

**Vastaanottavan yrityksen kirjanpito-osaston
toimintasuunnitelma fuusioitumiselle - Case Yritys X**



Lehtinen, Mira

Laurea-ammattikorkeakoulu
Laurea Leppävaara

**Vastaanottavan yrityksen kirjanpito-osaston
toimintasuunnitelma fuusioitumiselle - Case Yritys X**

Mira Lehtinen
Liiketalouden koulutusohjelma
Opinnäytetyö
Kesäkuu, 2009

Mira Lehtinen

Vastaanottavan yrityksen kirjanpito-osaston toimintasuunnitelma fuusioitumiselle - Case Yritys X

Vuosi 2009

Sivumäärä 42

Tämän opinnäytetyön tarkoitus on kehittää Yritys X:n toimintasuunnitelman ongelmakohtia tulevien fuusioiden varalle. Ongelmakohdat on paikannettu yhdessä yrityksen talousjohtajan kanssa. Myös oma kokemukseni heikosti menneessä fuusioitumisprojektissa on merkittävässä roolissa tässä työssä.

Yritys X on Suomessakin toimiva konserni ja konserneissa fuusiot ovat erittäin yleisiä. Kohdeyritys tulee fuusioitumaan jatkossakin, joten tämän työn kehitysehdotukset tulevat varmasti tarpeeseen tulevaisuutta ajatellen.

Kehitysideat keskittyvät pääosin vain muutamaan suurempaan ongelmaan. Näitä ongelmia ovat liitetietojen puuttuminen uudesta kirjanpitojärjestelmästä, sisäisten erien eliminointien hankaluuden, uusien sisäisten asiakkaiden opettaminen sekä kirjanpitokoodien virheellisyys fuusion jälkeen. Tämän lisäksi otan esille muutamia kehityskohteita itse projektin läpiviennin kannalta.

Toimintasuunnitelman parannusehdotukset saatiin kvalitatiivista menetelmää käyttäen. Kehitysehdotukset ovat muodostuneet muutamasta haastattelusta, omista ideoistani sekä kirjallisuudesta.

Teoriaosuus koostuu fuusioitumiseen liittyvistä lakivaatimuksista sekä fuusioitumisesta ilmiönä. Työssä kerrotaan myös fuusioitumiseen johtaneista tavoitteista sekä fuusioitumisen myötä ilmaantuneista ongelmista.

Kehitysideoiden yhdistävä tekijä on tietotekniikan hyödyntäminen laajasti. Tietotekniikka mahdollistaa nykyajan sähköisellä kirjanpito-osastolla useita erilaisia asioita. Kuitenkin tärkeimpänä huomioon otettavana seikkana ilmeni taustatyön tekeminen ennen fuusioitumista. On erittäin suuri etu, kun sulautuvan yrityksen prosessit tunnetaan vastaanottavassa yrityksessä.

Kehitysideat ovat liitetietojen siirtämiseen projektipankki, sisäisten erien erotteluun tekniikan hyödyntäminen, uusille asiakkaille tukihenkilö sekä pilottijärjestelmä ja kirjanpitokooduille kohdentaminen useille eri kirjanpitojärjestelmäkoodeille.

Taloushallinnon osastolla tehdään melko harvoin projekteja, joten yleiset projektityöhön liittyvät kehitysehdotuksetkin ovat Yritys X:lle tärkeitä. On syytä ottaa huomioon muun muassa huomattavasti parempi henkilöstö resurssisuunnitelma ja ulkopuolisten konsulttien käyttöä tulee rajoittaa.

Asiasanat fuusio, kirjanpito, kehittäminen, yritysjärjestelyt, taloushallinto

Mira Lehtinen

Receiving company's accounting department's operating plan for merger - Company X

Year 2009

Pages 42

This thesis will concentrate on developing problematic issues in Company X's operating plan for future mergers. The problems appeared from an interview with Company X's director of finance. Also the writer's experience in the last merger in 2008 is a significant source for this thesis.

Company X is a consolidated company and mergers in consolidated companies are very common. The object company will perform mergers also in the future, so all new development ideas will be useful.

Development ideas are focused on a few main issues. These problems are missing accounting material, inconvenience with the elimination of internal bookings, teaching new internal clients and accounting data's faultiness. Also this thesis will present comments on the normal project work.

The development ideas were discovered with a qualitative research method. The ideas have been formed from interviews, the writer's ideas and literature.

The theory consists of a few law issues concerning merger and phenomenon of merger. Also the theory contains targets and problems before and after merger.

A combining issue with all the development ideas is using effectively information technology. Information technology makes possible many different issues in the accounting department. However, the most critical issue while performing the merger is the background work before the merger. It is a benefit, when a receiving company knows about another company's processes.

The development ideas are a project bank for missing accounting data, using information technology with the internal bookings, a support person for new clients and allocating expenses directly to codes for accounting data problems.

The accounting department does projects seldom, so it is important for them to recapitulate the normal project work's most important issues. Therefore several issues for developing the normal project work will be necessary. It is important to pay attention to the right amount of resources and also to limit the use of exterior consultants.

Key words merger, accounting, developing, company reorganization, economy

Sisällys

1	Johdanto.....	7
1.1	Työn tausta.....	7
1.2	Tarkoitus.....	9
1.3	Tutkimusongelmat	10
1.4	Rajaaminen.....	10
1.5	Työn rakenne.....	11
2	Fuusio (sulautuminen).....	11
2.1	Sulautumisvaihtoehdot	12
2.2	Kirjanpitokäytänteiden pääperiaatteet	12
2.3	Fuusioitumisen tavoitteet	13
2.4	Fuusioitumisen yleiset ongelmakohdat	14
3	Toimintasuunnitelmaa selventävät termit.....	15
3.1	Kirjanpitäjä	16
3.2	Tosite.....	16
3.3	Konsernin tilinpäätös	16
3.4	Tilikartta.....	18
3.5	Vieras pääoma	18
3.6	Jaksotukset.....	18
3.7	Varaukset	18
4	Toimintasuunnitelman lähtökohdat, Case	19
4.1	Lähtötilanne talousjohdon näkökulmasta.....	19
4.2	Yrityksen nykytilanne.....	22
4.3	Toimintasuunnitelman tavoitteet	22
5	Tutkimustulokset.....	23
5.1	Kirjausten liitetiedot	23
5.2	Sisäiset erät	24
5.3	Kirjanpitokoodit	25
5.4	Uudet asiakkaat	27
5.5	Taustatyö	28
5.6	Muita huomioita	29
5.6.1	Projektin aloitus.....	29
5.6.2	Ulkopuoliset konsultit	30
5.6.3	Projektin vastuuhenkilöt	30
5.6.4	Resurssit ja aikataulu.....	31
5.6.5	Projektin lopetus.....	31
6	Kehitysehdotukset	32
7	Yhteenveto	33

8	Diskussio	35
8.1	Yleistettävyys	35
8.2	Omaa pohdintaa	35
	Lähteet	37
	Liitteet	40

1 Johdanto

Tämä opinnäytetyö lähti liikkeelle omasta kiinnostuksestani kehittää heikosti toteutunutta fuusioitumisprojektia. Kohdeyrityksessä idea otettiin hyvin vastaan, sillä projektin suuret ongelmat ovat olleet yleisesti kaikkien tiedossa jo pitkään. Monet työntekijät ilmoittivat olevansa kiinnostuneita lukemaan työni, kun saan kehitysideat valmiiksi. Koska fuusioituminen on tapahtunut alle vuosi sitten, kohdeyritys ei halua käyttää omaa nimeään tässä työssä. Tämän vuoksi työni case-osuus liittyy yritykseen Yritys X.

1.1 Työn tausta

Yritys X, jolle teen opinnäytetyötä, toimii teknologiateollisuuden toimialalla. Tämä yritys toteutti fuusion yritystoston seurauksena. Kohdeyritys X oli vastaanottavana yrityksenä fuusiossa, joka tapahtui syksyllä 2008. Olin itse tässä fuusioitumisprojektissa mukana ja huomaisin jo projektin edetessä useita ongelmia, joihin nyt tässä työssä etsin mahdollisia ratkaisuja.

Erityisesti fuusioitumisen jälkeinen aika oli kirjanpito-osastolle hankalaa. Yrityksellä on edelleen ongelmia raportoida lukuja oikein ja kirjanpito on laadullisesti heikkoa. Tämän vuoksi yrityksen luotettava raportointi on erityisesti kvartaaleittain suuren työn takana.

Kirjanpidon laatu on tärkeää sekä itse yritykselle että muille tahoille, jotka ovat kiinnostuneita yrityksen tulosta ja tasetta kuvaavista raporteista ja tunnuslukuista. Muun muassa yrityksen raporteista ja tuloksesta ovat kiinnostuneet sijoittajat. Yksi tärkeimmistä syistä laadun kehittämiseen on asiakastyytyväisyyden parantaminen. Tämän lisäksi organisaation sisäinen sählääminen halutaan minimoida, jotta turhat hankaluudet osastolta saadaan pois. Sähläämisen minimoiminen vaikuttaa myös osaston kiiretasoon sekä yleiseen työtyytyväisyyteen. Sähläämisellä tarkoitetaan tässä yhteydessä virheiden tekoa ja sitä kautta niiden korjaamista. Sähläämistä osastolla on myös päällekkäinen työteko ja epäselvyydet vastuualueissa. (Pesonen 2007, 15-16)

Tästä johtuen kehitän toimintasuunnitelmaa Yritys X:lle tulevaisuuden fuusioiden varalle, jotta ongelmat saadaan sulautumishetkellä minimoitua. Oma kokemukseni projektissa tulee olemaan tämän toimintasuunnitelman yksi merkittävimpiä lähteitä. Haastattelen työssäni

myös taloushallinnon osaston työntekijöitä ja ulkopuolista projektipäällikköä, jotta saan mahdollisimman kattavan näkemyksen tutkimusongelmille.

Yritys X on Suomessakin toimiva suuri kansainvälinen konserni, joka on vuosien saatossa toteuttanut useita fuusioita. Teknologiateollisuudessa yritysjärjestellyt ovat olleet yleisiä. Esimerkiksi vuonna 2008 Konecranes toteutti jopa 12 yritysostoa. Tämä maailmallakin hyvin tunnettu konserni laajensi toimintaansa muun muassa ostamalla nosturi-, nostin- ja huoltoyritykset Eydimen 2000 S.L:n ja Ausió Sistemas de Elevación S.L:n. (Historia 2008, Vuosikertomus 2008)

Tämän työn kohdeyritys tulee tekemään useita yritysjärjestelyjä tulevaisuudessa. Viime aikoina yritys on lähinnä fuusioitunut, joten uskon, että näistä minun kehitysehdotuksista on hyötyä yritykselle. Tulevaisuudesta esimerkkinä Yritys X toteutti yritysoston viime vuoden lopulla, ja tämä ostettu yritys tullaan sulauttamaan kohdeyritykseeni tämän vuoden kuluessa. Fuusioituminen on sekä sulautuvalle että vastaanottavalle yritykselle aina uuden ajan alku.

Fuusioituminen eli sulautuminen on varmasti yleistä tulevina vuosina myös muilla aloilla. Tällä hetkellä taloustilanne on heikko ja yritykset joutuvat tekemään paljon strategisia päätöksiä, jotta liiketoiminta saadaan taas kannattavaksi. Muun muassa metsäteollisuudella on jo pitkään mennyt heikosti. Esimerkiksi M-real aloitti 1500:aa työntekijää koskevat yt-neuvottelut tammikuun alussa. Metsäliitto-konsernin pääjohtaja Kari Jordan on puolestaan sitä mieltä, että Suomi ei voi jäädä globaalien metsäalan yritysjärjestelyjen ulkopuolelle. Jordan arvioi, että tulevina vuosina nähdään useita yritysjärjestelyjä. Hän painottaa, että metsäteollisuudellakin voi olla hyvä tulevaisuus, mutta jotain on sitä ennen tehtävä. Tähän viittaa myös UBS, joka kesäkuussa 2008 kommentoi metsäyhtiöiden tilannetta. UBS pitää fuusioita ainoana mahdollisuutena, jotta metsäteollisuus pysyy Suomessa kannattavana. UBS on yksi maailman johtavista finanssialan yrityksistä. (STT 2009; Seppälä 2007; Korteila 2008; UBS 2009)

Kevään 2009 aikana on puhuttu paljon pankkikriisistä, joka koskettaa Yhdysvaltojen lisäksi myös Eurooppaa ja sitä kautta Suomeakin. Pankkisektorilla puhutaan suurista fuusioista. Sulautumisia on jo viime vuosina pankkien keskuudessa tapahtunutkin. New Yorkin yliopiston taloustieteen professori, Nouriel Roubini ennustaa, että Yhdysvaltojen suuret investointipankit eivät pärjää tätä taantumaa ilman varakasta yhtiökumppania. Tämä tarkoittaa sitä, että investointipankkien olisi syytä fuusioitua vakavaraisen finanssiyhtiön kanssa. (Hurri 2009; Kallonen 2008; Raivio 2009; Williams 2008a)

Pohjoismaisiakin pankkifuusioita on odotettavissa. Nordean hallituksen puheenjohtajan Hans Dalborgin mukaan rakennemuutoksia on odotettavissa tässäkin kriisitilanteessa. Dalborg

odottaa Ruotsin valtion päätöstä Nordean omistusosuuden myynnistä. Esimerkiksi Sampo Pankin konsernijohtaja, Björn Wahlroos on ilmaissut kiinnostuksena laajentaa omistusosuuttaan Nordean osakekannasta, joten kaikki on pankkisektorilla vielä avoinna. (Williams 2008b, Rapeli 2009)

Alku kevästä 2009 käynnistyi fuusio energia-alalla. Tämän tavoitteena Vattenfallista tulee yksi Euroopan suurista markkinajohtajista. Tässä kumppanuus suhteessa yhdistyvät Vattenfall ja Nuon. Nuon on jo puolitoista vuotta etsinyt strategista kumppania ja nyt se on löytynyt. Tällä uudella yhtiöllä on tulevaisuudessa yli 40 000 työntekijää, sillä alustavassa sopimuksessa on päätetty, ettei irtisanomisia toteuteta kumppanuuden myötä. Tämän yritysjärjestelyn toivotaan lisäävän kilpailua energiamarkkinoilla. (Mauno 2009)

Talouselämä-lehti raportoi viikoittain useista tehdyistä yrityskaupoista. Talouselämän mukaan kuitenkin yrityskaupat ovat vähentyneet vuodesta 2007 rahapulan takia. Tämän vuoksi eri sulautumisvaihtoehdot ovat varteen otettavia toimintasuunnitelmia, jotta yrityksen toiminta saadaan kannattavaksi. Suuria fuusioita on tapahtunut 2000-luvulla paljon. Fuusioista esimerkkeinä ovat Telia AB ja Sonera Oyj sekä Uudenmaan sairaanhoitopiirin, Helsingin yliopistollisen keskussairaalan ja Helsingin erikoissairaanhoidon sulautuminen. (Rantanen 2009; Yhtiön historia 2008; Luhtasaari 2000)

Tällä hetkellä erityisen yleistä on kuntien ja kuntaorganisaatioiden sulautuminen. Helsingissä vuonna 2000 sairaanhoidon piirissä koettiin fuusio. Fuusiosta koitui useita haasteita organisaatioille. Muutostahti oli nopeaa ja organisaatioiden sisällä kuohui. Kuten oli arvattavissakin, tietoteknisiä ongelmia oli paljon. Vaikka fuusio toteutettiin vuonna 2000, arvioitiin, että kaiken kaikkiaan organisaatiomuutoksiin menee aikaa kolmesta viiteen vuoteen. Tulevat vuodet tuovat todennäköisesti samankaltaisia kunnan sisällä tapahtuvia fuusioita lisää, sillä vuoden 2009 alusta useat kuntaliitokset aloittivat toimintansa yhtenä kaupunkina. Näin tapahtui muun muassa Salossa ja uudessa Raaseporissa. (Luhtasaari 2000; Salon kaupunki 2009; Raaseporin kaupunki 2009)

1.2 Tarkoitus

Tämän työn tarkoitus on ratkoa suurimpia ongelmia tulevien fuusioiden varalle. Kuten aiemmin mainitsin, tämä yritys tulee tekemään fuusioita tulevaisuudessakin ja kaikki parannusehdotukset ovat heille tärkeitä. Jo pienet parannukset nykyiseen toimintaan vähentävät kirjanpitäjien fuusion jälkeistä selvitystyötä. Myös normaalit viikoittaiset rutiinit helpottuvat, kun kirjanpito on laadullisesti mahdollisimman selkeää.

Työni tavoite on kehittää toimintasuunnitelmaa tulevaisuuden fuusioiden varalle kirjanpidon näkökulmasta. Käsittelen myös toimintasuunnitelmassa muutamia projektityöhön yleisesti vaikuttavia seikkoja, jotka hankaloittivat mielestäni huomattavasti viimeisintä fuusioprojektia yrityksessä. Taloushallinnon osastolla projektityöskentely ei ole niin yleistä kuin esimerkiksi tuotekehitysosastolla, joten siksi uskon, että myös nämä muutamat huomiot projektityön läpiviemiseen auttavat Yritys X:n tulevaisuuden projekteja. Taloushallinnon osaston henkilökunta ei välttämättä tunne projektien läpivientiperiaatteita tarpeeksi hyvin, sillä projektityöskentely ei ole arkipäiväistä toimintaa.

Fuusio vaikuttaa aina myös vastaanottavan yrityksen toimintaan. Usein kuitenkin sulautuvan yrityksen koolla on huomattavasti merkitystä. Kun kaksi samansuuruista yritystä fuusioituvat on selvää, että vaikutus vastaanottavaan yritykseen on suurempi, kuin muutaman henkilön yrityksen sulautumisessa.

1.3 Tutkimusongelmat

Tutkimusongelma on, että miten saadaan vastaanottavan yrityksen kirjanpitohistoria pysymään luotettavana ja laadullisesti hyvänä. Tutkimusongelman tarkentavat kysymykset perustuvat helmikuussa tehtyyn Yritys X:n talousjohtajan haastatteluun.

Keskityn työssäni seuraaviin ongelmiin:

Miten olisi mahdollista siirtää myös liitetiedot kohdeyrityksen kirjanpitoon?

Miten erotetaan sisäiset erät ulkoisista eristä konsernin tilinpäätöksen eliminoinnissa, kun sulautuvassa yrityksessä nämä ovat olleet samalla tilillä?

Miten kahden eri järjestelmän koodit saadaan pysymään luotettavina ja oikeina?

Miten saadaan sulautuvan yrityksen henkilöstö toimimaan uusien prosessien mukaisesti?

1.4 Rajaaminen

Työni tavoite ei ole kehittää kokonaista toimintasuunnitelmaa fuusioitumiselle. Tavoitteeni on kehittää tavallisen kirjanpitäjän näkökulmasta fuusioitumisprojektia paikallistamalla talousjohtajan avustuksella suurimmat ongelmat, joiden kanssa kirjanpitäjä joutuu tekemään töitä fuusion jälkeen. Näihin ongelmiin yritän löytää ratkaisuja, jotka olisivat avuksi Yritys X:lle tulevaisuudessa. Tässä työssä ei ole tavoitteena ratkaista edellisen fuusion jälkeisiä ongelmia kirjanpito-osastolla, vaan välttää näiden ongelmien syntymistä fuusioitumishetkellä.

Työni case-osuus koskee osakeyhtiöiden välistä sulautumista. Työssäni käsittelen pääasiassa yrityksen sisäistä toimintaa, joten asiakas määritteellä tässä työssä tarkoitetaan yrityksen sisällä muissa organisaatioissa työskenteleviä henkilöitä.

1.5 Työn rakenne

Tämä opinnäytetyö käsittelee ensin yleisesti fuusioitumista ilmiönä ja lakivaatimuksia, joita fuusion toteuttamiseen liittyy. Tämän jälkeen käsitellään tutkimusongelmiin liittyviä käsitteitä, jonka jälkeen siirrytään Yritys X:n fuusioprojektin kehittämiseen. Kehitysehdotus sisältää sekä minun omia että muiden haastateltujen henkilöiden ideoita. Kehitysehdotuksia on pyritty myös tukemaan kirjallisuudesta saatujen tietojen avulla.

Kehitysehdotukset on pyritty jäsentämään mahdollisimman selkeästi. Työn loppupuolella on yhteenveto, jossa kehitysideoita on mainittu suppeammin. Viimeisimpänä osiona työssä kerrotaan työn sekä kehitysideoiden onnistumisesta.

2 Fuusio (sulautuminen)

”Osakeyhtiö (sulautuva yhtiö) voi sulautua toiseen osakeyhtiöön (vastaanottava yhtiö), jolloin sulautuvan yhtiön varat ja velat siirtyvät vastaanottavalle yhtiölle ja sulautuvan yhtiön osakkeenomistajat saavat sulautumisvastikkeena vastaanottavan yhtiön osakkeita. Sulautumisvastike saa olla myös rahaa, muuta omaisuutta ja sitoumuksia.” (OYL 16 luku 1§)

Yksinkertaisimmillaan fuusio tarkoittaa varojen ja velkojen siirtämistä toiseen yritykseen, joka tämän yritysjärjestelyn jälkeen jatkaa toimintaansa uusin resurssein. Sulautuva yhtiö purkautuu fuusio seurauksena. Vanhan yrityksen osakkeiden omistajat saavat vastaanottavan yhtiön osakkeita samassa suhteessa, kuin he ovat omistaneet sulautuvaa yritystä ennen sulautumista. Fuusioitumisen lisäksi muun muassa jakautuminen on yksi yritysjärjestelymuoto. (Juote, Ukkola 1998, 119; Tomperi 2006, 140; Manninen 2001, 208)

Fuusioituminen alkaa sulautumissuunnitelman laadinnalla. Sulautumissuunnitelman laativat sulautuvien yhtiöiden hallitukset. Suunnitelma on kirjallinen ja rekisteröidään kaupparekisteriin. Sulautumissuunnitelman on sisällettävä muun muassa tarkat tiedot yhtiöistä, sulautumisen syyt, sulautumisvastikkeen antaja, vastikkeena annettavien osakkeiden ja muun vastikkeen määrä, yhtiöjärjestyksen muutokset, osakepääoman korotukset sekä erityisen tarkka selvitys varoista ja veloista. (Manninen 2001, 209; OYL 16 luku 3§)

Sulautuminen voi tapahtua muutamalla eritavalla. Nämä muodot ovat absorptio- , kombinaatio- ja tytäryhtiösulautuminen. Absorptiosulautumisen poikkeustapauksia ovat seka- ja kolmikantafuusio. Usein sulautuvat yhtiöt ovat osakeyhtiöitä. Jos kuitenkin henkilöyhtiö

haluaa sulautua osakeyhtiön kanssa, on henkilöyhtiön yhtiömuoto muutettava osakeyhtiöksi. (OYL 16 luku 2§; Kirjanpitolautakunnan yleisohje 2006, 12.4; Tomperi 2006, 138)

2.1 Sulautumisvaihtoehdot

Absorptiosulautuminen tarkoittaa yhden tai useamman yhtiön sulautumista vastaanottavaan yhtiöön. Absorptiosulautumista tarkoitetaan myös jos puhutaan tavallisesta fuusiosta. Tässä fuusiomuodossa sulautuva yritys purkautuu eli lakkaa toimimasta sulautumisen jälkeen. Vastaanottava yritys jatkaa toimintaansa uusin resurssein, jotka fuusiossa ovat siirtyneet. (OYL 16 luku 2§; Fuusioerotuksen kirjaaminen ns. tavallisen fuusion yhteydessä 1994)

Sekafuusiosta puhutaan, kun on kyse tytäryhtiöfuusion ja absorptiofuusion sekamuodosta. Tässä tapauksessa vastaanottava yritys omistaa vain osan sulautuvan yrityksen osakkeista. Myös sekafuusion jälkeen sulautuva yritys purkautuu. Varat ja velat ovat näin kokonaan vastaanottavan yrityksen hallussa. (Fuusioerotuksen kirjaaminen ns. tavallisen fuusion yhteydessä 1994)

Kolmikantafuusion ominaispiirre on, että fuusiovastiketta ei jaa vastaanottava yritys. Fuusiovastikkeen jakaa tällöin joku muu taho, koska osakeyhtiölain mukaan osakkeen omistajille on jaettava fuusiovastiketta yritysjärjestelyn jälkeen. Usein kolmikantafuusiossa fuusiovastikkeen jakaa emoyhtiö. (OYL 16 luku 1-2§, Tomperi 2006, 139)

Kombinaatiosulautumisessa vähintään kaksi yhtiötä sulautuu perustamalla uuden vastaanottavan yrityksen. Tässä sulautumisvaihtoehdossa ei synny fuusioerotusta. Tässä yritysjärjestelymuodossa molemmat yrityksen lopettavat toimintansa ja jatkavat liiketoimintaa täysin uuden yrityksen puitteissa. (OYL 16 luku 2§; Alhola, Luhtala, Tuominen 1997, 502)

Tytäryhtiösulautuminen on absorptiofuusion kaltainen, mutta tässä tapauksessa vastaanottava yhtiö omistaa kaikki sulautuvan yrityksen osakkeet. Tässä sulautumismuodossa tytäryritys sulautetaan emoyhtiöön. Varat ja velat siirtyvät täysin emoyhtiölle ja tytäryritys siirtyy lakkaa, jolloin siitä tulee yhtä emoyhtiön kanssa. Konserneissa yleisimpiä yritysjärjestelyjä ovat fuusiot. (OYL 16 luku 2§; Kirjanpitolautakunnan yleisohje 2006, 12.4)

2.2 Kirjanpitokäytänteiden pääperiaatteet

Sulautumisvaiheessa sulautuvan yhtiön varat ja velat siirretään vastaanottavaan yhtiöön. Tämä tapahtuu sulautumistilin kautta. Yhtiön varat, velat ja muut tase-erät siirretään vastaanottavaan yritykseen sulautumistilin kautta. Omaa pääomaa ei siirretä sulautumistilin

kautta. Tässä vaiheessa syntyy fuusioerotus, joka on tilanteesta riippuen fuusiotappiota tai -voittoa. (Tomperi 2006, 143-144)

Fuusiotappiota syntyy, kun sulautuvan yhtiön varat ovat pienemmät kuin sulautumisvastikkeena annettujen osakkeiden arvo. Vastaavasti fuusiovoitto syntyy, kun sulautuvan yhtiön varat ovat vastikkeena annettujen osakkeiden arvoa suuremmat. (Tomperi 2006, 143-144)

2.3 Fuusioitumisen tavoitteet

”Fuusiot ja yritysostot kuuluvat useimpien yritysten kasvustrategiaan. Vaikka niihin käytetään usein runsaasti pääomaa, ne eivät aina tuota odotettuja tuloksia ja niiden toteuttaminen on usein suunniteltua kalliimpaa.” (Petersen 2005)

Yritysrakenteen muutokset ovat pitkän tähtäimen strategista suunnittelua. Onnistuessaan suuri yrityskauppa voi tuoda yritykselle 10-100 prosentin liikevaihdon kasvun. Liikevaihdon kasvun tavoittelu on joillekin yrityksille syy fuusion toteuttamiseen. Fuusiosta tavoitellaan erilaisia synergiaetuja. Synergiaedut jaetaan kahteen kategoriaan. Nämä kategoriat ovat operatiivinen ja taloudellinen. Operatiivista etua haetaan erityisesti tehtaiden toiminnasta sekä yrityksen johtamisesta. Näistä saadut kustannussäästöt lisäävät uuden yhtiön tehokkuutta. Usein nämä tavoitellut kustannussäästöt löytyvät markkinoinnin ja tuotannon osastoilta. (Manninen 2001, 188; DePamphilis 2008, 18-19; Erkkilä 2001, 34)

Taloudellista hyötyä etsitään varallisuuden kasvattamisesta. Fuusioitumisen myötä varallisuus kasvaa yleensä automaattisesti ja kalliita pankkilainoja ei tarvita, mikä olisi muuten ollut väistämätöntä. Usein fuusioituvat yritykset ovat toistensa kilpailijoita, joten näin saadaan kasvatettua markkinaosuutta. Markkinaosuuden kasvattamisen myötä yrityksellä on huomattavasti paremmat mahdollisuudet säädellä markkinoiden hintatasoa mieleisekseen. Esimerkkinä tästä on TeliaSonera, joka fuusioitui joulukuussa 2002. (DePamphilis 2008, 18-19; Yhtiön historia 2008; Erkkilä 2001, 34)

Kasvuyritysten tulisi miettiä yrityksen omassa strategiassa, miten yritystä pyritään kasvattamaan. Yksi kasvustrategiamuodoista on yritysosto. Ennen yrityskauppaa voi olla tarvetta selkeyttää yritystä fuusioimalla konsernin tytäryrityksiä. Tämän jälkeen mahdollinen kaupankohteena oleva liiketoimintaosa-alue on yhtenä palana. Nämä konserneissa toteutetut fuusiot ovat yleisiä. Osin tämä johtuu verotuksesta. Konsernin sisällä tehdyt fuusiot voidaan toteuttaa ilman tuloveroseuraamuksia. On oltava erittäin tarkkana, että uutta järjestelyä ei tulkita veronkiertona ja tämän vuoksi liiketoiminnalliset syyt tulisi olla aina yritysjärjestelyjen takana. (Manninen 2001, 188-189; Karppinen 2008)

2.4 Fuusioitumisen yleiset ongelmakohdat

Fuusion toteuttaminen on sitä hankalampaa mitä suuremmasta fuusioista on kyse. Fuusioitumisen onnistumista on vaikea mitata, sillä yhteisiä mittareita ei ole olemassa. Koska fuusioitumisen vaikutukset yrityksen tulokseen eivät näy heti, sulautumisen onnistumista voidaan tarkastella vasta useiden vuosien jälkeen. (Karppinen 2008)

Suurimmat ongelmakohdat yrityksen fuusiossa liittyvät suunniteluun, viestintään ja liialliseen optimismiin. Fuusioista tavalla tai toisella epäonnistuu jopa 50-80 prosenttia. Epäonnistumisella tarkoitetaan tässä tapauksessa saavuttamattomia tavoitteita. (DePamphilis 2008, 35; Karppinen 2008)

Fuusioitumisstrategia on erittäin tärkeä osa yhtiöiden sulautumista. Heikko strategia hankaloittaa koko fuusioprojektin läpi vientiä. Tavoitteiden tulee olla realistisia, jotta fuusio voidaan toteuttaa. Suunnitelmassa on vaikea ottaa huomioon hankalasti mitattavat asiat kuten yrityskulttuuri, motivaatio ja osaaminen. Toimivassa strategiassa on kuitenkin syytä yrittää huomioida nämä haasteet mahdollisimman tarkoin. (Petersen 2005; Erkkilä, 90-91)

Fuusioprojektin aikataulut ovat yleensä tiukkoja. Fuusion voi toteuttaa nopeimmillaan noin neljässä kuukaudessa, mutta prosessiin kannattaa kuitenkin varata noin puoli vuotta. Pienetkin ongelmat pitkittävät sulautumista. Sulautumisen pitkittyminen kasvattaa projektin kustannuksia. Kansainvälisten fuusioiden strategiassa kannattaa selvittää myös muiden maiden käytännöt esimerkiksi irtisanomisissa. Nämä vaikuttavat fuusioitumisesta haettuihin kustannussäästöihin. (Erkkilä 2001, 34, 85, Ruohola 2006)

Suunnitelmasta riippuen fuusio voi olla yritykselle kannattava tai se voi jopa heikentää tulosta. Automaattisesti fuusioituminen ei tuo synergiaetuja vaan näiden eteen on tehtävä paljon työtä. Usein yhtenä fuusioitumisen ongelmana onkin synergiaetujen yliarviointi. Muun muassa Comptelin toimitusjohtaja toteaa Kauppalehdessä, että fuusioituminen heikensi Comptelin vuoden 2008 tulosta. Toteutuneesta fuusiosta tavoitellut kustannussäästöt vaikuttavat yhtiöön vasta myöhemmin. (DePamphilis 2008, 35-36; Feldman, Spratt 1999, 127; Erkkilä 2001, 34, 37, Eskola 2009)

Parhaiden eli tuottavimpien yksiköiden valitseminen uuden yhtiön liiketoimintayksiköiksi ei ole useinkaan paras ratkaisu. Parhaiden yksiköiden valitseminen kuulostaa äkkiseltään hyvältä ratkaisulta, mutta ongelmia on useita. Yksi suurimmista syistä, miksi näin ei kannata toimia, on yksiköiden välinen kilpailutilanne. Tämä johtuu yhteistyön puutteesta. Yksiköt yrittävät kilpailla paremmuudestaan ja näin koko yrityksen kehitys jää taka-alalle. Toimiva

organisaatio ei kestä tällaista omien etujen tavoittelua. Pahimmillaan tämä tilanne voi johtaa tietojen salaamiseen tai tulosten paranteluun. Tällainen turha kilpailu vie aikaa asiakkaiden palvelemiselta, mikä luonnollisesti heikentää yrityksen tulosta. (Feldman ym. 1999, 127-128; Karppinen 2008)

Kahden erilaisen organisaation yhdistäminen on aina haasteellinen tehtävä yrityksen johtoportaalille. Henkilöstön määrälläkin on vaikutusta fuusion onnistumiseen. On haastavaa saada suuri joukko ihmisiä toimimaan yhteisen uuden päämäärän eteen. Voidaan sanoa, että mitä suurempi joukko ihmisiä sitä hankalampi fuusiosta tulee. (Suomela 2005; Erkkilä 2001, 37)

Uusi yhteinen organisaatioiden toimintatapa kannattaa rakentaa alusta. Valitsemalla vanhoista organisaatioista toimintamalleja ja yhdistelemällä niitä verottaa fuusion onnistumista. Fuusioon osallistuvat yritykset ovat tottuneet toimimaan itsenäisesti ja omista toimintatavoista luopuminen voi olla hankalaa tai vastenmielistä. Kun molemmat luopuvat omista tavoistaan, on fuusioituvien yritysten välinen toiminta helpompaa. Tämän vuoksi täysin uudet toimintatavat uudelle yritykselle olisivat hyvä ratkaisu. (Karppinen 2008)

Viestintä toimii ensimmäisenä kontaktina sidosryhmille ja auttaa uusia työyhteisöjä toimimaan paremmin yhteistyössä. Sulautumisen jälkeinen viestintä on erittäin tärkeää sekä yhtiön asiakkaille että työntekijöille. Viestinnän puuttuminen on merkittävä tekijä fuusion epäonnistumisen kannalta. Viestinnän kautta työntekijöille tulee myös turvallisempi olo ja tätä kautta muutosvastarinta on pienempi. On huomattu, että pätevät työntekijät lähtevät yrityksestä ensimmäisinä, mikäli he eivät pidä työilmapiiristä. Parhaita työntekijöitä ei saisi menettää fuusioitumisen johdosta, joten siksi nämä henkilöt tulisi sitouttaa yritykseen jo varhaisessa vaiheessa, ennen fuusioitumisen tuomia haasteita. (DePamphilis 2008, 35-36; Erkkilä 2001, 109; Petersen 2005)

Yrityskulttuurien erot tulevat usein vahvasti esille kahden yhtiön sulautuessa. Erityisesti kansainvälisissä yhtiöissä tämä korostuu, sillä jo sanojen tulkintatavassa on kulttuuritaustan vuoksi eroja. Yrityskulttuurien konfliktien välttämiseksi on hyvä rakentaa uutta yrityskulttuuria aikaisempien yritysten pohjalta. Kulttuurien yhdistäminen tuottaa fuusioitumisen yhteydessä lisää haasteita. (DePamphilis 2008, 35; Erkkilä 2001, 46, 51-52)

3 Toimintasuunnitelmaa selventävät termit

Tässä kappaleessa kerrotaan kehitysehdotuksiin liittyvistä kirjanpidollisista termeistä. Tämän kappaleen jälkeen kehitysehdotuksia on helpompi ymmärtää.

3.1 Kirjanpitäjä

Kirjanpitäjän työ on muuttunut huomattavasti viimeisten vuosikymmenten aikana. Yksi selkeä syy tähän on tietokoneiden yleistyminen. Tämä vaatii kirjanpitäjiltä jatkuvaa uusien asioiden opiskelua. (Mäkinen & Vuorio 2002, 80-81)

Tällä hetkellä kirjanpitäjät kirjaavat erilaisia tositteita, tallentavat tietoja kirjanpitojärjestelmiin, täsmäyttävät tilejä ja laativat tilinpäätöksiä. Tulevaisuudessa kirjanpitäjä tekee entistä useammin tilinpäätöksiä. Kirjaukset pyritään tekemään tilinpäätösperusteisesti. Kirjanpitäjän työkuvasta häviää paljon tositteiden käsittely ja kirjaamistyötä. Tulevaisuuden kirjanpitäjä analysoi tilinpäätöksiä ja välitilinpäätöksiä, mistä on apua johdon päätöksenteossa. Kirjanpitäjältä edellytetään erittäin laajaa näkemystä talousasioista. Kirjanpitäjistä tulee yritykselle luottohenkilö. Muutos tähän kirjanpitäjän uuteen roolin on jo käynnissä. (Mäkinen ym. 2002, 202-203)

Kirjanpitäjien työ konsernin taloushallinnon osastolla on muuttumassa osaksi asiantuntijaorganisaatiota. Taloushallinnon puolella tarvitaan asiantuntijoita, jotka vastaavat haastaviin kirjanpitoon liittyviin kysymyksiin. Esimerkiksi markkinointiosasto, jossa ei taloushallinnon osaamista ole, on kirjanpidon asiantuntijaorganisaation asiakas. Näin jokainen voi keskittyä omaan erityisosaamisalueeseensa täydellä panoksella. (Pesonen 2007, 25)

3.2 Tosite

Kaikki tapahtumat merkitään kirjanpitoon tositteiden perusteella. Jokainen tosite tulee päivätä ja numeroida, jotta sillä voidaan osoittaa liiketapahtuma. Tämän lisäksi tositteessa pitää olla kirjauksessa käytetyt tilit. Joskus tositteena käy myös toisen tositteen numero, jos tämä uusi kirjaus kohdistuu jo olemassa olevaan kirjaukseen. Tositteet voidaan säilyttää myös sähköisesti järjestelmässä. Ehtona sähköisessä arkistoinnista on, että tarvittaessa tosittaa voidaan tutkia tietokoneen näytöltä ja tämä sisältää vaaditut tiedot. (Ihantola, Kuhanen, Leppänen & Sivonen 2008, 213-214; KPL 2 luku 5§)

Tosite voidaan numeroida yrityksen haluamalla tavalla. Tosite numero voi koostua numeroista sekä kirjaimista. Numero voi olla myös joskus päivämäärä tai päivämääräväli. Menetelmän tulee olla kuitenkin systemaattinen. (Alhola, Koivikko, Rätty, Tuominen 2001, 234)

3.3 Konsernin tilinpäätös

Konsernin tilinpäätös toteutetaan konserniin kuuluvien yhtiöiden tuloslaskelmia, taseita ja liitetietoja yhdistelemällä. Konsernisuhde syntyy, kun yritys omistaa toisen yrityksen

osakkeista yli puolet. Tällöin määräysvalta on omistajayrityksellä. Konsernisuhteesta ja määräysvallasta voidaan kuitenkin myös sopia. (Tomperi 2006, 157; Troberg 2003, 91-92)

Konsernin tilinpäätöksessä on useita eriä, jotka ovat päällekkäisiä. Esimerkiksi emoyhtiön myynnit voivat olla tytäryhtiön ostoja. Tämä antaa väärää kuvaa koko konsernin liikevaihdosta, koska tytäryhtiön tekemät ostot ovat kasvattaneet emoyhtiön myyntejä. Konsernin tilinpäätöstä laadittaessa tehdään eliminointeja, jotka poistavat konsernin sisäiset liiketapahtumat. Kaikki sisäiset tapahtumat eliminoidaan, oli niillä vaikutus konsernin tulokseen tai ei. (Tomperi 2006, 161)

Konsernin sisäisten erien eliminoinnit tehdään aina sekä emoyhtiön että tytäryhtiön taseeseen tai tuloslaskelmaan. Välttämättä kaikki eliminoinnit eivät vaikuta konsernin tulokseen. Tällaisia konsernin sisäisiä tulokseen vaikuttamattomia tapahtumia ovat muun muassa vuokrat, lainat, korot ja myynnit. Esimerkiksi vuokrat eliminoidaan tekemällä korjaukset suoraan tytär- ja emoyhtiön tuloslaskelmien vuokratuottoihin ja -kuluihin. Tämän jälkeen konsernin tuloslaskelmassa on oikeat luvut sekä tuotoissa että kuluissa. (Tomperi 2006, 162-163)

Useat konsernin sisäiset erät vaikuttavat tulokseen, joten ne on ehdottoman tärkeä eliminoida oikein. Näitä tulokseen vaikuttavia eriä ovat muun muassa katteet ja voiton jako. Sisäistä katetta on myydyissä tavaroissa ja pysyvissä vastaavissa kuten maa-alueissa. Kate tulee ottaa huomioon tuloslaskelman varaston muutokseen ja taseen varaston arvoon. Kate vaikuttaa myös edellisten tilikausien voittoihin ja tilikauden voittoon. Nämä kaikki tulee korjata sisäiseen katteen eliminoinnissa. (Tomperi 2006, 164-169)

Voiton jaon yhteydessä tytäryhtiön on kirjannut osingon maksut vähennykseksi edellisten tilikausien voittoon. Tämän vuoksi tämä tulee vähentää emoyhtiön tuloksen osinkotuotoista ja korjata taseen voittoerät. (Tomperi 2006, 168-169)

Konsernin tilinpäätökseen voi syntyä myös laskennallisia verovelkoja tai -saamisia. Näitä verovelkoja ja -saamisia ei löydy tilinpäätöksestä ilman konsernin eliminointeja. Tuloslaskelmalla olevan kirjanpidon tuloksen ja verotettavan tuloksen välillä voi olla eroja. Väliaikaiset erot koostuvat tehdyistä jaksotuksista ja arvostamisesta. Nämä väliaikaiset erot aiheuttavat laskennallista verovelkaa tai -saamista. (Tomperi 2006, 169; Yleisohje laskennallisista verovelkoista ja -saamisista)

Konserniin kuuluvia tytäryhtiöitä voi omistaa myös jokin muu taho kuin emoyhtiö. Tällöin konserni ei omista tytäryhtiötä täysin, vaikka määräysvalta onkin olemassa. Konsernin eliminointien yhteydessä tulee huomioida vähemmistöosuuden erottaminen.

Yksinkertaisimmillaan tämä tarkoittaa sitä, että osa tuloksesta ja taseen eristä kuuluvat toiselle omistajalle. (Ahti, Tikkanen, Vierros, Viljanen 2008, 98-99)

3.4 Tilikartta

Kirjanpitolain mukaan tilien sisällöt tulee pitää jatkuvasti samana. Tämä tarkoittaa, että muun muassa lainat ja palkat tulee olla aina omilla tileillään ja palkkoja ei saa kirjata lainatilille. Kirjanpitovelvollisella tulee olla selkeä luettelo tileistä ja niiden sisällöistä. Tästä luettelosta käytetään nimeä tilikartta. (Mäkinen ym. 2002, 145)

3.5 Vieraspääoma

Yrityksellä on vierasta pääoma, eli kansankielellä velkaa, useilta eri tahoilta.

Kirjanpitoasetuksen mukaan tase-erät tulee eritellä useaan eri kategoriaan. Nämä kategoriat ovat joukko-, vaihtovelkakirjalainat, lainat rahoituslaitoksilta, eläkelainat, saadut ennakot, ostovelat, rahoitusvekselit, velat saman konsernin yrityksille, velat omistusyhteisyriksille, muut velat ja siirtovelat. Nämä erät tulee vielä jakaa taseessa lyhyt- ja pitkäaikaiseen velkaan. (Kirjanpitoasetus 1 luku 6§; Ihantola ym. 2008, 107)

Konsernin eliminoinnin yhteydessä velat saman konsernin yrityksille tulee eliminoida. Velat eivät vaikuta konsernin tulokseen, mutta taseen rakenne antaa väärää kuvaa, jos näitä eriä ei eliminoida. (Ahti ym. 2008, 115)

3.6 Jaksotukset

Tilinpäätösaikaan kirjataan jaksotustositteita. Tämä tarkoittaa, että menot ja tulot kohdistetaan ajallisesti oikealle tilikaudelle. Myynnit ja ostot jaksotetaan oikealle tilikaudelle automaattisesti myyntisaamisten ja ostosaamisten muodossa. Muut jaksotusten tehdään niin sanottujen siirtyvien erien avulla. Tämä tarkoittaa, että nämä erät kirjataan tilinpäätöksen ajaksi siirtovelka- tai siirtosaamistilille. Tilinpäätöksen jälkeen nämä erät puretaan takaisin alkuperäisille tileilleen. Siirtotilien saldo kuunvaihdetta lukuun ottamatta on aina nolla. (Ihantola ym. 2008, 112, 115-117, 125)

Yrityksissä yleensä jaksotetaan aina seuraavat erät: myynnin ja ostojen vuosialennukset, varastonmuutokset, vuosilomapalkat, eläke- ja sosiaalivakuutuskulut, poistot, vuokrat, korot, verot ja vakuutusmaksut. (Mäkinen ym. 2002, 158)

3.7 Varaukset

Tilinpäätöksen tuloksesta tulee vähentää menot ja menetykset, joiden tapahtumista pidetään todennäköisenä. Näitä vähennyksiä kutsutaan pakollisiksi varauksiksi. Pakollisten varausten ansiosta tilinpäätös antaa oikean kuvan yrityksen taloudellisesta asemasta. Tämä vaikuttaa myös tilikauden tulokseen ja sitä kautta verotukseen. Pakolliset varaukset kohdistuvat juuri päätyneeseen tai aikaisempaan tilikauteen. Tämän varauksen yksi tunnuspiirre on, että aivan tarkkaa rahamäärää menetykselle ei vielä tiedetä tilinpäätöshetkellä. Varauksen toteutumisajankohta ei ole myöskään tiedossa tilinpäätöshetkellä. Jos tilinpäätösajankohtana tiedetään tarkka summa ja ajankohta, kirjataan meno jaksotuksena. (Alhola ym. 2001 169-170; Ojala 2006)

Yritykset voivat tehdä myös vapaaehtoisia varauksia. Näillä varauksilla pyritään varautumaan tulevaan. Kun varaus toteutuu, menoa ei kirjata kuluksi vaan varaus puretaan. Vapaaehtoisilla varauksilla ei yleensä ole vaikutusta verotukseen. Verotukseen vaikuttava vapaaehtoisen toimintavarausten käyttäminen on kielletty osakeyhtiöiltä. (Alhola ym. 2001, 274-276)

Varauksilla pyritään varautumaan tuleviin riskeihin. Varauksiksi kirjataan usein muun muassa oikeudenkäyntikuluja tai tulevia investointeja. (Ojala 2006; Alhola ym. 2001, 170)

4 Toimintasuunnitelman lähtökohdat, Case

Seuraavaksi työssä käsitellään laatimaani toimintasuunnitelman taustatietoja. Ensin kuvaan lyhyesti lähtötilannetta ja talousjohtajan haastattelussa ilmenneitä ongelmia.

4.1 Lähtötilanne talousjohdon näkökulmasta

Yritys X on fuusioitunut useasti vuosien saatossa, joten yrityksellä on tietotaito toimia fuusiossa. Kirjallista yleistä toimintasuunnitelmaa ei kuitenkaan ole laadittu, joka hieman hankaloittaa minun työtäni. Minulla on onneksi omaa kokemusta fuusioprojektista, joten uskon sen auttavan minua huomattavasti.

Keskityn kehittämään nykyistä fuusioitumisprojektimallia, jota käytettiin viimeisimmässä fuusiossa. Yritys X, jonka fuusioitumisprojektimallia olen kehittämässä, oli vastaanottavana yrityksenä absorptiofuusiossa syksyllä 2008. Tämä Yritys X on Suomessakin toimiva konserni, joka tulee varmasti fuusioitumaan tulevina vuosina useasti. Suurin osa liikevaihdosta koostuu Euroopan alueelta, mutta Aasiasta on tulossa jatkossa entistä tärkeämpi kohdemarkkina-alue. Myös suurin osa henkilöstöstä sijaitsee Euroopassa. Taloushallinnon osastot sijaitsevat tällä hetkellä pääosin Suomessa, Amerikassa sekä Kiinassa. (Talousjohtaja X, 2009)

Tällä hetkellä Yritys X:n liiketoiminta ei ole yhtä kannattavaa kuin vielä vuosi sitten. Vielä vuosi sitten Yritys X teki suuret voitot, mutta nyt laman kourissa myös kohdeyrityksellä on haasteita saada liiketoiminta taas kannattavaksi.

Talousjohtajan haastattelun perusteella sulautumisprojektin suurimpina ongelmakohtina havaittiin liitetietojen puutteellisuus, konsernin sisäisten erien eliminoinnit, järjestelmien väliset koodit sekä uusien asiakkaiden osaaminen.

Työssäni keskityn seuraaviin tutkimusongelmiin:

Miten olisi mahdollista siirtää myös liitetiedot kohdeyrityksen kirjanpitoon?

Miten erotetaan sisäiset erät ulkoisista eristä konsernin tilinpäätöksen eliminoinnissa, kun sulautuvassa yrityksessä nämä ovat olleet samalla tilillä?

Miten kahden eri järjestelmän koodit saadaan pysymään luotettavina ja oikeina?

Miten saadaan sulautuvan yrityksen henkilöstö toimimaan uusien prosessien mukaisesti?

Haastatteleman talousjohtaja on tehnyt erilaisia taloushallinnon töitä 28 vuoden ajan. Tässä kohdeyrityksessä hän on ollut työntekijänä 13 vuotta. Tällä hetkellä hän vastaa globaalisti yrityksen kirjanpidosta ja raportoinnista. Hänen työtehtäviin kuuluvat muun muassa strateginen suunnittelu, laadusta vastaaminen, kustannustehokkuuden kehittäminen ja organisaation johtamiseen liittyvät työt kuten henkilöstön ammattitaidon ja hyvinvoinnin ylläpito. Näitä työtehtäviä hän on hoitanut neljä vuotta. (Talousjohtaja X, 2009)

Uran aikana Yritys X:n talousjohtaja on ollut usein mukana fuusioissa. Uran alkuvaiheessa hän on tehnyt kirjanpitäjänä sulautumiskirjauksia. Nykyään hän on fuusioissa mukana fuusioitumiseen liittyvissä kokouksissa ja oman organisaation kirjanpitolaadun varmistamiseksi auttamassa ongelmatilanteissa. Yleisesti haastavimmaksi fuusioitumisessa hän mainitsee toisen yrityksen prosessien tuntemisen. On erittäin hankalaa oppia tuntemaan sulautuvan yrityksen sisäiset prosessit nopeasti. Usein fuusiot tapahtuvat kuitenkin melko nopealla aikataululla ja prosesseihin perehtymiseen kaiken muun ohella ei ole riittävästi aikaa. (Talousjohtaja X, 2009)

Suurimmaksi ongelmaksi syksyllä tapahtuneen fuusion jäljiltä talousjohtaja mainitsee kirjanpidollisten koodien virheellisyyden. Tämä johtuu siitä, että Yritys X käyttää SAP R/3 järjestelmää ja sulautuvalla yrityksellä oli toinen kirjanpitojärjestelmä käytössä. Tämän vuoksi esimerkiksi kustannuspaikka- ja asiakaskoodit olivat erilaisia. Tilien sisältö on jo saatu vastaamaan laatutavoitteita eli pääasiassa lainat ovat oikeilla tileillä, palkat palkkatileillä ja niin edelleen. Tätä tilien sisältöä sekoittaa kuitenkin edelleen uudet asiakkaat, jotka eivät vielä tunne uuden yrityksen prosesseja, tilejä tai kirjanpitoakoodeja. Suurin syy tälle koodien

virheellisyydelle ovat kiireellinen aikataulu ja juuri mainitsemani uudet asiakkaat.
(Talousjohtaja X, 2009)

Taustatyön tekeminen on erittäin tärkeää ennen sulautumista. Jos taustatyötä ei ole tehty hyvin, on oikeastaan mahdotonta saada kaikki asiat oikein fuusiossa. Tämä taustatyön tekeminen tarvittavalla tasolla on ollut myös fuusion läpiviennissä suuri ongelman aiheuttaja. Tähän projektin tehtävään keskitytään huomattavasti paremmin tulevaisuuden fuusioissa.
(Talousjohtaja X, 2009)

Vastaanottavan yrityksen historian luotettavaan jatkumiseen vaikuttaa taustatöiden lisäksi liitetietojen puuttuminen uudesta järjestelmästä. Useinkaan fuusioitumisvaiheessa vastaanottavan yrityksen kirjanpitäjät eivät pääse sulautuvan yrityksen kirjanpitojärjestelmiin ja näin oli tässäkin tapauksessa. Tämä hankaloittaa huomattavasti työtä, koska usein liitetiedoista pystyy helposti päättelemään kirjauksen tarkoituksen. (Talousjohtaja X, 2009)

Kirjanpitojärjestelmissä on useita eroja. Kahden eri järjestelmän yhteen liittäminen tuo haasteita. Tähän liittyy myös kirjanpitokoodien epätarkkuus. Tällä hetkellä on erittäin vaikea tietää kirjanpidon mukaan varaston arvoa tuotteittain. Kun kaikki koodit ovat oikein ja paikallaan, on helppoa katsoa lähes tarkasti, kuinka paljon mitäkin tuotetta on varastossa.
(Talousjohtaja X, 2009)

Raportoinnin kannalta suuri ongelma on sisäisten ja ulkoisten erien erottaminen toisistaan. Konsernin sisäiset tapahtumat pitää eliminoida konsernin tilinpäätöksestä, jotta tulos ja taseen arvot saadaan oikeiksi. Tällä hetkellä Yritys X:llä on valtavia ongelmia tässä työssä, sillä sulautuvassa yrityksessä sisäiset ja ulkoiset erät olivat tileillä sekaisin. Yritys X:n kirjanpidon tilikartassa muun muassa lainoille on kaksi eri tiliä. Toiselle tilille kirjataan sisäiset lainat ja toiselle tilille ulkoiset lainat. Näin on helppo tehdä tilinpäätöksessä konsernin tahoja koskevat eliminoinnit. (Talousjohtaja X, 2009)

Talousjohtajan haastattelussa ilmeni vahvasti myös muutosjohtamisen tärkeys fuusiossa. Jokainen yritys on oma yksilö ja näin yrityskulttuurit ovat erilaisia. Kulttuurierot yritysten välillä näkyvät esimerkiksi termien eroavaisuuksina. Yrityksen ymmärtävät saman sanan eri tavalla. Tästä esimerkkinä on jaksotus. Yritys X ymmärtää tämän siirtosaamisena tai -velkana, mutta sulautuvassa yrityksessä jaksotus kuvaa myös varauksia. Parhaillaan uuden yrityksen prosesseista pidetään koulutuksia ja jotakin koulutusmateriaalia on jaettavissa, mutta edelleen yrityskulttuurierot ovat suuria. (Talousjohtaja X, 2009)

Toimenkuvankin kautta kirjanpitäjä ja talousjohtaja keskittyvät hieman eri asioihin. Talousjohtaja pyrkii havaitsemaan suuria ongelmakokonaisuuksia, kun taas kirjanpitäjä

keskittyy yksittäisiin väärin tehtyihin kirjauksiin. Kuitenkin kirjanpitäjän ja talousosaston johtajan näkökulmasta ongelmat ovat pääosin samoja. Muutosvastarinta uusien asiakkaiden kohdalla on hieman erilaista. Kirjanpitäjät saavat runsaasti kysymyksiä prosesseista ja asiakkaat kyseenalaistavan käytäntöjä. Talousjohtajan yhtenä tärkeänä tehtävänä on kuunnella asiakkaiden negatiivista palautetta organisaation toiminnasta ja tätä kautta myös puolustaa oman organisaation kirjanpitäjien toimintaa sekä valitsevia prosesseja. Erittäin harvoin prosesseja muutetaan ainoastaan muutaman asiakkaiden palautteen perusteella. (Talousjohtaja X, 2009)

4.2 Yrityksen nykytilanne

Yrityksen nykytilanne fuusioprojektin kehittämisessä on mielestäni hieman sekava. Virheistä on jo opittu ja niitä yritetään välttää tulevaisuudessa. Selkeitä keinoja virheiden välttämiseksi ei kuitenkaan ole laadittu. Sulautuvan yrityksen prosesseihin ja kirjauksiin tutustuminen, eli taustatyö, yritetään jatkossa tehdä erittäin tarkasti, jolloin suurimmat ongelmat ilmenisivät jo ennen sulautumista. Taustatyön tekeminen on oikeastaan ainut konkreettinen keino, jolla kohdeyritys yrittää parantaa sulautumisprojektia. (Talousjohtaja X, 2009)

Suunta on talousjohtajan mukaan oikea. Todennäköisesti seuraava fuusio toteutuisi paremmin ja ongelmia olisi vähemmän, mutta paljon on vielä tekemistä, jotta ongelmilta vältyttäisiin kokonaan. Jokainen fuusio on kuitenkin hieman erilainen ja ongelmat suurilta osin yrityskohtaisia. Tällä tarkoitan, että jokainen sulautuva yritys on erilainen ja myös erikokoinen. (Talousjohtaja X, 2009)

Tällä hetkellä taloushallinnon henkilöstö on saanut kirjanpitolaadun vaadittavalle tasolle, mutta edelleen on hieman ongelmia fuusioitumisen jäljiltä. Eryteisesti sulautuvan yrityksen henkilöstön opettaminen on vielä pahasti kesken sekä tileillä on useita kirjauksia, joiden tarkoitusta ei tiedetä. Suurta ongelmaa teettää edelleen myös kirjanpitokoodien virheellisyys, sillä muutamilla niin sanotuilla määrittelemättömillä koodeilla on useita kirjauksia ja näiden epämääräisten kirjausten arvo on tuhansia euroja. (Talousjohtaja X, 2009)

4.3 Toimintasuunnitelman tavoitteet

Tavoitteena on löytää ratkaisuja talousjohtajan haastattelussa ilmenneisiin ongelmiin. Ratkaisuja ongelmiin etsitään kirjallisuudesta, omasta kokemuksesta sekä projektipäällikön ja kirjanpitäjän haastattelusta. Nämä haastattelut toteutetaan kvalitatiivista menetelmään käyttäen, koska kyse on tapaustutkimuksesta. Kvalitatiivinen tutkimus sopii toiminnan kehittämiseen, josta tässä työssä on kyse. (Heikkilä 2005, 16)

Tavoitteeni on löytää muutamia vaihtoehtoisia ratkaisuja projektin tämän hetkisiin ongelmiin. Keskityn kehittämään fuusioitumisprojektia, joten en pyri ratkaisemaan edellisen fuusion jälkeisiä ongelmia. Työni tuottamia kehitysehdotuksia voidaan käyttää hyväksi tulevan fuusion suunnitteluun ja toteutukseen. Toivon, että tämän jälkeen yritys pystyy kehittämään fuusioitumisprosessia oikeaan suuntaan ja näin vähentämään fuusioitumisen jälkeisiä ongelmia.

5 Tutkimustulokset

Nämä seuraavat kehitysehdotukset ovat syntyneet omista ideoistani, kirjallisuutta lukemalla sekä haastatteluista. Kehitysehdotuksia varten on haastateltu kirjanpitäjää ja projektipäällikköä.

Haastateltu kirjanpitäjä on ollut taloushallinnon töissä lähes neljä vuotta. Työn toimenkuvaan kuuluvat laajat kirjanpidon työt, tase-erittelyt, projektityöt sekä raportoinnissa avustavat työt. Hän oli myös mukana syksyn fuusioitumisprojektissa tekemässä siirtokirjauksia ja täsmäyttämässä siirrettyjä taseen eriä.

Projektipäällikkö on tehnyt projektipäällikön töitä useissa eri yrityksissä noin viidentoista vuoden ajan. Tällä hetkellä hänen toimenkuvasta on teknologiaprojektien ohjaus. Hän ei ollut mukana kyseisessä fuusioitumisessa, joten projektipäällikön näkökulmalla haetaan kehitysehdotuksia yleiseen projektityöskentelyyn tutkimusongelman puitteissa.

5.1 Kirjausten liitetiedot

Uuden yrityksen liitetiedot ovat puutteelliset fuusioitumisen jälkeen, kuten talousjohtajan haastattelussa tuli ilmi. Koska Yritys X on konserni, on ymmärrettävää, että kaikki informaatio ei kuulu kaikille työntekijöille. Siksi ehdotan, että jatkossa fuusioprojektissa käytettäisiin projektipankkia. Tämän pankin tarkoitus on jakaa tietoa projektiin osallistuvien tahojen välillä. (Anttila 2001, 133-134)

Projektipankki on projektia varten perustettu tietopankki, johon projektiin osallistuvilla on pääsy. Tätä voidaan myös rajata niin, että vain osalla on pääsy projektipankkiin. Erittäin tärkeää olisi, että edes muutamilla vastaanottavan yrityksen kirjanpito-osaston kirjanpitäjillä olisi pääsy projektipankkiin. (Anttila 2001, 133)

Projektipankki voidaan toteuttaa internet-pohjaisena, joten investointeja uusiin järjestelmiin ei tarvita, sillä yrityksellä on varmasti tarvittavaa osaamista tietotekniikkaan erikoistuneella

osastolla. Myös ulkopuolisen konsultin käyttäminen projektipankin luomiseen voi olla helppo ja aikaa säästävä vaihtoehto. Tositteet projektipankkiin pystytään lataamaan sulautuvan yrityksen varmuuskopiovarastosta, joka sulautuvan yrityksen kirjanpitojärjestelmästä on tehty. (Anttila 2001, 133; Talousjohtaja X, 2009)

Projektipankkia voidaan käyttää dokumenttienhallintaan eli tässä tapauksessa tositteiden siirtoon. Pankin toimintaa voidaan jatkossa laajentaa projektin yleiseen tiedottamiseen, mutta mielestäni se ei ainakaan vielä kannata. Tällä hetkellä projektipankin tulisi keskittyä ratkomaan ongelmaa kirjanpitohistorian jatkuvuuden takaamiseksi. Kirjanpitohistorian tulisi pysyä erinomaisena fuusiokirjaustenkin jälkeen vastaanottavan yrityksen kirjanpitojärjestelmässä (Anttila 2001, 133)

Toinen vaihtoehto, joka mielestäni on huomattavasti työlämpi, on jälkiarkistointi. Liitteet voidaan tuoda uuteen kirjanpitojärjestelmään erillisenä projektina fuusioitumisen jälkeen. En kuitenkaan Yritys X:n tulevissa fuusioissa käyttäisi tätä menetelmää. Tämä jälkiarkistointiprojekti sopii varmasti pienempiin yrityksiin, mutta Yritys X on julkinen osakeyhtiö, joten yrittäisin ensin saada liitetiedot kirjanpitoon muilla keinoin. (Kirjanpitäjä X, 2009)

Jälkiarkistointia kannattaa kuitenkin harkita, jos liitetietojen puuttuminen uudesta kirjanpitojärjestelmästä koetaan erittäin suurena ongelmana ja tämä hankaloittaa ratkaisevasti taloushallinto-osaston toimintaa. Tämä kannattaa tehdä uutena projektina fuusion jälkeen, joten tarkka kustannusarvio on myös laadittava. Kun tämän jälkeen vielä yrityksessä ollaan jälkiarkistoinnin kannalla, se kannattaa toteuttaa. (Päällikkö X, 2009)

5.2 Sisäiset erät

Sisäisten erien ongelma liittyy yritysjärjestelyyn osallistuvien yritysten tilikarttojen ja tilikäytänteiden eroavaisuuksista. Sulautuvassa yrityksessä sisäiset ja ulkoiset erät olivat tileillä sekaisin ja Yritys X:ssä nämä on eroteltu. (Talousjohtaja X, 2009)

Yritys X erottelee konsernin sisäiset erät omalle tililleen ja ulkoiset erät omalle tililleen. Sisäiset erät kirjataan kirjanpitoon kauppakumppanin mukaan. Tämä helpottaa konsernin eliminoinneissa raportoinnin kohdistamista, kun tämä työ on jo tehty kirjausvaiheessa. (Talousjohtaja X, 2009)

Yritys X:n puolelta olisi yksinkertaista, jos sulautuva yritys merkitsisi nämä sisäiset erät jo omaan kirjanpitoonsa fuusioitumisen kynnyksellä. Tämä merkitseminen voisi olla vain esimerkiksi tilikohtaisesti Excelissä kirjauksittain tai kirjanpitojärjestelmän tositteiden

nimissä. Yritys X ei pääse käsiksi näihin kirjanpitojärjestelmän nimiin, mutta näistä selkeä kopio auttaisi tunnistamaan raportoinnin yhteydessä sisäiset erät. (Kirjanpitäjä X, 2009)

Tämän jälkeen sulautuvasta yrityksestä siirretyt erät voidaan siirtää yritys X:n puolella oikealle tilille ja liittää kirjaukseen oikea kauppakumppani. Hieman työlästä tämä erottelu on, mutta varmasti helpottaa jatkossa toimia kirjanpito-osastolla. On kuitenkin huomioitava, että molemmat yritykset toimivat viime hetkille saakka ja raportoivat omat lukunsa, joten kirjauksia tulee myös sulautuvaan yritykseen viime hetkille saakka. Tämä voi hankaloittaa kaikkien sisäisten kirjausten merkitsemistä, mutta kovalla työpanoksella tämä onnistuu. (Kirjanpitäjä X, 2009)

Yritys X:n kirjanpitoon tuodaan kirjaukset sulautuvan yrityksen järjestelmän tositenumeron tiedoilla. Kirjausten tutkiminen on näin helppoa, mikäli on näkymä sulautuvan yrityksen kirjanpitoon. Tämä siirto tositenumeroittain mahdollistaa myös sen, että sisäiset erät olisi mahdollista erotella jo ennen siirtokirjausten tuomista kohdeyrityksen kirjanpitoon.

Sisäisten erien tositenumeroissa voisi olla ylimääräinen merkki, esimerkiksi +, jolla ne erottuvat muista kirjauksista. Siirtodokumentteja laadittaessa nämä erät voitaisiin siirtää Yritys X:n tileille jo valmiiksi eroteltuina sisäisiin ja ulkoisiin eriin, jolloin ongelma sisäisten ja ulkoisten erien tunnistamisesta pienentyisi huomattavasti, sillä nämä erät olisivat tilikohtaisesti heti oikein. Pienellä taustatyöllä ja tietotekniikatuella tämä sisäisten ja ulkoisten erien erottelu on mahdollista jo projektivaiheessa, eikä jälkeenpäin tarvitse tehdä korjailuja.

Sisäisten erien eliminointia yleisesti voi helpottaa myös tutustuminen sulautuvan yrityksen käytäntöihin. Tämä voi helpottaa molempia osa puolia pääsemään haluttuun ja oikeaan raportoinnin lopputulokseen. On kuitenkin myös huomioitava maakohtaiset erot tilinpäätöstä laadittaessa, jos sulautuva yritys on eri maasta kuin vastaanottava yritys. Erityisesti tämän vuoksi tutustuminen toisen yrityskulttuuriin toimintatapojen muodossa on äärimmäisen tärkeää. (Erkkilä 2001, 50-51)

5.3 Kirjanpitokoodit

Kirjanpidossa käytetään useita koodeja, jotka kuvaavat esimerkiksi kustannuspaikkoja, tilejä tai varaston tuotteita. Esimerkiksi asiakkaille kohdistetut kirjaukset ovat usein numerokoodilla, jolloin asiakas on kirjanpitojärjestelmässä tietty koodi. Näin toimii myös Yritys X:n kirjanpitojärjestelmä. Fuusiossa haasteen tuo koodien yhdistäminen ja luominen kohdeyrityksen kirjanpitoon. Tilien numeroinnit ovat myös yrityksen laadittavissa, joten nämä voidaan laskea kirjanpitokoodeiksi. (Kirjanpitäjä X, 2009; Alhola ym. 2001, 176)

Tilikartta on selkeä opas uuteen järjestelmään, joten nämä ovat helposti kaikkien käsillä uudessakin järjestelmässä. Ongelman tuottavat vanhasta järjestelmästä siirretyt muun muassa tavara-, asiakas- ja kustannuspaikkakoodit, jotka eroavat uuden yrityksen koodeista huomattavasti. Fuusioitumishetkellä nämä vanhan järjestelmän koodit pyritään muuttamaan uusiksi koodeiksi saman tien. Tämä tarkoittaa yksinkertaisella esimerkillä sitä, että sulautuvan yrityksen kustannuspaikkakoodi 66TT on uudessa järjestelmässä 2089. (Talousjohtaja X, 2009)

Yksi kehitysehdotus nykyiseen on jokaisen sulautuvan yrityksen kirjanpitokoodin luominen uuteen järjestelmään. Tämä tulisi toteuttaa niin, että nämä ovat pidempiä kuin Yritys X:n alkuperäiset koodit. Uusi koodi koostuisi Yritys X:n uudesta koodista sekä vanhasta merkinnästä. Esimerkki uudesta koodista on 2089-66TT. (Kirjanpitäjä X, 2009)

Tämä auttaisi sekä sulautuvan että Yritys X:n henkilöstöä. Sulautuvan yrityksen henkilöstö ei joudu opettelemaan uusia koodeja kaiken muun muutoksen keskellä. Kun fuusio on toteutettu ja uusi yritys on päässyt hyvään vauhtiin, nämä kaikki koodit voitaisiin lyhentää vastaamaan Yritys X:n koodeja. Tällöin sulautuvan yrityksen henkilöstöllä olisi aikaa oppia ja tutustua uuteen koodin joka on juuri tälle tärkeä.

Toisena ehdotuksena on, että siirtodokumenteissa käytetään heti Yritys X:n koodeja, mutta sulautuvan yrityksen koodit näkyvät näiden koodien yhteydessä kirjanpitojärjestelmässä samalla tavalla kuin asiakastiedot koodin takana. Tämä vaatii, että kaikki sulautuvan yrityksen erät kohdistetaan heti fuusion yhteydessä oikeille kirjanpidon koodeille. Tämä voi olla haastavaa, sillä fuusion tarkka taustatyö laajenee huomattavasti.

Tämä toinen ehdotus ei välttämättä palvele uusia asiakkaita yhtä tehokkaasti kuin ensimmäinen. Tämä johtuu siitä, että läheskään koko yrityksen henkilöstöllä ei ole oikeuksia kirjanpitojärjestelmään tai käyttöoikeuksia on rajattu erittäin paljon.

Tällä hetkellä näitä tavara- ja asiakaskoodeja yritetään kohdistaa oikein jo fuusiohetkellä, mutta usein paljon epäselviä tapauksia joudutaan kirjaamaan koodeille, joiden takana ei ole täsmällistä tietoa. Tavarat voidaan kohdistaa vain jollekin tehtaalte, mutta tavarasta ei ole sen tarkempaa tietoa. Jotta tätä voidaan välttää, on erittäin tärkeää perustaa riittävästi kirjanpitokoodeja jo huomattavasti ennen fuusiota.

Työtä fuusioitumisen jälkeen helpottaa huomattavasti jos samankaltaiset erät ovat jo valmiiksi oikealla koodilla, vaikka koodia ei ole vielä tarkkaan määritelty. Tällä hetkellä muutamilla kirjanpitokoodeilla on erittäin paljon kirjauksia, joten niiden sisältöä on hankala

tutkia. Tämän vuoksi erien kohdistaminen oikeille koodeille fuusion jälkeen kestää pitkään. Tämä johtaa esimerkiksi siihen, että kustannuspaikan kulut kirjataan väärän kustannuspaikan kuluksi. (Talousjohtaja X, 2009)

Tämä kirjanpitokoodien perustaminen tuottaa paljon työtä henkilöille, jotka vastaavat tästä fuusion aiheuttamasta lisätyöstä tavallisten arkirutiinien keskellä. Mielestäni tämä suuri työ kannattaa silti tehdä ennen kuin fuusioitumiskirjauksia kirjataan järjestelmään väärille koodeille. On syytä harkita jopa yhden tai kahden ulkopuolisen henkilön palkkaamista tähän työhön muutamaksi viikoksi, jotta fuusioitumisen hektisimmillä hetkillä nämä ovat valmiiksi tehty. Näitä perustettavia koodeja voi olla tuhansia, sillä muun muassa jokaisella tavaralla, asiakkaalla, kustannuspaikalla on vähintään yksi merkkikoodi.

5.4 Uudet asiakkaat

Koulutusta järjestetään uusille asiakkaille, mutta se ei aina yksin riitä. Uudet asiakkaat tässä tapauksessa ovat sulautuvan yrityksen henkilöstöä. Koulutusmateriaalin tulee olla kaikkien saatavilla myös koulutuksen jälkeenkin, jolloin siihen voi itsekseen palata, kun jokin asia on epäselvä. Koulutusmateriaalissa tulisi olla myös selkeästi yhteystietoja, joista voi pyytää apua tai selvennystä asioihin. Tällä hetkellä koulutusmateriaali ei sisällä osastojen henkilökunnan yhteystietoja. (Talousjohtaja X, 2009)

Tämän lisäksi yrityksen uusille asiakkaille olisi hyvä olla tukihenkilö, jolta voi tarvittaessa kysellä yrityksen prosesseista. Tämän henkilön tulisi olla vastaanottavan yrityksen palveluksessa pitkään työskennellyt, jotta hän osaa parhaalla mahdollisella tavalla opastaa asiakkaita. Välttämättä toisen kirjanpito-osaston työntekijät eivät tunne muiden osaston prosesseja niin hyvin, että osaisivat auttaa taloushallinto-osaston asiakkaita parhaalla mahdollisella tavalla. Tällä hetkellä tämä johtaa asiakkaiden pompotteluun osastojen välillä, joka tietenkin aiheuttaa sekaannusta. Pompottelulla tässä yhteydessä tarkoitetaan asiakkaan ohjaamista toiseen ja usein jopa väärään paikkaan kysymään apua. Tämänkin vuoksi tukihenkilö olisi erittäin hyvä vaihtoehto asiakkaiden kannalta. (Kirjanpitäjä X, 2009; Talousjohtaja X, 2009)

Tukihenkilötoiminto ei välttämättä vaadi uuden henkilöresurssin palkkaamista, sillä tämä työ on muilta osastoilta pois. Tukihenkilön avulla normaalit osastojen rutiinit toimivan paremmin ja ylimääräiseen selvitystyöhön menee vähemmän aikaa. Esimerkki tästä tilanteesta voisi olla jaksotustositteisiin liittyvien ongelmien kysyminen myyntireskontrasta. Myyntireskontran tietotaidot jaksotustositteiden kirjaamisesta Yritys X:n prosessien mukaisesti eivät välttämättä ole aivan oikeat tai vähintään puutteelliset.

Uusien asiakkaiden oppimista edistäisi myös pilottijärjestelmä, jota asiakkaat voisivat halutessaan testailla ennen fuusiota. Fuusiokirjauksia tehtäessä käytetään useita testijärjestelmiä, joten näihin voisi antaa oikeudet myös kirjanpidon uusille asiakkaille. Näin muutosvastarinta olisi mahdollisesti hieman matalampi, kun on itse päässyt tutkimaan asioita etukäteen. (Päällikkö X, 2009)

Tätä testijärjestelmää voisi käyttää vanhan järjestelmän rinnalla. Esimerkiksi kustannuspaikkaraporttia ottaessa voisi ladata tämän kahdesta paikasta ja vertailla näitä rauhassa. Tätä kautta myös olisi mahdollista esittää kysymyksiä rauhassa ennen kuin on todellinen tarve saada jotain tehtyä. Voi tosin olla, että monetkaan uudet asiakkaat eivät itsenäisesti testaile uutta työkalua, mutta tämä olisi heille uusi ja yksinkertainen mahdollisuus perehtyä uuteen fuusioitumisen jälkeiseen elämään. Pilottijärjestelmän avulla voitaisiin järjestää myös koulutuksia eri osa-alueisiin kuten ohjausta kustannuspaikkaraportin ajamiseen. (Päällikkö X, 2009)

Pilottijärjestelmän ensisijainen tavoite on antaa kirjanpito-osaston uusille asiakkaille mahdollisuus tutustua järjestelmään. On selvää, että sulautuvan yrityksen henkilöstö ei kaikki töitä muutosvaiheessa tee kahdessa järjestelmässä samaan aikaan, mutta uskon, että innokkaita testaa-jiakin löytyy, jos mahdollisuus tähän annetaan.

5.5 Taustatyö

Taustatyöllä tarkoitetaan sulautuvan yrityksen kirjanpitoon tutustumista, jotta fuusio voidaan toteuttaa oikein. Oikeastaan jokainen kehitysehdotus ja toiminta fuusiossa perustuvat hyvin tehtyyn taustatyöhön. Kuten talousjohtaja haastattelussaan mainitsi, taustatyön merkitys fuusion onnistumisen kannalta on erittäin suuressa roolissa. (Talousjohtaja X, 2009)

Tällä hetkellä taustatyötä tehdään vastuualueittain yhden Yritys X projektikoordinaattorin vetämänä. Tätä toimintatapaa en lähtisi muuttamaan, sillä mielestäni se toimii. Tällä hetkellä keskitytään oikeastaan vain kirjanpitoerien tutkimiseen. Taustatutkimuksella pyritään saamaan ainoastaan tieto sulautuvan yrityksen tilien sisällöstä, jolloin itse prosessien tutkiminen jää vähälle. (Talousjohtaja X, 2009)

Mielestäni olisi erittäin tärkeää, että keskityttäisiin enemmän sulautuvan yrityksen prosessien tulkintaan ja tätä kautta ymmärtämään myös tilien kirjauksia. Juuri näiden prosessien mukaisesti kirjaukset on tehty kirjanpitojärjestelmään. Kun prosessit tunnetaan hyvin, on huomattavasti helpompi myös opastaa asiakkaita uusille tavoille.

Erityisen haastavaa taustatyön tutkimisen tekee aikataulu. Aikataulu on fuusioitumishetkellä erittäin tiukka. Usein taustatyön tekemiseen ennen itse fuusiokirjauksia on vain pari kuukautta. Näiden kuukausien aikana tulisi hoitaa tavalliset kirjanpito-osaston työtehtävät sekä ylimääräisenä yrittää tutustua fuusioituvan yrityksen kirjanpitoon. (Talousjohtaja X, 2009)

Koska nämä muutamat fuusiota edeltävät sekä fuusion jälkeiset kuukauden ovat kiireellisiä, olisi järkevää palkata ylimääräistä työvoimaa hoitamaan kirjanpidon juoksevia asioita. Tällä tavalla kirjanpidon erityisosajat, jotka ovat olleen yrityksen palveluksessa jo pitempään, pystyisivät melko täysipainoisesti keskittymään fuusion tuomiin haasteisiin.

Taustatyön merkitys fuusion onnistumiseen on joka tapauksessa suuri, sillä fuusiokirjaukset tehdään nopealla aikataululla. Kirjanpitoteknisesti jokaiselle kuukaudelle tulee kohdistaa oikeat kulut, joten fuusiokirjausten tekemiseen ei yleensä ole muutamaa viikkoa enempää aikaa. Fuusiokuukauden vaihe on ehdoton takaraja, jolloin kahden täysillä toimivan yrityksen kirjanpidot tulee olla yhdistetty sekä normaalit arkirutiinit kirjanpitokuukaudelle hoidettu. Tämä merkitsee sitä, että kaiken tulee olla lähes selvää ennen fuusiotositteiden kirjaamisen aloittamista, sillä enää h-hetkellä aikaa selvitystyöhön ei enää ole.

5.6 Muita huomioita

Seuraavaksi otan esille muutamia ongelmakohtia, jotka tulivat esille sulautumisprojektin aikana. Nämä tulevat aiheet liittyvät projektin läpiviennin haasteisiin, joihin tulisi erityisesti kiinnittää huomiota tulevaisuudessa.

5.6.1 Projektin aloitus

Projekti aloitetaan aina laatimalla projektisuunnitelma. Tämä on itsestään selvää, mutta projektipäällikkö korosti haastattelun aikana, että projektin ja projektin kustannuksien pitää vastata toisiaan. Tällä tarkoitetaan sitä, että fuusioituminen on pakko hoitaa myös kirjanpidon puolella, kun fuusio päätetty toteuttaa. Kuitenkin on ensisijaisen tärkeää miettiä, kuinka paljon aikaa ja rahaa halutaan kyseiseen projektiin käyttää. (Päällikkö X, 2009)

Vaikka puhutaan taloushallinnon projektista, on ensin tehtävä tarvekartoitus. Jos fuusioon ollaan kirjanpidon puolella tyytyväisiä jos vain tilien summat täsmäävät sulautumiskirjausten jälkeen, ei kannata panostaa liitetietoihin tai tuleviin ongelmiin kirjanpitokoodien muodossa. Tällöin projektin kustannukset ovat pienemmät, mutta myös tavoiteltava laatu heikkoa. Jos taas halutaan panostaa kirjanpitolatuun, on selvää, että työtunteja ja resursseja kuluu enemmän ja sitä myötä myös kustannukset kasvavat. (Päällikkö X, 2009)

Projektin aloitusvaiheessa on syytä käydä läpi myös lainsäädäntöön liittyviä seikkoja. Fuusioitumista ja kirjanpitoa yleensäkin rajoittavat ja säätelevät lait. Näihin lakeihin pitää tutustua jo projektisuunnitelmaa tehtäessä hyvin. Projektisuunnitelman tekijöiden tulee ottaa huomioon myös fuusioitumisesta tehty sopimusasiakirja, josta voi löytyä poikkeuksellisesti sovittuja asioita. Näiden jälkeen voidaan vasta keskittyä suunnitelmaan itse fuusion toteuttamista kirjanpidollisesti. (Projektipäällikkö X, 2009)

5.6.2 Ulkopuoliset konsultit

Yritys X:n fuusioissa käytettiin ulkopuolisia konsultteja eli asiantuntijoita. Nämä konsultit ovat yritykselle ulkopuolisia työntekijöitä. Ulkopuolisten työntekijöiden käytössä kannattaa pitää mielessä eri osapuolten tavoitteet. Yritys X:n fuusioprojektissa huomasi hyvin tämän ongelman. Vastaanottavan yrityksen kirjanpidon historian jatkuvuus ei ollut näille konsulteille tärkeää. He tekevät Yritys X:lle töitä vain tämän projektin ajan, jonka jälkeen he siirtyvät seuraaviin tehtäviin. (Talousjohtaja X, 2009, Karppinen 2008)

Näille konsulteille aikataulussa pysyminen ja projektin läpivienti olivat usein ainoina tavoitteina. Jokaisen organisaation tuli pitää huoli omista asioistaan, jotta kaikki kirjaukset olisivat mahdollisimman oikein. Tämä on yksi selkeä ongelma, joka täytyy ottaa huomioon jo projektiryhmää muodostaessa. Koko projektiryhmän vetäjän tulisi olla ehdottomasti Yritys X:n työntekijä, jotta kirjanpidon laatuvaatimukset täyttyvät parhaalla mahdollisella tavalla. (Päällikkö X, 2009)

Ulkopuolisia konsultteja kannattaakin käyttää vain uusien näkemysten tuottamisessa tai tarkoin rajatuissa työtehtävissä. Konsultteja voi myös palkata tukihenkilöiksi tuntipalkalla, jolloin yritys maksaa vain henkilön avusta ongelmiin, joita yrityksen oma henkilöstö ei ole osannut ratkaista. (Päällikkö X, 2009)

5.6.3 Projektin vastuuhenkilöt

Projektin vastuuhenkilöt vaihtuivat fuusioitumisen eri vaiheiden aikana useasti. Tämä aiheutti sekaannusta projektin työryhmän sisällä. Myös työryhmän kokoonpano muuttui projektin aikana. Tämä aiheutti lisää päänvaivaa henkilöille, jotka olivat olleet mukana alusta asti. Uudet henkilöt pitää luonnollisesti aina opettaa uuteen työhön.

Mielestäni projektiin tulee valita jo aluksi, henkilöitä, jotka sitoutuvat projektiin alusta loppuun. On kaikille hankalaa, kun projektipäällikkö vaihtuu useaan otteeseen ja sama koskee itse työryhmää. Työryhmä koostui useista eri kirjanpidon osa-alueiden osaajista ja kansainvälisenä konsernina myös aikaerot tuottivat usein haasteita.

Projekti etenee mielestäni parhaiten, kun on selkeät työjaot ja niistä pidetään kiinni. Syksyn fuusioitumisprojektissa aikataulut eivät pitäneet koskaan ja usein tämä johtui projektipäällikön mukaan kommunikaatiohäiriöistä. Kommunikaatiohäiriöitä tulee ensisijaisesti välttää. Siksi pitäisi laatia kaikkien projektin työntekijöiden avuksi dokumentti, jossa on selkeästi listattu, että kuka tekee, mitä tekee ja milloin tekee. Tähän voidaan vielä lisätä mahdollisia ohjeita ja jokaiselle omat kontaktihenkilöt mahdollisten ongelmien varalle. Jos projektisuunnitelma on tehty kunnolla, tämän dokumentin aineisto löytyy suoraan sieltä.

5.6.4 Resurssit ja aikataulu

Resurssit ovat työpaikalla ikuinen murhe varsinkin, kun työt lisääntyvät hetkellisesti. Projektisuunnitelmassa tuleekin ottaa huomioon tarkasti resurssitarpeet ja erityisesti huomioida riskitekijät. Riskitekijöitä on useita, mutta usein sairastuminen ja henkilöstön vaihtuvuus ovat yleisempiä. Tämän vuoksi projektin resurssihenkilöille tuleekin määrittää varahenkilöt, jotta projekti ei viivästy tai keskeydy resurssien puutteeseen. (Päällikkö X, 2009)

Uusien väliaikaisten henkilöresurssien palkkaaminen yrityksen avuksi maksaa noin 2000€ kuukaudessa. Usein erityisesti opiskelijat ovat kiinnostuneita pätkätöistä ja opiskelijan palkkahan on usein vakituista työntekijää heikompi. Esimerkiksi kirjanpitokoodeja perustaessa uusi lisäkustannus muutamalta viikolta olisi noin 1000€. Tämä summa kertyy erittäin helposti vakituisten työntekijöiden ylityötunneista, joten tätä kannattaa yrityksessä pohtia. Mikäli pääkirjanpitäjän palkka on 3000€, tämä tarkoittaa, että noin 30 ylityötuntia kattaa jo uuden väliaikaisen henkilöresurssien kulut. Ylityöt myös kuormittavat yrityksen työntekijöitä, joten mahdollisesti sairausloma työuupumuksesta tai heikentynyt työnlaatu hankaloittavat yrityksen tulevaisuuden toimia.

Aikataulu tulee suunnitella aidosti realistisesti ja ottaa huomioon myös milloinkin käytettävät resurssit. Aikataulusuunnitelma pitäisi laatia myös niin, että projekti on mahdollista keskeyttää mahdollisimman usein. Mikäli projekti on kestänyt jo pitkään, taloustilanne on voinut muuttua tai jopa muutama kuukausi sitten laadittu sopimus halutaankin purkaa. On mahdollista myös on että lainsäädäntöön tehdään projektiin vaikuttavia ratkaisevia muutoksia. Suunnittelu ja erityisesti riskien hallinta ovatkin erittäin tärkeässä roolissa projektityössä. (Päällikkö X, 2009)

5.6.5 Projektin lopetus

Projekti tulee aina päättää sillä vasta silloin projektin kustannuksen loppuvat. Näin myös tulokset voidaan käydä läpi. Tämä on ensiarvoisen tärkeää, kun mietitään tulevia projekteja ja mahdollisia korjausliikkeitä juuri päättyneeseen projektiin. Hyvä tapa läpikäydä projektin onnistumista on palaaminen hyvin tehtyyn projektisuunnitelmaan. (Päällikkö X, 2009)

Suunnitelmassa on selkeästi esillä projektin tavoitteet ja nyt jälkeenpäin voidaan suoraan verrata, mikä on toteutunut ja mikä ei. Pieleen menneitä asioita on hyvä kirjata ylös jo projektin aikana, jotta mikään huomionarvoinen seikka ei pääse unohtumaan. (Päällikkö X, 2009)

6 Kehitysehdotukset

Tutkimuksen perusteella syntyneet kehitysehdotukset, jotka olen laatinut Yritys X:n tarpeisiin, esitellään tässä kappaleessa.

Kirjausten liitetiedot tulisi tuoda kirjanpitojärjestelmään vähitellen projektipankin kautta. Projektipankkiin tunnukset tulee antaa vain muutamille eri kirjanpito-organisaatioiden henkilöille vastaanottavan yrityksen palveluksessa, sekä kaikille halukkaille, jotka tekevät kirjanpitoa sulautuvassa yrityksessä. Näin uskon, että liian suuri tietomäärä ei kulkeudu kaikille yrityksen kirjanpitäjille. On myös mahdollista, että projektipankin eri osa-alueita rajataan, jolloin oikeudet voi olla myös rajatut.

Sisäiset erät tulisi merkata etukäteen sulautuvan yrityksen järjestelmään ja näin siirtää oikeat kirjaukset omille tileilleen jo suoraan fuusiossa. Tämän jälkeen liitetietojen projektipankista selviää kirjausten kohdistaminen oikealle kauppakumppanille. Uskon, että tämä on helpoin ja selkein tapa toteuttaa sisäisten kirjauserien erottelu.

Kirjanpitokoodit tulisi perustaa kaikki heti ja mielellään mahdollisimman aikaisessa vaiheessa. Mielestäni molempien koodit tulisi mainita ainakin aluksi koodien nimessä, jotta sekä sulautuvan yrityksen että vastaanottavan yrityksen työ helpottuu. Riittävällä taustatyöllä ja molempien yritysten henkilöstön yhteistyöllä kirjanpitoerät voidaan kohdistaa oikealle koodille jo sulautumishetkellä.

Tämän jälkeen työ on huomattavasti helpompaa kuin nykyisin. Kun koodit ovat oikein heti fuusioitumisen jälkeen, on enää tärkeä tehtävä opettaa vastaanottavan kirjanpito-osaston asiakkaat toimimaan uusien prosessien ja kirjanpitokoodien mukaisesti.

Vastaanottavan yrityksen kirjanpito-osaston uudet asiakkaat, eli sulautuvan yrityksen henkilöstö, on opetettava talon tavoille mahdollisimman nopeasti. Tämän vuoksi tarvitaan

perinteistä koulutusta, jota nyt jo Yritys X:ssä annetaan. Tämän lisäksi tukihenkilötoiminto olisi erinomainen keino välttää epäselvää informaatiota näitä uusia asiakkaita kohtaan. Tukihenkilön puoleen voisi kääntyä aina, kun prosesseissa on jotain epäselvää. Tukihenkilön tulisi osata prosessit ja tiimit, jotka työstävät asiakkaan haluamia palveluja. Tukihenkilö olisi siis sulautuvan ja vastaanottavan yrityksen henkilöstön välinen koordinaattori kirjanpito-osastolla.

Sulautuvan yrityksen taloushallinnon taustatyön selvittäminen on noussut oikeastaan läpi työn yhtenä merkittävänä tekijänä koko fuusion onnistumiseen. Kehitysehdotukseni tähän on keskittyminen erityisesti prosessien näkökulmasta sulautuvan yrityksen kirjanpitoon. Toimintatapa tälle voi olla samanlainen kuin ennenkin, mutta näkökulmana yksittäisten kirjausten sijaan tulisi olla koko yrityksen prosessit.

Yrityksessä tulisi käydä paljon asioita myös projektityön osalta sillä kokemukseni perusteella yleisen projektityön normit olivat usein kadoksissa. Tämän vuoksi suosittelen ehdottomasti, että yrityksessä käydään läpi tarkkaan projektisuunnitelman tavoitteita sekä laaditaan selkeä opas projektityöhön. Tämän jälkeen myös ainaiset resurssit ja aikatauluongelman vähentyvät merkittävästi ja aikaa jää muuhun toimintaan, kuten sulautuvan yrityksen prosessien havainnoimiseen.

7 Yhteenveto

Tämän opinnäytetyön lähtökohtana on teknologia teollisuudessa toimivan Yritys X:n heikosti toteutettu syksyn 2008 fuusio. Yrityksellä on fuusioita varten omat toimintaperiaatteensa, joten tässä työssä on keskitytty ainoastaan kehittämään suurimpia ongelmakohtia, joita ilmeni viimeisimmässä fuusiossa. Suurimmat ongelmat havaittiin oman kokemukseni sekä talousjohtajan haastattelun perusteella.

Haastattelun perustella päätimme, että työni keskeisimmät kehityskohteet ovat liitetietojen puuttuminen uudesta kirjanpitojärjestelmästä, kirjanpitokoodien virheellisyys, uusien asiakkaiden opettaminen ja haasteet sisäisten erien eliminoinnissa. Muutamia mainitsemisen arvoisia kehityskohteita valitsin oman kokemukseni perusteella. Näitä ajatteluarvoisia kehityskohteita ovat muun muassa ulkopuolisten konsulttien käyttö sekä ainaiset henkilöstö resurssiongelmat.

Jokaiseen kehitysehdotukseen ja ongelmaan liittyy ennen itse fuusiohetkeä toteutettu taustatyö. On erittäin suuri etu fuusiossa, kun sulautuvan yrityksen prosessit tunnetaan vastaanottavassa yrityksessä. Prosessit fuusion myötä muuttuvat. Kun tunnetaan sulautuvan yrityksen prosessit, on helpompi opastaa henkilöstöä uusiin toimintatapoihin.

Kehitysideat liitetietojen puuttumiseen ovat jälkiarkistointi sekä projektipankki. Tämä internet-pohjainen projektipankki olisi näistä ehdottomasti paras vaihtoehto. Jälkiarkistointi on huomattavasti työläämpi vaihtoehto, mutta myös mainitsemisen arvoinen, jos todetaan, että liitetietojen puuttumien on jälkiarkistointikustannuksiin verrattuna suurempi ongelma.

Sisäisten erien erottaminen fuusiohetkellä on haastavaa sillä kirjauksia molempien kirjanpitojärjestelmiin tulee kokoajan. Kehitysideat tämän ratkaisemiseen ovat erilliset dokumentit sulautuvan yrityksen kirjanpidosta, joilla kohdeyrityksen taloushallinnon osasto voi tehdä Yritys X:n prosessien mukaiset kirjaukset kirjanpitojärjestelmään. Toinen ehdotus on siirtodokumentteihin sisäisten erien merkitseminen, jolloin erät voidaan siirtää suoraan oikealle tilille kohdeyrityksen kirjanpitoon.

Kirjanpitokoodien oikein kohdistamiselle vaaditaan tarpeeksi avoimia koodeja, joiden perustamiseen tarvitaan paljon työtunteja. Ehdotuksena on kohdistaa nämä erät suoraan kohdeyrityksen kirjanpitokoodille tai uuden ja vanhan koodin yhdistelmäkoodeille. Erittäin tärkeää on, että koodeja on tarpeeksi, jotta samanlaiset kirjaukset ovat samalla koodilla. Näin yhden koodin sisältö ei laajene liian suureksi ja kohdistaminen ei hankaloidu.

Uusien sisäisten asiakkaiden perehdytys uusiin prosesseihin on haastavaa. Tämän työn kehitysehdotukset auttamaan kohdeyritystä uusien asiakkaiden tuomissa haasteissa ovat tukihenkilötoiminto ja pilottijärjestelmä. Tukihenkilö on helppo kontakti uuteen yrityksen ja prosesseista tiedon saa selkeästi.

Toinen hieman enemmän panostusta vaativa on pilottijärjestelmän kanssa prosessien opettelu. Uudet sisäiset asiakkaat voisivat tutustua uuteen järjestelmään pilottijärjestelmän avulla. Pilottijärjestelmän avulla voidaan myös pitää koulutuksia, joita muutenkin järjestetään uusille asiakkaille. Tämä pilottijärjestelmä havainnollistaisi asiaa paremmin asiakkaille.

Tällä hetkellä Yritys X:llä on koulutusmateriaali uusille asiakkaille. Tähän materiaaliin olisi lisättävä yhteyshenkilöiden yhteystietoja, jotta epäselvistä asioista olisi helppo kysellä.

Muista työssä mainituista projektityön ongelmakohdista on huomioitu muun muassa projektisuunnitelman tärkeys sekä resurssien että aikataulutuksenkin kannalta. Myös ulkopuolisten konsulttien käyttöä projektin johtotehtävissä on kyseenalaistettu, sillä tavoitteet projektin lopputuloksesta eivät välttämättä ole yhteiset.

8 Diskussio

Tässä kappaleessa käydään läpi tutkimuksen tuloksellisuutta sekä opinnäytetyön onnistumista ja pohdintaa omasta näkökulmastani.

8.1 Yleistettävyys

Kehitysideat saatiin kvalitatiivista menetelmää käyttäen, joten tämä tapaustutkimus ei ole yleistettävissä muihin tämän kaltaisiin tutkimuksiin. Laadullisen tutkimuksen tavoitteenakaan ei ole luoda tilastollista aineistoa. Tämä kvalitatiivinen menetelmä on kuitenkin toiminnan kehittämiseen erittäin hyvä vaihtoehto. (Heikkilä 2005, 16)

Validiteetti eli tutkimuksen pätevyys on mielestäni onnistunut. Tapaustutkimus kuvaa ja selvittää tutkimusongelmaa. Kehitettävälle aihealueelle on löytynyt uusia ajatuksia jopa melko laaja-alaisesti verrattuna haastateltuun joukkoon. (Heikkilä 2005, 29)

Tutkimuksen luotettavuus eli reliabiliteetti ei ole ainakaan tilastollisella varjolla hyvä. Uskon kuitenkin, että kehitysideoiksi saadut tapaustutkimuksen tulokset ovat kohdeyritykselle hyviä. Varsinkin puolueettomuuden nojalla tutkimustuloksista on varmasti hyötyä yritykselle jatkossa. Usein ulkopuolinen henkilö tai uusi työntekijä osaa kehittää toimintatapoja paremmin kuin itse asiaan täysin perehtynyt. (Heikkilä 2005, 30-31)

8.2 Omaa pohdintaa

Opinnäytetyötä oli mielenkiintoista tehdä, koska minulla on omakohtaisia kokemuksia heikosti onnistuneesta fuusioprojektista. Olin myös huomannut, että yrityksessä ongelmakohtat vain todettiin ja kehittäminen jäi sivuseikaksi muiden arkisten töiden rinnalla. Tämän vuoksi uskon, että työstä on hyötyä yritykselle.

Pieni pelon aihe kehittämisehdotusten käyttöönotossa ovat yritykselle niistä koostuvat kustannukset sekä tarvittava työpanos. Kehitystyö jää mielestäni liian usein taka-alalle monissa eri alan yrityksissä. Usein erityisesti projektien ongelmakohtat havaitaan, mutta niiden välttämiseksi ei tehdä panostuksia.

Mielestäni tämän työn kaikki kehitysideat ovat käyttökelpoisia. Kohdeyrityksen tulee vain punnita niistä heille sopivat vaihtoehdot ja mahdollisesti pienellä hienosäädöllä toteuttaa valittu strategia Yritys X:n toimintatapojen mukaisesti tulevassa sulautumisprojektisuunnitelmassa.

Mielestäni työ onnistui yleisesti hyvin. Kehitysehdotukset ovat tarpeeksi konkreettisia, jotta yritys voi hyödyntää niitä helposti. Luulen, että jos en olisi ollut projektissa mukana tai olisin tehnyt työn ilman suurempia kontakteja yritykseen, työ olisi jäänyt hyvin pintapuoliseksi. Tämä työ on selkeästi kohdistettu Yritys X:n tarpeisiin, joka tarkoittaa, että muut fuusioituvat yritykset eivät välttämättä voi ottaa oppia tekemästäni työstä.

Minun mielestäni kuitenkin juuri työn tarkoitus ja lopputulos vastaavat toisiaan. Tämä työ on varta vasten tehty Yritys X:n fuusioitumisen toimintasuunnitelman kehittämiseen ja siinä olen mielestäni onnistunut.

Jos Yritys X päättää hyödyntää työssäni laatimia kehitysehdotuksia, on tulevaisuudessa seuraavan fuusion jälkeen kannattavaa punnita toimintasuunnitelmaa uudelleen. Toimintasuunnitelmaa kannattaa kehittää aina uusien ilmaantuvien ongelmien ja tavoitteiden puitteissa. Tällä hetkellä uskon, että Yritys X saa työstäni tämän hetkiseen tilanteeseen kaivattua apua.

Lähteet

Kirjalähteet

Ahti, A. & Tikkanen, R. & Vierros, H. & Viljanen, J. 2008. Konsernitilinpäätös. 4. painos, Helsinki: Tietosanoma.

Alhola, K. & Koivikko, A. & Rätty, P. & Tuominen, O. 2001. Kirjanpidosta tilinpäätökseen. 2. painos, Porvoo: WSOY.

Alhola, K. & Luhtala, R. & Tuominen, O. 1997. Kirjanpito ja tilinpäätös. 20. painos, Porvoo: WSOY.

Anttila, J. 2001. Dokumenttien hallinta. Helsinki: Edita.

DePamphilis, D. 2008. Mergers, Acquisitions, and Other Restructuring Activities. 4 edition. USA: Elsevier.

Feldman, M. & Spratt, M. 1999. Five Frogs on a log. England: John Wiley & Sons Ltd.

Erkkilä, K. 2001. Haltuunoton ja yhdistämisen haasteet: Integraatio yrityskaupassa. Helsinki: WSOY.

Heikkilä, T. 2005. Tilastollinen tutkimus. 6. painos. Helsinki: Edita.

Ihantola, E., Kuhanen, H., Leppänen, P. & Sivonen, I. 2008. Yrityksen kirjanpito. Helsinki: Yliopistopaino.

Juote, T. & Ukkola, O. 1998. Yrityksen luovutus ja yritysmuodon muutokset. Helsinki: Edita.

Manninen, P. 2001. Yritys vaihtaa omistajaa. Porvoo: WS Bookwell.

Mäkinen, L. & Vuorio, B. 2002. Taloushallinnon nettivallankumous. Helsinki: Gummerus Kirjapaino

Pesonen, H. 2007. Laatu! Asiantuntijaorganisaation laatuopas. Juva: WS Bookwell

Tomperi, S. 2006. Kehittyvä kirjanpito. 10. painos. Helsinki: Edita.

Troberg, P. 2003. IAS ja kansainvälinen tilinpäätös. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino.

WWW-dokumentit ja julkaisut

Eskola, H. 2009. Fuusio rumensi Comptelin tulosta. Kauppalehti. Tulostettu 18.2.2009.
<http://www.kauppalehti.fi/5/i/talous/uutiset/etusivu/uutinen.jsp?oid=2009/02/18986&sort=false>

Historia, 2008, Konecranes. Viitattu 10.5.2009.
http://www.konecranes.com/portal/fin/tietoa_meista/historia/

Hurri, J. 2009. Kestääkö Eurooppa pankkikriisiin? Taloussanomat. Tulostettu 18.2.2009.
<http://www.taloussanomat.fi/porssi/2009/02/04/kestaako-eurooppa-pankkikriisiin/20093036/170>

Fuusioerotuksen kirjaaminen ns. tavallisen fuusion yhteydessä. 1994. Kirjanpitolautakunta. Viitattu 2.2.2009.
<http://ktm.elinar.fi/ktm/fin/kirjanpi.nsf/717602942eb71ebdc22570210049e02b/6c2a1dd435cf8f9bc2256792003d670e?OpenDocument>

- Kallonen, T. 2008. Fuusiot muokkasivat maailman suurimpien pankkien listaa. Finanssialan keskusliitto. Tulostettu 18.2.2009.
http://www.fkl.fi/asp/system/empty.asp?P=2316&VID=default&SID=614366312610254&A=open:news:item_www:4903&S=1&C=28839
- Karppinen, A. 2008. Fuusio vaatii pitkää pinnaa. Ekonomi 6/2008, 23-28.
- Kirjanpitoasetus 30.12.1997/1339. Finlex. Viitattu 15.3.2009.
<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971339>
- Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336. Finlex. Viitattu 24.2.2009.
<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336>
- Kirjanpitolautakunnan yleisohje. 2006. Edilex. Viitattu 2.2.2009.
<http://www.edilex.fi/virallistieto/kilaohje/konsti3>
- Korteila, M. 2008. UBS: Vain fuusio pelastaa metsäyhtiöiden tuloskunnan. Arvopaperi. Tulostettu 18.2.2009. <http://www.arvopaperi.fi/uutisarkisto/article113807.ece?s=r&wtm=-19062008>
- Luhtasaari, S. 2000. Fuusiosta haetaan lisää terveyttä. Viitattu 18.2.2009.
http://www.tsr.fi/files/Uutistori/tiedonsilta/2000_2/ts_05.html
- Mauno, A. 2009. Vattenfall pyrkii Euroopan huipulle. Kauppalehti 37/2009, 6-7.
- Ojala, I. 2006. Varaukset verotuksessa. Tilisanomat. Viitattu 15.3.2009.
<http://www.tilisanomat.fi/lehti/article.php?catid=9&artid=128>
- Osakeyhtiölaki 21.7.2006/624. Finlex. Viitattu 2.2.2009.
<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2006/20060624>
- Petersen, K. 2005. Onnistu yritysostossa ja fuusiossa. Mercuri Urval. Tulostettu 18.2.2009.
http://www.mercuriurval.com/mercuri/Article_4904.aspx?epslanguage=FI
- Raaseporin kaupunki. 2009. Viitattu 18.2.2009. <http://www.raasepori.fi/>
- Raivio, J. 2009. "Tuomion tohtori" ennustaa jättimäisiä luottotappioita. Helsingin Sanomat. Tulostettu 18.2.2009.
<http://www.hs.fi/talous/artikkeli/Tuomion+tohtori+ennustaa+j%C3%A4ttim%C3%A4isi%C3%A4+luottotappioita/1135242992082>
- Rantanen, E. 2009. Ei voi ostaa, kun ei ole rahaa. Talouselämä. Viitattu 2.2.2009.
<http://www.talouselama.fi/yrityskaupat/article203398.ece>
- Rapeli, K. 2009. Nalle ei suunnittele Nordea-tarjousta. Tulostettu 18.2.2009.
<http://www.arvopaperi.fi/uutisarkisto/article215617.ece?s=r&wtm=-11022009>
- Ruohola 2006. Yritysjärjestelyt uudessa osakeyhtiölaissa. Laakso, Lukander & Ruohola Oy. Tulostettu 18.2.2009. <http://www.llr.fi/index.php?page=d0052f67307a016641d78ca7a9319b3>
- Salon kaupunki. 2009. Onnea uudelle Salolle ja uusille salolaisille. Viitattu 18.2.2009
<http://www.salo.fi/>
- Seppälä, J. 2007. Metsäliiton Jordan: yritysjärjestelyt jatkuvat. Tekniikka ja talous. Tulostettu 18.2.2009. <http://www.tekniikkatalous.fi/metsa/article43682.ece>
- STT 2009. M-real aloittaa 1500:aa työntekijää koskevat yt-neuvottelut. Helsingin Sanomat. Tulostettu 18.2.2009. <http://www.hs.fi/talous/artikkeli/M->

[real+aloittaa+1%C2%A0500aa+ty%C3%B6ntekij%C3%A4%C3%A4+koskevat+yt-neuvottelut/1135242586209?ref=rss](#)

Suomela, H. 2005. Päivän sana: Fuusio. Digitoday. Tulostettu 18.2.2009.
<http://www.digitoday.fi/mielipide/2005/01/05/paivan-sana-fuusio/20056687/66>

UBS 2009, Welcome to UBS. Viitattu 20.5.2009. <http://www.ubs.com/>

Vuosikertomus 2008, Konecranes. Viitattu 10.5.2009.
http://www.konecranes.com/attachments/investor/vuosikertomukset/vuosikertomus_2008/konecranes_vuosikertomus2008.pdf

Williams, S. 2008a. Ilman fuusioita tulee lisää pankkiruumiita - Roubini. Tekniikka ja talous. Tulostettu 18.2.2009. <http://www.tekniikkatalous.fi/uutiset/article131623.ece?v=n>

Williams, S. 2008b. Nordea: Fuusio lähenee. Arvopaperi. Tulostettu 18.2.2009.
<http://www.arvopaperi.fi/uutisarkisto/article147253.ece>

Yhtiön historia 2008. TeliaSonera. Viitattu 17.2.2009.
http://www.teliasonera.fi/teliasonera/visio_ja_strategia/yhtin_historia

Yleisohje laskennallisista verovelvoista ja -saamisista 12.9.2006. Edilex. Viitattu 15.3.2009.
<http://www.edilex.fi/virallistieto/kilaohje/laskenna2>

Julkaisemattomat lähteet

Talusojohtaja X. 2009. Talusojohtajan haastattelu 5.2.2009, täydentäviä kysymyksiä 7.4.2009.

Kirjanpitäjä X. 2009. Kirjanpitäjän haastattelu 24.3.2009.

Päällikkö X. 2009. Projektipäällikön haastattelu 15.4.2009.

Liitteet

Liite 1 Talousjohtajan haastattelukysymykset.....	41
Liite 2 Projektipäällikön haastattelukysymykset	42
Liite 3 Kirjanpitäjän haastattelukysymykset	43

Liite 1 Talousjohtajan haastattelukysymykset

Talousjohtajan haastattelun runko

1. Kuinka pitkään olette urallanne olleet taloushallinnon työtehtävissä?
2. Kuinka pitkään olette olleet tässä yrityksessä?
3. Kuinka kauan olette toimineet tässä kyseisessä johtotehtävässä talousjohtajana?
4. Mitä kuuluu toimenkuvaanne työpaikalla?
5. Kuinka monta fuusioitumista on sattunut urallenne?
6. Oletteko itse tehneet fuusiokirjauksia?
7. Mikä on yleisesti haastavinta fuusion toteuttamisessa kirjanpidon näkökulmasta?
8. Mikä on tällä hetkellä suurin ongelmanne syksyllä tapahtuneen fuusion jälkeen?
9. Tiedätkö, mistä tämä johtuu?
10. Mitä muita ongelmia olet kohdannut fuusioitumisen jälkeen?
 - a. Historian jatkuvuus?
 - b. Eri järjestelmät? (uudet koodit?)
 - c. Tilien sisältö, tilitiedot?
 - d. Uudet asiakkaat? (käytänteet?)
 - e. Muuta?
11. Uskotko, että nämä ongelmat ovat samoja sekä johtajan että kirjanpitäjän näkökulmasta?
12. Onko näille juuri mainitsemille asioillesi tehty jo jotain tulevaa fuusiota varten? Mitä / Miksi ei?
13. Onko sinulla omia kehitysehdotuksia tai -ajatuksia?
14. Kuvaille tilannetta, jos uusi fuusio tapahtuisi muutaman kuukauden päästä? Mikä olisi lopputulos?

Liite 2 Projektipäällikön haastattelukysymykset
Projektipäällikön haastattelun runko

1. Kuinka pitkään olette urallanne toimineet projektipäällikkönä?
2. Mikä on toimenkuvanne yrityksessä?
3. Mitä työtehtäviä kuuluu nykyiseen toimenkuvaanne?
4. Kuinka kauan olette toimineet nykyisessä työtehtävässänne?

5. Tällä hetkellä yrityksen fuusioitumisen jälkeen kirjanpidon osastolla on paljon ongelmia. Miten sinä ottaisit tulevaisuudessa huomioon seuraavat ongelmat projektipäällikön näkökulmasta? (Kerro mahdollisimman tarkasti/konkreettisesti)
 - a. Miten olisi mahdollista siirtää myös tositteiden liitetiedot kohdeyrityksen kirjanpitoon?
 - b. Miten erotetaan jo projektivaiheessa sisäiset erät ulkoisista eristä konsernin tilinpäätöksen eliminoinnissa, kun sulautuvassa yrityksessä nämä ovat olleet samalla tilillä? (Tilikarttojen erilaisuus ja prosessien vaihtelevuus)
 - c. Miten kahden eri järjestelmän koodit saadaan pysymään luotettavina ja oikeina? (asiakastiedot, materiaalit, kustannuspaikat)
 - d. Miten saadaan uudet kirjanpito-osaston asiakkaat toimimaan uusien prosessien mukaisesti? (Millainen koulutus?)
6. Onko sinulla muita kehitysehdotuksia mielessänne, jotka auttaisivat yleisesti projektityössä? (Mitä?)
7. Mikä teidän mielestänne hankaloittaa projektien läpivientiä yleisesti? (aikataulu, henkilöstö, osaaminen)
8. Pidetäänkö jokaisen projektin jälkeen palaveri, jossa käydään läpi mikä meni hyvin ja mikä huonosti? Onko näistä mielestäsi hyötyä tulevaisuuden varalle? (Mitä/Miksi ei?)

Kiitokset haastattelusta! ☺

Liite 3 Kirjanpitäjän haastattelukysymykset
Kirjanpitäjän haastattelun runko

1. Kuinka pitkään olette urallanne olleet taloushallinnon osastolla töissä?
2. Mikä on toimenkuvanne yrityksessä?
3. Mitä työtehtäviä kuuluu nykyiseen toimenkuvaanne?
4. Kuinka kauan olette toimineen nykyisessä työtehtävässänne?
5. Olitte viime syksynä mukana fuusioitumisprojektissa mukana. Tuleeko teille heti mieleen joitain kehittämiskohteita ja niihin ehdotuksia?
6. Tällä hetkellä yrityksenne fuusioitumisen jälkeen kirjanpidon osastolla on paljon ongelmia. Miten sinä ottaisit tulevaisuudessa huomioon seuraavat ongelmat kirjanpitäjän näkökulmasta? (Kerro mahdollisimman tarkasti/konkreettisesti)
 - a. Miten olisi mahdollista siirtää myös tositteiden liitetiedot kohdeyrityksen kirjanpitoon?
 - b. Miten erotetaan (jo projektivaiheessa) sisäiset erät ulkoisista eristä konsernin tilinpäätöksen eliminoinnissa, kun sulautuvassa yrityksessä nämä ovat olleet samalla tilillä? (Tilikarttojen erilaisuus ja prosessien vaihtelevuus)
 - c. Miten kahden eri järjestelmän koodit saadaan pysymään luotettavina ja oikeina? (asiakastiedot, materiaalit, kustannuspaikat)
 - d. Miten saadaan uudet kirjanpito-osaston asiakkaat toimimaan uusien prosessien mukaisesti? (Millainen koulutus?)
7. Onko sinulla muita yrityksenne taloushallinnon projektien kehitysehdotuksia mielessänne, jotka auttaisivat yleisesti projektityössä? (Mitä?)
8. Mikä teidän mielestänne hankaloittaa taloushallinnon projektien läpivientiä yleisesti? (aikataulu, henkilöstö, osaaminen)
9. Pidetäänkö jokaisen projektin jälkeen palaveri, jossa käydään läpi mikä meni hyvin ja mikä huonosti? Onko näistä mielestäsi hyötyä tulevaisuuden varalle? (Mitä/Miksi ei?)

Kiitokset haastattelusta! ☺