in Oulu University of Applied Sciences. Furthermore, information on union website together with information provided by authorities on tax.fi and finlex.fi were utilized for the theoretical framework.

The thesis problem was to describe the service provider's hourly fee in theory. Furthermore the purpose in the thesis was to create a follow-up template for these hourly rates and describe all the annual changes to employer's mandatory fees and possible changes due the collective agreements. The result of the thesis is follow-up table that is available in the organization for the employees who does contract negotiations and delivery agreements for the company.

Keywords: hourly price, mandatory employer fees, collective agreement

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	5
2	YRITYKSEN TILINPÄÄTÖS JA TILINPÄÄTÖSANALYYSI	7
2.1	Tilinpäätös	7
2.1.1	Tuloslaskelma	8
2.1.2	Tase	9
2.2	Yrityksen tunnuslukuja	10
2.2.1	Kannattavuuden tunnusluvut	10
2.2.2	Myynti- ja Käyttökateprosentit	11
3	TYÖNANTAJAN MAKSAMA PALKKA JA PALKAN SIVUKULUT	13
3.1	Välittömät ja välilliset työvoimakustannukset	13
3.2	Ennakonpidätyksen alaiset palkat	15
3.3	Perustuntipalkka ja työehtosopimus (TES)	15
4	PALVELUNTARJOAJAN TUNTIHINNAN SEURANTA	17
4.1	Kohde palveluntarjoajien tilinpäätökset ja tilinpäätösanalyysi	18
4.2	Työehtosopimus	19
4.3	Palveluntarjoajan sopimushinnan rakenne	20
4.4	Sopimushinnan seurantatiedosto	23
5	JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA	25
	LÄHTEET	27
	LIITTEET	28

JOHDANTO

Tämän opinnäytetyön tavoitteena on kuvata tilaajan näkökulmasta tilaajan kunnossapitotoiminoissa käyttämien sopimuskumppaneiden, teollisuuden kunnossapidon palveluita tarjoavien yritysten, tuntihinnan sisältö. Tuntihintojen eli tilaajan sopimuskumppanin sopimushintojen rakenteen seuraamista varten luodaan opinnäytetyön kohdeyrityksen hankintatoimen käyttöön seurantataulukko ja tätä seurantataulukkoa päivitetään aktiivisesti vuosittain. Seurantatiedoston avulla mallinnetaan kohdeyrityksen palveluntarjoajien maksaman palkkasumman sisältö ja vuotuiset työehtosopimusten sekä työnantajan sosiaalivakuutusmaksujen tuomat muutokset tämän palkkasumman sisältöön.

Tässä opinnäytetyössä laadittavan tuntihintojen seurantatiedoston avulla on mahdollista seurata vuosittain muuttuvia työnantajan maksamien palkanlisien sekä palkansivukulujen vaikutusta työnantajan työntekijän työstä maksamaan kokonaiskustannukseen. Työnantajamaksujen lisäksi seurantatiedoston avulla on mahdollista kuvata ja selvittää valtakunnan tasolla työnantaja- sekä ammattiyhdistysliikkeiden välillä solmittavien työehtosopimusten (TES) muutokset työnantajien maksamiin palkkakustannuksiin. Vuosittain ylläpidettävän seurantatiedoston avulla opinnäytetyön tilaajaorganisaation on mahdollista seurata käyttämiensä palveluntarjoajien työntekijöilleen maksamien kokonaiskustannusten muutoksia ja samalla arvioida muutosten vaikutukset palveluntarjoajalle maksettavaan palveluntarjoajahintaan.

Palveluntarjoajan maksaman palkkasumman lisäksi opinnäytetyön yhteydessä laadittavassa sopimushintojen seurantatiedostossa hyödynnetään palveluntarjoajien vuotuisia tilinpäätöstietoja ja tilinpäätösanalyysin avulla lasketaan palveluntarjoajan tilinpäätöksen myynti- ja käyttökatteet, ja arvioidaan näiden vaikutus palveluntarjoajan tilaajalleen tarjoamaan tuntihintaan.

1 YRITYKSEN TILINPÄÄTÖS JA TILINPÄÄTÖSANALYYSI

Tässä opinnäytetyössä hyödynnetään kohdeyritysten tilikauden 2015 tilinpäätöstietoja, jotka on haettu Vero+ ohjelmalla elokuussa 2016. Näitä tilinpäätöstietoja kuvataan tilinpäätösanalyysin avulla. Yrityksen tilinpäätös on laskelma, joka kuvaa ja selvittää yrityksen kulloisenkin tilikauden tuloksen sekä yrityksen varallisuusaseman (<http://tilisanomat.fi/artikkeli/kirjanpitokoulu-osa-1-tilinpaatoksen-laatiminen>, haettu 27.03.2016). Varsinaiset tilinpäätökset on laadittu kirjanpitoasetuksen (30.12.1997/1339) ja kirjanpitolain (30.12.1997/1336) mukaisesti.

Yrityksen tilikauden tilinpäätöksen tietojen pohjalta laadittavan tilinpäätösanalyysin avulla tutkitaan kohdeyrityksen kannattavuutta ja yrityksen taloudellista tilannetta sekä asemaa. Laajemmassa mittakaavassa tilinpäätösanalyysin tuottamalla tiedolla voidaan laskea yrityskohtaisia taloudellisia tunnuslukuja, kuten esimerkiksi nettovarallisuutta, maksuvalmiutta ynnä muita, ja näiden tunnuslukujen kautta on mahdollista vertailla saman liiketoiminta-alan yrityksiä keskenään. (<http://tilisanomat.fi/artikkeli/kirjanpitokoulu-osa-1-tilinpaatoksen-laatiminen>, haettu 27.03.2016).

1.1 Tilinpäätös

Yrityksen tilikausi voi olla joko kalenterivuosi tai kaksitoista (12) kuukautta tai poikkeustapauksissa yrityksen tilikausi voi olla maksimissaan kahdeksantoista (18) kuukautta ja minimissään tilikausi on kuusi (6) kuukautta. Yrityksen tilikauden päätyttyä on yrityksellä neljä (4) kuukautta aikaa laatia kuluneesta tilikaudesta varsinainen tilinpäätös. Se sisältää yrityksen koosta riippuen tuloslaskelman ja taseen, toimintakertomuksen, rahoituslaskelman ja tilinpäätöksen liitetiedot. (KPL 1 luku 4 §).

Tilinpäätös perustuu yrityksen kirjanpitoon ja tilinpäätöksen on annettava riittävät sekä oikeat tiedot kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Lisäksi kaikki tilinpäätökseen sisältyvä asiakirjat on aina laadittava selkeästi ja tilinpäätöksen täytyy muodostaa yhtenäinen kokonaisuus yrityksen tilikaudesta. (KPL 3 luku 2 §).

1.1.1 Tuloslaskelma

Kirjanpitoasetus (KPA,1997/1339) määrittää tilinpäätöksessä käytettävän tuloslaskelman ja taaseen kaavan. Varsinainen tuloslaskelma voi olla joko kululajikohtainen tai toimintokohtainen. Lisäksi aatteellisilla yhdistyksillä ja säätiöillä ja kiinteistön kuten asunto-osakeyhtiö tuloslaskelmilla on oma tuloslaskelman kaava. (KPA 1 luku)

Varsinainen tuloslaskelma ilmaisee, mistä yrityksen tuotoista ja kuluista kirjanpitovelvollisen tilikauden tulos on muodostunut. Tuloslaskelman pääkohdat ovat yrityksen liikevaihto, joka saadaan, kun tilikauden aikana suoritetuista myynnistä vähennetään mahdolliset myynnin oikaisu- ja siirtoerät, kuten esimerkiksi arvonlisävero (ALV), tilikaudella annetut käteisalennukset ja mahdolliset myyntien kurssierot. Liiketoiminnan muut tuotot -erä sisältää liikevaihtoon kuulumattomat, liiketoiminnasta johtuvat usein säännölliset tuotot, kuten esimerkiksi vuokratuotot ja tilikauden aikana saadut tuet sekä avustukset. (Tomperi 2014, 146-149).

Liiketoiminnan kuluista merkittävimpiä ovat materiaalit ja ulkoiset palvelut, henkilöstökulut, jotka sisältävät palkat, ja palkkiot sekä lakisääteiset henkilösivukulut, kuten työnantajan sosiaaliturvamaksun ja työeläke-, ryhmähenki-, tapaturma- ja työttömyysvakuutusmaksut. Niiden jälkeen tuloslaskelmassa vähennetään suunnitelman mukaiset poistot sekä arvonalentumiset. Liiketoiminnan muita kuluja puolestaan ovat ne yrityksen varsinaisesta toiminnasta syntyneet kulut, joita ei ole esitetty tuloslaskelmassa aiemmin, kuten esimerkiksi toimitilakulut, markkinointikulut ja matkakulut. (Tomperi 2014, 149-150).

Liikevaihdosta vähennettyjen kulujen jälkeen saadaan selville yrityksen tilikauden liikevoitto tai tappio. Tuloslaskelman kaavassa liikevoitosta tai -tappiosta vähennetään tai niihin lisätään tilikauden rahoitustuotot ja -kulut, joita ovat esimerkiksi korkotuotot ja -kulut, rahoituksen kurssivoitot ja -tappiot sekä osinkotuotot. Satunnaisia tuottoja ja kuluja ovat tavanomaisesta poikkeavista, kertaluonteisista ja olennaisista liiketapahtumista syntyneet tuotot ja kulut, kuten esimerkiksi satunnainen käyttöomaisuuden luovutusvoitto. (Tomperi 2014, 152).

Kun tilikauden myynneistä on vähennetty liiketoiminnan kulut, seuraa tuloslaskelman kaavassa voitto tai tappio ennen tilinpäätössiirtoja ja veroja. Tilinpäätössiirroissa esitetään poistoeron muutos ja vapaaehtoisten varausten muutos, jotka ovat tuloksenjärjestelyeriä. Tuloveroina taas esite-

tään yrityksen tuloksen perusteella määräytyvät verot. Tuloslaskelman viimeinen rivi kertoo yrityksen tilikauden voiton tai tappion suuruuden. (Tomperi 2014, 153).

1.1.2 Tase

Yrityksen tilinpäätöksessä tuloslaskelman lisäksi esitetään aina tilinpäätöksen tase. Varsinaisesti tase kuvaa yrityksen taloudellista asemaa tilikauden päättyessä. Taseen vastaavaa-puoli osoittaa rahan käyttökohteet sekä yrityksen omaisuuden, ja vastattavaa-puoli rahan lähteet eli oman ja vieraan pääoman eli yrityksen velat. Taseen vastaavaa-puolelle kuuluvat niin sanotut pysyvät vastaavat ovat erää, jotka on tarkoitettu tuottamaan tuloa useammalla tilikaudella. Ne jaetaan aineettomiin hyödykkeisiin, aineellisiin hyödykkeisiin ja sijoituksiin. Aineettomia hyödykkeitä ovat kehittämismenot, aineettomat oikeudet, liikearvo, muut pitkävaikutteiset menot ja mahdolliset ennakkomaksut aineettomista hyödykkeistä. Aineellisia hyödykkeitä ovat esimerkiksi maa- ja vesialueet, rakennukset, koneet ja kalusto, muut aineelliset hyödykkeet ja ennakkomaksut aineellisista hyödykkeistä. Sijoituksissa tulee esittää erikseen osuudet saman konsernin yrityksissä ja saamiset näiltä yrityksiltä, osuudet omistusyhteisy yrityksissä ja saamiset näiltä yrityksiltä sekä muut osakkeet ja osuudet. (Tomperi 2014, 145-152).

Taseen vaihtuvat vastaavat koostuvat vaihto-omaisuudesta ja rahoitusomaisuudesta. Vaihto-omaisuutta ovat sellaisenaan tai jalostettuina luovutettaviksi tarkoitetut hyödykkeet. Erikseen ilmoitetaan aineet ja tarvikkeet, keskeneräiset tuotteet, valmiit tuotteet, muu vaihto-omaisuus ja vaihto-omaisuudesta maksetut ennakkomaksut. Rahoitusomaisuutta ovat rahat, saamiset sekä tilapäisesti muussa muodossa olevat rahoitusvarat. Rahoitusomaisuus esitetään jaoteltuna saamiin, rahoitusarvopapereihin sekä rahoihin ja pankkisaamiin. Saamisista tavallisimpia ovat myyntisaamiset, siirtosaamiset ja lainasaamiset. (Tomperi 2014, 145-152).

Taseen vastattavaa-puoli sisältää yrityksen oman ja vieraan pääoman. Yrityksen omaa pääomaa ovat esimerkiksi yrityksen peruspääoma, ylikurssirahasto, arvonkorotusrahasto ja eräät muut rahastot. Taseessa oman pääoman yhteydessä esitetään myös tilinpäätössiirtojen kertymä ja pakolliset varaukset. (Tomperi 2014, 145-152).

1.2 Yrityksen tunnuslukuja

Yleisesti kuvattuna yrityksen tunnusluvut voidaan jakaa kolmeen eri pääryhmään, jotka mittaavat yrityksen kannattavuutta, vakavaraisuutta ja yrityksen maksuvalmiutta. (Järvenpää, Länsiluoto, Partanen, Pellinen 2010, 272). Tässä opinnäytetyössä perehdytään kohdeyritysten vuoden 2015 tuloslaskelman tietojen pohjalta yritysten kannattavuuteen, laskemalla yrityksen myyntikate ja käyttökate.

Tilaaorganisaation on hyvä tiedostaa ja seurata käyttämiensä alihankkijoiden ja yhteistyökumppaneiden talouden tila, koska yksittäiset yritykset hyvin harvoin hallitsevat koko tarjontaketjua. Tarjontaketjut ovat pilkkoutuneet usein lukuisista yrityksistä muodostuviksi verkostoiksi, joissa osapuolten välinen yhteistoiminta on pitkälle kehittyntä. Koska yritysten korvaaminen verkostossa toisella voi heikentää tarjontaketjun toimintakykyä pitkäänkin, on tärkeitä valikoida kumppaneiksi vain yrityksiä, jotka ovat myös taloudeltaan riittävän vahvoja. (Järvenpää, Länsiluoto, Partanen, Pellinen 2010, 272).

1.2.1 Kannattavuuden tunnusluvut

Tässä opinnäytetyössä keskitytään yrityksen liikevaihtoon suhteutettuihin kannattavuuden tunnuslukuihin, jotka ovat

- myyntikateprosentti
- käyttökateprosentti.

Muita liikevaihtoon suhteutettuja kannattavuuden tunnuslukuja ovat

- liiketulosprosentti
- rahoitustulosprosentti
- nettotulosprosentti.

Tässä opinnäytetyössä selvitetään kohdeyritysten tilinpäätösinformaation perusteella vuotuisen myynti- ja käyttökateprosentin vaikutusta yrityksen asiakkailleen tarjoaman palveluiden tuntihinnan muodostumiseen. (Järvenpää, Länsiluoto, Partanen, Pellinen 2010, 272 - 273).

1.2.2 Myynti- ja Käyttökateprosentit

Tilinpäätöksen tuloslaskelmassa yrityksen tilikauden kulut voidaan jakaa karkeasti kahteen osaluokkaan, jotka ovat muuttuvat ja kiinteät kustannukset. Yrityksen toiminta-aste eli yrityksen toteutunut suoritettävä tilikauden aikana määrä, kuuluuko kustannus muuttuviin vai kiinteisiin. Jos toiminta-aste suhteutetaan kapasiteettiin, saadaan vastauksena yrityksen toimintasuhdetta kuvaava prosenttiluku. Kapasiteetti on yrityksen enimmäissuorituskyky aikayksikössä. Muuttuvista kustannuksista on kyse siinä tapauksessa, mikäli kustannukset kasvavat tai vähenevät toiminta-asteen muuttuessa. Kiinteät kustannukset pysyvät kapasiteetin muuttuessa vakioina. Tyypillisiä teollisen yrityksen muuttuvia kustannuksia ovat valmistettaviin tuotteisiin käytetyt raaka-aineet, ostettavat osat ja puolivalmisteet, tuotantotoimintaan ostetut alihankintapalvelut, valmistuksen palkkakustannukset henkilösivukustannuksineen, tuotannon mukaan vaihtelevat muut palkat, joista toiminnoista esimerkkejä ovat kuljetus, lajittelu ja kuormaus, energiankulutus sekä koneiden, laitteiden, työkalujen ja kaluston ylläpito. Kauppaliikkeen osalta muuttuvia kustannuksia ovat myytävien tavaroiden hankintamenot. (<http://tilisanomat.fi/content/mit%C3%A4-johdon-laskentatoimi-ja-mihin-sit%C3%A4-tarvitaan>, haettu 20.02.2017).

Kiinteät kustannukset eivät riipu toiminta-asteen eli kapasiteetin vaihteluista. Tyypillisiä kiinteitä kustannuksia ovat koneiden, laitteiden ja kaluston sitoman pääoman korot ja poistot, tilavuokrat, lämmitys ja puhtaanpito, sähkön perusmaksut, yritysjohtoon ja toimihenkilöiden palkkakustannukset henkilösivukustannuksineen sekä erilaiset hallinto-, edustus-, atk- ja toimistotarvikekustannukset. (<http://tilisanomat.fi/content/mit%C3%A4-johdon-laskentatoimi-ja-mihin-sit%C3%A4-tarvitaan>, haettu 20.02.2017).

Tuloslaskelman tietojen perusteella määritettävä myyntikate ja myyntikateprosentti voidaan laskea kaavalla

- **myyntikate [eur]** = liikevaihto – muuttuvat kustannukset
- **myyntikateprosentti [%]** = (myyntikate / liikevaihto) * 100.

Myyntikate saadaan vähentämällä liikevaihdosta vain muuttuvat kustannukset. Myyntikatteella on käyttöä lähinnä yrityksen sisäisessä ohjauksessa. Sen avulla saadaan välitön palaute esimerkiksi

tuotteiden, yksittäisten tilausten tai asiakkaiden kannattavuudesta. (Lainaus Järvenpää, Länsiluoto, Partanen ja Pellinen, 2010).

Vastaavasti yrityksen käyttökate ja käyttökateprosentti voidaan laskea kaavalla

- **käyttökate [eur]** = liiketulos + poistot ja arvonalentumiset
- **käyttökateprosentti [%]** = (käyttökate / liikevaihto) * 100.

Käyttökate eli EBITDA-luku (earnings before interest, taxes, depreciations and amortisations) tarkoittaa tulosta ennen korkoja, veroja, poistoja ja velan lyhennyksiä. Käyttökate saadaan vähentämällä myyntikatteesta varsinaisesta toiminnasta aiheutuvat kiinteät kustannukset. (Lainaus Järvenpää, Länsiluoto, Partanen ja Pellinen 2010).

2 TYÖNANTAJAN MAKSAMA PALKKA JA PALKAN SIVUKULUT

Työsopimuslain (TSL 26.1.2001/55) mukaan työnantaja maksaa työntekijälle palkkaa työntekijän työnantajalle tekemästä työsuorituksesta. Tämä työnantajan työntekijöilleen maksama palkka määräytyy, joko tiettyyn ennalta sovittuun kiinteähintaiseen urakkaan, työsuoritukseen käytetyn ajan perustana olevaan tuntihintaan tai ennalta sovittuun kiinteään kuukausipalkkaan. Palkkaus voi olla myös näiden yllä kuvattujen palkkausmallien yhdistelmä.

Työnantajan näkökulmasta katsottuna yrityksen työvoimakustannukset voidaan jakaa kahteen osaan, jotka ovat välittömät ja välilliset työvoimakustannukset. Välittömät työvoimakustannukset voidaan kohdistaa suoraan yrityksen valmistamille tuotteille sekä palveluille ja tyypiltään nämä välittömät kustannukset ovat muuttuvia työsuorituksen määrästä riippuvia kustannuksia. Välilliset työvoimakustannukset ovat luonteeltaan kiinteitä kustannuksia eli näiden työvoimakustannusten määrä ei ole riippuvainen yrityksen tuottamien tuotteiden tai palveluiden määrästä. Nämä osat alueet muodostavat yrityksen maksamat kokonaistyövoimakustannukset (Syvänperä, Turunen, 2014, 146).

2.1 Välittömät ja välilliset työvoimakustannukset

Välittömät työvoimakustannukset syntyvät nimensä mukaisesti välittömästi suoritetusta työstä maksetusta palkasta ja palkan erilaisista lisistä. Välittömät työvoimakustannukset ovat

- aikapalkat
- suorituspalkat
- työaikalisät
- olosuhdelisät
- sunnuntaikorvaukset
- ylityökorvaukset.

Muita välittömiä työnantajalle työntekijän työsuorituksesta maksettavia välittömiä palkaneriä ovat

- luontoisedut
- tulospalkkiot
- vuosilomapalkat
- vapaapäivien palkat (arkipyhäkorvaukset, pekkaspäivät)
- sosiaaliset vapaat
- sairausajan palkat
- muut palkat (esimerkiksi. palvelusvuosilisät).

Työnantajan työntekijöiden palkoista maksamia välillisiä työvoimakustannuksia eli erilaisia palkkasivukuluja ns. työnantajamaksuja ovat

- työeläkevakuutusmaksu
- sosiaaliturvamaksu
- työttömyysvakuutusmaksu
- ryhmähenkivakuutusmaksu.

Nämä yllä luetellut työnantajamaksut määräytyvät vuosittain ja vaihtelevat sekä yrityskoon että yrityksen maksaman vuotuisen palkkasumman perusteella. Vuotuiset työnantajamaksut voidaan tarkastaa verottajan virallisilta internetsivustoilta. (Syvänperä, Turunen, 2014, 146-148).

Syvänperä ja Turunen, Palkkavuosi 2014 perusteella muita välillisiä työvoimakustannuksia ovat työnantajan työntekijöilleen järjestämät

- työterveyshuolto
- työvaatteet
- työturvallisuusvälineet
- työpaikkaruokailu.

Lisäksi työnantaja maksaa työntekijän palkasta muita sivukujakuluja sekä työkohtelisiä, jotka ovat esimerkiksi:

- tulospalkkio
- työntekijä työasut ja työvälineet
- päivärahat ja työmatkakorvaukset.

2.2 Ennakonpidätyksen alaiset palkat

Syvänperä ja Turunen Palkkavuosi 2014, perusteella verohallinnolle toimitettavan ennakonpidätyksen alaista palkkaa, josta työnantajan on maksettava työnantajan sosiaaliturvamaksu, ovat työnantajan työntekijöilleen maksamia työstä aiheutuvia välittömiä kustannuksia, kuten

- rahapalkat
- rahan arvoiset edut ja vastikkeet (luontoisedut)
- matkakulut, jos ne ylittävät verohallinnon päättämät verovapaat korvausmäärät
- henkilökuntaedut, jos ne ylittävät tavanomaisen ja kohtuullisen määrän.

Työnantajan suorittama ennakonpidätys toimitetaan työntekijän voimassa olevan verokortin perusteella. Ennakonpidätysprosentti pitää sisällään

- valtion tuloveron
- kunnallisveron
- kirkollisveron
- sairaanhoitomaksun
- päivärahamaksun.

Nämä ylläluetellut verot ja maksut vahvistetaan vuosittain ja ennakonpidätysten suuruudet voi tarkistaa verohallinnon sivuilta (<http://www.vero.fi>).

2.3 Perustuntipalkka ja työehtosopimus (TES)

Työnantajan työntekijälleen maksaman varsinaisen perustuntipalkan tasoon vaikuttavat tehdyn työsuorituksen vaatavuus ja työntekijän pätevyys. Työn vaatavuus voidaan mitata, kun tiedetään työn sisältö ja työn vaatavuuden määrittämiseen on olemassa erilaisia menetelmiä, joilla mallinetaan tehtävän vaatavuus ja tehtävän suorittamisessa tarvittavat tiedot sekä taidot ja määritetään

työnteko-olosuhteiden vaikutus työn tekemiselle. Työntekijän pätevyys tarkoittaa työntekijän kykyä sekä taitoa selviytyä työtehtävistä ja tehdä työtä. Pätevyyden mittaaminen tapahtuu työpaikalla ennalta laaditun ohjeistuksen perusteella. (<http://www.teknologiateollisuus.fi>, haettu 05.03.2017).

Työtehtäväkohtainen peruspalkka määritetään työnvaativuusryhmittelyn perusteella, yrityksen toimialan perusteella käytössä olevan työehtosopimuksen perusteella sekä työntekijän henkilökohtaisen palkanosuuden perusteella. Henkilökohtainen palkanosuus vaihtelee työntekijöittäin, henkilön työhön liittyvän osaamistason perusteella ja tämä vaihteluväli on tyypillisesti 3..25 %:n välillä perustuntipalkasta. (<http://www.teknologiateollisuus.fi>, haettu 05.03.2017).

Suomessa on pitkään määritelty työntekijöille maksettavat minimipalkat alakohtaisilla työehtosopimuksilla (TES). TES sopimukset ovat työntekijäjärjestön ja työnantajan/työnantajien järjestöjen välinen sopimus toimialakohtaisista työehdoista. Varsinaista minimipalkkaa Suomessa ei ole käytössä ja työehtosopimuksia ohjaa työehtosopimuslaki. Toimialakohtaisilla TES sopimuksilla sovitaan maksettavan palkan lisäksi noudatettavasta työajasta, lomista ja muista eduista. (<http://www.teknologiateollisuus.fi>, haettu 05.03.2017).

Varsinainen työntekijälle maksettava palkka ja palkan rakenne voi muodostua joko aikapalkasta tai suorituspalkasta. Yleisimmin käytössä oleva aikapalkkamallissa työntekijälle työstä maksettava palkka muodostuu peruspalkasta ja aikapalkkaosuudesta. Peruspalkka sisältää työkohtaisen palkan osuuden sekä henkilökohtaisen palkan osuuden ja kokonaispalkkaan lisätään aikapalkkaosuus. (<http://www.teknologiateollisuus.fi>, haettu 05.03.2017).

3 PALVELUNTARJOAJAN TUNTIHINNAN SEURANTA

Metsäteollisuuden kunnossapitopalveluja, kuten kone- ja laiteasennuksia, hitsaus- ja putkistotöitä tarjoavien palveluyritysten tarjoamien tuntihintojen seurantaan varten tämän opinnäytetyön tavoitteena on kehittää ja luoda Microsoft Excel perusteinen seurantatyökalu. Palveluyritysten sopimushinnat jaetaan teoriapohjan mukaisesti välittömiin ja välillisiin palkkakustannuksiin. Lisäksi arvioidaan työehtosopimusten tuomien muutosten vaikutusta tuntihintoihin, määritellään työkohteelliset ja analysoidaan yrityksen tilinpäätösanalyysin avulla tilikauden myynti- ja käyttökateen avulla tuntihinnan sisältämää katetta.

Kehitettävä seurantatiedosto toimii hankinnan työkaluna, kun palveluntarjoajien kanssa neuvotellaan sopimushintojen uusinoista. Tähän opinnäytetyöhön valittiin palveluntarjoajia Pohjois-, Itä- ja Kaakkois-Suomesta ja mukaan valittujen yritysten tarjoamat palvelut kattavat suuren osan tehtaiden kunnossapidon käyttämisestä palveluista. Yritysten joukossa on nuoria noin 5 vuotta toimineita sekä pidempään palveluita tarjoavia yrityksiä, lisäksi yritysten vuotuiset liikevaihtojen vaihteluväli on noin 5,00 - 50,00 miljoonaa euroa ja kaikki analysoidut yritykset tarjoavat palveluitaan talousalueillaan myös muille kuin opinnäytetyön kohdeyritykselle.

Tässä opinnäytetyössä analysoidut yritysten vuoden 2015 tilinpäätökset ovat julkisia ja ne ovat saatavilla Vero+ tietokannassa. Opinnäytetyön tarkastelussa mukana olevat yritykset ovat:

- OT Service Oy
- Reike Oy
- Saimaan Eristys Oy
- AMEC Foster wheeler Oy
- Tormets Oy
- MekField Engineering Oy.

3.1 Kohde palveluntarjoajien tilinpäätökset ja tilinpäätösanalyysi

Palveluntarjoajien tilinpäätöstiedoista tässä opinnäytetyössä on hyödynnetty Oulun ammattikorkeakoulussa opiskelijoiden käytössä olevaa Verohelpo-ohjelmistoa, jolla on haettu yritysten vuoden 2015 tuloslaskelma ja tasetiedot. Liitteessä 1 on esitetty esimerkkinä yhden seurannassa olleen palvelutoimittajan tuloslaskelma sekä tase.

Tuloslaskelman tietojen perusteella tehtävässä tilinpäätösanalyysissä lasketaan palveluntarjoajan tilikaudella saavuttamat myynti- sekä käyttökateprosentit. Kuvassa 1 on esitetty myynti- sekä käyttökateprosenttilaskelmat seurannassa olleen esimerkki yrityksen vuoden 2015 tilinpäätöksen tuloslaskelman tietojen pohjalta.

ESIMERKKI YRITYS	06/15 12kk	06/14 12kk
LIKEVAIHTO	4324	3581
Valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varastojen muutos	0	0
Valmistus omaan käyttöön	0	0
Liiketoiminnan muut tuotot	15	39
Materiaalit ja palvelut	0	0
Aineet, tarvikkeet ja tavarat	0	0
Ostot tilikauden aikana	-753	-837
Varastojen muutos	0	0
Ulkopuoliset palvelut	-329	-207
Bruttotulos	0	0
Henkilöstökulut	0	0
Palkat ja palkkiot	-1764	-1286
Henkilöstösivukulut	0	0
Eläkekulut	-314	-230
Muut henkilösivukulut	-114	-124
Poistot ja arvonalentumiset	0	0
Suunnitelman mukaiset poistot	-70	-42
Arvonalentumiset pysyvien vastaavien hyödykkeistä	0	0
Vaihtuvien vastaavien poikkeukselliset arvonalentumiset	0	0
Liiketoiminnan muut kulut	-816	-679
LIIKETOIMINNAN TULOS	178	216
Myyntikate [eur]	3227	2498
Myyntikate [%]	75 %	70 %
Käyttökate [eur]	248	258
Käyttökate [%]	6 %	7 %

Kuva 1. Esimerkki yrityksen Myyntikate [%] ja Käyttökate [%]

Kuten kuvasta 1. nähdään, on palveluliiketoimintaa harjoittavan yrityksen myyntikate ja myyntikateprosentti hyvin korkeat. Tämä on seurausta liiketoiminnan luonteesta, yrityksen varsinainen tuotteiden valmistustoiminta on hyvin vähäistä ja tilikauden aineiden, tarvikkeiden ja tavaroiden sekä materiaalien ostot ovat vähäiset. Palveluliiketoimintaa harjoittavan yrityksen ostot liittyvät suurelta osin työtehtävissä tarvittavien koneiden ja laitteiden sekä erilaisten varusteiden hankintaan ja määräävässä osassa kuluja ovat palveluhenkilökunnan palkat sekä palkkiot. Näin ollen palveluyrityksen liiketoiminnan kannattavuutta kuvaa parhaiten yrityksen tilikauden käyttökate ja käyttökateprosentti.

Tässä opinnäytetyössä kaikkien mukanaolevien palveluntarjoajien myynti- sekä käyttökateet ja myynti- ja käyttökateprosentit ovat laskettuna kuvien 1. ja 2. esimerkkien mukaisesti. Seurannassa olleiden palveluntarjoajien myyntikateprosentit vaihtelevat välillä 27% - 75%. Pelkästään palveluliiketoimintaa harjoittavilla yrityksillä myyntikateprosentti oli keskimäärin 70% ja yrityksillä, joilla on myös omaa valmistustoimintaa myyntikateprosentti oli keskimäärin 36%. Käyttökateprosentin osalta hajonta oli vähäisempi ja yritysten käyttökateet vaihtelivat välillä -3% - 18%. Keskimäärin seurannassa mukana olleiden yritysten käyttökateprosentti oli 7%. Tässä opinnäytetyössä analysoitujen palveluntarjoajien joukosta viisi (5) yritystä oli kannattavuuden tunnusluvulla mitattuna hyvällä tasolla ja yhden (1) yrityksen käyttökate oli vuonna 2015 negatiivinen.

3.2 Työehtosopimus

Opinnäytetyön tilaajayrityksen käyttämien kunnossapitopalveluja tarjoavien yritykset ovat järjestäytyneitä työnantajia eli he ovat jonkin työnantajaliiton jäseniä ja tällöin yritykset noudattavat työntekijöidensä työehdoissa kulloinkin voimassa olevia työehtosopimuksia.

Tämän opinnäytetyön osalta tarkastelussa olleet yritykset noudattavat tuntipalkkaisten työntekijöidensä osalta pääsääntöisesti vanhan metalliteollisuuden, nykyisen teknologiateollisuuden työehtosopimusta, joihin yritysten kulloinkin käyttämät työsopimukset ja – sopimusehdot perustuvat.

Voimassa oleva teknologiateollisuuden työehtosopimus on solmittu 01.11.2013 ja on ollut voimassa 31.10.2016 saakka. Työkohtaiset tunti- ja kuukausipalkat ovat kuvan 2. mukaisesti:

Käytettäessä yhdeksää työnvaativuusryhmää työkohtaiset palkat ovat 1.3.2015 alkaen seuraavat:

Työnvaativuusryhmä	Työkohtainen tuntipalkka senttiä/tunti	Kuukausipalkka euroa/kuukausi	Palkkaryhmä
1	876	1527	C
2	920	1603	C
3	966	1684	C
4	1014	1768	B
5	1065	1856	B
6	1118	1949	B
7	1174	2046	A
8	1233	2149	A
9	1294	2256	A

Kuva 2. Teknologiateollisuus työkohtaiset palkat

3.3 Palveluntarjoajan sopimushinnan rakenne

Tilaaajayrityksen tavoitteena on sopia palveluntarjoajan kanssa tehdaspaikkakuntaakohtaiset tuntihinnat eri työnvaativuusryhmille. Näitä eri työnvaativuusryhmiä (tvr) ovat esimerkiksi laiteasentaja (tvr 5) ja työnvaativuusryhmittelyn yläpäästä luokkahitsaaja (tvr 8).

Kuvan 3. Taulukossa kuvattu perustuntipalkka perustuu Teknologiateollisuuden työehtosopimukseen vuodelta 2016 ja työn palkkaluokkaan 7. Työnantajan sosiaaliturvamaksut on saatu vuodelle 2016 verottajan www.vero.fi palvelusta. Palveluntarjoajan tarjoaman tuntihinnan sisältö on kuvattu alla olevassa taulukossa (kuva 3.)

ESIMERKKI YRITYS		v 2016	
Perustuntipalkka	X	15,25	€/h
Työnantajan sosiaalivakuutusmaksut			
Työnantajan eläkevak.maksu	24,60 %	3,75	€/h
Työnantajan sosiaaliturvamaksu	2,12 %	0,32	€/h
Työnantajan tyött.vak.maksu	2,15 %	0,33	€/h
Työnantajan työtapaturmavak.maksu	0,90 %	0,14	€/h
Työnantajan ryhmähenkivak.maksu	0,07 %	0,01	€/h
Sosiaalivakuutusmaksut yht.	29,84 %	4,55	€/h
Muut palkanerät			
Tulosperusteiset erät	1,00 %	0,15	€/h
Työntekijän vuosiloma	11,68 %	1,78	€/h
Lomaltapaluuraha	5,84 %	0,89	€/h
Työntekijän työajanlyhennysvapaat	6,07 %	0,93	€/h
Arkipyhät	3,74 %	0,57	€/h
Työntekijän sairauspoissaolo	2,34 %	0,36	€/h
Muut palkanerät yht.	30,67 %	4,68	€/h
Työkohdelisät			
Päiväraha >10h	40€/d	4,0	€/h
Ateriakorvaus	10,00€/d	1,3	€/h
Kilometrikorvaus	0,43€/km	1,6	€/h
Työmaa ja sosiaalityöt			€/h
Työvälineet ja ajoneuvot		3,0	€/h
Työkohdelisät yht.	56,48 %	8,6	€/h
Työnantajan tuntihinta (OKA-hinta)		33,1	€/h
Myyntikate-%	75 %	18,36	€/h
Käyttökate-%	6 %	1,99	€/h
Veloitushinta		35,08	€/h

Kuva 3. Palveluntarjoajan tuntihinnan rakenne

Työnantajan maksamien muiden palkanerien laskentaa varten listataan työntekijän vuotuiset lomapäivät (laskennassa käytetään viiden (5) työpäivän viikkoa), työajanlyhennysvapaat, arkipyhät sekä keskimääräiset sairauspoissaolopäivät ja näiden päivien kustannusvaikutus (kuva 4.).

Muut palkanerät aputiedot:

	v2016
Työaika / vuosi ilman vähennyksiä (52 vko * 5 pv)	260 pv
Kesä + Talviloma (20+5)	25 pv
Pekkaset	13 pv
Arkipyhät	8 pv
Työaika / vuosi	214 pv
Lomarahapäivät (25 pv / 2)	12,5 pv
Sairauspoissaolo	5 pv

Muut palkanerät

Tulosperusteiset erät	1,00 %	0,15	€/h	arvio tulospalkkiosta vuosiloma (20+5pv) / työpäivät [(52*5)-25-13-8] 25/214pv
Työntekijän vuosiloma	11,68 %	1,78	€/h	
Lomaltapaluuraha	5,84 %	0,89	€/h	Lomaltapaluuraha ((20+5)/2/214))
Työntekijän työajanlyhennysvapaat	6,07 %	0,93	€/h	työajanlyhennysvapaat 13pv
Arkipyhät	3,74 %	0,57	€/h	kalenterivuoden mukaan v 2016 8pv
Työntekijän sairauspoissaolo	2,34 %	0,36	€/h	arvio (Efora) ka 5pv/v
Muut palkanerät yht.	30,67 %	4,68	€/h	

Kuva 4. Laskentamalli muut palkanerät

Sopimushinnan seurantataulukossa (kuva 3.) veloitus hinta on laskennallinen tuntihinta, jossa TES:n perusteella arvioituun työntekijän tuntihintaan on lisätty kaikki työnantajan sosiaalivakuutusmaksut, muut palkanerät ja työkohteliset. Näin laskennallisesti saatuun työnantajan tuntihintaan on lisätty tuloslaskelmatietojen pohjalta laskettu yrityksen edellisen tilikauden käyttökate ja saadaan laskennallinen veloitus hinta. Tätä laskennallista veloitus hintaa verrataan toimittajan tarjoamaan sopimushintaan. Tämä sopimushinnan vertailu on liikesalaisuuden piirissä olevaa tietoa ja tässä opinnäytetyössä ei vertailutietoja esitetä.

3.4 Sopimushinnan seurantatiedosto

Toimittajien tuntihinnat kerätään voimassa olevilta puitesopimuksilta kuvan 5. Mukaiseen seurantatiedostoon.

	v 2016	v2017	v2016	v2017
Perustuntipalkka			15,25	15,25
			€/h	€/h
Työnantajan sosiaalivakuutusmaksut				
Työnantajan eläkevak.maksu	24,60 %	24,43 %	3,75	3,73
Työnantajan sosiaaliturvamaksu	2,12 %	1,32 %	0,32	0,20
Työnantajan tyött.vak.maksu	2,15 %	1,77 %	0,33	0,27
Työnantajan työtaturmavak.maksu	0,90 %	0,90 %	0,14	0,14
Työnantajan ryhmähenkivak.maksu	0,07 %	0,07 %	0,01	0,01
Sosiaalivakuutusmaksut yht.	29,84 %	28,49 %	4,55	4,34
			€/h	€/h
Muut palkanerät				
Tulosperusteiset erät	1,00 %	1,00 %	0,15	0,15
Työntekijän vuosiloma	11,68 %	11,52 %	1,78	1,76
Lomaltalpaluuraha	5,84 %	5,76 %	0,89	0,88
Työntekijän työajanlyhennysvapaat	6,07 %	4,61 %	0,93	0,70
Arkipyhät	3,74 %	3,69 %	0,57	0,56
Työntekijän sairauspoissaolo	2,34 %	2,30 %	0,36	0,35
Muut palkanerät yht.	30,67 %	28,88 %	4,68	4,40
	<i>60,51 %</i>	<i>57,37 %</i>	€/h	€/h
Työkohdelisät				
Päiväraha >10h	40€/d	41€/d	4,00	4,10
Ateriakorvaus	10,00€/d	10,25€/d	1,25	1,28
Kilometrikorvaus	0,43€/km	0,41€/km	2,69	2,56
Työmaa ja sosiaalitilat				0,00
Työvälineet ja ajoneuvot			3,00	3,00
Työkohdelisät yht.			9,69	9,66
			€/h	€/h
Työnantajan tuntihinta (OKA-hinta)			34,2	33,66
			€/h	€/h
			18,35	25,24
			€/h	€/h
			1,96	1,93
			€/h	€/h
Minimi veloitus hinta			36,13	35,59
			€/h	€/h
Sopimushinta			x	x
			€/h	€/h
Sopimushinnan ja minimi veloitus hinnan ero			x	x
Sopimuskate %			x	x
			v2016	v2017
Työaika / vuosi ilman vähennyksiä (52 vko * 5 pv)			260 pv	260 pv
Kesä + Talviloma (20+5)			25 pv	25 pv
Pekkaset			13 pv	10 pv
Arkipyhät			8 pv	8 pv
Työaika / vuosi			214 pv	217 pv
Lomarahapäivät (25 pv / 2)			12,5 pv	12,5 pv
Sairauspoissaolo			5 pv	5 pv
Myyntikate % [Myyntikate = Liikevaihto - ainekulut - ulkopuoliset palv			74,98 %	
Käyttökate % [Käyttökate = Liiketulos + poistot + arvonalentumiset, Käy			5,74 %	

Kuva 5. Tuntihintojen seurantatiedosto

Tuntihintojen seurantatiedostoa on mahdollista hyödyntää myös määritettäessä TES yleiskorotusten vaikutusta toimittajien tuntihintoihin sekä vuonna 2016 solmitun kilpailukyky sopimuksen vaikutuksen arvioinnissa. Lisäksi vuotuiset muutokset työnantajan maksamiin sosiaalivakuutusmaksuihin sekä verottajan vuosittain vahvistaman verovapaana maksettavan kilometrikorvauksen vaikutusta on hyvä tarkastella kuvan 6. seurantatiedoston avulla.

	v 2016		v 2017		Ero
Perustuntipalkka		15,25 €/h		15,25 €/h	
Työnantajan sosiaalivakuutusmaksut					
Työnantajan eläkevak.maksu	24,60 %	3,75 €/h	24,43 %	3,73 €/h	
Työnantajan sosiaaliturvamaksu	2,12 %	0,32 €/h	1,32 %	0,20 €/h	
Työnantajan tyött.vak.maksu	2,15 %	0,33 €/h	1,77 %	0,27 €/h	
Työnantajan työtaturmavak.maksu	0,90 %	0,14 €/h	0,90 %	0,14 €/h	
Työnantajan ryhmähenkivak.maksu	0,07 %	0,01 €/h	0,07 %	0,01 €/h	
Sosiaalivakuutusmaksut yht.	29,84 %	4,55 €/h	28,49 %	4,34 €/h	
Muut palkanerät					
Tulosperusteiset erät	1,00 %	0,15 €/h	1,00 %	0,15 €/h	
Työntekijän vuosiloma	11,68 %	1,78 €/h	11,52 %	1,76 €/h	
Lomaltapaluuraha	5,84 %	0,89 €/h	5,76 %	0,88 €/h	
Työntekijän työajanlyhennysvapaat	6,07 %	0,93 €/h	4,61 %	0,70 €/h	
Arkipyhät	3,74 %	0,57 €/h	3,69 %	0,56 €/h	
Työntekijän sairauspoissaolo	2,34 %	0,36 €/h	2,30 %	0,35 €/h	
Muut palkanerät yht.	30,67 %	4,68 €/h	28,88 %	4,40 €/h	
	60,51 %		57,37 %		3,14 %
Työkohdelisät					
Päiväraha >10h	40€/d	4,0 €/h	41€/d	4,1 €/h	
Ateriakorvaus	10,00€/d	1,3 €/h	10,25€/d	1,3 €/h	
Kilometrikorvaus	0,43€/km	2,7 €/h	0,41€/km	2,6 €/h	
Työmaa ja sosiaalililat		0,0 €/h		0,0 €/h	
Työvälineet ja ajoneuvot		3,0 €/h		3,0 €/h	
Työkohdelisät yht.		9,69 €/h		9,66 €/h	
Työnantajan tuntihinta (OKA-hinta)		34,2 €/h		33,66 €/h	-1,5 %
Myyntikate-%	75 %	18,36 €/h		25,25 €/h	
Käyttökate-%	6 %	2,05 €/h		2,02 €/h	
Veloitushinta		36,22 €/h		35,68 €/h	
Sopimushinta		x €/h		x €/h	
Sopimuskate %		x €/h		x €/h	

	v2016		v2017	Ero
Työaika / vuosi ilman vähennyksiä (52 vko * 5 pv)	260	pv	260 pv	0
Kesä + Talviloma (20+5)	25	pv	25 pv	0
Pekkas	13	pv	10 pv	-3
Arkipyhät	8	pv	8 pv	0
Työaika / vuosi	214	pv	217 pv	3
Lomarahapäivät (25 pv / 2)	12,5	pv	12,5 pv	0
Sairauspoissaolo	5	pv	5 pv	0
Verottajan sallima maks. km-korvaus	0,43	€/km	0,41 €/km	-0,02

Kuva 6. Kilpailukyky sopimuksen vaikutus toimittajan tuntihintaan

4 JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA

Opinnäytetyöni tavoitteena oli kuvata ja mallintaa tilaajayrityksen käyttämien teollisuuden kunnossapitopalveluja tarjoavien esimerkkirytysten tuntihinnan sisältö. Kun tuntihinnan sisältö on kuvattu ja tuntihinta on purettu sen sisältämiin osiin, on mahdollista järjestää seuranta jonka avulla voidaan selvittää sekä kuvata tuntihinnan eri osiin kohdistuvien muutosten oletettu vaikutus varsinaiseen tuntihintaan. Lisäksi työni tarkoituksena sekä tavoitteena oli purkaa palveluyrityksen tilipäätöksen tuloslaskelma ja tase sekä laskea tilinpäätösanalyysin avulla palveluyrityksen vuotuiset myynti- ja käyttökateet.

Palveluyrityksen tuloslaskelman kulurakenne poikkeaa valmistustoimintaa harjoittavasta yrityksestä siten, että palveluyrityksen tuloslaskelman muuttuvat kustannukset pitävät sisällään suhteellisen vähän ostoihin sekä vaihto-omaisuuteen liittyviä yrityksen toiminta-asteeseen sidottuja muuttuvia kustannuksia, kun taas valmistustoimintaa harjoittavilla yrityksillä vaihto-omaisuuden erät ja tilikauden aineet sekä palvelut ostot ovat muuttuvien kustannusten osalta merkittäviä. Tästä kulurakenteesta johtuen palveluyritysten myyntikateprosentit muodostuvat suhteettoman suuriksi, verrattuna yrityksen liikevaihtoon ja palveluyrityksen kannattavuuden seurannassa käyttökelpoisempi mittari on käyttökateprosentti. Tilaajaorganisaation on hyvä seurata käyttämiensä palveluntarjoajien sekä alihankkijoiden taloudellista asemaa säännöllisesti, jotta mahdolliset häiriöt näiden taloudellisessa asemassa tulevat esiin. Aktiivisen seurannan avulla on tilaajaorganisaatiolla mahdollisuus aloittaa tarvittavat toimenpiteet, joilla minimoidaan ja ennaltaehkäistään toimitajan huonosta taloudellisesta asemasta aiheutuva mahdollinen riski palveluiden tarjontaketjuun.

Vuoden 2016 aikana Suomen hallitus ajoi hallitusohjelmansa mukaisesti läpi työmarkkinoille kustannus- ja kilpailukyky sopimuksen, niin sanottu Kiky- sopimus. Opinnäytetyöni seurantatiedosto tuli näin ollen todelliseen tarpeeseen yrityksen hankintatoimen käyttöön. Seurantataulukolla on yksinkertaista purkaa osiin palvelutyöstä maksettava tuntihinta ja kuvata näihin tuntihinnan osiin vaikuttavien muutosten kokonaisvaikutus palveluntarjoajan tuntihintaan tehdaspaikkakunnalla. Kiky- sopimuksen tuomat muutokset työnantajan maksamiin sosiaalivakuutusmaksuihin on kuvattu kuvassa 7. Kokonaisuutena nämä muutokset vuosien 2016 ja 2017 aikana tarkoittavat -1,35 prosenttiyksikköä pienempiä sosiaalivakuutusmaksuja vuodelle 2017. Sosiaalivakuutusmaksujen lisäksi kiky- sopimuksen tuoma muutos sekä kilpailukykyisä alentuneina työkustannuksina näkyvät työnantajille työntekijöiden kasvaneena työaikana. Työaikaa on pidennetty vuodelle 2017

vähentämällä työntekijöiden työajanlyhennysvapaiden määrää kolmella (3) työpäivällä. Tämän vaikutus työnantajan kokonaiskustannuksiin on noin -1,8 prosenttiyksikköä. Kokonaisuutena kiky-sopimus on alentanut työnantajien suoria palkkakustannuksia -3,14 prosenttiyksikköä verrattuna vuoteen 2016. Työnantajan maksamien sosiaalivakuutusmaksujen ja muiden palkanerien lisäksi varsinaisen tuntihinnan muodostumiseen vaikuttavat työkohteliset, jotka työnantaja joutuu työntekijöilleen maksamaan. Kun tähän palveluntarjoajan kokonaistuntihintaan huomioidaan myös nämä työkohteliset kuvan 7. mukaisesti, nähdään että kiky-sopimuksen tuoma säästö työnantajan työntekijälleen maksaman perustuntipalkan lisäksi on kokonaisuutena noin -1,5 prosenttiyksikköä vuodelle 2017 verrattuna vuoteen 2016.

Tässä opinnäytetyössäni lasketaan kiky-sopimuksen vaikutuksen lisäksi palveluntarjoajan myynti- sekä käyttökate yrityksen viimeisimmän tuloslaskelman pohjalta ja arvioidaan katetasoa suhteessa yrityksen myymään tuntihintaan.. Myyntikatteen suuruus on seurausta siitä, että palveluliiketoimintaa harjoittavan yrityksen ostot tilikauden aikana ovat pienet, kun taas tilikauden aikana maksettujen palkkojen ja palkkojen sivukulut ovat suhteessa liikevaihtoon suuret. Palveluntarjoajien käyttökateen seurannalla on mahdollista saada sopimusneuvotteluihin ajantasaista ja helposti hyödynnettävää tietoa sopijapuolen taloudellisesta asemasta sekä heidän tarjoamien tuntihintojen neuvotteluvuorosta.

Kaiken kaikkiaan tämä opinnäytetyöni palveli hyvin omaa ja organisaationi tarvetta selvittää ja kuvata palveluntarjoajien tuntihintojen sisältö. Varsinaisen seurantatiedoston päivittäminen on yksinkertaista ja päivitettävät tiedot ovat vapaasti kaikkien saatavilla verottajan internetpalveluista.

Opinnäytetyöni eteni alkuperäiseen suunnitelmaan nähden hitaasti ja työn valmistuminen myöhästyi lukukauden. Olen joka tapauksessa tyytyväinen tekemäni päättötöiden tulokseen ja työn tuloksena syntynyt tuntihintojen seurantatiedosto on omalta osaltani aktiivisessa käytössä neuvoteltaessa paikallisten palveluntarjoajien tuntihintoja.

LÄHTEET

Marko Järvenpää, Aapo Länsiluoto, Vesa Partanen, Jukka Pellinen 2010. Talousohjaus ja kustannuslaskenta, 1. Painos. WSOYpro Oy

Soile Tomperi, 2013, Käytännön kirjanpito. Edita Publishing Oy.

Outi Syvänperä, Leena Turunen 2014. Palkkavuosi. Edita Publishing Oy.

Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336

Kirjanpitoasetus 30.12.1997/1339

Työehtosopimuslaki 7.6.1946/436

Kirjanpitokoulu, osa 1 tilinpäätöksen laatiminen. Leena Rekola-Nieminen, KLT ekonomi. Julkaistu 23.3.2016

<http://tilisanomat.fi/artikkeli/kirjanpitokoulu-osa-1-tilinpaatoksen-laatiminen>

Johdon laskentatoimen peruskäsitteet, menetelmät ja tekniikat. Johdon laskentatoimen koulu osa 2/10. Marja-Liisa Tenhunen kauppatieteiden tohtori, KLT-kirjanpitäjä. Julkaistu 12.3.2013

<http://tilisanomat.fi/content/mit%C3%A4-johdon-laskentatoimi-ja-mihin-sit%C3%A4-tarvitaan>.

[http://www.vero.fi/TietoaVerohallinnosta/Uutiset/Työnantajan ja työntekijän eläke- ja vakuutusmaksuprosentit 2017](http://www.vero.fi/TietoaVerohallinnosta/Uutiset/Työnantajan_ja_työntekijän_eläke-ja_vakuutusmaksuprosentit_2017).

www.vero.fi

Teknolgiateollisuuden työehtosopimus, metalliteollisuus 1.11.2013

http://teknolgiateollisuus.fi/sites/default/files/file_attachments/tes_2016-2017_ml_www_28042017_0.pdf.

LIITTEET

Liite 1 Tuloslaskelma ja tase

Liite 2 Seurantatiedosto

ESIMERKKIYRITYS Oy	06/15	06/14	06/13	06/12
	12kk	12kk	12kk	15kk
LIKEVAIHTO	4324	3581	2530	2926
Valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varastojen muutos				
Valmistus omaan käyttöön				
Liiketoiminnan muut tuotot	15	39	19	18
Materiaalit ja palvelut				
Aineet, tarvikkeet ja tavarat				
Ostot tilikauden aikana	-753	-837	-348	-295
Varastojen muutos				
Ulkopuoliset palvelut	-329	-207	-95	-159
Bruttotulos				
Henkilöstökulut				
Palkat ja palkkiot	-1764	-1286	-1206	-1102
Henkilöstösivukulut				
Eläkekulut	-314	-230	-211	-188
Muut henkilösivukulut	-114	-124	-99	-85
Poistot ja arvonalentumiset				
Suunnitelman mukaiset poistot	-70	-42	-39	-46
Arvonalentumiset pysyvien vastaavien hyödykkeistä				
Vaihtuvien vastaavien poikkeukselliset arvonalentumiset				
Liiketoiminnan muut kulut	-816	-679	-518	-536
LIKETOIMINNAN TULOS	178	216	33	533
Rahoitustuotot ja -kulut				
Tuotot osuuksista saman konsernin yrityksissä				
Tuotot osuuksista omistusyhteisyrityksissä				
Tuotot muista pysyvien vastaavien sijoituksista				
Muut korko- ja rahoitustuotot	0	0	1	0
Arvonalentumiset pysyvien vastaavien sijoituksista				

Arvon alentumiset vaihtuvien vastaavien rahoitusarvopapereista				
Korkokulut ja muut rahoituskulut	-6	-5	-6	-9
TULOS ENNEN SATUNNAISIA ERIÄ	173	212	27	524
Satunnaiset erät				
Satunnaiset tuotot				
Satunnaiset kulut				
TULOS ENNEN TILINPÄÄTÖSSIIRTOJA JA VEROJA	173	212	27	524
Tilinpäätössiirrot				
Poistoeron muutos				
Vapaaehtoisten varausten muutos				
Tuloverot	-36	-44	-8	-129
Muut välittömät verot				
Laskennallisen verovelan muutos				
TILIKAUDEN TULOS	137	168	19	396
TASE	06/15	06/14	06/13	06/12
	12kk	12kk	12kk	15kk
VASTAAVAA				
PYSYVÄT VASTAAVAT				
Aineettomat hyödykkeet				
Perustamismenot				
Tutkimusmenot				
Kehittämismenot				
Aineettomat oikeudet		0	2	4
Liikearvo				
Muut pitkävaikutteiset menot				
Ennakkomaksut				
Aineelliset hyödykkeet				
Maa- ja vesialueet				
Rakennukset ja rakennelmat				
Koneet ja kalusto	210	120	111	130

Muut aineelliset hyödykkeet				
Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat				
Sijoitukset				
Osuudet saman konsernin yrityksissä				
Saamiset saman konsernin yrityksiltä				
Osuudet omistusyhteisyhteisöissä				
Saamiset omistusyhteisyhteisöiltä				
Muut osakkeet ja osuudet				
Muut saamiset				
Omat osakkeet tai osuudet				
VAIHTUVAT VASTAAVAT				
Vaihto-omaisuus				
Aineet ja tarvikkeet				
Keskeneräiset tuotteet				
Valmiit tuotteet/tavarat				
Muu vaihto-omaisuus				
Ennakkomaksut				
Saamiset				
Pitkäaikaiset saamiset				
Myyntisaamiset				
Saamiset saman konsernin yrityksiltä				
Saamiset omistusyhteisyhteisöiltä				
Lainasaamiset				
Laskennallinen verosaaminen				
Muut saamiset	9	9	9	9
Maksamattomat osakkeet/osuudet				
Siirtosaamiset				
Lyhytaikaiset saamiset				
Myyntisaamiset	1001	761	510	680
Saamiset saman konsernin yrityksiltä				
Saamiset omistusyhteisyhteisöiltä				
Lainasaamiset				
Laskennallinen verosaaminen				

Muut saamiset	16	32		2
Maksamattomat osakkeet/osuudet				
Siirtosaamiset	17	16	51	17
Rahoitusarvopaperit				
Osuudet saman konsernin yrityksissä				
Omat osakkeet ja osuudet				
Muut osakkeet ja osuudet				
Muut arvopaperit				
Rahat ja pankkisaamiset	444	249	265	191
TASEEN LOPPUSUMMA	1697	1187	948	1033
VASTATTAVAA				
OMA PÄÄOMA				
Osake-, osuus tai muu vastaava pääoma	3	3	3	3
Ylikurssirahasto				
Arvonkorotusrahasto				
Käyvän arvon rahasto				
Muut rahastot				
Omien osakkeiden ja osuuksien rahasto				
Vararahasto				
Yhtiöjärjestyksen tai sääntöjen mukaiset rahastot				
Muut rahastot	0	12	12	58
Edellisten tilikausien tulos	469	343	355	
Tilikauden tulos	137	168	19	396
Pääomalainat				
TILINPÄÄTÖSSIIRTOJEN KERTYMÄ				
Poistoero				
Vapaaehtoiset varaukset				
PAKOLLISET VARAUKSET				
Eläkevaraukset				
Verovaraukset				
Muut pakolliset varaukset				
VIERAS PÄÄOMA				
Pitkäaikainen vieras pääoma				

Joukkovelkakirjalainat				
Vaihtovelkakirjalainat				
Pääomalainat				
Lainat rahoituslaitoksilta	338	80	124	170
Eläkelainat				
Saadut ennakot				
Ostovelat				
Rahoitusvekselit				
Velat saman konsernin yrityksille				
Velat omistusyhteisyrityksille				
Laskennallinen verovelka				
Muut velat				
Siirtovelat				
Lyhytaikainen vieras pääoma				
Joukkovelkakirjalainat				
Vaihtovelkakirjalainat				
Pääomalainat				
Lainat rahoituslaitoksille	10	45	45	45
Eläkelainat				
Saadut ennakot				
Ostovelat	161	119	57	52
Rahoitusvekselit				
Velat saman konsernin yrityksille				
Velat intressiyrityksille				
Muut velat	245	180	168	134
Siirtovelat	334	239	167	177
TASEEN LOPPUSUMMA	1697	1187	948	1033

	OT Service Oy			Amec Foster Wheeler Energia Oy			Mek Field Engineering Oy			Reike Oy			Tomrets Oy			Saimaan Eristys Oy			
	v2016	v2017	Ero	v2016	v2017	Ero	v2016	v2017	Ero	v2016	v2017	Ero	v2016	v2017	Ero	v2016	v2017	Ero	
Perustuspalkka				16,42 €/h	16,42 €/h		15,25 €/h	15,25 €/h		15,25 €/h	15,25 €/h		15,25 €/h	15,25 €/h		11,94 €/h	11,94 €/h		
Työntäjän sosiaalivakuutusmaksut																			
Työntäjän eläkevak.maksu	24,60%	24,43%	3,75 €/h	3,73 €/h	4,04 €/h	4,01 €/h	3,75 €/h	3,73 €/h		3,75 €/h	3,73 €/h		3,75 €/h	3,73 €/h		2,94 €/h	2,92 €/h		
Työntäjän sosiaalivakuutusmaksu	2,12%	1,32%	0,32 €/h	0,20 €/h	0,35 €/h	0,22 €/h	0,32 €/h	0,20 €/h		0,32 €/h	0,20 €/h		0,32 €/h	0,20 €/h		0,25 €/h	0,16 €/h		
Työntäjän tyött.vak.maksu	2,15%	1,77%	0,33 €/h	0,27 €/h	0,35 €/h	0,29 €/h	0,33 €/h	0,27 €/h		0,33 €/h	0,27 €/h		0,33 €/h	0,27 €/h		0,26 €/h	0,21 €/h		
Työntäjän työtätumavak.maksu	0,90%	0,90%	0,14 €/h	0,14 €/h	0,15 €/h	0,15 €/h	0,14 €/h	0,14 €/h		0,14 €/h	0,14 €/h		0,14 €/h	0,14 €/h		0,11 €/h	0,11 €/h		
Työntäjän ryhmäeläkevak.maksu	0,07%	0,07%	0,01 €/h	0,01 €/h	0,01 €/h	0,01 €/h	0,01 €/h	0,01 €/h		0,01 €/h	0,01 €/h		0,01 €/h	0,01 €/h		0,01 €/h	0,01 €/h		
Sosiaalivakuutusmaksut yht.	29,84%	28,49%	4,55 €/h	4,34 €/h	4,90 €/h	4,68 €/h	4,55 €/h	4,34 €/h		4,55 €/h	4,34 €/h		4,55 €/h	4,34 €/h		3,56 €/h	3,40 €/h		
Muut palkaneidit																			
Tulospuolustukset	1,00%	1,00%	0,15 €/h	0,15 €/h	0,16 €/h	0,16 €/h	0,15 €/h	0,15 €/h		0,15 €/h	0,15 €/h		0,15 €/h	0,15 €/h		0,12 €/h	0,12 €/h		
Työntekijän vuosiloma	11,68%	11,52%	1,78 €/h	1,76 €/h	1,92 €/h	1,89 €/h	1,78 €/h	1,76 €/h		1,78 €/h	1,76 €/h		1,78 €/h	1,76 €/h		1,39 €/h	1,38 €/h		
Lomatapaluoraha	5,84%	5,76%	0,89 €/h	0,88 €/h	0,96 €/h	0,95 €/h	0,89 €/h	0,88 €/h		0,89 €/h	0,88 €/h		0,89 €/h	0,88 €/h		0,70 €/h	0,69 €/h		
Työntekijän työajanhennysavust.	6,07%	4,61%	0,93 €/h	0,70 €/h	1,00 €/h	0,76 €/h	0,93 €/h	0,70 €/h		0,93 €/h	0,70 €/h		0,93 €/h	0,70 €/h		0,73 €/h	0,55 €/h		
Arkipyhät	3,74%	3,69%	0,57 €/h	0,56 €/h	0,61 €/h	0,61 €/h	0,57 €/h	0,56 €/h		0,57 €/h	0,56 €/h		0,57 €/h	0,56 €/h		0,45 €/h	0,44 €/h		
Työntekijän sairauspoissaolo	2,34%	2,30%	0,36 €/h	0,35 €/h	0,38 €/h	0,38 €/h	0,36 €/h	0,35 €/h		0,36 €/h	0,35 €/h		0,36 €/h	0,35 €/h		0,28 €/h	0,28 €/h		
Muut palkaneidit yht.	30,51%	28,88%	4,68 €/h	4,40 €/h	5,04 €/h	4,74 €/h	4,68 €/h	4,40 €/h		4,68 €/h	4,40 €/h		4,68 €/h	4,40 €/h		3,66 €/h	3,45 €/h		
	60,51%	57,37%																	
Työkohteisat																			
Pääraha >10h/40€/d	5,00 €/h	5,00 €/h	5,00 €/h	5,00 €/h	5,00 €/h	5,00 €/h	5,00 €/h	5,00 €/h		5,00 €/h	5,00 €/h		5,00 €/h	5,00 €/h		5,00 €/h	5,00 €/h		
Ateriakorvaus 10,00€/d	1,25 €/h	1,25 €/h	1,25 €/h	1,25 €/h	1,25 €/h	1,25 €/h	1,25 €/h	1,25 €/h		1,25 €/h	1,25 €/h		1,25 €/h	1,25 €/h		1,25 €/h	1,25 €/h		
Kilometrikorvaus 0,49€/km	1,61 €/h	1,61 €/h	1,61 €/h	1,61 €/h	1,61 €/h	1,61 €/h	1,61 €/h	1,61 €/h		1,61 €/h	1,61 €/h		1,61 €/h	1,61 €/h		1,61 €/h	1,61 €/h		
Työmaa ja sosiaalililat	€/h	0,00 €/h	0,00 €/h	0,00 €/h	0,00 €/h	0,00 €/h	0,00 €/h	0,00 €/h		0,00 €/h	0,00 €/h		0,00 €/h	0,00 €/h		0,00 €/h	0,00 €/h		
Työvälineet ja ajoneuvot	3,00 €/h	3,00 €/h	3,00 €/h	3,00 €/h	4,50 €/h	4,50 €/h	3,00 €/h	3,00 €/h		3,00 €/h	3,00 €/h		3,00 €/h	3,00 €/h		1,50 €/h	1,50 €/h		
Työkohteisat yht.	9,61 €/h	9,61 €/h	9,61 €/h	9,61 €/h	12,36 €/h	12,36 €/h	10,86 €/h	10,86 €/h		10,86 €/h	10,86 €/h		10,86 €/h	10,86 €/h		9,36 €/h	9,36 €/h		
Työntäjän tuntihinta (OMA-hinta)	34,1 €/h	33,61 €/h	-1,4%	38,72 €/h	38,20 €/h	-1,3%	35,34 €/h	34,86 €/h	-1,36%	35,34 €/h	34,86 €/h	-1,36%	35,34 €/h	34,86 €/h	-1,36%	28,53 €/h	28,15 €/h	-1,32%	
Myyntikate	18,35 €/h	25,20 €/h		7,09 €/h	6,95 €/h		17,77 €/h	17,43 €/h		15,58 €/h	15,27 €/h		11,34 €/h	11,11 €/h		13,14 €/h	12,88 €/h		
Käyttökate	1,56 €/h	1,99 €/h		0,81 €/h	0,80 €/h		0,00 €/h	0,00 €/h		4,46 €/h	4,37 €/h		1,26 €/h	1,23 €/h		2,83 €/h	2,77 €/h		
Velotushinta	36,05 €/h	35,54 €/h		45,81 €/h	45,15 €/h		35,34 €/h	34,86 €/h		39,80 €/h	39,23 €/h		36,60 €/h	36,09 €/h		31,36 €/h	30,92 €/h		
Sopimushinta	x €/h	x €/h		x €/h	x €/h		x €/h	x €/h		x €/h	x €/h		x €/h	x €/h		x €/h	x €/h		
Sopimushinnan kate	x €/h	x €/h		x €/h	x €/h		x €/h	x €/h		x €/h	x €/h		x €/h	x €/h		x €/h	x €/h		