

Ohje eläinlääkäripalvelui- den markkinaehtoiseen hinnoitteluun



© Suomen Kuntaliitto ry
Helsinki 2025

Kuntaliitto
Toinen linja 14
PL 200, 00101 Helsinki
Puhelin 09 7711
www.kuntaliitto.fi

Sisältö

1	Lukijalle	4
2	Hinnoittelun periaatteet	6
3	Päätös SGEI-toimeksiannosta ja hinnoittelusta	8
4	Markkinaperusteisen hinnoittelun vaatimukset	10
4.1	Kilpailuneutraliteetti	10
4.2	Tuottovaatimus	10
5	Laskenta.....	12
5.1	Kustannusten laskeminen ja kohdistaminen.....	12
5.2	Esimerkit laitemaksun ja toimenpidemaksun laskemiseen	13
5.2.1	Esimerkki 1: Vain arkiajan praktiikka	15
5.2.2	Esimerkki 2: Arkiajan praktiikka ja eriytetty päivystys.....	15
5.2.3	Esimerkki 3: Arkiajan praktiikka ja sekapäivystys	16
5.2.4	Esimerkki 4: Arkiajan praktiikka ja oma erillinen pien- ja suu- reläin- päivystys.....	16
6	Kirjanpito ja seuranta	17
7	Lisätietoja.....	19

1 Lukijalle

Uusi eläinlääkintähuoltolaki (285/2023, ELH) astuu voimaan 1.1.2026. Laki tuo merkittäviä muutoksia, jotka kuntien on toimeenpantava. Markkinaperusteinen hinnoittelu eläinlääkäripalveluissa on olennainen osa kuntien valmistautumista uuteen eläinlääkintähuoltolakiin.

Tässä ohjeessa kuvataan markkinaperusteisen hinnoittelun edellyttämät kunnan toimenpiteet sekä esitetään laskentaesimerkkejä eri toteutusvaihtoehdoista. Ohje perustuu Kilpailu- ja kuluttajaviraston (KKV, 2022) suuntaviivoihin markkinaperusteisesta hinnoittelusta. Kunnan hinnoittelussa ja palvelutuotannossa on keskeistä varmistaa tuoton huomioiminen, ristisubvention välttäminen,¹ kirjanpidon eriyttäminen tuloslaskelmatasolla ja avoin raportointi sekä toisaalta palvelun kohtuuhintaisuuden vaatimus. Laki merkitsee, että kuntien tulee tehdä ennen vuotta 2026 päätökset eläinlääkäripalveluja koskevien järjestämisvastuiden laajuudesta sekä toteuttaa järjestämisvastuun ulkopuolelle jäävien palvelujen markkinaperusteinen hinnoittelu. Järjestämisvastuuseen kuuluvat palvelut on mahdollista tuottaa myös ostopalveluna. Kilpailuttamisessa menetellään hankintalainsäädännön mukaisesti. Kunta voi ostopalvelua hankkiessaan varmistaa, että sopimuskumppanilla on tarjolla myös täydentäviä palveluja. Näitä ei kuitenkaan voida tukea verovaroin (poikkeuksena s. 7 kohdassa 3 tarkoitetut tilanteet).² Lähtökohtaisesti yksityisen eläinlääkäripalveluiden tuottajan

¹ Ristisubventiossa markkinatoiminta saa "piilotukea" ei-markkinallisesta toiminnasta. Esimerkiksi kunnan eläinlääkäritoiminta tuottaa sekä lakisääteisiä palveluja (Eläinlääkintähuoltolain 8 §) että markkinaehtoista palvelua (esim. koiran sektio). Jos kunta laskee sektion hinnan vain suorien kustannusten perusteella mutta jättää huomioimatta tilakulut, ICT-kulut tai hallinnon osuuden (koska ne on jo katettu kunnan budjetista), syntyy ristisubventio.

² Mikäli kunta ei sisällytä täydentäviä palveluita ostopalveluun, kunnan raportointiin riittää kilpailutuksen voittaneen ostopalvelun summa. Yhteistoiminta-alueen/kunnan eli eläinlääkintähuoltolaissa järjestäjän on laadittava kultakin tilikaudelta laskelma, josta ilmenevät eriyttämismenettelyjen alaisen palvelutoimintojen tuotot ja kulut = eriyttämislaskelma (avoimuuslain 6 a §). Mikäli palvelut tuotetaan osittain tai kokonaan kilpailutettuna ostopalveluna, laskelmaan sisällytetään mukaan ostopalveluista maksettu korvaus kokonaan. Palvelun toimeksiantaja (eli järjestäjä= kunta tai yhteistoiminta-alue) voi kuitenkin harkintansa mukaan edellyttää yritykseltä tietoja koskien omaa

esittämästä tarjouksesta ilmenevät ne maksut, joita asiakkailta palveluista enintään peritään. Asiakashinnat määritellään kilpailutuksessa, jonka tulisi sisältää myös eläinten hyvinvointilain edellyttämä luonnonvaraisten eläinten lopetus. Lopetuksen osalta yksityinen palveluntarjoaja laskuttaa ensin järjestäjää (kuntaa), jolla on mahdollisuus periä kustannukset valtiolta (lainsäädäntömuutos vireillä).

Tässä ohjeessa kunta viittaa järjestäjään, joka voi olla peruskunta tai ympäristö-terveydenhuollon yhteistoiminta-alue.

Ohjeen ovat kirjoittaneet Johanna Mäkinen (Kuntaliitto/Liedon kaupunki), Pirkka-Petri Lebedeff (Kuntaliitto), Mikko Mehtonen (Kuntaliitto), Leena Tuuri (Oulu), Merja Bojang (Tampere), Kaisa Mäntynen (Kuntaliitto).

Kuntaliitto kiittää lämpimästi kaikkia ohjeen valmisteluun osallistuneita.

toimeksiantoaan. Tämä nähdäksemme edellyttää ehdon ottamista toimeksiantosopimukseen tai muuta sitovaa määräystä.

2 Hinnoittelun periaatteet

Kunnan järjestämisvastuun laajuus määräytyy alueellisten tarpeiden perusteella eläinlääkintähuoltolain 9 §:n mukaisesti. Kunnan tulee järjestää 8 §:n mukaiset eläinten terveyden ja hyvinvoinnin sekä kansanterveyden kannalta välttämättömät eläinlääkäripalvelut ainakin elintarvike- tai turkistuotantoa varten pidettävälle eläimille ja lisäksi kiireellinen eläinlääkäriapu kaikille eläimille. Järjestämisvastuuseen kuuluvien eläinlääkäripalvelujen mitoituksessa kunnan on otettava huomioon yksityisten eläinlääkäripalvelun tuottajien alueella tarjoamat palvelut. Asiakashinta muodostuu kunnaneläinlääkäriin perimästä eläinlääkäritaksan mukaisesta palkkiosta ja kunnan perimästä maksusta, mutta kunnan tulee määritellä maksu siten, että kilpailutilanteessa markkinoilla järjestettävien palvelujen hinnoittelu on kuntalaissa tarkoitetulla tavalla markkinaperusteista (KL 128 §).

Kunnan tarjoamat palvelut ovat näin ollen kolmen tyyppisiä:

1. Yleisen edun kannalta välttämättömät järjestämisvastuuseen kuuluvat eläinlääkäripalvelut (8 §)
 - Hinnoittelu ei ole markkinaperusteista.
 - Kunnan on perittävä maksu vastaanotolla hoidettavien eläinten omistajilta tai haltijoilta (15 § 1 mom.) viimeistään 1.1.2027. Maksun tulee olla palvelujen käyttäjien kannalta kohtuullinen eikä se voi ylittää palvelun tuottamisesta aiheutuneita kustannuksia. Kunta voi lisäksi periä sille aiheutuneiden kustannusten kattamiseksi maksun myös 11 §:n 2 momentissa tarkoitetusta keskitetystä yhteydenottopalvelusta.
 - Eläinten pitopaikassa annettavien eläinlääkäripalvelujen käyntimaksut ja matkakustannusten korvaukset tulee määritellä tavalla, joka poistaa kohtuuttomat etäisyyksistä johtuvat erot maksujen suuruudessa (ELH 15 §).
2. Järjestämisvastuun ulkopuoliset, täydentävät palvelut (17 §)
 - Hinnoittelu on markkinaperusteista heti lain voimaantulosta (ei siirtymäaikaa). Asiakasmaksussa kunnaneläinlääkäriin perimä osa määräytyy

taksakortin mukaisesti, kuten järjestämisvastuuseen kuuluvassa palvelussa. Lisäksi maksu sisältää kunnalle tuloutuvan osan kunnan taksapäätöksen mukaisesti.³

- Eläinlääkintähuoltolain yhtiöittämispoikkeus edellyttää, että toiminta on oikeasuhtaista ottaen huomioon järjestäjän tämän lain mukaiset tehtävät sekä yksityisten eläinlääkäripalvelun tuottajien järjestäjän alueella tarjoamat palvelut.

3. Syrjäiset markkinapuutosalueet

Tässä tilanteessa alueella ei ole edellytyksiä normaalille yksityiselle palvelutoiminnalle.⁴ Lähtökohtaisesti tilanne on poikkeuksellinen ja kunnan on omaa toimintaansa mitoittaessaan varmistettava, ettei se estä toimivien markkinoiden muodostumista alueella.

- Palvelut voidaan tuottaa ilman markkinaperusteista hinnoittelua, koska ei toimita kilpailuilla markkinoilla. Myös tällöin vastaanotolla annettavasta hoidosta on perittävä maksu ja ulkopaikkakuntalaisten ei-kiireellinen hoito on järjestämisvastuun ulkopuolista ja se on hinnoiteltava markkinaehtoisesti.
- Aluemäärittelyissä ratkaisevia eivät ole hallinnolliset rajat kuten kuntien tai yhteistoiminta-alueiden rajat, vaan on mahdollista, että saman hallinnollisen alueen sisälläkin on palvelutarpeen näkökulmasta keskenään erilaisia alueita.
- Jos kunta päättää subventoida järjestämisvastuun ylittäviä palveluja, kyse on SGEI-toiminnasta (kuntalaki 410/2015, 131 §). Tämä on lähtökohtaisesti erittäin poikkeuksellista ja ratkaisu on perusteltava huolellisesti. Tällöin kunta määrittää itse tukiosuuden asiakasmaksuun ja valtiontukisääntöjen mukaisen perustan järjestelylle (esim. SGEI *de minimis* tai komission SGEI-päätös (2012/21/EU), johon oltava viittaus toimeksiannossa).

³ HE 83/2022 s. 57. Kunnallisten maksujen periminen toteutetaan käytännössä siten, että kunta laskuttaa asiakasta joko vastaanottokäynnin yhteydessä tai jälkikäteen. Laskutusta ei ole perusteltua toteuttaa siten, että raha ohjautuisi ensin kunnaneläinlääkärille, joka tilittäisi sen kunnalle.

⁴ HE 83/2022 s. 60.

3 Päätös SGEI-toimeksiannosta ja hinnoittelusta

Kunnan järjestämisvastuuseen sisältyy päätöksenteko siitä, millä palvelurakenteella ja kustannustasolla palveluja kuntalaisille tuotetaan ja osallistuvatko yksityiset palveluntuottajat julkisten palvelujen tuottamiseen sopimuksen perusteella. Järjestämistapa on kunnan omassa päätäntävallassa. Käytännössä tämä tarkoittaa, että eläinlääkäripalvelujen järjestämisestä alueella vastaavan toimielimen on tehtävä kaksi päätöstä.

- Toimielin antaa SGEI-toimeksiannon, jossa määritellään palveluvelvoite (päätös eläinlääkintähuoltolain 9 §:n mukaisen järjestämisvastuun laajuudesta). Toimielimen on tässä päätöksessä hyvä todeta myös mitä eläinlääkintähuoltolain 8 §:n mukaisista palveluista järjestäjä järjestää ja millä perusteella. Päätöksessä tulee kuvata toimeksiannon kesto, tukivälineet, palveluja koskeva tavanomainen korvausjärjestelmä sekä tavanomaiset järjestelyt liiallisen korvausten välttämiseksi ja takaisin maksamiseksi.
- Palveluvelvoitteen ollessa selvillä, toimielin päättää palveluhinnastosta, Mikäli kunta tarjoaa palvelua markkinoilla, kunta tekee päätöksen myös markkinaehtoisesti hinnoiteltujen palvelujen taksasta.
- Järjestämisvastuuseen kuuluvista eläinlääkäripalvelun osalta maksun suuruutta rajaa kohtuullisuusvaatimus, jonka voidaan katsoa sisältyvän siihen perustuslakivaliokunnan linjaukseen, jonka mukaan kunnalliselta maksulta ei edellytetä täyttä kustannusvastaavuutta.⁵
- Käytännössä, vaikka kunta ei järjestäisi muita kuin lakisääteisen palveluvelvoitteen mukaisia palveluita, toimielimen tulee tehdä aluettaan koskeva päätös, jossa se toteaa alueellisen tarvearviointinsa perusteella tekemänsä ratkaisun omasta järjestämisvastuustaan.

Kunnassa hallintosäännön mukaan toimivaltainen viranomainen päättää maksuista. Päätökset voidaan panna täytäntöön muutoksenhausta huolimatta. Päätösesityksessä on syytä todeta erikseen, että päätös pannaan täytäntöön

⁵ HE 83/2022 s. 57.

mahdollisesta muutoksenhausta huolimatta. Kunnallisten eläinlääkäripalvelujen tuottamiseen liittyvien päätösten, kuten taksapäätöksen muutoksenhausta säädetään kuntalaissa (KL). Muutoksenhakutienä on siten kunnallisvalitus (KL 135 §).

Kuntalain (410/2015) 14 §:n mukaan valtuusto päättää kunnan palveluista ja muista suoritteista perittävien maksujen yleisistä perusteista. Säännöksen sanamuoto antaa valtuustolle mahdollisuuden siirtää hallintosäännöllä toimivaltansa maksujen yksityiskohtaisemmassa hinnoittelussa ja määrittämisessä alemmille toimielimille. Kunnalla ei ole asiassa harkintaa vaan lainsäädäntö velvoittaa kunnan perimään eläinlääkintähuoltolain mukaisia maksuja.

Kunnan on perittävä niin sanottu klinikkamaksu kaikista järjestämistä palveluista. Vastaanotolla hoidettavien eläinten osalta maksut ml. järjestämisvastuuseen kuuluvien toimenpiteiden hinnat on suositeltavaa sisällyttävä jo 1.1.2026 voimaan tulevaan taksaan. Viimeistään järjestämisvastuuseen sisältyvien palveluiden maksut on otettava käyttöön 1.1.2027 eläinlääkintähuoltolain 38 §:n siirtymäsäännösten mukaisesti. Eläinlääkintähuoltolain 14 ja 15 §:n mukaan palkkio ja klinikkamaksu voidaan periä myös, jos on ilman hyväksyttävää syytä jätetty saapumatta vastaanotolle varattuna aikana. Tämä on epäselvyyksien välttämiseksi hyvä kirjata myös taksaan vaikkakaan se ei ole välttämätöntä.

4 Markkinaperusteisen hinnoittelun vaatimukset

4.1 Kilpailuneutraliteetti

Muiden kuin lakisääteiseen järjestämisvastuuseen kuuluvien eläinlääkäripalvelujen hinnoittelu perustuu kilpailuneutraliteettiin. Asiakashinta muodostuu kunnaneläinlääkärin perimästä eläinlääkäritaksan mukaisesta palkkiosta ja kunnan perimästä maksusta. Kunnan tulee määritellä maksu siten, että kilpailutilanteessa markkinoilla järjestettävien palvelujen hinnoittelu on kuntalaissa tarkoitulla tavalla markkinaperusteista (KL 128 §).

- Hintojen on katettava kaikki palvelun tuottamisesta aiheutuvat kustannukset, hallinnon yleiskustannusten osuus ja kohtuullinen tuotto-odotus.
- Hinnoittelu on dokumentoitava ja perusteltava osana kunnan sisäistä ohjeistusta sekä taksapäätöksen perustelua.
- Myös tavoitetuoton määrittely esitetään ja perustellaan maksutaksapäätöksen perusteluissa. Hinnoittelun tulee perustua liiketaloudellisesti kannattavaan toimintaan, eli toimintaan, joka tuottaa voittoa pidemmällä aikavälillä eli käytännössä tuottoa sitoutuneelle pääomalle tai liikevoittoa.

4.2 Tuottovaatimus

Markkinaehtoisessa hinnoittelussa on mukana tuottovaatimus. Tuoton arvioinnissa käytetään joko pääoman tuottovaatimusta tai liikevaihtoon perustuvia mittareita. Pääoman tuottoaste saadaan jakamalla toiminnan tuottojen ja kulu-
jen erotus tarkasteltavalla pääomalla^{6 x)}

⁶ KKV 2022 s. 19–24.

Pääoman tuotto ei välttämättä ole tarkoituksenmukainen toiminnan kannattavuuden mittari, jos kyseessä ei ole pääomaintensiivinen ala. Esimerkiksi palveluliiketoiminnassa on usein matalampi toimintaan sitoutunut pääoma kuin, jolloin arvioinnissa voi olla tarkoituksenmukaisempaa käyttää taseperusteisten tunnuslukujen sijaan liikevaihtoon suhteutettuja tunnuslukuja (katelukuja). Tällöin KKV voi arvioida tuoton kohtuullisuutta benchmarking-menetelmällä, jossa tuottoa arvioidaan valitun vertailujoukon, eli vertailukelpoisiksi katsottujen vastaavia palveluita tuottavien yksityisten yritysten tunnuslukujen perusteella.

Mikäli markkinaehtoiseen toimintaan sitoutunutta pääomaa ei pystytä erottamaan toimivat liikevaihtopohjaiset mittarit tavoitetuoton lähtökohtana. Kunnan on arvioitava, pystytäänkö pääoma eriyttämään ja onko sen osuus kuluista merkittävä. Jos edellä mainitut eivät toteudu, liikevaihtopohjaisia mittareita voidaan pitää suositeltavana.

Liikevaihtopohjaisessa arvioinnissa KKV pitää ensisijaisena tuloslaskelman mukaista liikevoittoprosenttia, joka saadaan jakamalla liikevoitto liikevaihdolla. Muita arvioinnissa käytettäviä katelukuja voivat olla käyttökateprosentti ja nettotulosprosentti.

Tuottovaatimuksen asettaminen ja arviointi liikevoittoprosentin mukaan

Liikevoittoprosentti lasketaan eriytetyn markkinaperusteisen toiminnan tuloslaskelmasta seuraavasti:

$$\text{liikevoitto} / \text{liikevaihto} = \text{liikevoitto-\%}$$

Markkinaperusteisen hintaan sisältyvä tuotto-odotus tulisi mitoittaa siten, että se tuottaa useamman vuoden keskiarvona toimialalle tyypillistä liikevoittoa (%). Käytännössä se tarkoittaa sitä, että hintaan lisättävän tuotto-odotuksen tulisi pidemmällä aikavälillä tuottaa suunninpiirtein samaa liikevoittoprosenttia kuin mihin markkinan vakiintuneet ja vertailukelpoiset yksityiset toimijat keskimäärin pääsevät.

Tarkastuksissa KKV valitsee toimialan yrityksistä vertailujoukon, joka vastaa liiketoimintariskien ja kokoluokan sekä toimialan osalta mahdollisimman hyvin tarkasteltavaa julkisyhteisöä. Ohjeessaan KKV toteaa, että ”benchmarking -menetelmässä tuottoa verrataan vertailujoukon vaihteluväliin” sekä ”mikäli toteutunut tuotto on vertailujoukon mediaanissa tai sen yläpuolella, voidaan tuoton katsoa olevan vähintään kohtuullisella tasolla.”

Yksityisten eläinlääkäriyhtiöiden suppeat tilinpäätöstiedot ovat vapaasti saatavilla verkosta. Tiedoista nähdään esimerkiksi yhtiöiden toteutunut liikevoittoprosentti.

5 Laskenta

5.1 Kustannusten laskeminen ja kohdistaminen

Kilpailutilanteessa markkinoilla harjoitettavan taloudellisen toiminnan kustannuksiksi tulee lukea kaikki siihen liittyvät välittömät ja välilliset kustannukset.⁷ Kunnan on joko käytettävä todellisia tietoja tai laskennallista mallia. Ensisijaisesti käytetään todellisia tietoja. Kilpailuneutraliteetti edellyttää, ettei kunta käytä omassa kustannustarkastelussaan mitään sellaista jakoperustetta, joka voi johtaa kustannusten vääristyneeseen allokatioon kilpailullisen ja ei-kilpailullisen toiminnan välillä.

Välillisten kustannusten laskemiseen on olemassa eri vaihtoehtoja. Näistä KKV on esitellyt ohjeessaan kaksi, joista toimintolaskennan (activity based costing) katsotaan turvaavan parhaiten kilpailuneutraliteettia ja olevan siksi ensisijainen. Toisena esimerkkinä on mainittu niin kutsuttu pro rata -menetelmä. Pro rata -menetelmässä kustannusten kohdistaminen on toimintolaskentaa suurpiirteisempää. Kilpailullisen toiminnan kustannuksiksi kohdistetaan kilpailullisen ja ei-kilpailullisen toiminnan keskinäisen suhdeluvun perusteella laskettava osuus (pro rata -osuus) julkisyhteisön välillisistä kustannuksista. Suhdeluvun määrittämisessä on yleisesti käytetty esimerkiksi työntekijöiden työpanoksen arvoa tai käytettyjen resurssien määrää.

Tulospohjaiset jakoperusteet johtavat KKV:n ohjeen mukaan yleensä paremmin todellisuutta vastaavaan kustannusten kohdistumiseen. Markkinatoiminnan ja ei-markkinatoiminnan liikevaihtojen suhdetta ei kuitenkaan voi käyttää jakotekijänä, koska silloin hinnoittelu vaikuttaa jakotekijöihin ja syntyy kehäviittaus. KKV voi joissakin tilanteissa katsoa hyväksyttäväksi myös resurssipohjaisten jakoperusteiden käyttämisen. Esimerkiksi keskitetyn palkanlaskennan kustannusten jako lastensuojelun (ei-kilpailullinen toiminta) ja ateriapalveluita tuottavan

⁷ KKV 2022, s. 8 ja 14. Välilliset kustannukset ovat kustannuksia, joiden kohdistaminen kilpailullisen toiminnan suoritteisiin ei ole yksiselitteistä. Tällaisina kustannuksina kyseeseen voivat tulla muun muassa sekä kilpailulliseen että ei-kilpailulliseen toimintaan osallistuvien johtajien palkkakustannukset, talouspalveluista aiheutuvat kustannukset, henkilöstö- ja asiakirjahallinnon kustannukset sekä IT-kustannukset. Välillisiä kustannuksia voidaan käsitellä myös yleiskustannuksina.

keskuskeittiön (kilpailullinen toiminta) välillä tuotokseen perustuen ei olisi käytännössä mielekasta, koska näiden palveluiden tuotokset eroavat toisistaan. Tällaisessa tilanteessa tarkoituksenmukaisempaa saattaisi olla kustannusten jakaminen esimerkiksi henkilöstömäärän suhteessa.⁸

Käytä esimerkiksi toteutuneita edellisvuoden tietoja (tai esimerkiksi x kk kyseisen vuoden toteumasta). Kulut: henkilöstö (palkat ja sivukulut), vuokrat, ICT, hankinnat, vyörytykset, jne. Mikäli todellisia kustannuksia ei ole käytettävissä kaikilta osin on käytettävä laskennallista mallia.

Toimenpiteiden hinnoittelu voidaan laskea tuntihinnan kautta huomioimalla toimenpiteeseen kuluva aika.

- Yksittäinen toimenpide voidaan kuitenkin hinnoitella tästä poikkeavasti halvemmaksi, jos hinnoittelee taas jonkun muun toimenpiteen kalliimmaksi siten, että markkinaperusteinen kokonaissumma saadaan kerättyä.
- Yhteen käyntiin voi sisältyä sekä järjestämisvastuuseen että täydentäviin kuuluvia toimenpiteitä. Tämä on syytä huomioida potilastietojärjestelmän määrittelyissä.

Kunnan tulee viime kädessä itse ratkaista, miten se toteuttaa hinnoittelun. Eläinlääkintähuoltolain 17 §:n 1 momenttia ei ole tarkoitettu yksityiskohtaiseksi säännökseksi siitä, mitä saa ja mitä pitää periä muista kuin lakisääteisistä palveluista, vaan näiltä osin viitataan kuntalain ja kilpailulain säännöksiin.

5.2 Esimerkit laitemaksun ja toimenpidemaksun laskeamiseen

Esimerkiksi ultraäänitoimenpiteen osalta osa kustannuksista muodostuu toimenpiteeseen käytetystä henkilötyöstä ja osa laitteesta ja sen käyttökuluista. Tällöin hinnan laskemisessa kunta voi jakaa kustannukset esimerkiksi toimenpide- ja laitekustannuksiin.

- Toimenpidekustannuksiin voidaan sisällyttää henkilöstömenojen lisäksi vuokrat, ICT, hankinnat, vyörytykset jne.
- Laitteistokustannuksilla määritetään tietyn laitteen käytöstä perittävä maksu (laitemaksu) sisältää laitteen hankinta-, huolto-, käyttökustannukset ja/tai mahdolliset vuokratkustannukset. Laitteen hankintahintaa ei yleensä kateta kokonaan ensimmäisenä vuonna, vaan se jaetaan laitteen

⁸ KKV 2022, s. 15.

arvioidulle käyttöiälle. Tämä tarkoittaa, että hankintakulu kirjataan pois-toina usealle vuodelle (esim. 5 vuotta). Jokaiselle vuodelle kohdistetaan vain osa hankintahinnasta. Esimerkki: Jos laite maksaa 10 000 € ja sen käyttöikä on 5 vuotta, vuosittainen poisto on 2 000 €.

Toimenpidemaksu voidaan laskea tuntiannon kautta. Toimenpidemaksu perus-tuu siihen, kuinka kauan toimenpide kestää ja mikä on henkilöstön tuntihinta.

Esimerkki: Ultraääni kestää 0,5 h ja eläinlääkärin tuntihinta on 80 €/h

→ Toimenpidemaksu = $0,5 \times 80 \text{ €} = 40 \text{ €}$

Laitemaksu voidaan laskea laitteen käytön perusteella, esimerkiksi per toimen-pide tai per käyttöaika. Käyttöperusteisessa jaetaan laitteen vuosikustannukset arvioidulle vuosittaiselle käyttömäärälle. Aikaperusteisessa jaetaan laitteen kus-tannukset käyttöajalle (esim. €/min tai €/h). Tuottovaatimusta arvioidaan koko-naisuutena (markkinaperusteinen toiminta yhteensä). Laitemaksussa tuottovaa-timusta ei ole välttämätöntä huomioida, mikäli tuottovaatimus muuten toteu-tuu.

Esimerkki: Ultraäänilaitteen vuosikustannus on 5 000 € ja arvioitu käyttömäärä vuodessa on 250 toimenpidettä.

→ Laitemaksu per toimenpide = $5\,000 \text{ €} / 250 = 20 \text{ €}$

Seuraavassa on kuvattu neljä esimerkkilaskelmaa täydentävän palvelun tunti-hinnan määrittämiseksi. Kuntien toimintaympäristöt ovat erilaisia ja kunnan on itse harkittava soveltuvien laskentamalli. Keskeistä on kustannusten ja työajan vastaavuus. Esimerkit kattavat seuraavat järjestämisvaihtoehdot:

1. Arkiajan praktiikka (päivystystä ei huomioida).
2. Arkiajan praktiikka + päivystykset (pieneläinpäivystys ostopalveluna, suurelāinpäivystys omana tuotantona).
3. Arkiajan praktiikka + sekäpäivystys.
4. Arkiajan praktiikka + oma tuotanto kaikissa päivistyksissä mutta pien-eläin- ja suurelāinpäivystys järjestetty erikseen.

Esimerkkitalanteen resurssit ovat seuraavat:

- 8 praktikkoa + kiertävä sijainen + muut sijaiset $\approx 10 \text{ htv}$
→ laskennassa käytetty 8 htv, jotta hinnoittelu perustuu varmaan kapasiteettiin (sijaiset tasaavat vaihtelua).

- Esimerkkitilanteessa tuotto-odotus on 5 %.

5.2.1 Esimerkki 1: Vain arkiajan praktiikka

Päivystyskustannuksia ei lasketa mukaan eli kustannuksista poistetaan suurelänpäivystyskorvaukset ja pieneläinpäivystyksen ostopalvelun kulut.

Jäljelle jäävät kulut: henkilöstö, vuokrat, ICT, hankinnat, vyörytykset jne.

- Lasketaan arkiajan (klo 8–16) tuntikustannus. Esimerkiksi 835 t € / (265 työpäivää × 8 h × 8 praktikkoo = 16 960) = h 49 €/h (vähintään laskutettava)
- Tuotto-odotus → 52 €/h (tuotto-odotuksen laskennasta ks. luku 4)
- ALV 25,5 % → 65 €/h

Pieneläimet

Arvioidaan keskimääräiset toimenpideajat markkinaperusteiselle toiminnalle ja määritetään kunnan perimät asiakashinnat aikaperusteisesti. Esim. klinikka-maksu 60 € vastaisi noin 1 tunnin kokonaiskuluja.

Markkinaperusteisesti hinnoiteltavat toimenpiteet, eli eläinlääkintähuoltolain 8 §:n mukaiset, mutta ei-järjestämisvastuuseen kuuluvat ja täydentävät palvelut eli 8 §:n ulkopuoliset, eriytetään kirjanpidollisesti

Suureläimet

Esim. hevosten lisääntymiseen liittyvät tarkastukset ja tutkimukset sekä lisääntymisongelmien hoito + pässien sarvien sahaus markkinaperusteisesti hinnoiteltavia toimenpiteitä. Vastaava asiakasmaksuperuste kuin edellä eli kokonaiskustannukset/tunti. Esimerkissä vähintään sis. ALV (25,5 %) 65 €/h.

5.2.2 Esimerkki 2: Arkiajan praktiikka ja eriytetty päivystys

Mallissa pieneläinpäivystys ostopalveluna ja suurelänpäivystys tuotettu itse. Päivystyskustannukset ja tunnit ovat mukana laskennassa. Kulut sisältävät sekä arkiajan menot että päivystysmenot.

Laskentakaava sama kuin esimerkissä 1, mutta jaettuna myös päivystystunneilla.

- Päivystystunnit (1 htv) $365 \text{ (vrk)} \times 24 \text{ (h/vrk)} = 8760 \text{ h}$, josta vähennetään arkitunnit 1 htv eli 2120 h; $8760 - 2120 = 6640 \text{ h}$
Koska 2 päivystäjää (suurelän ja ostopalvelu); on päivystyksen kokonaistuntimäärä $2 \times 6640 \text{ h}$. Päivystysvapaat voi vähentää suurelänpäivystyksen tuntimäärästä, kun päivystysvapaille ei palkata sijaisia.
- Kustannukset esimerkiksi 890 t € + pienelänpäivystys 657 t € = 1 547 t €
- Tuntimäärä = $(265 \times 8 \times 8 = 16\,960 \text{ h}) + (2 \times 6\,640 \text{ h} = 13\,280 \text{ h}) = 30\,240 \text{ h}$
- $1\,547\,000 \text{ €} / 30\,240 \text{ h} = 51 \text{ €/h}$ (vähintään laskutettava)
- Tuotto-odotus $\rightarrow 54 \text{ €/h}$ (tuotto-odotuksen laskennasta ks. luku 4)
- ALV 25,5 % $\rightarrow 67 \text{ €/h}$

5.2.3 Esimerkki 3: Arkiajan praktiikka ja sekapäivystys

Päivystys sisältyy laskentaan, mutta vain yksi päivystys (yhden päivystäjän sekapäivystys).

Kaava kuten esimerkissä 2, mutta mukana vain 6640 h päivystystä.

- Kokonaiskulut sisältäen päivystyskulut, esimerkiksi 900 t €
- Tuntimäärä arki $265 \times 8 \times 8 = 16\,960 \text{ h}$ + päivystys 6640 h = 23 600 h
- Tuntikustannus $900\,000 / 23\,600 \text{ h} = 38 \text{ €/h}$
- Tuotto-odotus ($\times 1,05$) $\rightarrow 40 \text{ €/h}$
- ALV 25,5 % $\rightarrow 50 \text{ €/h}$

5.2.4 Esimerkki 4: Arkiajan praktiikka ja oma erillinen pien- ja suurelänpäivystys

Päivystys toteutetaan omana tuotantona kahdella erillisellä päivystäjällä. Kustannuksiin sisältyvät molempien päivystysten kulut ja tunnit.

- Päivystystunnit $2 \times 6640 \text{ h} = 13\,280 \text{ h}$ päivystystä.
- Kokonaiskulut sis. eriytettyjen päivystysten kulut, esimerkiksi 995 t €
- Tuntimäärä = arki 16 960 h + päivystys 13 280 h = 30 240 h
- Tuntikustannus = $995\,000 \text{ €} / 30\,240 \text{ h} = 33 \text{ €/h}$
- Tuotto-odotus ($\times 1,05$) $\rightarrow 35 \text{ €/h}$
- ALV 25,5 % $\rightarrow 43 \text{ €/h}$

6 Kirjanpito ja seuranta

Jatkossa kunnan on varmistettava markkinaperusteisen hinnoittelunsa oikeellisuus. Suositeltavaa on tarkistaa laskelmat vuosittain, esimerkiksi tilinpäätöksen yhteydessä. Kunta voi varmistua kilpailullisen toimintansa kilpailuneutraaludesta ja hinnoittelunsa markkinaperusteisuudesta vain tarkastelemalla kilpailullisen toimintansa kannattavuutta ja hinnoittelua. Tarkasteluajanjakso ja hinnoittelun tarkastaminen voi kuitenkin olla tarkoituksenmukaista tehdä pidemmällä esimerkiksi kolmen vuoden tarkasteluajanjaksolla. KKV tarkastelee kilpailullista toimintaa ja sen tuottoja, kustannuksia ja kannattavuutta lähtökohtaisesti kolmen (3) vuoden ajanjaksolla. Relevantin tarkasteluajanjakson määrittämisessä huomioidaan tarpeen mukaan myös mm. toimialan ja markkinoiden erityispiirteet.⁹

Järjestämisvastuuseen kuuluvien palvelujen julkinen tuki raportoidaan komissiolle. Suomessa maa- ja metsätalousministeriö kokoaa tiedot ja kunta menettelee raportoinnissa MMM:n toimittamien ohjeiden mukaan. Työ- ja elinkeinoministeriö liittää kootut tiedot kahden vuoden välein tehtävään raporttiin.

Muistilista hinnoittelussa huomioitavista asioista:

- Kirjanpidon eriyttämisen ja tilikausikohtaisen tuloslaskelman lisäksi kirjanpidon eriyttämissäännös velvoittaa julkisyhteisöä laatimaan selkeän kuvauksen kustannuslaskennan periaatteista, joka myös on julkinen ja esitettävä tilinpäätökseen sisältyvänä liitetietona.
- SGEI-palvelujen tuottajalla on eriyttämislaskelman laatimisvelvollisuus (laki 19/2003). Kunnan on pidettävä erillistä kirjanpitoa, jos sen markkinatoiminnan liikevaihto on vähintään 40 000 € vuodessa (kilpailulaki 948/2011).
- Eläinlääkintähuoltolain 33 § velvoittaa avoimuuteen ja tiedonantoon myös kunnaneläinlääkärin tuloista. Kunnan on siis koottava myös tiedot järjestämiään palveluita koskevista kunnaneläinlääkärin tuloista (palkkiot miinus kulut).

⁹ KKV 2022, s. 17.

- Tilinpäätöksen liitetietoihin on liitettävä kilpailullisen eriytetyn toiminnan tuloslaskelma ja raportti. Kilpailutilanteessa markkinoilla harjoitettavan taloudellisen toiminnan kustannuksiksi tulee lukea kaikki siihen liittyvät välittömät ja välilliset kustannukset. Yleis- ja yhteiskustannukset tulee jakaa ja taloudelliseen toimintaan kohdistaa sille kuuluva osuus yleis- ja yhteiskustannuksista, pääomakustannuksista sekä muista laskennallisista eristä. Kustannuslaskennassa käytettyjen jakoperusteiden tulee olla aiheuttamisperiaatteen mukaisia ja tuloslaskelman antaa oikea kuva markkinoilla kilpailutilanteessa harjoitettavan taloudellisen toiminnan kannattavuudesta, kun sitä tarkastellaan itsenäisenä toimintona.¹⁰

¹⁰ KKV 2022, s. 7–10.

7 Lisätietoja

Eläinlääkintähuoltolaki 285/2023

<https://www.finlex.fi/fi/lainsaadanto/2023/285>

Kilpailulaki 948/2011

Kilpailulaki | 948/2011 | Lainsäädäntö | Finlex

Kilpailu- ja kuluttajavirasto

KKV:n suuntaviivat markkinaperusteisesta hinnoittelusta

<https://www.kkv.fi/uploads/sites/2/2022-suuntaviivat-markkinaperusteinen-hinnoittelu.pdf>

Kirjanpidon eriyttäminen

<https://www.kkv.fi/kilpailuasiat/kilpailuneutraliteetti/kirjanpidon-eriyttaminen/>

Kuntaliitto

Kuntaliiton ohje järjestäjille: Eläinlääkintähuollon palveluvalikoiman määrittely

<https://www.kuntaliitto.fi/yhdyskunnat-ja-ymparisto/ymparistoterveyden-huolto#elainlaakintahuolto>