

Hanna Alanen

Johdon talousraportin kehittäminen yrityksen sisäisen päätöksenteon tueksi kohdeorganisaatiossa

Opinnäytetyö

Kevät 2013

Liiketalouden, yrittäjyyden ja ravitsemisalalan yksikkö

Liiketalouden koulutusohjelma



SEINÄJOEN AMMATTIKORKEAKOULU

Opinnäytetyön tiivistelmä

Koulutusyksikkö: Liiketalouden, yrittäjyyden ja ravitsemisalan yksikkö

Koulutusohjelma: Liiketalouden koulutusohjelma

Tekijä: Hanna Alanen

Työn nimi: Johdon talousraportin kehittäminen yrityksen sisäisen päätöksenteon tueksi kohdeorganisaatiossa

Ohjaajat: Aapo Länsiluoto ja Tuulia Potka-Soininen

Vuosi: 2013

Sivumäärä: 150

Liitteiden lukumäärä: 3

Tämän opinnäytetyön tavoitteena oli kehittää ulkoasultaan selkeä johdon talousraportti Yhtiö X Oy:lle päätöksenteon avuksi ja erityisesti johtoryhmälle raportointityökaluksi. Talousraportin tarkoituksena oli auttaa arvioimaan nopeasti ja tiivistystyesti yrityksen talouden kokonaistilannetta ja tulevaisuuden näkymiä. Seuranta- ja kehittämistyökaluna toimivan johdon talousraportin oli vastattava erityisesti johtoryhmätyöskentelyn ja -pätöksenteon tarpeita, mutta sen on toimittava myös hallitusraporttina. Kehittämistyössä oli tarkoituksena, että johtoryhmän talousraportin sisältämät tiedot tulevat johtoryhmään kuuluvien, yrityksen eri osa-alueiden vastuuhenkilöiden tuottamista osaraporteista. Tavoitteena oli yhdistää yrityksen erilliset osaraportit yhdeksi kokonaisuudeksi, jossa kaikki oleellinen tieto on nopeasti ja ymmärrettävästi tiedon tarvisijoiden saatavilla ja päätöksenteon tukena. Lisäksi oli määriteltävä kehitettävään raporttiin olennaisesti liittyvää Yhtiö X Oy:n raportointiprosessia ja raportointitapaa.

Opinnäytetyön teoreettisessa viitekehyksessä tarkastellaan ensin yleisesti yrityksen päätöksentekoa ja erityisesti johdon laskentatoimen roolia päätöksenteon tueksi tarvittavan tiedon tuottamisessa. Teoreettisessa osuudessa käsitellään tarkemmin yrityksen raportointia päätöksenteon tukena. Opinnäytetyön empiriaosuudessa käytettiin lähestymistapana konstruktivistista tutkimusta. Aineistonkeruumenetelmiksi valittiin teemahaastattelu ja dokumenttianalyysi. Johtoryhmän jäsenten haastattelumateriaalin analysoinnin ja osaraporttien dokumenttianalyysin tuloksena kehitettiin johdon talousraportti, jossa pyrittiin huomioimaan mahdollisimman kattavasti empiriaosuudessa esiin nousseet johtoryhmän jäsenten tarpeet raportointiin liittyen. Lisäksi opinnäytetyössä suunniteltiin raportointiprosessia ja raportointitapaa kehitetyn raportin osalta.

Kehitetty johdon talousraportti on hyödyllinen ja tehokas raportointityökalu johtoryhmätyöskentelyssä. Raportin sisältö koostuu toteuma-, ennuste- ja budjettiluvuista, asiakaskohtaista kannattavuutta kuvaavista luvuista sekä kassaennusteesta. Selkeä ja tiivis raportti auttaa Yhtiö X Oy:n talouden kokonaiskuvan ja kehityksen hahmottamisessa ja mahdollistaa näin tehokkaan johtoryhmätyöskentelyn ja onnistuneen päätöksenteon. Lisäksi kehittämistyössä määritellyt Yhtiö X Oy:n raportointiprosessi ja raportointitapa johdon talousraportin osalta edesauttavat edelleen raportoinnin onnistumista.

Avainsanat: raportointi, raportit, päätöksenteko, johdon laskentatoimi

SEINÄJOKI UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Thesis abstract

Faculty: Business School

Degree programme: Business Management

Author: Hanna Alanen

Title of thesis: Development of a management financial report to improve internal decision-making in a company

Supervisors: Aapo Lämsiluoto and Tuulia Potka-Soininen

Year: 2013

Number of pages: 150 Number of appendices: 3

The purpose of this thesis was to develop a visually clear management financial report for Company X to help it with decision-making, and, in particular, to serve as a reporting tool for its management team. The aim of the developed report was to help assess quickly and concisely the company's overall economic situation and prospects. The report had to meet especially the needs of management team work and decision-making but it also had to act as a board report. The aim of the development work was that the information contained in the management financial report would be based on company reports for different sections, produced by the management team members. The aim of this thesis was to combine the company's separate section reports into a single entity, with all the relevant information quickly and understandably available for information needs. In addition, Company X's reporting process and reporting methods substantially related to the developed report were defined.

The company's decision-making in general and in particular the role of management accounting in the production of information required to support decision-making is treated in the theoretical section of the thesis. Reporting within the company as support to decision-making is dealt with in more detail. In the empirical part, a constructive approach was adopted to carry out the development work. Semi-structured interviews and document analysis were chosen as the data collection tools. As a result of an analysis of the interview material collected, a management financial report was developed, aimed at taking the management team members' recognized reporting needs into account comprehensively. In addition, the reporting process and reporting methods related to the developed report were planned.

The developed management financial report is a useful and effective reporting tool for management team work. The report consists of actual, forecast and budget figures, customer profitability figures, and a cash forecast. The report will help perceive the overall economic view and development of Company X, enabling efficient management team work and successful decision-making. In addition, the reporting process and reporting methods of the developed report will contribute to the further success of reporting.

Keywords: reporting, reports, decision-making, management accounting

SISÄLTÖ

Opinnäytetyön tiivistelmä.....	2
Thesis abstract.....	3
SISÄLTÖ.....	4
KUVIO- JA TAULUKKOLUETTELO	6
1 JOHDANTO	7
1.1 Opinnäytetyön tavoitteet ja rajaus.....	8
1.2 Opinnäytetyön rakenne	9
1.3 Aikaisemmat tutkimukset	11
2 YRITYKSEN PÄÄTÖKSENTEKO JA LASKENTATOIMEN ROOLI	13
2.1 Yrityksen johtaminen ja päätöksenteko.....	13
2.1.1 Yrityksen johtamisen perustehtävät	13
2.1.2 Yrityksen johtamisen hierarkiatasot	14
2.2 Laskentatoimi päätöksenteon apuna.....	14
2.2.1 Sisäinen ja ulkoinen laskentatoimi	16
2.2.2 Taloushallinnon toiminnallinen vastuu laskentatoimesta.....	17
2.2.3 Sisäinen eli johdon laskentatoimi ja yrityksen päätöksenteko	18
2.2.4 Laskentatoimen laskelmat johdon päätöksenteon tukena.....	19
2.3 Päätöksentekotilanteet.....	21
2.4 Informaatiotyypit.....	23
2.5 Tuotetun informaation perusongelmat.....	24
2.6 Yhteenveto.....	25
3 RAPORTOINTI PÄÄTÖKSENTEON TUKENA.....	27
3.1 Raportin suunnittelun lähtökohdat.....	28
3.1.1 Raportointitasot.....	29
3.1.2 Ajalliset ulottuvuudet	31
3.1.3 Raporttityypit ja niiden sisältö.....	32
3.1.4 Strategia- ja kuukausiraportit	36
3.1.5 Raportit hallitukselle.....	38
3.2 Raportointiprosessi	41
3.2.1 Tehokkaan liiketoiminnan raportointiprosessien tärkeys.....	41

3.2.2	Tehokkaan liiketoimintaraportointiprosessin periaatteet	43
3.3	Raportointityypit kehityksessä	53
3.3.1	Integroitu raportointi	53
3.3.2	Dashboard-raportointi	55
3.3.3	XBRL.....	58
3.4	Yhteenveto	59
4	YHTIÖ X OY:N JOHDON TALOUSRAPORTIN KEHITTÄMINEN .	62
4.1	Kohdeyrityksen esittely ja toimintaympäristö	62
4.2	Lähestymistapa ja tutkimusmenetelmät	63
4.3	Kehittämistyön toteutus	66
4.4	Tulokset	69
4.4.1	Raportointiin vaikuttavat taustatekijät ja päätöksenteko.....	69
4.4.2	Raportointiprosessi	73
4.4.3	Raportin käyttötarpeet.....	78
4.4.4	Raportin sisältö	84
4.4.5	Raportointitapa.....	95
4.4.6	Raportoinnin kehittämistarpeet ja -ehdotukset	99
4.4.7	Osaraportit	106
4.5	Kehittämistyö.....	109
4.5.1	Raportointiprosessin suunnittelu	109
4.5.2	Johdon talousraportin kehittäminen	114
4.5.3	Raportointitavan määrittely	129
4.6	Jatkokehittämissuhteet.....	133
5	YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET	137
	LÄHTEET	146
	LIITTEET	150

KUVIO- JA TAULUKKOLUETTELO

Kuvio 1. Johtamisen vaiheita	14
Kuvio 2. Informaation tuottamisesta päätöksentekoon.....	16
Kuvio 3. Yleinen ja johdon laskentatoimi yrityksen taloutta koskevan tiedon kerääjänä ja informaation tuottajana johdon päätöksenteon tueksi	18
Kuvio 4. Johdon raportoinnin tehtävät.....	27
Kuvio 5. Raportointitasot sisäisessä raportoinnissa	30
Kuvio 6. Raportointi aikajanalla.....	31
Kuvio 7. Raportointi päätöksenteon tukena.	60
Kuvio 8. Yhtiö X Oy:n organisaatiokaavio (mukailtu: Toimitusjohtaja 2012a).	63
Kuvio 9. Johtoryhmän kuukausittainen raportointisykli.....	132
Kuvio 10. Johdon talousraportti johtoryhmän päätöksenteon tukena.....	138
Kuvio 11. Kehittämisprosessi.....	141
Taulukko 1. Raportointialueet	31
Taulukko 2. Perustiedot haastatteluista.	67
Taulukko 3. Haastatteluissa esiin nousseet tarpeet ja toiveet raportin sisällöstä sekä tiedot osaraporttien tietojen tuottajista.....	94

1 JOHDANTO

Yrityksen menestyminen vaatii oikeiden valintojen ja päätösten tekemistä. Päätösten ja niiden pohjalta tehtävien toimenpiteiden on perustuttava yrityksen strategiaan, jotta asetetut tavoitteet voitaisiin saavuttaa (Niemi, Pirker & Westerlund 2008, 83–92). Lisäksi toimenpiteiden toteutumisen onnistumista on seurattava ja on tehtävä tarvittaessa muutoksia. Nykyinen kehitys ja yritys ympäristön nopeat muutokset ovat johtaneet siihen, että päätöksenteossa tarvittavan tiedon on oltava käytettävissä nopeasti, helposti ja yksiselitteisesti. Oikeiden, perusteltujen päätösten tekeminen vaatii tietoa, joka on tuotettu oikein, oikeassa muodossa ja oikeassa paikassa, oikeaan aikaan ja oikealle käyttäjäryhmälle. Tällaista tietoa sisältävä, hyvä raportti onkin helppolukuinen ja ymmärrettävä ja sen tieto on ajantasaista, luotettavaa sekä relevanttia käyttötärpeen kannalta.

Yrityksen sisäisen päätöksenteon tueksi tarvittavan tiedon tuottamisessa erityisesti johdon laskentatoimella on suuri merkitys (Suomala, Manninen & Lyly-Yrjänäinen 2011, 8–12). Yrityksen sisäisessä raportoinnissa ja tiedon tuottamisessa tiedon tarvisijoiden, päätöksentekijöiden tarpeiden huomioiminen on ensiarvoisen tärkeää ja ne tuleekin ottaa lähtökohdaksi sisäisen päätöksenteon tueksi kehitettävän raportin suunnittelussa. Kun raportointi on suunniteltu huolellisesti, auttaa se yritystä keskittymään oikeisiin asioihin ja ohjaamaan toimintaa kohti tavoitteita ja menestystä.

Opinnäytetyön tavoitteena on kehittää johdon talousraportti toimeksiantajayrityksen sisäisen päätöksenteon avuksi ja erityisesti yrityksen johtoryhmän raportointityökaluksi. Opinnäytetyöaiheen toimeksiantajayritys Yhtiö X Oy on nuori, kasvava yritys, joka haluaisi saada kehitettävän raportin avulla paremmin tietoa talouden ohjaamiseen ja päätösten tekemisen pohjaksi. Johdon talousraportin tulisi toimia yrityksen raportointityökaluna erityisesti johtoryhmätyöskentelyssä, joten raportin kehittämisessä on huomioitava johtoryhmän jäsenten tarpeet raportointiin liittyen. Yrityksen taloudellisen kokonaistilanteen hahmottamiseksi raporttiin tulevat tiedot kootaan yrityksen eri osa-alueiden tuottamista tiedoista, osaraporteista. Olennaisena osana kehitettävää raporttia määritellään lisäksi yrityksen raportointiprosessia ja suunnitellaan raportointitapaa johdon talousraportin osalta.

Kehittämistyö on kohdeorganisaatiolle merkityksellinen, koska organisaatiolla ei ole tällä hetkellä yhtä selkeää, vakiintunutta talousraporttia, jonka avulla johtoryhmä saisi heti yhdeltä sivulta kuvan yrityksen talouden kokonaistilanteesta ja yrityksen tulevaisuuden näkymistä. Johtoryhmä tekee isoja päätöksiä ja päätösten on oltava perusteltuja. Päätöksillä on vaikutusta koko yrityksen toimintaan ja tulevaisuuteen, joten yrityksen kokonaistilanteen ja tulevaisuuden kehityksen seuraaminen raportin avulla on ensiarvoisen tärkeää.

1.1 Opinnäytetyön tavoitteet ja rajaus

Opinnäytetyön tavoitteena on kehittää toimeksiantajayritykselle johdon talousraportti johtoryhmän työkaluksi yrityksen toiminnan seurantaan ja päätöksentekoa varten. Kyseessä on monipuolinen yrityksen talouden seurannan kehittämiseen liittyvä aihe. Tarkoituksena on suunnitella yrityksen osa-alueiden vastuuhenkilöiden tuottamista osaraporteista yrityksen johdon talousraportti, jossa kaikki oleellinen tieto on nopeasti ja ymmärrettävästi tiedon tarvisijoiden saatavilla ja päätöksenteon tukena. Tavoitteena on yhdistää yrityksen erilliset osaraportit yhdeksi kokonaisuudeksi, josta yrityksen talouden kokonaistilanteen ja tulevaisuuden näkymien arvioiminen ja seuraaminen on nopeaa, selkeää ja helppoa. Kun johtoryhmä saa raportin avulla heti kokonaiskuvan yrityksen taloudellisesta tilanteesta ja sen kehittymisestä, johtoryhmän kokouksissa voidaan keskittyä olennaiseen eli tulosten analysointiin ja niiden pohjalta tehtäviin päätöksiin ja toimenpiteisiin. Kehittämisessä on otettava eri vastuualueista vastaavien henkilöiden eli johtoryhmän jäsenten tarpeet huomioon, jotta raportti palvelisi mahdollisimman hyvin päätöksenteossa.

Yrityksen johtoryhmä on johdon talousraportin ensisijainen käyttäjäryhmä, mutta saman raportin on tarkoitus toimia myös hallitusraportoinnissa apuvälineenä. Tavoitteena on, että raportti auttaisi myös raportoitaessa hallitukselle yrityksen taloudellisesta tilanteesta. Kehitettävän raportin tulisi olla sellainen, että siitä näkee helposti lukuja ja tietoja, joista hallitus on kiinnostunut.

Kyseessä olevassa kehittämistyössä on tavoitteena suunnitella raportti Excel-pohjaan, josta raportti pystytään myöhemmin siirtämään raportointijärjestelmään.

Kohdeorganisaation toimeksiantona on nimenomaan raportin vaiheistetun kehittämisen ensimmäinen vaihe, Excel-pohjainen raportti. Excel-pohjaiseen raporttiin on helpompi tehdä muutoksia tarvittaessa, ja kun kehitettävä raportti ja sen sisällön rakenne on todettu hyväksi, on yrityksen helpompi myöhemmin siirtää raportti raportointijärjestelmään. Tällöin siirtämisvaiheessa ei tarvitse enää keskittyä raportin sisältöön liittyviin tarpeisiin, koska ne on määritelty jo ensimmäisessä vaiheessa Excel-pohjaista raporttia kehitettäessä.

Opinnäytetyön tarkoituksena on myös tarkastella yrityksen raportointiprosessia. Raportointiprosessin määrittely ja kehittäminen kuuluu kiinteänä osana onnistuneen raportin tuottamiseen, joten raportointiprosessi on olennainen osa hyvän ja laadukkaan raportin tuottamista. Tarkoituksena on tarkastella tehokkaan raportointiprosessin periaatteita yrityksessä, kuten raportointiprosessiin kuuluvien henkilöiden rooleja ja heidän tuottamia tietoja. Tarkastelussa huomioidaan myös raportointiprosessin kehittäminen ja raportoidun informaation analysointi. Lisäksi määritellään kehitettävän johdon talousraportin raportointitapaa.

Opinnäytetyöstä rajataan pois tietojärjestelmien kehittäminen. Kehittämistyössä rajoitutaan kehittämään yrityksen taloudellisesta tilanteesta kertovaa johdon talousraporttia toimeksiantajan toiveiden mukaisesti raportin sisällön, ulkoasun ja raportointitavan osalta sekä määritellään yrityksen raportointiprosessia. Raportointiprosessin määrittelyssä rajoitutaan niihin seikkoihin, jotka ovat kyseessä olevan yrityksen kohdalla olennaisia. Myös osaraporttien kehittäminen rajataan pois opinnäytetyöstä ja osaraportit otetaan kehitettävään raporttiin mukaan sellaisenaan. Näkökulmana kehittämisessä on pk-yrityksen raportoinnin kehittäminen. Raportoinnin sidosryhmä-käsitettä rajataan opinnäytetyössä siten, että se tarkoittaa yrityksen henkilöstöä ja hallitusta.

1.2 Opinnäytetyön rakenne

Opinnäytetyön teoreettinen viitekehys etenee siten, että laajemmasta kokonaisuudesta siirrytään yksityiskohtaisempiin osakokonaisuuksiin, joita tarkastellaan syvällisemmin. Teoriaosuuden alussa käsitellään yrityksen päätöksentekoa ja laskenta-toimen roolia päätöksenteossa avustamisessa. Ensin tarkastellaan yrityksen joh-

tamista, johon päätöksenteko olennaisesti liittyy. Tämän jälkeen määritellään laskentatoimen roolia yrityksen päätöksenteossa ja päätöksenteon tueksi tarvittavan tiedon tuottamisessa. Lisäksi määritellään myös päätöksentekotilanteita tiedon tuottamisen näkökulmasta sekä tarkastellaan eri informaatiotyyppejä ja tuotettuun informaatioon liittyviä perusongelmia. Tieto ja informaatio eritellään opinnäytetyössä siten, että tieto on raporttien ja laskelmien sisältämää informaatiota, josta on jalostettu päätöksenteon kannalta merkityksellinen informaatio päätöksenteon pohjaksi (Suomala ym. 2011, 21).

Teoriaosuudessa käsitellään syvällisemmin päätöksenteon tueksi tuotetusta informaatiosta muodostettuja raportteja ja raportin tuottamiseen olennaisesti liittyvää raportointiprosessia. Ensin tarkastellaan raportin suunnittelussa huomioitavia asioita, kuten eri raportointitasoja ja raportoinnin eri aikaulottuvuuksia sekä raporttityyppejä. Lisäksi tarkastellaan strategia- ja kuukausiraportteja sekä hallitusraportteja. Tämän jälkeen käsitellään raportointiprosessia International Federation of Accountants -organisaation määrittelemien periaatteiden mukaan. Lopuksi tarkastellaan raporttityyppien nykyistä kehitystä.

Opinnäytetyön empiriaosuudessa esitellään aluksi kohdeyritys, määritellään kehittämistyön lähestymistapa ja tutkimusmenetelmät sekä kerrotaan kehittämistyön toteutuksesta. Tämän jälkeen kerrotaan haastattelutulokset teorian pohjalta luodun haastattelurungon (LIITE 1) teemojen mukaan jaoteltuna.

Teemat ovat:

- raportointiin vaikuttavat taustatekijät ja päätöksenteko
- raportointiprosessi
- raportin käyttötarpeet
- raportin sisältö
- raportointitapa
- raportoinnin kehittämistarpeet ja -ehdotukset.

Tuloksissa käsitellään lisäksi osaraporttien sisältämiä tietoja. Tulosten esittämisen jälkeen tulokset analysoidaan ja analysoinnin pohjalta kehitetään yritykselle johdon talousraportti sekä määritellään yrityksen raportointiprosessia ja raportin raportoin-

titapaa. Lopuksi kehittämisprosessista tehdään yhteenveto ja johtopäätökset. Lähteet ja liitteet esitetään viimeisenä.

Opinnäytetyössä kohdeyritystä kutsutaan Yhtiö X Oy:ksi. Myöskään haastateltavien nimiä ei paljasteta. Tällä on haluttu suojata kohdeyrityksen ja haastateltavien anonymiteettia. Opinnäytetyön liitteissä esitetyt kehitetyn raportin luvut ovat kuvitteellisia.

1.3 Aikaisemmat tutkimukset

Sisäisen raportointiin liittyviä kehittämistutkimuksia on tehty useita. Muun muassa Korteniemi (2012), Oja (2010) ja Jääsmaa (2006) tutkivat kehittämistöissään laskentatoimen tuottamaan informaatioon liittyvää raportointia ja raportoinnin kehittämistä organisaation päätöksenteon tueksi. Raportoinnissa tarvittavan informaation tarkastelussa keskitytään nimenomaan laskentatoimen tuottamaan informaatioon. Kuten tässä opinnäytetyössä, Korteniemenkin (2012) työssä lähtökohdat olivat samanlaiset siltä osin, että tavoitteena oli kehittää useista eri raporttimalleista yksi yhteinen perusraporttimalli, jonka tehtävänä oli antaa talouden seurannassa ja päätöksenteossa tarvittavaa informaatiota organisaation toimijoille ja päätöksentekijöille. Kehitetystä perusraportointimallista kohdeorganisaation oli tarkoitus saada helpommin selville organisaation talouden tilanteen. Korteniemen työssä kohdeorganisaatio on kuitenkin erilainen, koska se on tutkimus- ja koulutusinstituutti, joka koostuu useasta taustaorganisaatiosta. Lisäksi Korteniemen työssä käsitellään myös kohdeorganisaation rahoitusta ja keskitytään talouden raportoinnin kehittämiseen organisaation tuloslaskelmapohjaan perustuen tuotto- ja kulutilirakennetta tutkien.

Ojan (2010) kehittämistyössä raportointia tarkastellaan johdon laskentatoimen näkökulmasta, kuten myös tässä kehittämistyössä. Oja tarkastelee raportoitavan informaation ominaisuuksiin ja esittämiseen liittyviä tarpeita päätöksenteon kannalta. Ojan pro gradu -työssä keskitytään kuitenkin informaatiota tuottaviin tietojärjestelmiin ja niiden kehittämiseen informaation tuottajana, joten kehittämistehtävä oli Ojan työssä erilainen kuin tässä opinnäytetyössä. Kuten Ojan, myös Jääsmaan (2006) pro gradu -työssä tarkastellaan laskentatoimea ja sen roolia informaation

tuottajana. Jääsmaan työssä kuitenkin tutkitaan laajasti myös taloushallintoa sekä benchmarkingia ja työssä keskitytäänkin taloushallinnon raportoinnin kehittämiseen. Jääsmaan tutkimustavoitteena oli selvittää laskentajärjestelmän tuottaman tiedon kehittämistarpeet, joten tutkimuksen tavoite oli erilainen kuin tässä opinnäytetyössä.

2 YRITYKSEN PÄÄTÖKSENTEKO JA LASKENTATOIMEN ROOLI

Tässä luvussa käsitellään ensin yrityksen johtamista ja siihen liittyvää päätöksentekoa. Tämän jälkeen tarkastellaan laskentatoimen roolia päätöksenteossa tarvittavan tiedon tuottajana. Luvussa keskitytään erityisesti sisäiseen laskentatoimeen, jonka tehtävänä on räätälöidä päätöksentekijöiden tarpeita vastaavaa, taloudellisen näkökulman huomioivaa tietoa sitä tarvitseville. Lisäksi tarkastellaan eri päätöksentekotilanteita, informaatiotyyppisiä sekä ongelmia, joita informaation tuottamiseen liittyy.

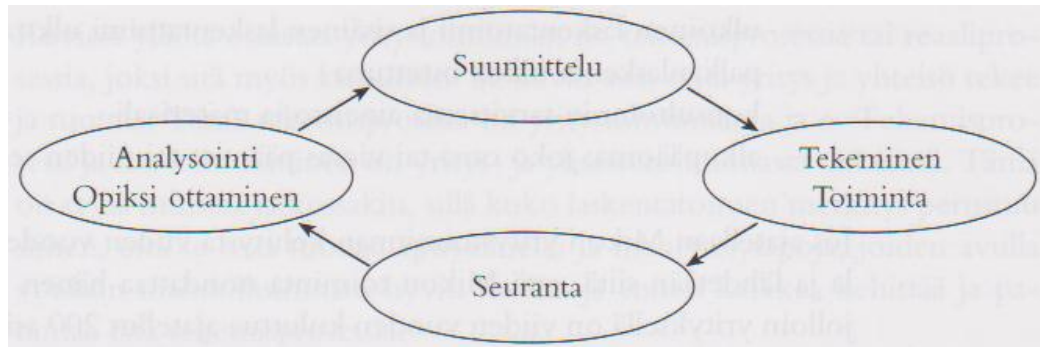
2.1 Yrityksen johtaminen ja päätöksenteko

Yrityksissä joudutaan jatkuvasti tekemään monenlaisia valintoja, päätöksiä ja suunnitelmia kaikilla tasoilla (Suomala ym. 2011, 8). Päätöksentekotilanteet voivat olla hyvinkin vaikeita, jolloin intuitiivisesti tehty päätös ei kannata. Hyvän käsityksen muodostaminen tällaisten päätösten vaikutuksista ja tavoitteiden saavuttamisesta ei ole helppoa. Päätöksissä on aina huomioitava taloudellinen näkökulma. Siksi laskentatoimella on tärkeä rooli monimuotoisen todellisuuden hahmottamisessa ja päätöksenteon tueksi eri tilanteisiin tarvittavan luotettavan ja merkityksellisen tiedon ja raporttien tuottamisessa (Ikäheimo, Lounasmeri & Walden 2009, 11).

2.1.1 Yrityksen johtamisen perustehtävät

Vilkkumaan (2005, 54) mukaan laskentatoimen tuottama informaatio kytkeytyy yritysjohtoon päätöksenteon avustamiseen. Laskentatoimen laskelmat auttavat yritysjohtoon päätöksentekoa johtamisen eri perustehtävissä: suunnittelussa, toimeenpanossa sekä seurannassa ja analysoinnissa (Kuvio 1). Neilimon ja Uusi-Rauvan (2005, 10) mukaan suunnitteluvaiheessa määritellään yritystoiminnan päämäärät ja tavoitteet, niiden saavuttamiseksi tarvittavat toimenpiteet ja vaadittavat resurssit. Toiminnan toteuttamisessa suunnitelmat toimeenpannaan ja toimintaa johdetaan kohti asetettuja tavoitteita. Valvontaan kuuluu toiminnan toteutunei-

den tulosten seuranta, analysointi sekä niiden vertaaminen asetettuihin tavoitteisiin ja strategiaan. Valvontaan liittyy myös reagointi syntyneisiin poikkeamiin ja jatkossa yrityksen asettamien tavoitteiden saavuttamiseksi tähtäävien toimenpiteiden suunnittelu ja toteuttaminen.



Kuvio 1. Johtamisen vaiheita
(Vilkkumaa 2005, 48).

2.1.2 Yrityksen johtamisen hierarkiatasot

Hierarkkisesti tarkasteltuna johtaminen voidaan jakaa Neilimon ja Uusi-Rauvan (2005, 11) mukaan strategiseen, taktiseen ja operatiiviseen johtamiseen. Strateginen johtaminen on laajaa, koko yritystä koskevaa johtamista. Sen tavoitteena on muuttaa yrityksen strategia toiminnaksi. Strategian avulla pyritään toteuttamaan yrityksen toiminta-ajatusta ja saavuttamaan asetetut tavoitteet. Taktinen johtaminen liittyy vuositason johtamiseen ja sen perustana on vuosisuunnitelma ja budjetti. Taktisen johtamisen tehtävänä on strategisten tavoitteiden saavuttaminen. Tähän pyritään sopeuttamalla strategiset tavoitteet vuositasolle ja konkretisoimalla ne toimiksi. Operatiivisen eli yrityksen jokapäiväisen johtamisen tehtävänä on auttaa taktisen tason tavoitteiden saavuttamisessa.

2.2 Laskentatoimi päätöksenteon apuna

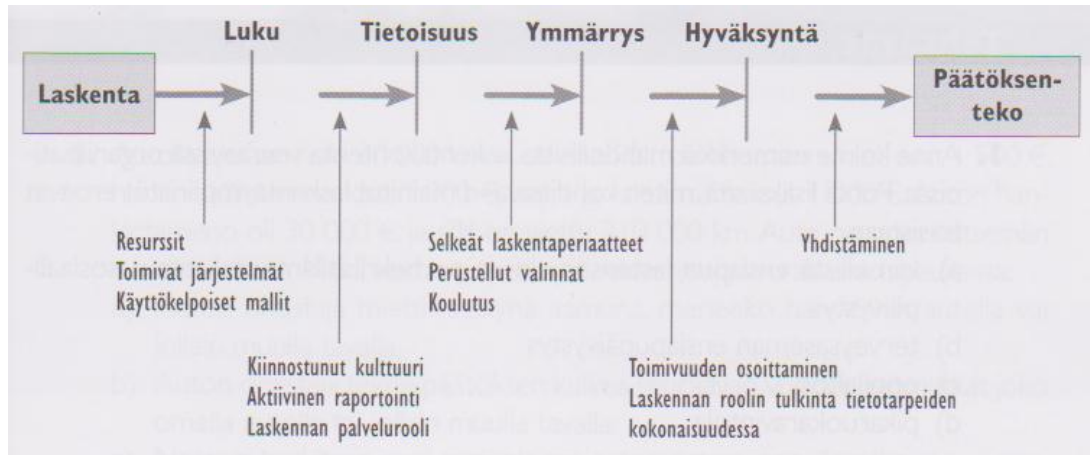
Laskentatoimen informaatiolla kommunikoidaan ja perustellaan yhä useammat päätökset (Ikäheimo ym. 2009, 22). Laskentatoimen rooli informaation tuottajana on tärkeä eri päätöksentekotilanteissa, kuten toiminnan suunnittelussa, ohjaamisessa ja valvonnassa (Järvenpää, Länsiluoto, Partanen & Pellinen 2010, 36–38).

Haasteena on tuottaa laskelmia, joissa on otettu huomioon kaikki olennaisesti päätöksentekoon vaikuttavat tekijät, kuten kustannukset ja tuotot, mutta jotka ovat tarpeeksi selkeitä ja ymmärrettäviä päätöksentekijöiden eli laskelmien käyttäjien näkökulmasta. Koska laskelmien käyttäjillä saattaa olla erilaisia tarpeita, voidaan laskelmien tuottamisessa joutua tekemään kompromissejakin ristiriitaisten tavoitteiden sovitteluksi. On myös muistettava, että päätöksiin vaikuttavat laskentatoimen laskelmien lisäksi tosiasiat ja intuitiot.

Laskentatoimi on prosessi ja järjestelmä, joka kerää ja rekisteröi informaatiota ja laatii kerätystä informaatiosta raportteja päätöksentekijöiden tueksi (Ikäheimo ym. 2009, 11–12). Laskentatoimen tehtävänä on kerätä, mitata, tallentaa ja kommunikoida informaatiota ja tuottaa näin luotettavaa tietoa yrityksen toiminnan ja päätöksenteon apuvälineeksi. Kuvio 2 kuvaa laskentatoimen informaation tuottamisprosessia. Jotta prosessin tuottama informaatio ymmärrettäisiin oikein, on tärkeää, että informaatioon liittyvät oletukset ja reunaehdot tunnetaan (Suomala ym. 2011, 102–103). Informaation ymmärrys taas on edellytys sille, että tuotettuun informaatioon luotetaan. Hyvin toimiva, luotettavan informaation tuottamisprosessi vaatii resurssien ja toimivien järjestelmien lisäksi osaamista, kiinnostusta ja sitoutumista informaation tuottamisprosessiin. Kun informaation tuottaja ymmärtää päätöksentekotilanteen kokonaisvaltaisesti ja huomioi päätöksenteossa tarvittavat tietotarpeet, laskentatoimen tuottama informaatio hyväksytään ja otetaan huomioon päätöksenteossa. Tällaisen tuottamisprosessin lopputuloksena syntyvä, oikein ymmärretty, yhdistelty ja tulkittu informaatio hyödyttää päätöksentekoa parhaiten.

Laskentatoimen ytimen muodostaa taloudellisten tapahtumien tallennus- ja luokittelujärjestelmä, kahdenkertainen kirjanpito (Ikäheimo ym. 2009, 12). Laskentatoimella voidaan katsoa olevan kaksi perustehtävää: rekisteröinti- ja hyväksikäyttötehtävä (Vilkkumaa 2005, 49). Laskentatoimi kerää ja rekisteröi yritystä kuvaavia määrä- ja arvolukuja ja tuottaa rekisteröimästään yrityksen taloutta kuvaavasta tiedosta raportteja johdon, rahoittajien ja muiden sidosryhmien päätöksenteon apuvälineeksi (Järvenpää ym. 2010, 19). Rekisteröintitehtävässä on tärkeää, että informaatiota kerätään laajalti ja yrityksen strategiaan perustuen (Vilkkumaa 2005, 49–50). Strategiasuunnitelmien pohjalta määritellään muun muassa se, mitä rekisteröidään, missä informaatio rekisteröidään ja kuka sen rekisteröi. On otettava

huomioon myös hyväksikäyttötehtävän vaatimukset. Hyväksikäyttötehtävässä tuotetaan informaatiota, kuten laskelmia ja raportteja, päätöksenteon tueksi. Myös tässä tehtävässä on tärkeää ottaa yrityksen strategia huomioon.



Kuvio 2. Informaation tuottamisesta päätöksentekoon (Suomala ym. 2011, 103).

2.2.1 Sisäinen ja ulkoinen laskentatoimi

Laskentatoimi voidaan jakaa kahteen pääalueeseen: ulkoiseen laskentatoimeen ja sisäiseen laskentatoimeen (Oliver & Horngren 2010, 2–4). Ulkoinen laskentatoimi on nimensä mukaisesti erityisesti ulkoista raportointia varten, kun taas sisäistä laskentatoimea käytetään apuna yrityksen sisäisessä suunnittelussa ja valvonnassa. Sisäinen eli johdon laskentatoimi palvelee yrityksen johtoa yrityksen johtamisessa, toiminnan suunnittelussa ja valvonnassa. Nämä johdon päätöksentekotilanteet suuntautuvat tulevaisuuteen, joten sisäisen laskentatoimen informaation täytyy olla ennakoivaa ja tulevaisuuspainotteista. Sisäistä laskentatoimea eivät sido ulkoiset raportointivaatimukset, joten sisäisen laskentatoimen raporttien valmistelu on vapaampaa kuin ulkoisessa laskentatoimessa. Lisäksi sisäisen laskentatoimen raportit ovat yksityiskohtaisempia ja tarkempia ja niitä tuotetaan useammin kuin ulkoisen laskentatoimen raportteja. Johdon laskentatoimi tulee nähdä sisäisenä palvelutoimintona, joka jalostaa ja tulkitsee ulkoisen laskentatoimen liikekirjanpidon järjestelmistä ja muista tietovarastoista saatua tietoa päätöksenteon ja valintojen tueksi (Suomala ym. 2011, 9–11). Johdon laskentatoimi tukee organisaation toimintaa tuottamalla erilaisia kustannus- ja kannattavuuslaskelmia ja toimimalla talousohjauksessa ja suoritusmittauksessa.

Ulkoisen laskentatoimi, josta käytetään myös nimityksiä yleinen laskentatoimi ja rahoittajien laskentatoimi, tuottaa informaatiota toiminnan tuloksesta, taloudellisesta asemasta ja kassavirroista yrityksen rahoittajille ja muille sidosryhmille, kuten asiakkaille ja julkiselle vallalle (Oliver & Horngren 2010, 2–4). Informaatio on menneisyyspainotteista ja se kertoo yrityksen menestymisestä kokonaisuudessaan ja yleensä neljännesvuosi- tai vuositasolla. Ulkoisen laskentatoimi on tarkasti säädeltyä ja sitä sitovat lakisääteiset raportointivaatimukset (Ikäheimo ym. 2009, 13). Normit säätelevät ulkoisen laskentatoimen keskeisen dokumentin, tilinpäätöksen, sisältöä ja takaavat sen, että ulkoisen laskentatoimi on hyvin samankaltaista eri yrityksissä. Tilinpäätöksen tehtävänä on muun muassa kertoa omistajille jakokelpoisen voiton määrän sekä yrityksen omaisuus- ja pääomarakenteen sisällöstä.

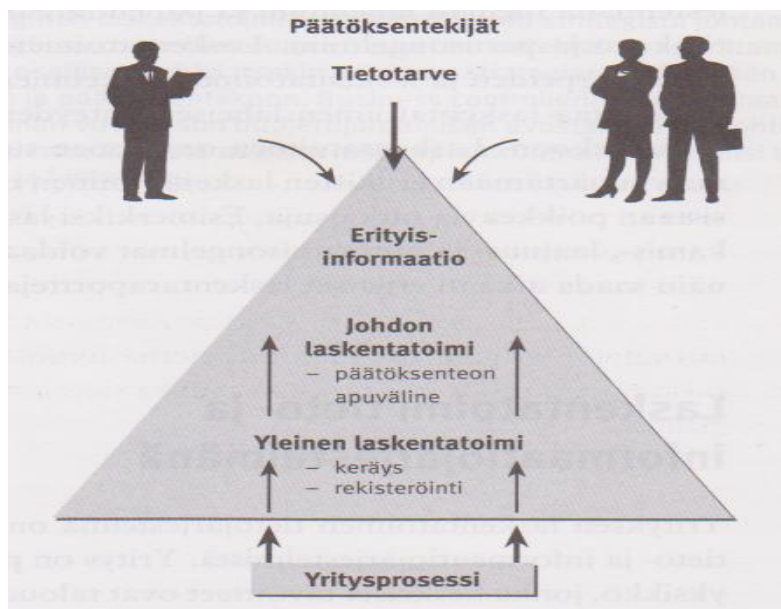
Vaikka Oliver ja Horngren (2010, 2–4) keskittyvät lähinnä ulkoisen laskentatoimen rooliin informaation tuottajana ulkoisille sidosryhmille, on Neilimon ja Uusi-Rauvan (2005, 265) mukaan ulkoisen laskentatoimen tietojärjestelmien toteumatiedolla tärkeä merkitys myös johdon laskentatoimessa. Ulkoisen laskentatoimen tietojärjestelmien informaatiota käytetään johdon laskentatoimessa erityisesti koko yrityksen menneisyyden kehityksen ja budjettitavoitteiden toteutumien analysointiin (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 265).

2.2.2 Taloushallinnon toiminnallinen vastuu laskentatoimesta

Toiminnallisesti laskentatointa hoitaa yrityksen taloushallinto (Ikäheimo ym. 2009, 20–22). Taloushallinto vastaa sekä ulkoisesta että sisäisestä laskentatoimesta ja auttaa johtoa taloudellisesti hyvien ratkaisujen tekemisessä. Ulkoisessa laskentatoimessa taloushallinto vastaa tilinpäätöksen ja osavuositarkastusten laatimisesta. Johdon laskentatoimessa puolestaan taloushallinnon tehtävänä on laatia mahdollisimman nopeasti päivä-, viikko- tai kuukausitason raportteja menneisyyteen ja tulevaisuuteen liittyen. Budjettien ynnä muiden raporttien laatimisen lisäksi taloushallinto osallistuu myös yrityksen pitkän aikavälin strategiseen suunnitteluun.

2.2.3 Sisäinen eli johdon laskentatoimi ja yrityksen päätöksenteko

Neilimo ja Uusi-Rauva (2005, 14) määrittelevät sisäisen laskentatoimen eli johdon laskentatoimen päätöksenteon tueksi tarvittavan informaation tuottajaksi. Päätöksentekoprosessin tukena toimiva johdon laskentatoimi tuottaa, jalostaa ja tulkitsee tietoa, jota se hankkii ulkoisen laskentatoimen liikekirjanpidon järjestelmistä sekä muista tietolähteistä (Suomala ym. 2011, 10–22). Näin ulkoisen laskentatoimen tietojärjestelmät toimivat pohjana johdon laskentatoimen tuottamalle ja jalostamalle tiedolle (Kuvio 3). Tiedon jalostamisessa lähdetään liikkeelle yrityksen eri järjestelmiin kerätystä tiedosta, josta muodostetaan erilaista informaatiota sisältäviä raportteja ja laskelmia. Informaatio on tulkintaa sisältävää tietoa, jota jalostamalla saadaan päätöksentekijöiden tarpeisiin tietoa.



Kuvio 3. Yleinen ja johdon laskentatoimi yrityksen taloutta koskevan tiedon kerääjänä ja informaation tuottajana johdon päätöksenteon tueksi (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 34).

Jalostettavan informaation valinnassa tulee huomioida kyseessä oleva päätöksentekotilanne ja juuri kyseisen tilanteen tarvitsema informaatio (Ikäheimo ym. 2009, 190–193). Lähtökohtana ovat tiedon tarvitsijan tarpeet ja juuri hänen tarvitsemansa tiedon tuottaminen. Vaikka tieto olisi asianmukaista, se ei välttämättä ole oleellista juuri kyseisessä päätöksentekotilanteessa (mts. 17–19). Informaation ymmärrettävyys on olennainen tekijä laskentatoimen tuottaman raportin käytettävyyden kannalta. Raportista tulee jättää pois kaikki päätöksenteon kannalta tarpeettomat

tiedot, jottei raportin tulosten hahmottaminen vaikeutuisi. Raportin käyttäjän eli päätöksentekijän tulee tuntea informaatioon liittyvät arviointikriteerit. Informaation suuri määrä sekä relevanttius, luotettavuus ja vertailukelpoisuus tuovat omat haasteensa tiedon tuottamiseen. Tuotetun tiedon tulee olla virheetöntä ja harhatonta ja sitä pitää pystyä vertaamaan sekä edellisiin vuosiin että muihin yrityksiin.

Ajan kuluminen vaikuttaa informaation tuottamisessa siten, että informaation hyödynnettävyys päätöksenteossa on sitä suurempi, mitä nopeammin informaatio on päätöksentekijöiden käytettävissä (Ikäheimo ym. 2009, 17). Nopeuteen vaikuttaa tiedonhallinta- ja tuottamisjärjestelmien eli tietojärjestelmien toimivuus. Lisäksi päätöksentekotilanteiden liittyminen tulevaisuuteen tuo oman haasteensa (mts. 190–191). Päätöksenteossa käytettävät luvut ovat eri henkilöiden tekemiä, joskus erilaisiakin arvioita, joihin liittyy epävarmuutta. On tärkeää, että päätöksien tueksi hankitaan tarpeeksi tietoa, tietoa ja eri vaihtoehtoja analysoidaan ja arvioidaan ja tämän jälkeen päätökset tehdään perustellusti ja harkitusti. Lähtökohdaksi tulee kuitenkin asettaa se, että informaation hyödyt nousevat suuremmiksi kuin sen aiheuttamat kustannukset.

2.2.4 Laskentatoimen laskelmat johdon päätöksenteon tukena

Johdon laskentatoimen laskelmat voidaan jakaa johdon tehtäväjaotteluun perustuen suunnittelu-, tarkkailu- ja informointilaskelmiksi (Vilkkumaa 2005, 54–56). Johtamisen hierarkiatasojen mukaan tarkasteltuna taas laskentatoimen tuottama informaatio voidaan jakaa strategisen, taktisen ja operatiivisen johtamisen avustamiseen (Järvenpää ym. 2010, 14–16). Laskelmien laatimisessa ja valinnassa olisi tärkeää soveltaa edellä mainitut laskelmamuodot kunkin yrityksen tilanteeseen ja informaatiotarpeeseen sekä huomioida strateginen ajattelu rahamääräisten tekijöiden lisäksi (Vilkkumaa 2005, 54–56). Näin laskelmien sisällöstä tulee laajempi ja omanlaisensa kunkin yrityksen tilanne huomioon otettuna. Kun strategia saadaan mukaan laskelmiin, yrityksen operatiivinen taso voi toteuttaa strategiaa toiminnassaan.

Vilkkumaa (2005, 54–55) jakaa suunnittelulaskelmat vaihtoehto-, ennakointi- ja tavoitelaskelmiin. Vaihtoehtolaskelmien tarkoituksena on vertailla eri vaihtoehtoja

yhteismitallisesti ottamalla huomioon myös strategiset tekijät ja tukea näin erilaisten valintojen tekemisessä. Tavoitteena on valita yrityksen menestymisen kannalta hyvä vaihtoehto. Vaihtoehtolaskelmia voidaan käyttää esimerkiksi tuotteen hinnan asettamisessa tai investointivaihtoehtojen ja tuotevalikoimien valinnassa. Sekä ennakointi- että tavoitelaskelmien tarkoituksena on auttaa yrityksen toiminnan ohjaamisessa. Toiminnan ohjaamisen lisäksi ennakointilaskelmat auttavat huomaamaan poikkeamat ja reagoimaan niihin. Näin ennakointilaskelmat viestivät uusien strategiatason tai operatiivisen tason suunnitelmien ja tavoitteiden laatimisen tarpeesta eikä varmuuden vuoksi tehtyjä laskelmia tarvitse tehdä. Tavoitelaskelmat, kuten erilaiset budjetit ja standardilaskelmat, kertovat yrityksen strategiaan pohjautuvista tavoitteista kullakin tasolla, strategiatason tavoitteista konkreettisen eli operatiivisen tason tavoitteisiin asti.

Tarkkailulaskelmien tarkoituksena on tarkkailla ja analysoida toteutunutta suhteessa tavoitteisiin ja strategiaan ja auttaa siten seuranta- ja toiminnan ohjaamista yrityksessä (Vilkkumaa 2005, 55–56). Tarkkailulaskelmien avulla pyritään huomaamaan mahdolliset erot tavoitelaskelmiin verrattuna, ottamaan oppia tuloksista ja korjaamaan mahdollinen vääräsuuntainen kehitys. Oppia tulee ottaa sekä kielteisestä että myönteisestä kehityksestä. Vertailtavuuden vuoksi onkin tärkeää, että tavoite- ja tarkkailulaskelmien laatimisessa noudatetaan samoja periaatteita. On myös huomioitava, että tarkkailulaskelman on mitattava toimintasuunnitelman sisältöä ja tekemisen ja toiminnan onnistumista laajemmin kuin vain rahamittaisen tavoitelaskennan avulla. Tarkkailulaskelmien sisältämää informaatiota voi sisältyä myös informointi- eli tiedonjakamislaskelmiin. Informointi- eli tiedonjakamislaskelmat avustavat tiedottamisessa antamalla tietoa yrityksen toiminnasta. Laskelmien tehtävänä on ympäristöön vaikuttaminen ja laskelmat voivat esimerkiksi informoida yrityksen henkilöstöä tai antaa tietoja tilinpäätöstä tai tilastointia varten.

Laskentatoimen tehtävänä strategisen johtamisen avustamisessa on investointeihin ja rahoitusrakenteeseen liittyvät kysymykset, eri strategiavaihtoehtojen analysointi niiden tuottojen ja kustannusten arvioinnin avulla ja strategiasuunnitelmien muuttaminen pitkän ajanjakson tuloslaskelmiksi, taseiksi ja kassavirtalaskelmiksi (Järvenpää ym. 2010, 14–16). Vilkkumaan (2005, 55) mukaan strategialaskelmiin sisältyy laskelmia muun muassa ympäristötekijöistä sekä tuotteista ja palveluista.

Lisäksi laskentatoimen tehtävänä on tuottaa näistä laskelmista tunnuslukuja, jotka mittaavat yrityksen kannattavuutta, maksuvalmiutta, vakavaraisuutta, tehokkuutta ja kasvua (Järvenpää ym. 2010, 15). Vilkkumaa (2005, 55) toteaaakin strategialaskelmien auttavan yrityksen strategian kehittämisessä ja luovan näin pohjaa laskentatoimen muille laskelmille.

Yrityksen strategisessa johtamisessa ja päätöksenteon tukemisessa on laskentatoimen osalta tapahtunut viime aikoina kehitystä kohti strategisen johdon laskentatoimea (Suomala ym. 2011, 310–312). Sen tehtävänä on, yrityksen koko arvoketju huomioiden, tukea laajemmin yrityksen strategista johtamista ja ohjaamista yrityksen suorituskyvyn, kilpailuedun ja asiakkaan saaman hyödyn kehittämisessä. Siinä hyödynnetään laskentatoimen työkaluja strategian luomisessa, strategian onnistumisen analysoinnissa sekä uusien strategioiden jalkauttamisessa. Strateginen johdon laskentatoimi pyrkii strategian toteuttamiseen monipuolisella mittauksella ottaen huomioon myös laajat ja pitkän aikavälin strategiset kysymykset sekä yrityksen ja ulkoisen ympäristön välisen suhteen.

Strategiasuunnitelmista johdetut, strategiaan perustuvat konkreettiset taloudelliset tavoitteet ja toimet ovat johdon laskentatoimen tuottamia johdon työkaluja taktisella tasolla (Järvenpää ym. 2010, 15–16). Taktisella tasolla johdon laskentatoimen roolina onkin tuottaa budjetteja ja raportteja kuukauden, vuosineljänneksen ja vuoden ajanjaksolta strategiset tavoitteet koko ajan taustalla huomioiden. Operatiivisella tasolla johdon laskentatoimen tehtävänä on avustaa johtoa päivittäisessä seurannassa ja asioiden ohjauksessa tuottamalla laskelmia muun muassa yrityksen maksuvalmiudesta ja tuotekustannuksista.

2.3 Päätöksentekotilanteet

Laskentatoimen tuottaman informaation ja laskentatyyppin valintaan vaikuttavat päätöksentekotilanteen informaatiotarve sekä laskentatilanne (Vilkkumaa 2005, 52). Päätöksentekotilanteet voivat liittyä esimerkiksi henkilöstön palkkaamiseen, asiakaskannattavuuteen ja markkinointikampanjoihin sekä hinnoitteluun, yhteiskuntavastuuseen ja palkitsemiseen (Järvenpää ym. 2010, 36–38).

Laskelmien roolina päätöksenteossa voi olla vastaaminen, oppiminen, vaikuttaminen tai perusteleminen (Järvenpää ym. 2010, 38–39). Roolin muodostumiseen ja siten laskelman käyttötarkoitukseen vaikuttaa päätöksentekotilanteeseen, kuten toiminnan tavoitteisiin tai päätösten seurauksiin, liittyvä epävarmuus. Vain vähän epävarmuutta sisältävissä päätöksentekotilanteissa laskelmat toimivat vastausten antajina, kun taas hyvin epävarmoissa tilanteissa laskelmat tarjoavat perusteluja. Laskelmat toimivat vaikuttajina päätöksentekotilanteissa, joissa tavoitteisiin liittyy epävarmuutta ja oppimisroolissa tilanteissa, joissa epävarmuus liittyy päätösten seurauksiin.

Laskentatoimen laskelmat voivat auttaa tuotteisiin, tuotevalikoimiin ja tuotelajitelmiin liittyvissä päätöksentekotilanteissa, kuten valittaessa tuotteelle kustannustehokasta valmistusmenetelmää tai valittaessa suuresta tuotevalikoimasta lopulliseen tuotantoon menevät tuotteet (Järvenpää ym. 2010, 36). Tällaisiin päätöksentekotilanteisiin liittyen on tärkeää saada tietoa tuotteen aiheuttamista kustannuksista ja tuotoista sekä alihankinnan kannattavuudesta verrattuna tuotteen valmistamiseen itse. Voidaan myös vertailla kustannuksia erilaisilla ominaisuuksilla varustetuissa tuotteissa sekä kustannuksia eri tuoteryhmien välillä.

Laskentatoimen tuottama informaatio voi auttaa esimerkiksi investointeihin, prosessien kehittämiseen tai strategian laatimiseen liittyvissä päätöksentekotilanteissa (Järvenpää ym. 2010, 36–38). Investointeihin liittyvissä päätöksentekotilanteissa laskentatoimen tehtävänä on tuottaa informaatiota investoinnin kannattavuudesta sekä tuottojen ja kustannusten kehittymisestä. Myös divestointitilanteissa laskentatoimi voi auttaa päätöksentekoa tuottamallaan informaatiolla. Prosessien kehittämisessä laskentatoimen tulee auttaa tuotantoprosessin tehostamisessa tuottamalla laskelmia kustannuksista, jotka aiheutuvat prosessin tehottomuudesta ja toisaalta prosessin mahdollisesta tehostamisesta. Laskentatoimella on tärkeä tehtävä myös strategian laadintaan ja strategisen muutoksen eri vaiheisiin liittyvässä informaation tuottamisessa. Tällöin informaatiota tuotetaan muun muassa kasvustrategian toteuttamisen ja kysyntään vastaamisen mahdollisuuksista, markkinoista sekä kilpailijoiden strategian muutoksista.

2.4 Informaatiotyypit

Laskentatoimi tuottaa päätöksenteon tueksi tietoa, jonka tulkinnessa laskentatoimi myös auttaa (Järvenpää ym. 2010, 39–41). Näin saadaan selville vaikuttavissa olevat taustatekijät ja siten toimintaa ja kannattavuutta voidaan pystyä parantamaan. Laskentatoimen tuottaman informaation tyypit voidaan jakaa erilaisten perusteiden mukaan määrälliseen ja laadulliseen, rahamääräiseen ja ei-rahamääräiseen sekä objektiiviseen ja subjektiiviseen informaatioon. Lisäksi laskelmat voidaan jaotella niiden aikaulottuvuuksien mukaan. Laadullista informaatiota voidaan tuottaa esimerkiksi haastatteleamalla eri sidosryhmiä. Määrällistä informaatiota, kuten tuotteiden valmistusmääriä, pystytään mittaamaan ja laskemaan, toisin kuin laadullista informaatiota. Määrällistä informaatiota on myös rahamääräinen informaatio. Rahamääräisellä informaatiolla tarkoitetaan informaatiota, joka liittyy tuottoihin ja kustannuksiin, kuten tuotekohtaiset myyntituotot ja valmistuskustannukset. Rahamääräisen informaation vertailu on sujuvaa, koska eri mittayksiköt on muutettu rahamääräksi. Täydentävässä roolissa toimiva ei-rahamääräinen informaatio mittaa eri mittayksiköissä yrityksen eri osastojen suoriutumista. Ei-rahamääräinen informaatio, kuten valmistusmäärä tonneissa, toimii usein ennustajana myöhemmin seuraavan rahamääräisen informaation osalta.

Objektiivinen informaatio kuvaa usein mennyttä ja jo rekisteröityjä lukuja (Järvenpää ym. 2010, 41–42). Objektiivisessä, yleensä todennetussa informaatiossa informaation sisältö on sama riippumatta informaation tuottajasta, kun taas subjektiivinen informaatio, kuten työhyvinvointi, on riippuvainen siitä, kuka informaation tuottaa ja keneltä asiaa kysytään. Täten tiedon tuottajan oma käsitys vaikuttaa informaation sisältöön. Tietyissä tapauksissa, kuten johdon laskentatoimeen liittyvien laskelmien arvotus- ja jaksotuskysymyksissä, informaation tuottajan oma käsitys ja näkemys voi olla objektiiviseksi katsotun tiedon pohjalla, jolloin informaatioon tulee subjektiivisen informaation piirteitä. Erityisesti tulevaisuutta koskevassa päätöksenteossa, kuten strategisessa johtamisessa, on subjektiivisen, epävarmuutta sisältävä tiedon käyttäminen väistämätöntä.

Laskentatoimen tuottamien laskelmien tulee kertoa sekä menneisyydestä että tulevaisuudesta (Järvenpää ym. 2010, 42–43). Menneisyyttä kuvaava informaatio toimii pohjana tulevaisuuteen liittyvässä päätöksenteossa, kuten tuotantotoiminnan

tehostamisessa kannattavien tuotteiden avulla. Menneisyyteen liittyvä laskelma voi olla esimerkiksi jälkilaskennalla laskettu tuotekohtainen kustannuslaskenta. Tulevaisuuteen liittyvään informaatioon liittyy aina epävarmuutta. Laskelmat, kuten budjettilaskelmat, ovat tulevaisuuden tavoitteita, arvioita ja ennusteita. Voidaan esimerkiksi arvioida tulevaa markkinakehitystä tai valmistuskustannusten kehitystä. Tulevaisuuteen liittyvän informaation tarkoituksena on osoittaa, ollaanko kulke-
massa oikeaan suuntaan ja tehdäänkö oikeita toimia tulevaisuuden haasteiden ja menestyksen kannalta.

Saadakseen tarpeeksi laajan kuvan päätöksentekoon liittyen ja menestyäkseen yritysten tulisi käyttää päätöksenteossaan kaikkia eri informaation tyyppisiä, vaikka tulevaisuuteen liittyvän, objektiivisen ja rahamääräisen informaation tuottamisessa on paljon haasteita (Järvenpää ym. 2010, 43). Informaation riittävän laaja-
alaisuuden varmistamiseksi myös tulevaisuuteen suuntautuvan, subjektiivisen ja ei-rahamääräisen informaation tuottaminen on tärkeää. Informaation tuottamisessa tulee lisäksi ottaa huomioon hyöty-kustannusnäkökulma sekä kunkin yrityksen ominaispiirteet, jotka vaikuttavat informaatiotarpeisiin.

2.5 Tuotetun informaation perusongelmat

Neilimo ja Uusi-Rauva (2005, 41–42) muistuttavat, että laskentatoimen raportteja tulkittaessa tulee ottaa huomioon se, että raporttien sisältämään tietoon vaikuttavat laskelman laatijan tekemät valinnat ja ratkaisut. Esimerkiksi poistojen ja tuotekohtaisten kustannusten laskemisessa voidaan käyttää eri lukuja laatijan valinnoista riippuen. Johdon laskentatoimessa valinnat tehdään laskentatilanne huomioiden, kun taas ulkoisen laskentatoimen valintoja säätelevät lainsäädännön normit. Tuotetun informaation ongelmien tiedostaminen raporttien sisältöä suunniteltaessa, raportteja käytettäessä ja niitä kehitettäessä parantaa raporttien hyödynnettävyyttä päätöksenteossa.

Neilimo ja Uusi-Rauva (2005, 41–43) jakavat tuotetun informaation perusongelmat laajuus-, mittaamis-, kohdistus-, arvostus- ja jaksotusongelmiin. Laajuusongelma liittyy kysymykseen, mitä tuottoja ja kustannuksia laskelmiin otetaan mukaan. Esimerkiksi se, otetaanko laskelmiin mukaan kaikki vai vain liiketoiminnan kustannuk-

set ja tuotot, vaikuttaa laskelman lopputulokseen. Laajuusongelman ratkaisussa avainasemassa ovat laskentatilanteen ymmärtäminen ja yrityskohtaiset valinnat. Mittaamisongelmassa on otettava kantaa yrityksen laskentatoimen rekisteröintijärjestelmään, sen tarkkuuteen sekä resurssikäytön määrän luotettavaan rekisteröintiin. Ratkaisuna on aiheuttamisperiaatteen huomioiminen, tarkka mittaus sekä mitaustulosten dokumentointi. Kohdistusongelmaan liittyen tulee ratkaista, miten kustannukset ja tuotot kohdistetaan eri toiminnoille, kustannuspaikoille, tuotteille tai palveluille. Erityisesti laskentakohteiden yhteisten kustannusten kohdistaminen voi olla haasteellista. Kohdistamisperusteena olisi tärkeää käyttää aiheuttamisperiaatetta, jolloin kustannukset ja tuotot kohdistetaan laskentakohteille siinä suhteessa, jossa laskentakohteet ovat niitä aiheuttaneet. Jos aiheuttamisperiaatteen soveltaminen ei onnistu, on kohdistamisperiaatteiksi luotava jokin muu luotettava ja käytökelpoinen ratkaisu. Arvostusongelma liittyy raporteissa käytettävien kustannusten ja tuottojen arvostukseen (Järvenpää ym. 2010, 44–45). Esimerkiksi raaka-ainekustannuksia laskettaessa voidaan hankintahinnan lisäksi käyttää päivän hintaa, standardi- tai jälleenhankintahintaa. Jaksotusongelma liittyy pitkävaikutteisten tuotannontekijöiden käyttöiän arviointiin ja niistä tehtäviin poistojen jaksotukseen sekä pitkäaikaisten, useiden vuosien valmistusajan vaativien tuotteiden tuottojen kohdistamiseen eri vuosille.

2.6 Yhteenveto

Yritysjohdon on tehtävä jatkuvasti päätöksiä eri hierarkiatasoilla ja eri tilanteissa, kuten toiminnan suunnittelussa, toimeenpanossa, seurannassa ja analysoinnissa (Vilkkumaa 2005, 54). Kaikki päätökset vaativat onnistuakseen oikeanlaista tietoa. Koska taloudellinen näkökulma on aina otettava huomioon tavoitteiden saavuttamiseksi, on laskentatoimen rooli kokonaiskuvan hahmottamisessa ja päätöksenteossa tarvittavan tiedon tuottajana merkittävä (Suomala ym. 2011, 9-22). Erityisesti sisäisen laskentatoimen tehtävänä on palvella johtoa yrityksen sisäisessä päätöksenteossa. Sisäinen laskentatoimi jalostaa ja tulkitsee ulkoisen laskentatoimen tuottamaa tietoa yritysjohdolle. Koska sisäistä laskentatoimea eivät sääntele lainsäädännön normit toisin kuin ulkoista laskentatoimeaa, sisäisen laskentatoimen

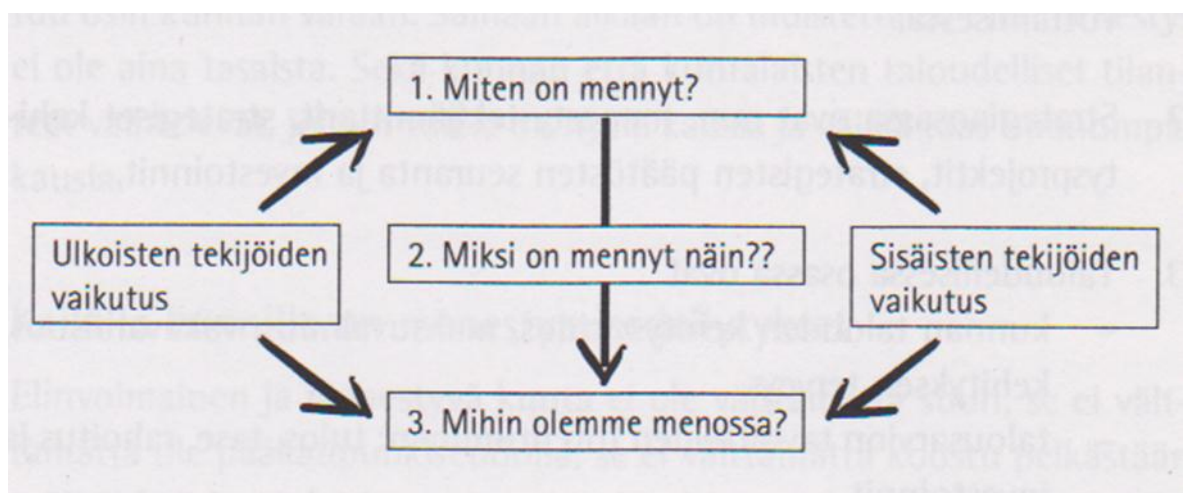
tuottamaa tietoa tulkittaessa on huomioitava, että tuotettuun tietoon vaikuttaa tuottajan tekemät valinnat ja ratkaisut.

Laskentatoimen tuottama tieto voi auttaa yritysjohtoa muun muassa toiminnan suunnittelussa, tarkkailussa ja informoinnissa (Vilkkumaa 2005, 52–56). Haasteena tässä roolissa on kaikkien päätöksentekoon liittyvien tekijöiden huomioiminen. Tuotetun tiedon on vastattava tiedon tarvisijoiden eli päätöksentekijöiden tarpeita, mutta sen on oltava myös riittävän selkeää ja ymmärrettävää, jotta tuotetusta tiedosta olisi hyötyä. Tiedon tuottamisessa on huomioitava päätöksentekotilanteen lisäksi yrityksen strategia. Tieto on tuotettava nopeasti, jotta se olisi riittävän ajantasaista päätöksenteon kannalta. Informaatio, josta tieto jalostetaan, voi olla eri jaotteluperusteiden mukaan määrällistä tai laadullista, rahamääräistä tai eirahamääräistä sekä objektiivista tai subjektiivista (Järvenpää ym. 2010, 39–41). Informaatio voi kuvata menneisyyttä, nykyhetkeä tai näyttää suuntaa tulevaisuuteen. Kokonaisvaltaisen kuvan saaminen päätöksenteon kohteesta edellyttää eri informaatiotyyppien hyödyntämistä monipuolisesti.

3 RAPORTOINTI PÄÄTÖKSENTEON TUKENA

Raportointi on yrityksen päätöksentekoa tukevaa toimintaa, joka tuottaa sähköisessä muodossa olevia raportteja tai paperiraportteja (Alhola & Lauslahti 2006, 316–327). Yrityksen sisäisen päätöksenteon tueksi tuotettavan raportin informaatio kerätään yrityksen laskentatoimen järjestelmistä ja muista yrityksessä käytettävistä järjestelmistä. Sisäisen laskentatoimen tuottama raportti ja koko raportointiprosessi suunnitellaan raportin käyttäjän tarpeiden mukaan joustavasti ilman ulkoisen laskentatoimen raportteihin liittyviä vaatimuksia ja säännöksiä.

Alholan ja Lauslahden (2005, 173) mukaan raportoinnin tehtävänä on kertoa monipuolisesti ja kokonaisvaltaisesti yrityksen taloudellisesta ja toiminnallisesta tilasta tavoitteet sekä eri aikaulottuvuudet ja toiminnot huomioituina. Raportoinnin tulee avustaa tulevaisuuteen liittyvien päätösten tekemistä auttamalla reagoimaan ja ennakoimaan tulevaa. Tämän tehdäkseen raportoinnin on analysoitava historiaa, nykyisyyttä ja tulevaa jatkumona. Menneisyys, nykyisyys ja tulevaisuus näkyvät raportoinnissa siten, että raportoinnin on kerrottava, miten on mennyt, miksi on mennyt näin ja mihin olemme menossa. Lisäksi raportoinnin on kerrottava ulkoisten ja sisäisten tekijöiden vaikutuksista yrityksen nykyiseen ja tulevaan tilanteeseen (Kuvio 4). Ulkoisia tekijöitä voivat olla esimerkiksi eri sidosryhmät, kun taas sisäiset tekijät liittyvät esimerkiksi yrityksen rakenteen kehittämiseen (mts. 178).



Kuvio 4. Johdon raportoinnin tehtävät (Lauslahti 2003, 327).

Raportteja voidaan käyttää muun muassa suunnitteluun, tarkkailuun tai toteutuneiden lukujen esittämiseen (Jyrkkiö & Riistama 2004, 276–280). Laskentatoimen raportit kertovat yrityksen tavoitelluista ja toteutuneista tuotoista ja kustannuksista sekä määräluvuista, johon tuotot ja kustannukset pohjautuvat. Suunnittelussa raportit auttavat arvioimaan tulevaa kehitystä muun muassa tuottojen ja kustannusten kehityssuuntien avulla. Tarkkailuraporttien tehtävänä on kertoa yrityksen tavoitteiden saavuttamisesta sekä poikkeamista ja niiden vaikutuksista.

3.1 Raportin suunnittelun lähtökohdat

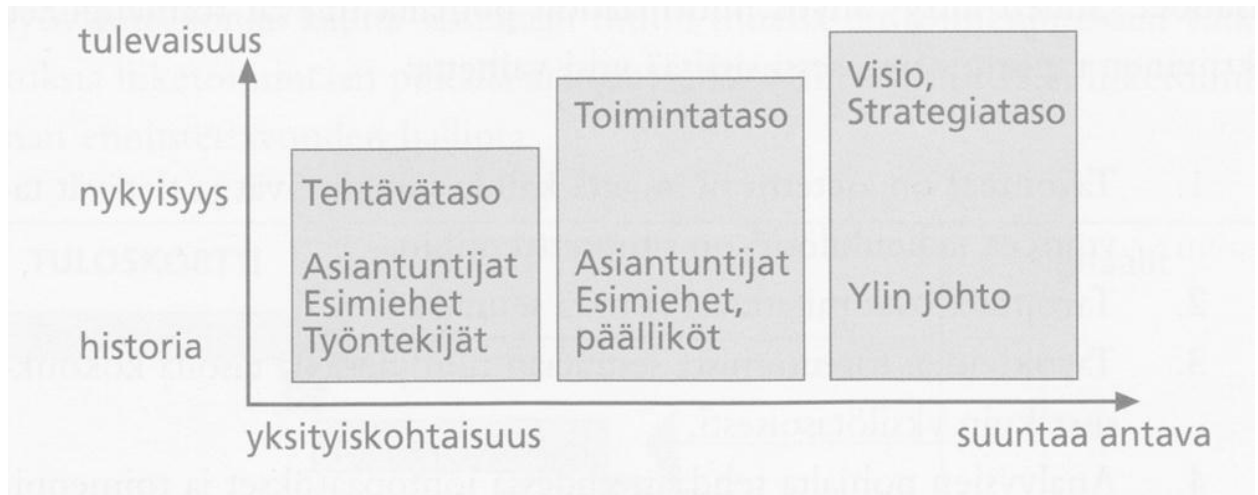
Raportin käyttäjän tarpeet ja vastaanottokyky määrittävät raporttien laatimista, kuten raportin sisältöä, luettavuutta sekä ajoitusta (Jyrkkiö & Riistama 2004, 276–280). Laskentatoimen tulee tietää raportin käyttäjän vastuualueista sekä hänen ratkaistavinaan olevista talouden ongelmista. Kommunikointi raportin käyttäjän ja laatijan välillä on hyvin olennaista, jotta käyttäjän informaatiotarpeet tulisi täytetyksi. Raportissa tulee olla esitettynä käyttäjän vaikutettavissa olevat tuotot ja kustannukset. Raportointikielen pitäisi olla selkeää ja ymmärrettävää, koska raportin luettavuus vaikuttaa sen tehoon. Raportista on oltava selvästi luettavissa raportin sisältö ja otsikot, ajanjakso tai raportoitava toimenpide, raportin laatija, laatimisajan kohta, raportin jakelu sekä mittayksiköt.

Myös olennaisuus sekä numerotietojen havainnollistaminen graafisten esitysten, kuten käyrien, histogrammien ja värien, avulla ovat huomioitavia seikkoja raportin laadinnassa (Jyrkkiö & Riistama 2004, 276–280). Valmiin raportin esittäminen suullisesti raportin käyttäjälle tehostaa raportin hyödynnettävyyttä ja ymmärrettävyyttä sekä mahdollistaa lisäselvitykset. Raporteissa tulisi olla myös keskeisiä tunnuslukuja ja mittareita, joiden avulla poikkeamat voidaan havaita aiemmin ja siten ryhtyä korjaaviin toimenpiteisiin (Lindfors & Syvänperä 2010, 78–79). Myös tila sanallisille kommentteille, jotka liittyvät muun muassa poikkeamien syyanalyysiin ja johtopäätöksiin, on paikallaan toteutuneiden korjaustoimenpiteiden tarkistusten vuoksi. Raportit auttavat oppimaan ja kehittämään yrityksen toimintaa. Laskentajärjestelmien tuottama perusraportointi luo pohjan, jota soveltamalla voidaan tuottaa parhaiten informaatiotarpeita vastaava raportti.

3.1.1 Raportointitasot

Alhola ja Lauslahti (2006, 317–324) muistuttavat, että raportoinnin ja raportointijärjestelmän hyvän toimivuuden varmistamiseksi tulee yrityksen vastuunjako olla selvillä ja kaikkien tiedossa. Yrityksen raportointitaso (Kuvio 5), jolle raportti tuotetaan, vaikuttaa raportin sisältöön ja esimerkiksi numeroiden tarkkuustasoon ja käytettäviin mittayksiköihin. Mitä alemmas raportointitasoilla liikutaan, sitä tarkemmin numerotiedot tulisi raportissa esittää ja sitä suurempi on menneisyyteen liittyvän tiedon osuus.

Strateginen eli ylin johto tarvitsee päätöksentekoaan auttamaan tuloslaskelman ja taseen lisäksi muun muassa rahoitusraportteja, mittaristoja, markkina-analyysseja sekä yhteenvetoraportteja muiden tasojen raporteista (Alhola & Lauslahti 2006, 319–324). Johdon raportointialueisiin sisältyy yrityksen tavoitteisiin, kriittisiin menestystekijöihin, strategioihin sekä ulkoisiin tekijöihin liittyviä asioita. Hallitukselle, toimitusjohtajalle ja johtoryhmälle tuotettavat raportit kertovat koostavasti ja tulevaisuuspainotteisesti yrityksen kehityssuunnasta ja tavoitteista pitkällä ajanjaksolla. Ylimmän johdon koostavia raportteja tarkempia raportteja tarvitaan liiketoimintatasolla. Liiketoimintataso eli toiminnoista vastaava johto tarvitsee muun muassa vastuualueiden myynnin, tilauskannan ja valmistuksen erittelyraportteja sekä valmiste- ja tarvikevarastojen määräraportteja. Muun muassa hankinta-, markkinointi- ja tuotantojohtaja haluavat tietää toimintojen taloudellisuudesta, tehokkuudesta sekä tarvittavien korjaustoimenpiteiden ennakkotietoja. Liiketoimintatason raportit erittelevät informaatiota vastuualueittain, kun taas operatiivisen eli suorittavan tason raportit käsittelevät jokapäiväisen työn tekemiseen liittyviä olennaisia asioita lähinnä muiden kuin euromääräisten mittareiden avulla. Esimerkiksi tuotepäällikkö tarvitsee menneisyyttä kuvaavia myynti- ja markkinointiraportteja ja työnjohtaja vastualueen kustannusraportteja ja tunnuslukuja.



Kuvio 5. Raportointitasot sisäisessä raportoinnissa (Alhola & Lauslahti 2005, 175).

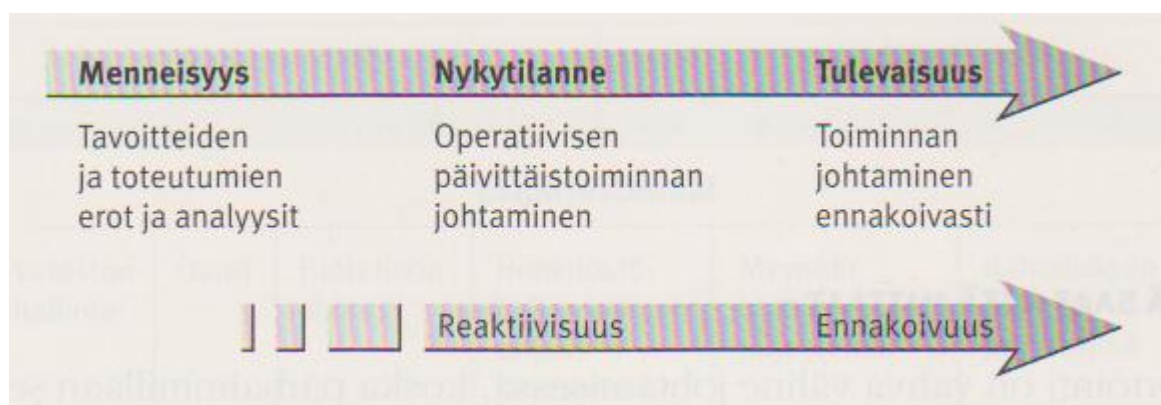
Taulukko 1 kuvaa yrityksen eri raportointitasojen tarvitsemia raportteja raportointialueiden mukaan jaoteltuna. Yrityksen strategiseen toimintaan liittyvät raportointialueet, kuten tavoitteet, strategiat ja visio, ovat tärkeitä erityisesti ylimmälle johdolle (Alhola & Lauslahti 2006, 324). Budjetit sekä yrityksen päivittäistoiminnan, kuten tuotannon ja myynnin, raportointialueiden tuottamat raportit auttavat syventämään, analysoimaan sekä vertailemaan tietoja ja siten ne avustavat päätöksenteossa useallakin raportointitasolla raporttien tarkkuustasosta riippuen.

Taulukko 1. Raportointialueet
(Alhola & Lauslahti 2006, 324).

Strateginen toiminta				Budjetti	Päivittäistoiminta
Visio	Tavoitteet – menestystekijät – muut	Strategiat	Ympäristö – markkinat – kilpailijat – teknologia – toimittajat	Taloudelliset luvut – tulos ja tase – tunnusluvut – myyntiseuranta – kustannuseuranta	Myynti Tuotanto Varastonvalvonta Rahoituslaskelmat Markkinointi – kampanjaseuranta – kohderyhmäanalyysit ja -valinnat Laatu
2 krt	12 krt	6 krt	4 krt	12 krt – 48 krt	Päivittäin tai tarpeen mukaan

3.1.2 Ajalliset ulottuvuudet

Menneisyyttä kuvaavissa raporteissa seurataan ja analysoidaan yrityksen tavoitteiden toteutumista ja tavoitteiden ja toteutuman mahdollisia eroja (Alhola & Lauslahti 2006, 321). Siinä verrataan suunnitelmia, kuten budjetteja, toteumaan, ja erilaisten raporttien, kuten kustannuserittelyjen, avulla analysoidaan eroja. Nykytilanteen raportoinnissa seurataan tätä hetkeä. Päivittäisen toiminnan raportointi on lähinnä reagoivaa, kuten kampanjaseuranta kaupassa. Raporttien reaktiivisuus ja ennakoivuus lisääntyä siirryttäessä kohti tulevaisuuteen liittyvää raportointia (Kuvio 6). Tulevaisuuden raportoinnissa pyritään ohjaamaan toimintaa ennakoimalla tulevaa muun muassa erilaisten yhdistelmäraporttien ja mittareiden avulla.



Kuvio 6. Raportointi aikajanalla
(Alhola & Lauslahti 2006, 321).

3.1.3 Raporttityypit ja niiden sisältö

Raportointi voidaan jakaa eri perusteiden mukaan rutiini- ja ad hoc -raportointiin, ulkoiseen ja sisäiseen raportointiin sekä rahamääräiseen ja ei-rahamääräiseen raportointiin (Järvenpää ym. 2010, 262–279). Rahamääräistä, numeerista raportointia on tärkeä täydentää ei-rahamääräisellä raportoinnilla, kuten ei-rahamääräisten mittareiden avulla. Ne ovat erityisesti yrityksen alimmilla hierarkiatasoilla tärkeitä tekijöitä palautetta annettaessa.

Rutiiniraportoinnin raportteja, kuten kassaraportteja, budjettivertailuja ja tuloslaskelmia, tuotetaan säännöllisin väliajoin, kuten päivittäin, kuukausittain, neljännesvuosittain tai jopa vain vuosittain (Järvenpää ym. 2010, 262–279). Rutiiniraportit auttavat ohjaamaan ja valvomaan yrityksen toimintaa ja päätösten toteutumista. Raportoinnissa tärkeä vertailu edellisiin kausiin, kuten edellisiin kuukausiin, ja budjettiin, auttaa arvioimaan toiminnan kehitystä. Raportin laatimisen täytyy olla sujuvaa, koska raportin täytyy olla käytettävissä nopeasti raportointikauden päättymisen jälkeen. Jos raportin valmistuminen olennaisesti viivästyy, raportin tuottama tieto ei ole enää relevanttia eikä hyödyllistä päätöksenteon kannalta. Rutiiniraportit pysyvät muodoltaan likimain samanlaisina, kun taas tarpeen mukaan jonkin ongelman ratkaisemiseksi tuotettavat ad hoc -raportit muokataan tilanteeseen sopiviksi. Esimerkiksi vaihtoehtolaskelmina päätöksentekoa avustavat ad hoc -raportit voivat poiketa normaalista rutiiniraportoinnista ja sen raportointijaksoista.

Ulkoisessa raportoinnissa yrityksen ulkoiset sidosryhmät, kuten omistajat ja asiakkaat, saavat laissa säädelyjen tuloslaskelman, taseen, rahavirtalaskelman ja toimintakertomuksen sekä niistä muodostettujen tunnuslukujen avulla tietoa yritykseen liittyvän päätöksentekonsa tueksi (Järvenpää ym. 2010, 257–280). Myös sisäinen raportointi hyödyntää näitä laskelmia ja tunnuslukuja, mutta se muokkaa niitä kunkin tilanteen ja tarpeen vaatimalla tavalla. Yrityskohtaisesti määrittyvän sisäisen raportoinnin tehtävänä on tunnuslukujen avulla auttaa johtoa yrityksen toiminnan ja toiminnan tulosten yhdistämisessä yrityksen strategiaan ja suoriutumiskyvyn kehittämiseen. Johto tarvitsee sisäistä raportointia, jotta se pystyisi seuraamaan ja kiinnittämään huomiota vastualueiden toiminnan oikeaan suuntaan ja tehokkuuteen suorituskykymittariston avulla. Johdon seurannan ja päätöksenteon kannalta on tärkeää avata raporttia johdolle analysoimalla muun muassa poik-

keamia ja havainnollistamalla raportin sisältöä sekä osallistamalla johdon keskusteluun. Raportointitapa ja viestintäkanava ovatkin avainasemassa tiedon viestimisessä.

Vaikka kunkin yrityksen tilanteen ja tarpeiden mukaan suunniteltavaa sisäistä raportointia eivät sido ulkoisen raportoinnin vaatimukset, raportoinnissa olisi kuitenkin tärkeää seurata kannattavuutta tulosraportoinnin avulla ja maksuvalmiutta liiketoiminnan, investointien ja rahoituksen rahavirtoihin jaoteltujen rahavirtalaskelmien avulla (Järvenpää ym. 2010, 263). Strategisen suoriutumiskyvyn kehitystä, kuten strategian toteutumista sekä markkina- ja kilpailutehokkuutta, voidaan seurata eirahamääräisen ja muun täydentävän raportoinnin avulla. Laskentatoimen laskelmista lasketut kannattavuuden, maksuvalmiuden ja vakavaraisuuden tunnusluvut auttavat myös arvioimaan yrityksen menestymistä.

Tulosraportoinnin avulla toiminnan onnistumista voidaan arvioida tarkastelemalla strategisten ja operatiivisten tavoitteiden toteutumista (Järvenpää ym. 2010, 265–280). Operatiivisten tavoitteiden toteutumista voidaan seurata tuloslaskelman mittareiden ja tuloslaskelmasta johdettujen muiden suoritusmittareiden avulla vertaamalla toteutunutta edellisiin seurantajaksoihin. Operatiivisia tavoitteita seurataan strategisten, pidemmän aikavälin tavoitteiden lisäksi, jotta voidaan varmistua yrityksen toiminnan tehokkuudesta lyhyellä ja keskipitkällä aikavälillä. Tulosraportoinnissa pyritään analysoimaan eroja budjetoitujen tavoitteiden ja toteutuman välillä sekä löytämään trendejä.

Eryteisesti sisäisessä raportoinnissa tarvittavia tunnuslukuja ja rahamääräisiä mittareita johdetaan ulkoisen laskentatoimen tuottamista laskelmista, kuten tuloslaskelmasta, taseesta ja rahavirtalaskelmasta (Järvenpää ym. 2010, 271–272). Näistä laskelmista johdetut tunnusluvut voivat kuvata muun muassa yrityksen kannattavuutta, maksuvalmiutta, vakavaraisuutta ja tehokkuutta. Tunnusluvut hyödyttävät yritystä, kun niitä verrataan tarkoituksenmukaisesti esimerkiksi yrityksen eri yksiköiden tai eri aikajaksojen välillä. Vertailuja voidaan tehdä myös toimialalla vertaamalla tunnuslukuja kilpailijoiden tai kumppaneiden vastaaviin tunnuslukuihin. Tiiviissä kumppaniverkostoissa toimivien yritysten on tärkeää varmistaa kumppaneidensa riittävä taloudellinen vahvuus, koska tarjontaketjun toimintakyky voi kärsiä pitkäänkin yrityksen korvaamisesta toisella yrityksellä.

Kannattavuuden tunnusluvut ovat tärkeitä mittareita yrityksen liiketoiminnan menestystä tarkasteltaessa (Ikäheimo, Laitinen, Laitinen, & Puttonen 2011, 63–64). Jotta yritys menestyisi ja olisi kannattava, liiketoiminnan tuottaman hyödyn on oltava suurempi kuin sen aiheuttamat kustannukset. Kannattavuutta eli taloudellista tehokkuutta voidaan tarkastella usean eri mittarin avulla ja kattavan kokonaiskuvan saamiseksi kannattavuudesta näitä eri mittareita tulisi käyttää rinnakkain (Järvenpää ym. 2010, 272–273). Kannattavuutta kuvaavat tunnusluvut ovat joko absoluuttisia lukuja tuloslaskelman ja taseen eristä tai näistä eristä laskettuja suhteellisia lukuja. Järvenpää ym. (s. 273) mainitsevat absoluuttisiksi mittareiksi kannattavuuden tarkastelussa muun muassa myyntikatteen, käyttökatteen (ebitda-luku) sekä nettotuloksen. Ikäheimo ym. (2011, 64) kuitenkin muistuttavat, että absoluuttisilla luvuilla vertailu ei onnistu erikokoisten yritysten välillä. Myös yrityksen koko voi muuttua, jolloin absoluuttisen luvun käyttökelpoisuus laskee (mts. 63–67). Kannattavuudesta kertovia suhteellisia tunnuslukuja ovat esimerkiksi liikevoittoprosentti, nettotulosprosentti, sijoitetun pääoman tuottoprosentti (ROCE) sekä oman pääoman tuottoprosentti (ROE). Voittomarginaaleista kertovat liikevoittoprosentti ja nettotulosprosentti suhteutetaan yleensä tuloslaskelman liikevaihtoon. Sijoitetun pääoman tuottoprosenttia ja oman pääoman tuottoprosenttia laskettaessa pääoman tuotto suhteutetaan taseen pääomiin (McLaney 2011, 52–54). ROCE- ja ROE-luvut kertovat, kuinka paljon yritys on saanut tuottoa käytetylle pääomalle (ROCE) ja omalle pääomalle (ROE).

Yrityksen maksuvalmiuden eli likviditeetin tarkastelussa tarkoituksena on selvittää, kuinka yritys hoitaa lyhytaikaiset maksusitoumuksensa eli kuinka yrityksen rahoitus riittää lyhyellä aikavälillä (Kallunki & Kytönen 2007, 84–88). Yrityksellä on oltava koko ajan riittävästi varoja, jotta se pystyy selviytymään juoksevista kassamenoistaan. Varat voivat olla kassavaroja tai muita nopeasti rahaksi muutettavia varoja. Riittämätön maksuvalmius aiheuttaa turhia kustannuksia esimerkiksi viivästyskorkojen ja kalliin lyhytaikaisen lisärahoituksen takia. Korkea maksuvalmiuskaan ei ole hyvä, koska yritykseen sitoutunut pääoma on huonosti tuottavissa kassavaroissa. Yrityksen maksuvalmiuden arvioinnissa käytettäviä tunnuslukuja ovat muun muassa liikevaihtoon suhteutettu nettokäyttöpääoma sekä quick ratio ja current ratio. Quick ratiossa ja current ratiossa verrataan taseen vastaavaa-puolen nopeasti rahaksi muutettavaa omaisuutta taseen vastattavaa-puolen lyhytaikai-

seen vieraaseen pääomaan sillä erolla, että current ratioissa on huomioitu myös vaihto-omaisuus (McLaney 2011, 56–57).

Vakavaraisuus kuvaa pääomarakenteen avulla yrityksen suoriutumiskykyä rahoitusvelvoitteista pitkällä aikavälillä (Ikäheimo ym. 2011, 71–72). Yrityksen toiminnan rahoitusta kuvaavat vakavaraisuuden tunnusluvut kertovat yrityksen oman pääoman suhteesta yrityksen koko pääoman määrään. Koska vieras pääoma joudutaan maksamaan pois, ja sille pitää maksaa korkoja, vaikuttaa oman pääoman ehtoisen rahoituksen suuri määrä yrityksen pääomarakenteeseen vahvistavasti. Vakavaraisuuden tunnuslukuja ovat muun muassa nettovelkaantumisaste ja omavaraisuusaste. Nettovelkaantumisaste lasketaan jakamalla yrityksen nettovelat omalla pääomalla. Omavaraisuusasteessa puolestaan yrityksen oma pääoma suhteutetaan taseen loppusummaan.

Tehokkuuden tunnusluvut eli kiertoaikaluvut kertovat yrityksen pääomien käytön tehokkuudesta (Seppänen 2011, 78–82). Pääomaerät tulisi saada tuottamaan mahdollisimman nopeasti ja pienellä panoksella eli tehokkaasti. Tehokkuuden tunnusluvuissa verrataan pääoman aikaansaamaa taloudellista toimintaa, kuten myyntituloja tai ostoja, pääomaan, kuten vaihto-omaisuuteen tai taseen koko pääomaan. Esimerkiksi koko pääoman kiertonopeus, vaihto-omaisuuden kiertonopeus sekä myyntisaamisten kiertoaika ovat hyviä yrityksen tehokkuutta kuvaavia tunnuslukuja.

Tunnuslukujen avulla voidaan tarkastella myös yrityksen kasvua, kuten sitä, mihin suuntaan yrityksen toiminta on menossa ja millä vauhdilla (Ikäheimo ym. 2011, 61–63). Yrityksen on seurattava kasvuaan markkina-asemansa säilyttämiseksi ja parantamiseksi ja tulevan toimintansa arvioimiseksi. Kasvua kuvaavia tunnuslukuja ovat esimerkiksi kasvun nopeutta ja kasvun tasaisuutta kuvaavat tunnusluvut, jotka lasketaan yrityksen koko-suureita, kuten liikevaihtoa tai taseen loppusummaa, ja niiden muutoksia hyödyntäen.

3.1.4 Strategia- ja kuukausiraportit

Alhola ja Lauslahti (2005, 174–179) jakavat raportit myös strategisiin neljännesvuosiraportteihin ja lyhyemmän aikavälin raportteihin, kuten kuukausiraportteihin. Strategiaraportointi on koostavaa, ei kovin yksityiskohtaista, tulevaisuuteen suuntautuvaa raportointia. Strategisessa raportoinnissa johto seuraa ja arvioi erilaisten mittareiden avulla strategian toteutumista ja yrityksen tulevaa kehitystä suhteessa suunnitelmiin ja tavoitteisiin pidemmällä aikavälillä. Strategiaraportoinnin tulisi olla samassa linjassa operatiivisen, lyhyemmän aikavälin raportoinnin kanssa. Tällöin strategiatason asiat voidaan konkretisoida ja tarkentaa operatiiviselle tasolle. Strategiaraportoinnissa tärkeää on suunnan tunnistaminen yrityksen sisäisten ja ulkoisten tekijöiden, signaalien avulla. Sekä yrityksen sisältä että ulkopuolelta tulevat signaalit ovat johtamista tukevia tekijöitä, jotka vaikuttavat yrityksen strategioihin ja tavoitteisiin. Ulkoisia vaikuttavia tekijöitä ovat muun muassa eri sidosryhmät sekä markkinat. Suoraan liiketoiminnan kehittymiseen heijastuvia sisäisiä vaikuttavia tekijöitä voivat olla esimerkiksi rakenteelliset muutokset, kuten yritysostot.

Lyhyemmän aikavälin raporteissa tieto on yksityiskohtaisempaa ja käytännönläheisempää ja se kertoo yrityksen nykytilanteesta lähiajan kannattavuuden osatekijöiden osalta (Alhola & Lauslahti 2005, 174). Kuukausiraportointiin ja sen rakenteeseen ja jakelutapaan vaikuttavat yrityksen suunnitelmat, organisaatiotaso ja toiminto (mts. 192–201). Kuukausiraportti voi sisältää tuloslaskelman ja budjetti-vertailun lisäksi erilaisia erittelyjä esimerkiksi kustannuspaikoittain ja tulosityksiköittäin. Usein kuukausiraportti muodostuu teksti-, tuloskortti- ja taloudellisesta osuudesta. Tekstiosuus sisältää tilannekatsauksen ja analysoinnin raportointijakson tapahtumista, toimintaan vaikuttavista tekijöistä sekä tulevaisuuden suunnasta. Tekstiosuudessa raportoidaan esimerkiksi kilpailija- tai alihankkijatilanteesta. Tuloskorttiosio koostuu lähinnä menestystekijämittareista ja strategisesta seurannasta. Taloudellisen osion tehtävänä on kertoa muun muassa tuloksen, kannattavuuden, maksuvalmiuden ja vakavaraisuuden tunnuslukujen avulla yrityksen taloudesta, sen kehityksestä sekä tavoitteiden toteutumisesta. Yrityksen talouden kehitystä voidaan arvioida eri vastuualueiden esimiesten tekemien vastuualuekohtaisten ennusteiden pohjalta. Kuukausiraportoinnissa voidaan ottaa esille myös esimerkiksi toimenpide-ehdotuksia ja mahdollisuusanalyseja sekä arvioida varastotilan-

netta ja tuotteiden riittävyttä. Tuotantopuolen osalta on merkityksellistä tunnistaa suoraan yrityksen tuloksen muodostumiseen ja kannattavuuteen vaikuttava toiminta-aste.

The Institute of Chartered Accountants in Australia -instituution julkaisussa Business guidance notes: guidance note 11 - month end reporting (2011) muistutetaan, että kuukausiraportin sisältämän tiedon on oltava luotettavaa, ymmärrettävää ja ajantasaista. Raportin tulee sisältää sekä rahamääräisiä että ei-rahamääräisiä mittareita. Raportin sisältämien lukujen ymmärtämisen helpottamiseksi ja kuukausiraportoinnin kontekstin parantamiseksi on kuukausiraportoinnin yhteyteen hyvä ottaa raportointia muun muassa trendianalyyseista ja vertailuarvoihin vertailusta. Historiatietojen kertomisen lisäksi tulevaisuuden näkymistä kertominen vahvistaa yrityksen ylimmän johdon sitoutumista raportointiin. Kuukausiraportin ajoitus on merkittävä tekijä raportoinnin onnistumisessa. Mitä aikaisemmin raportti valmistuu, sitä enemmän se yleensä sisältää arvioita, kun taas suurempi tarkkuus raportissa tarkoittaa raportin valmistumisen viivästymistä. Kuukausiraportin esittäminen intranet-tyyppisessä portaalissa antaa raportin käyttäjille mahdollisuuden tutkia tietoja syvemmin. Näin raportoinnilla pystytään vastaamaan paremmin yhä kasvaviin ja kehittyviin informaatiotarpeisiin.

Kuukausiraportoinnin tulee olla yhtenäinen ja sen valmistumisessa kuun vaihtuessa tulisi noudattaa täsmällisyyttä (BGN: guidance note 11 - month end reporting 2011). Yrityksessä täytyy valvoa kuukausiraportin yhtenäisyyttä ja tulosten oikeellisuutta suhteessa vertailuarvoihin. Raportin yhtenäisyyden ja oikeellisuuden varmistamiseksi raportointiin liittyviä ohjeita ja malleja on jaettava koko yritykseen. Esimerkiksi konsernissa, jossa on monta liiketoimintayksikköä, säännöllinen yhteydenpito eri liiketoimintayksiköiden välillä pienentää yllätysten todennäköisyyttä raporttia laadittaessa. Kokonaisvaltaisen raportoinnin laadun kehittämiseksi yrityksessä on jatkuvasti arvioitava kuukausiraporttia työstettäessä raportin tehokkuutta ja vaikuttavuutta. Muutosten ja haasteiden keskellä on arvioitava raportin käyttötarkoitusta ja raportin sisällön olennaisuustason muuttumista muutosten mukana, jotta raportti vastaisi nimenomaan nykyisiä tarpeita.

3.1.5 Raportit hallitukselle

The Institute of Chartered Accountants in Australia -instituution julkaisussa BGN (2011) luvussa guidance note 13 - board reporting for SMEs muistutetaan, että yrityksen johdolla on monia luottamustehtäviä ja yrityksen johtohenkilöt ovat jäseninä yrityksen hallituksessa ja eri toimikunnissa. Näihin yhä työläämpiin tehtäviin ja vastuuseen liittyy olettaen johdon kyvystä lukea, arvioida ja hyväksyä yhä enemmän informaatiota. Valmisteltaessa informaatiota johdolle erityisesti pk-yrityksissä on huomioitava, kuinka täyttää tarpeet eri johtajaryhmille, joilla on erilaiset taustat. Johdon on oltava tietoinen tuotetusta informaatiosta ja sen jakelusta. Johdon täytyy pystyä selviytymään tehtävistään asianmukaisesti tuotetun informaation avulla. Johtajien tarpeet on pidettävä lähtökohtana myös pohdittaessa sitä, kuinka merkityksellistä informaatio on johdolle ja kuinka johto ymmärtää tuotettua informaatiota.

Permanter (2009) muistuttaa, että hallitusraporttien valmistelussa on huolehdittava informaation tuottamisen oikeasta ajoituksesta ja hallitusraportin ilmestymistiheydestä. Vaikka hallitusraportti olisi muuten hyvä, on sen informaatio tarpeetonta, jos se on vanhentunutta. Liian harvoin tuotettu informaatio ei auta tarpeeksi päätöksenteossa, kun taas liian usein tuotettu informaatio lakkaa helposti kiinnostamasta päätöksentekijöitä (BGN: guidance note 13 - board reporting for SMEs 2011). Tämän vuoksi informaation valmistelijoiden on oltava tietoisia päätöksentekijöiden tarvitseman informaation oikeasta ajoituksesta ja raportin sopivasta ilmestymistiheydestä, johon vaikuttaa raportoitavan informaation tyyppi (Permanter 2009). Esimerkiksi strategisista suunnitelmista on järkevämpää raportoida puolivuositain kuin kuukausitasolla. Yhdessä sovittu aikataulu informaation valmistelusta ja tässä aikataulussa pitäytyminen auttavat takaamaan informaation hyödynnettävyyttä (BGN: guidance note 13 - board reporting for SMEs 2011). Raportin ilmestymistiheydestä tulisi keskustella vuosittain hallituksen kanssa. Jotta hallitus voisi ottaa informaatiota käyttöönsä silloin, kun se sitä tarvitsee, on hallitusraportoinnin joustavuudesta kuitenkin huolehdittava.

BGN -julkaisun (2011) guidance note 13 - board reporting for SMEs -luvun mukaan hallitusraportin hyödynnettävyyden maksimoimiseksi raportin sisältämässä taloudellisen informaation määrässä tasapainoillaan sopivan informaatiomäärän

löytämisen kanssa. Jos informaatiota on liian vähän, johtajien on vaikea täyttää velvollisuuksiaan, kun taas liika informaatiomäärä vie huomion pois tärkeistä liiketoiminnan asioista. Jotta hallitusraportin sisältö olisi hyödyllistä, olisi myös tunnistettava yrityksen keskeiset suorituskykymittarit (Permanter 2009). Nämä mittarit, yhdistettynä strategiaan tavoitteisiin ja niiden saavuttamiseen, kertovat yrityksen kehityksen suunnasta eli siitä, onko yritys menossa oikeaan suuntaan oikealla nopeudella. Yrityksen menestyksestä kertovien mittareiden antama oikeansuuntainen tieto kasvattaa hallituksen luottamusta johdon toimintaan. Jotta keskeisten asioiden nopea ymmärtäminen ja mahdollisten ongelmakohtien tunnistaminen olisi mahdollista, tulisi hallitusraporttiin sisällyttää sekä toimintaa ennakoivia että toteutuneesta kehityksestä kertovia mittareita (BGN: guidance note 13 - board reporting for SMEs 2011). Jokaiselle kriittiselle menestystekijälle on asetettava tavoite, joka on budjetin ja / tai strategisen suunnitelman mukainen. Lopuksi kriittisten menestystekijöiden raporttia tulisi täydentää toimintasuunnitelmilla siitä, miten korjata kielteinen kehityssuunta ja toisaalta säilyttää myönteinen kehityssuunta. Lisäksi on suunniteltava, kuka tätä työtä tekee ja milloin. Hallitusraportissa tulee olla myös säädöksiin ja sääntöjen noudattamiseen liittyviä asioita, joista hallituksen tulee olla tietoinen ja joita sen pitää seurata.

Hallitusraportin on kerrottava edistymisestä tavoitteiden ja strategian saavuttamisessa (BGN: guidance note 13 - board reporting for SMEs 2011). Vaikka hallitusraportissa tulee kertoa myös menneisyyden tapahtumista ja parhaillaan tapahtuvasta toiminnasta, on edessä olevan ymmärtäminen ainakin yhtä tärkeää. Hallitusraportin tulisikin kertoa johdon tulevaisuuden aikeista sekä niihin liittyvistä riskeistä. Tase sekä tuotto- ja kassavirtaennusteet ovat tärkeitä laskelmia hallitusraportissa. Tase kertoo yrityksen velanhoidosta ja velanmaksu- ja velanottokyvystä. Tuotto- ja kassavirtaennusteiden tulisi yltää niin pitkälle, että yrityksellä olisi riittävästi aikaa reagoida mahdolliseen kielteiseen kehitykseen. Jotta tarkan ja ajantasaisen kuvan saaminen siitä, mihin yrityksen liiketoiminta on menossa, olisi mahdollista, on ennusteita päivitettävä säännöllisesti. Ennusteiden ja yrityksen liiketoiminnan ymmärtämisessä olennaista on myös riittävä kehityssuuntien sisällyttäminen kaikkeen hallitusraportointiin.

Vertailuja kilpailijoihin, muihin tuotteisiin, toimintoihin sekä toimialoihin olisi tärkeää pystyä tekemään hallitusraportin sisältämän informaation avulla (BGN: guidance note 13 - board reporting for SMEs 2011). Vertailuinformaatiota on nykyään yhä enemmän yritysten saatavilla ja sitä tulisi hyödyntää tuotettaessa informaatiota päätöksentekijöiden tueksi. Liiketoimintaan liittyvän informaation ymmärtäminen on helpompaa, kun hallitusraportissa on myös vertailevaa informaatiota toimialasta. Hallitusraportin sisältämistä relevanteista ja ajankohtaisista vertailuista tulee sopia hallituksen kanssa tilikauden alussa. Näistä vertailuista on raportoitava säännöllisesti. Hallitus on pidettävä ajan tasalla myös mahdollisista muutoksista toimialaan tai kilpailijoihin liittyen. Kilpailijoiden tuloksesta johdettujen lukujen avulla pystytään vertailemaan oman yrityksen menestymistä suhteessa kilpailijoihin, joihin vaikuttavat samat ulkoiset tekijät.

Hallitusraportin muotoon ja esittämistapaan vaikuttaa se, kuinka johto ja hallitus haluavat saada informaatiota (BGN: guidance note 13 - board reporting for SMEs 2011). Tavoitteena olisi muokata raportti sellaiseen muotoon, jonka avulla päätöksenteon tueksi tarvittavat informaatiotarpeet täyttyvät (Permanter 2009). Nykyisen teknologian ja ohjelmistojen, kuten dashboard- ja intranet-tyyppisten ratkaisujen, avulla informaatiota on mahdollista raportoida reaaliaikaisesti ja säännöllisesti, jolloin tietoa on saatavilla jopa ennen raportin paperiversiota. Tällöin johdolle ja hallitukselle jää enemmän aikaa analysointiin ja tulkintaan (BGN: guidance note 13 - board reporting for SMEs 2011). Raportin toimittamisessa tulisi pohtia eri raportin esittämismuotojen ja jakelutapojen yhdistelmää. Säännöllinen raportin sisällön tarkistaminen ja muuttaminen liiketoiminnan muutosten myötä mahdollistaa tuoreen ja luotettavan tiedon tuottamisen. Raportin hyödynnettävyyttä voidaan parantaa myös pilkkomalla informaatiota pienempiin osiin, mikä auttaa johtoa informaation analysoinnissa.

Hallitusraportin kehittämisen kannalta olisi tärkeää pyytää palautetta raportista esimerkiksi säännöllisesti toistuvissa keskusteluissa, joissa johto voi antaa palautetta tuotetun informaation käyttämisestä ja hyödyllisyydestä (BGN: guidance note 13 - board reporting for SMEs 2011). Hallitusraportin kehittämisen kannalta on myös tärkeää ymmärtää johtajien erilaiset taustat, taidot sekä tarpeet ja mieltymykset raportoidun informaation esittämismuodoissa.

3.2 Raportointiprosessi

3.2.1 Tehokkaan liiketoiminnan raportointiprosessien tärkeys

Vahvojen ja menestyksekkäiden yritysten yhtenä keskeisenä menestystekijänä voidaan pitää korkealaatuisia liiketoiminnan raportteja (Eleven principles for effective business reporting processes 2012, 6–7). Ne vaikuttavat yrityksen menestykseen yrityksen sisäisen päätöksenteon kautta. Korkealaatuiset raportit antavat yrityksen eri ulkoisille ja sisäisille sidosryhmille hyödyllistä tietoa, jota sidosryhmät tarvitsevat tehdessään päätöksiä liittyen yrityksen arvon luomis- ja säilyttämiskykyyn. Koska sidosryhmät vaikuttavat olennaisesti yrityksen toimintaan ja menestykseen, on yrityksen tehtävä varmistaa, että kaikki sidosryhmät saavat tehokkaan raportointiprosessin tuloksena hyödyllisiä ja korkealaatuisia raportteja tarpeeksi ajoissa. Raporttien tulee pystyä täyttämään eri sidosryhmien tarpeet sekä vastamaan nykyisen kehityksen tuomiin haasteisiin.

On tärkeää, että raportointiprosessi onnistuu (Alhola & Lauslahti 2006, 317–319). Tehokkaalla, onnistuneella raportoinnilla on ennakkoinnin ja seurannan lisäksi vaikutuksia koko yritykseen, sen toimintaan ja henkilökuntaan. Onnistunut raportointi motivoi tavoitteiden saavuttamisessa, ohjaa oikeiden asioiden tekemiseen, auttaa viestimään yrityksen menestyksestä ja tavoitteista sekä sitoo eri ryhmiä yhteen. Raportointiprosessin suunnittelussa ja toiminnan seurannassa tulee huomioida strategian, ajallisten ulottuvuuksien ja raportin käyttäjän tarpeiden lisäksi yrityksen kannattavuuteen vaikuttavat tekijät: asiakkaat, tuotteet ja liiketoiminta-alueet, tehtävät ja toiminnot, organisaatio- ja tulosityksikköseuranta, projektit ja sopimukset sekä pääomat.

Alholan ja Lauslahden (2005, 176) mukaan raportointiprosessin onnistumiseksi yrityksen tietojärjestelmistä tuotettu informaatio on muutettava käytännön toimenpiteiksi. Onnistuneessa raportointiprosessissa tavoitteista täytyy informoida hyvin koko henkilökuntaa, jotta he ymmärtävät ja sitoutuvat tavoitteisiin. Tavoitteita pitää pystyä myös mittaamaan ja seuraamaan niiden toteutumista yleisen tason lisäksi myös yksilötasolla. Tulosten analysointia seuraa johtopäätösten tekeminen. Toi-

menpide-ehdotukset toteutetaan ja niiden vaikutuksia seurataan, jotta voidaan tarvittaessa tehdä korjauksia ja muutoksia.

The Canadian Institute of Chartered Accountants -instituution julkaisussa *Producing financial information for Canadian capital markets* (2010, 4–6) painotetaan, että vankan ja kestävä informaation tuottamisprosessin luomisessa prosessiin osallisilla on oltava ymmärrystä yrityksen liiketoiminnasta, raportointiin liittyvien säännösten ja standardien noudattamisesta sekä yrityksen riskeistä ja riskien sisäisestä valvonnasta. Suurin osa informaatioprosessiin liittyvistä liiketoimista on helposti ymmärrettäviä ja rutiininomaisia, kuten tavaroiden myynti, mutta liiketoimiiin kuuluu myös monimutkaisia ja vaikeasti arvioitavia toimia, jotka täytyy myös huomioida. Yrityksen ulkoiset ja sisäiset tapahtumat toimivat raportin lähtökohtana ja raportti heijastaa näiden tapahtumasarjojen kulminaatioita. Tapahtumat voivat sisältyä tilinpäätökseen niiden synnyttämien liiketapahtumien vuoksi. Tapahtumat voivat myös vaikuttaa tilinpäätöksen sisältöön, vaikkeivät ne synnyttäkään liiketapahtumia. Tällaiset tapahtumat liittyvät taloudelliseen kehitykseen ja muihin ulkoiisiin tekijöihin. Esimerkiksi asiakkaan maksamaton velka vaikuttaa saamisten arvostuksen kautta tilinpäätöksen sisältöön.

Johto, hallitus, sisäiset tarkastajat ja ulkoiset tilintarkastajat vastaavat taloudellisen informaation tuottamisesta sekä omien rooliensa että myös osapuolten välisen yhteistyön kautta, jossa jokainen ymmärtää omat ja muiden tarpeet ja tehtävät (*Producing financial information...* 2010, 4–6). Johdon vastuulla on kaiken taloudellisen informaation valmistelu. Yrityksen sisäisen valvonnan tehtävänä on oman prosessin kautta antaa riittävä varmuus muun muassa yrityksen varojen turvaamiseen, säännösten noudattamiseen sekä toimintojen tehokkuuteen liittyvien tavoitteiden saavuttamisesta. Taloudellisen raportoinnin osalta sisäinen valvonta tarkastelee raportoinnin luotettavuutta talouden laskelmien sekä muiden raportointiin liittyvien asioiden osalta.

Raportointiprosessiin kokonaisvaltaisesti vaikuttavia asioita mahdollisten säännösten ja standardien lisäksi ovat raportointiprosessiin liittyvät arviot, mahdolliset virheet sekä epävarmuus ja riskit (*Producing financial information...* 2010, 7–11). Yrityksen valvonnan ja raportin käyttäjien on huomioitava ja ymmärrettävä, että arvioiden ja oletusten tarkkuus- ja todennäköisyystasot vaihtelevat. Virheet ovat

mahdollisia kaikessa toiminnassa, johon liittyy ihmisiä ja asioiden soveltamista. Siten myös raportoinnissa virheiden mahdollisuus tulee huomioida ja pyrkiä niiden ennaltaehkäisyyn erityisesti yrityksen johdon ja valvonnan avulla. Epävarmuus johtuu rajallisista menneisyyteen ja nykyisyyteen liittyvistä tiedoista sekä tulevaisuuden ennustamisen vaikeudesta, mikä taas vaikuttaa tappion todennäköisyyteen eli riskiin. Raportointiin liittyvän epävarmuuden ja riskien, kuten taloudellisen riskin, minimoimiseksi yrityksessä on keskusteltava näistä tekijöistä raporttien käyttäjien kanssa. Tällöin käyttäjillä olisi enemmän ymmärrystä yrityksen toimialasta ja siihen liittyvistä epävarmuus- ja riskitekijöistä sekä uhista ja mahdollisuuksista.

3.2.2 Tehokkaan liiketoimintaraportointiprosessin periaatteet

IFAC määrittelee julkaisussaan *Eleven principles for...* (2012, 4–8) yksitoista periaatetta, joiden tarkoitus on varmistaa yritysten tehokkaiden raportointiprosessien toteutus. Tehokkaiden raportointiprosessien avulla tuotettu korkealaatuinen informaatio auttaa sisäisiä ja ulkoisia sidosryhmiä yritykseen liittyvässä päätöksenteossa. Tehokkaan raportointiprosessin periaatteet ovat: sitoutuminen tehokkaaseen raportointiprosessiin, roolien ja vastuiden määrittäminen, raportointiprosessin suunnittelu ja valvonta, sidosryhmien sitoutuminen, raportointisisällön määrittely, viitekehysten ja standardien valinta, raportointiprosessin määrittely, raportointiteknologian valinta, analysointi ja raportoidun informaation tulkinta, varmuuden saavuttaminen ja vastuullisuuden ja läpinäkyvyyden hankkiminen sekä raportointiprosessin arviointi ja parantaminen.

A Sitoutuminen tehokkaaseen raportointiprosessiin. Olennainen tekijä tehokkaan raportointiprosessin toteuttamisessa on ylimmän johdon ja hallintoelimen sitoutuminen korkealaatuisten raporttien toimittamiseen (*Eleven principles for...* 2012, 9–10). Ylimmän johdon tulisi omaksua tehtäväkseen koko tehokkaan raportointiprosessin johtaminen. Raportointiprosessi on tehokas ja riittävä, kun se täyttää sidosryhmien tarpeet ja raportointisäännösten kriteerit. Tähän johto pyrkii varmistamalla raportointiprosessin ja valvonnan tasoa, jotta tarvittavien korkealaatuisten raporttien tuottaminen olisi mahdollista.

Hallituksen tehtävänä on varmistaa, että johto on sitoutunut korkealaatuisten raporttien tuottamiseen ja että yrityksen raportointiprosessi on riittävän vakiintunut (Eleven principles for... 2012, 9–10). Tehtävänsä toteuttamiseksi hallitus voi pohdita, tulisiko raportoinnin laatu sisällyttää yrityksen tavoitteisiin. Hallituksen on sitouduttava ja oltava avoin yrityksen raportointiprosessille sekä tuotava oma strateginen panoksensa korkealaatuisiin raportteihin. Koska hallituksen tulisi johtamalla ja valvomalla olla toteuttamassa yrityksen tehokasta raportointiprosessia, on hallituksen ymmärrettävä tietojärjestelmien tuottamaa informaatiota. Järjestelmien avulla on myös pystyttävä seuraamaan, että yrityksellä on riittävä valvonta kaiken olennaisen informaation esilletuomisen varmistamiseksi. Hallituksen antama palaute johdolle raportoinnin onnistumisesta liittyen muun muassa informaation esittämiseen ja informaatiotarpeiden täyttymiseen auttaa kehittämään raportointia edelleen.

B Roolien ja vastuiden määrittäminen. Raportointiprosessiin liittyy erilaisia vastuita, rooleja sekä kykyjä (Eleven principles for... 2012, 10–12). Näiden roolien ja vastuiden määrittäminen sekä sopivan henkilökunnan nimittäminen ja raportointiprosessiin osallisten yhteistyön koordinointi tuo selkeyttä ja tehokkuutta raportointiprosessiin. Financial reporting supply chain: current perspectives and directions - julkaisun (2008, 1) mukaan raportoinnin jakeluketju muodostuu niistä ihmisistä ja prosesseista, jotka osallistuvat talouden raporttien valmisteluun, hyväksymiseen, tarkastamiseen, analysointiin ja käyttämiseen. Laadukkaiden raporttien varmistamiseksi raportointiketjuun osallistuvilla henkilöillä on oltava asiantuntemus ja raportoinnin prosessien on oltava korkealaatuisia. Tiivis yhteistyö näiden raportoinnin jakeluketjuun osallisten välillä auttaa varmistamaan raportoinnin laadun tason. Sidosryhmiä on tärkeä rohkaista tunnistamaan informaatiotarpeensa yrityksen päätöksentekoon liittyen. Sidosryhmiltä olisi myös tärkeää saada palautetta raporttien käyttökelpoisuudesta ja ensisijaisina raporttien käyttäjinä heidän tarpeensa tulisi olla raporttien suunnittelun perustana.

Hallituksen vastuulla on vaikuttaa yrityksen eettiseen ja strategiseen johtajuuteen raportointiprosessissa sekä varmistaa johdon sitoutuminen yrityksen raportointiprosessiin (Eleven principles for... 2012, 10–11). Lisäksi hallitus hyväksyy raportit ennen niiden luovuttamista ulkoisille sidosryhmille. Ylin johto johtaa raportointipro-

sessia suunnittelun, toteuttamisen, ylläpidon sekä seurannan kautta ja raportoi kehityksestä hallitukselle. Omaksuakseen raportointivastuunsa johdon tulee ymmärtää raportointiprosessin toiminta, siihen liittyvät riskit sekä valvonta. Johdon tulisi myös pystyä analysoimaan raportointiluonnoksia ja antamaan niistä palautetta ennen raporttien luovuttamista hallitukselle tai julkisuuteen.

Laskentatoimen työntekijöiden tulee tuottaa hyödyllisiä raportteja ja siksi heidän sitouttamisensa virheettömään ja tehokkaaseen raportointiprosessiin on tärkeää (Eleven principles for... 2012, 10–11). Laskentatoimen työntekijöiden roolit voivat vaihdella yrityksen koon mukaan hyvin kapea-alaisesta erikoistehtävästä yrityksen koko laskentatoimen hoitamiseen. Laskentatoimen työntekijöiden rooli johtoryhmän osana on joka tapauksessa merkittävä. Auttaminen yrityksen aseman, strategian ja suorituskyvyn viestimisessä eri sidosryhmille ja sidosryhmien tarpeiden osoittaminen kuuluvat viestintähenkilökunnan työtehtäviin. Myös IT-tukihenkilöstöllä, tilintarkastajilla sekä eri neuvonantajilla ja asianajajilla on tärkeä rooli tehokkaan raportointiprosessin ja laadukkaiden raporttien tuottamisessa.

Raportointiprosessin onnistumisen kannalta on tärkeää, että prosessiin osallisten ammatillinen pätevyys täyttää yrityksen määrittelemät vaatimukset (Eleven principles for... 2012, 10–12). Tätä ammattiosaamista on myös ylläpidettävä koulutuksen avulla. Lisäksi operatiivisen tason henkilöstön ja esimiesten sekä raportin valmistelijoiden yhteistyö raportointiprosessissa auttaa prosessin onnistumisessa. Operatiivinen taso tuo raportointiprosessiin raporttien valmistelijoille syvempää tietämystään toiminnoista sekä varmistaa, että raporttien valmistelijat on liitetty hyvin toimintoihin. Raporttien valmistelijat voivat avustaa operatiivisen tason henkilöstöä huomaamaan virheitä ja poikkeamia ajoissa auttamalla heitä ymmärtämään ja tulkitsemaan raportteja.

C Raportointiprosessin suunnittelu ja valvonta. Raportointiprosessin suunnittelussa, kehittämisessä ja toteuttamisessa yrityksen tulisi huomioida se, että raportointiprosessin suunnittelu ja valvonta on yhteneväinen yrityksen laajempien suunnittelu- ja valvontaprosessien kanssa (Eleven principles for... 2012, 12). Raportointiprosessin suunnittelussa tulee ottaa huomioon itse raportointivaiheen suunnittelun lisäksi kokonaisvaltaisesti koko raportointiprosessi ja kaikki siinä tärkeät periaatteet prosessiin sitoutumisesta prosessin jatkuvaan valvontaan sekä onnistu-

misen analysointiin ja parantamiseen. Huomion kiinnittäminen raportointiprosessin vaiheiden huolelliseen suunnitteluun ja sidosryhmien kanssa tehtävään yhteistyöhön mahdollistaa laadukkaiden raporttien tuottamisen ajoissa.

Myös asianmukainen riskienhallinta ja sisäinen valvonta ovat olennainen osa yrityksen raportointiprosessin suunnittelua (Eleven principles for... 2012, 12). Yrityksen tulee suunnitella, kuinka raportointiprosessiin sekä tavanomaisesta poikkeaviin tapahtumiin ja uuteen teknologiaan liittyviä riskejä sekä niiden syitä ja seurauksia arvioidaan ja valvotaan. Riskienhallinnan, valvonnan ja koko raportointiprosessin dokumentoinnista tulee myös huolehtia.

Uutta raportointikierrosta suunniteltaessa on tarkasteltava kokemuksia ja huomioita edellisen raportointikierron onnistumisesta ja parantamisesta (Eleven principles for... 2012, 12). Raportointiprosessin muutokset on huomioitava yrityksen menettelytavoissa. Muutoksista tulee myös informoida kaikkia raportointiprosessiin osallisia. Näin toimimalla yrityksen suunnittelun ja valvonnan suhde raportointiin pysyy tarkoituksenmukaisena.

D Sidosryhmien sitoutuminen. Eri ulkoiset ja sisäiset sidosryhmät tekevät päätöksiä yrityksestä ja yrityksen puolesta (Eleven principles for... 2012, 12–13). Näitä päätöksiä tehdäkseen sidosryhmät tarvitsevat tehokasta raportointia, joka kertoo tarvittavia tietoja, kuten yrityksen pitkän aikavälin tavoitteita sekä selvityksiä yrityksen strategiasta ja tuloksesta. Raportointia suunnitellessaan yrityksen tulisi sitouttaa sidosryhmänsä ja kuunnella heidän päätöksentekoon liittyviä tarpeita ja vaatimuksiaan. Raporttien käyttäjät ovat oikeita henkilöitä kertomaan, millaisia raporteja he haluavat ja mitä informaatiota he tarvitsevat. Eri sidosryhmät tarvitsevat erilaista informaatiota ja siksi sidosryhmien osallistuminen on tärkeää. Keskustelu sidosryhmien kanssa auttaa yritystä tunnistamaan strategiaan vaikuttavia asioita, jotka siten vaikuttavat myös yrityksen toimintaan ja sen raportointiprosessiin. Aika ajoin sidosryhmien tarpeita ja vaatimuksia tulisi myös tarkastaa ja päivittää.

E Raportointisisällön määrittely. Raportin sisällön määrittelyssä lähtökohdaksi tulee ottaa selvitetty sidosryhmien tarpeet ja niiden täyttäminen raportoinnin tuottaman informaation avulla (Eleven principles for... 2012, 13–14). Raportointisisäl-

lön suunnittelussa tärkeitä kysymyksiä ovat se, kenelle raportti suunnataan, millainen raportin asettelu on, milloin ja miten raportti tuotetaan sekä mitä rahamääräistä ja mitä ei-rahamääräistä informaatiota raportoidaan. Sidosryhmien tarpeet vaikuttavat myös raportoinnin tiheyteen ja ajoitukseen sekä raportointipaikkaan. Raportoinnin aikaistaminen aiheuttaa lisäkustannuksia. Se lisää arvioinnin tarvetta sekä lyhentää analysoinnille ja tulkinnalle jäävää aikaa. Kustannus-hyötynäkökulma onkin otettava raportoinnin suunnittelussa huomioon ja on yritettävä löytää tasapaino näiden eri tekijöiden välillä.

Julkaisun *Eleven principles for...* (2012, 13–14) mukaan raportointisisällön ja raportin mittareiden tulee sidosryhmien tarpeiden lisäksi sisältää toimialan vertailuarvoja sekä täyttää eri raportointimääräyksiä. Myös kilpailukykyyn ja tietosuojaan liittyvät asiat tulee huomioida, kuten myös päätökset siitä, missä toisiinsa liittyvät taloudelliset, yhteiskunnalliset sekä ympäristötavoitteet ja mahdollisuudet sekä strategia, riskit, valvonta ja yrityksen suorituskyky näytetään raportissa.

Hyvä raportti on tulevaisuuteen suuntautunut, läpinäkyvä ja avoin sekä kirjoitusasultaan selkeä ja yksinkertainen (*Eleven principles for...* 2012, 13–14). Parantamalla raporttejaan yritys saa raportoidun informaation avulla paremmin tietoa yrityksen menestystekijöistä sekä mahdollisuuksista ja uhkista. Raporttien sisältämän informaation tulee olla ymmärrettävää ja sen tulee olla helposti saatavilla, jotta sidosryhmien ei tarvitse nähdä kohtuutonta vaivaa informaation etsimiseen (*Sustainability reporting guidelines: version 3.1 2011, 13–17*). Grafiikan käyttäminen sekä tietojen yhdistäminen voi myös auttaa ymmärtämään raportin sisältöä.

Raportoidun informaation tarkkuustaso riippuu informaation luonteesta sekä informaation käyttäjästä ja käyttötarkoituksesta (*Sustainability reporting guidelines...* 2011, 13–17). Kvantitatiivisen informaation tarkkuuteen vaikuttaa sen keräämiseen, koontiin ja analysointiin käytetyt menetelmät kun taas laadullisen informaation tarkkuus määräytyy pitkälti selkeyttä, yksityiskohtaisuutta ja tasapainoa kuvaavan asteikon mukaan. Kattavuus, olennaisuus ja sidosryhmien tarpeet huomioiden käyttökelpoisesta raportista tulee jättää tarpeeton, liian yksityiskohtainen ja erikoisanastoon perustuva tieto pois. On kuitenkin hyvä linkittää yksityiskohtaisten tietojen lähteet raporttiin, jotta tarkempia yksityiskohtia kaipaava saa vastauksen kysymyksiinsä (*Eleven principles for...* 2012, 13–14). Vaikka ulkoiset sidosryhmät

eivät tarvitse yhtä yksityiskohtaista informaatiota kuin sisäiset sidosryhmät, osa sisäiselle johdolle tuotetusta informaatiosta on sellaista, jota myös ulkoiset sidosryhmät käyttävät apunaan. Tämä ei kuitenkaan tarkoita, että eri sidosryhmille voidaan tuottaa samaa informaatiota samalla raportilla. Parasta olisikin, jos eri sidosryhmien tarpeisiin käytettäisiin eri raportteja.

Hyvä raportti sisältää riittävästi olennaisia asioita ja mittareita sekä esittää informaatiota yrityksen suorituskyvystä sidosryhmien arviointia ja päätöksentekoa tukevasti (Sustainability reporting guidelines... 2011, 8–13). Raportoitavia asioita valitessaan yrityksen tulee huomioida olennaisuuden vaatimus määriteltäessä informaatioon sisältyvää sisäisten ja ulkoisten tekijöiden yhdistelmää. Nämä tekijät heijastavat merkittäviä taloudellisia, ympäristöllisiä ja yhteiskunnallisia vaikutuksia. Riittävä tarkkuustaso ja yksityiskohtaisuus huomioiden yrityksen tulee laajasta raportoitavien asioiden joukosta harkiten valita tärkeimmät tekijät, koska kaikkea informaatiota ei voida raporteihin sisällyttää.

Julkaisun Sustainability reporting guidelines... (2011, 8–17) mukaan raportin avoimuus ja laadukkuus vaikuttaa sidosryhmien kykyyn tehdä perusteltuja arvioita yrityksen suorituskyvystä ja ryhtyä niiden perusteella toimenpiteisiin. Raportoinnin laatuun liittyviä periaatteita ovat raportin selkeys, tarkkuus ja täsmällisyys sekä vertailukelpoisuus ja luotettavuus. Jotta yrityksen kokonaisvaltaisen suorituskyvyn arviointi olisi mahdollista, raportin tulee sisältää kaikki olennaiset päätöksentekoon vaikuttavat asiat. Tällöin tulee raportoida sekä positiivisia ja suotuisia että myös negatiivisia ja epäsuotuisia näkökulmia yrityksen suorituskyvystä siten, että yrityksen omat tulkinnat on selkeästi erotettu tosiseikoista. Yrityksen tulee rajoittaa raportointi niihin yrityksen kokonaisuuksiin, joiden suorituskyvystä raportti kertoo tai jotka vaikuttavat yritykseen. Yrityksen on myös huolehdittava siitä, että kaikki raportin informaatioon liittyvät toiminnot, niiden arvioidut tulevaisuuden vaikutukset mukaan lukien, on huomioitu sillä raportointijaksolla, jona ne ovat tapahtuneet.

Raportoituja tietoja saatetaan myös päivittää säännöllisen raportointijakson välillä, jolloin tieto on ajantasaisempaa ja uudempaa (General reporting notes, [viitattu 10.7.2012]). Tämä voi kuitenkin vaikeuttaa tietojen vertaamista muihin raportointijaksoihin, koska jakson pituus ei ole säännöllinen. Raportointijakson tulisikin olla

johdonmukainen. Yrityksissä on ylläpidettävä ennakoivaa raportointikiertoa, jolloin tiedetään, miltä aikajaksolta raportoidaan.

Raportin käyttäjien tulee pystyä vertailemaan raportin sisältämää informaatiota suhteessa yrityksen menneisyyteen, sen tavoitteisiin sekä kilpailijoiden vastaaviin arvoihin (Sustainability reporting guidelines... 2011, 13–17). Yritysten välisessä vertailussa tulee kuitenkin huomioida erot muun muassa yritysten koossa ja maantieteellisessä sijainnissa. Raportoinnin jatkuvuus ja johdonmukaisuus auttavat vertailemaan yrityksen suorituskykyä ja analysoimaan muutoksia. Raporttien tulee myös kehittyä raportointitarpeiden muutosten myötä. Raportin käyttökelpoisuuteen, kuten vertailukelpoisuuteen ja saavutettavuuteen, vaikuttaa oleellisesti raportoinnin ajoitus, raportointijakson pituus ja ilmestymistiheyden johdonmukaisuus. Informaatiota pitää olla ajoissa saatavilla sidosryhmien päätöksenteon tueksi. Säännöllisen raportoinnin lisäksi on huolehdittava raportoitavien asioiden tuoreudesta raportoitavalla jaksolla. Raportointijakson lisäksi raportista tulee ilmetä sen päivitykset.

Raportin käyttäjien on voitava luottaa siihen, että informaatio on kerätty, tallennettu, koottu, analysoitu ja julkaistu oikein (Sustainability reporting guidelines... 2011, 13–17). Raportin luotettavuuteen kuuluu myös se, että informaation laadun ja raportin tiedot tarkistaa yrityksen sisäinen valvonta, joka ei osallistu raportin valmisteluun. Raportin sisällön ja laajuuden totuudenmukaisuus ja yleisten raportointiperiaatteiden soveltaminen tulee olla tarkistettavissa. Tarkistettavuuden vuoksi myös raportin taustalla oleva päätöksentekoprosessi sekä alkuperäiset lähteet on dokumentoitava ja esitettävä raportissa.

Raportin tietojen yhdistämisessä ja toisaalta niiden erittelyssä yritys tasapainoilee lisätyöstä aiheutuvan työn ja siitä saatavan hyödyn välillä (General reporting notes, [viitattu 10.7.2012]). Yhdistäminen voi aiheuttaa merkittävien tietojen häviämistä ja erityisen vahvan tai heikon suorituskyvyn korostamista tietyillä alueilla. Toisaalta informaation erittelykin voi heikentää raportin sanomaa, koska tällöin raportoidun informaation ymmärtämisen helppous saattaa kärsiä. Informaation erittelyssä yrityksen tuleekin löytää sopiva taso käyttämällä hyviä raportointiperiaatteita ja -mittareita.

F Standardien ja viitekehysten valinta. Sopivien raportoinnin viitekehysten ja standardien valinnassa tulee huomioida mahdollisuuksien mukaan ja eri vaatimusten ja säännösten rajoissa niiden linjaus sidosryhmien tarpeiden kanssa (Eleven principles for... 2012, 14–15). Käytetyt standardit ja viitekehykset tulisi tuoda raportoinnissa esille, jotta raporttien käyttäjät pystyisivät tämän tiedon pohjalta hahmottamaan paremmin raporttien sisältöä ja esitystä. Luotettavaan, avoimeen, relevanttiin ja hyödylliseen raportointiin päästäkseen raportointistrategiassa on standardi- ja säännöslähteisiin nojautuen määriteltävä raportin oikea muoto, sisältö, ajoitus sekä lähestymistapa. Valittuja viitekehyksiä ja standardeja ja niiden käyttökelpoisuutta tulee myös arvioida säännöllisin väliajoin, jotta niiden hyödynnettävyys ja raportoinnin tehokkuus säilyy.

G Raportointiprosessin määrittely. Onnistuneessa raportointiprosessissa ja -järjestelmässä yritys kokoaa, käsittelee, analysoi ja raportoi tehokkaasti ja vaikuttavasti tarpeita vastaavaa informaatiota (Eleven principles for... 2012, 15–16). Määritelty raportin sisältö on perustana valittaessa, mitä informaatiota kerätään ja kuinka siitä tuotetaan tietoa sitä tarvitsevien tarpeisiin. Laadukkaiden raporttien tuottamiseksi raportointiprosessi lähtee informaatiotarpeista, joita prosessi muutetaan vastaamaan. Yrityksellä tulee olla selkeä näkemys raportointiprosessistaan ja sen tulee ymmärtää prosessin sisältöä ja kulkua. Tämän jälkeen raportointiprosessia on tutkittava informaatiotarpeiden täyttämisen näkökulmasta. On arvioitava prosessin tehokkuutta, luotettavuutta, ajoitusta sekä lähteiden käytön optimaalisuutta. Voi olla, että arviointi antaa aiheutta prosessin uudelleen suunnitteluun tunnistettujen prosessin heikkojen kohtien peittämiseksi.

Alhola ja Lauslahti (2006, 323–324) toteavat, että yritys tarvitsee raportointiprosessissaan eri tietolähteiden, kuten laskentajärjestelmien ja ulkoisten lähteiden tietoa, jota se käyttää päätöksentekoonsa sellaisenaan tai toisiinsa yhdistettynä. Perusjärjestelmien tapahtuma- ja stabiilia tietoa kerätään tietovarastoihin, analysoidaan ja tarvittaessa yhdistellään parametristötaulujen avulla, jolloin raportointi selkeytyy ja tulee joustavammaksi. Tehokkaan raportointiprosessin luomiseksi ja tarvittavan raporttisisällön ja informaation tuottamiseksi yrityksen tietojärjestelmien tulee olla yhteensopivia raportointiprosessin kanssa (Eleven principles for... 2012, 15–16). Informaation analysointi ja raportointi integroidulla tavalla ja johdonmukai-

sesti raportin käyttötarkoituksesta riippumatta varmistaa raporttien laadukkuuden. Myös riippuvuussuhteet tulee huomioida. Tämä antaa yrityksen päätöksenteolle paremmat edellytykset.

Financial Reporting Council käyttää termiä ”clutter” kuvastamaan erityisesti vuosiraportointiin liittyvää epäselvyysongelmaa, joka johtuu epäselvästä tai muuttumattomana pysyvistä tiedosta (Cutting clutter: combating clutter in annual reports 2011, 2–20). Kun raportti sisältää paljon epäolennaista tietoa, raportin tärkeän informaation tunnistaminen ja ymmärtäminen vaikeutuu. Lisäksi selittävä informaatio, joka ei muutu vuosien kuluessa, rajoittaa raportin käyttökelpoisuutta. Ongelma aiheuttaa epäselvyyttä yrityksen tärkeässä raportointi-informaatiossa ja vaikeuttaa yrityksen liiketoimintaan liittyvien asioiden ymmärtämistä. Tämä heikentää raporttien käyttökelpoisuutta päätöksenteossa.

Epäselvyysongelman poistamiseksi yrityksen tulee jo raportoinnin suunnitteluvaiheessa tunnistaa ongelma ja tehdä pysyviä ja merkittäviä muutoksia raportointiin (Cutting clutter... 2011, 2–20). Yrityksessä on tärkeää tiedostaa raportin käyttäjien informaatiotarpeet sekä tunnistaa epäselvyyden syntyyn vaikuttava käyttäytyminen. Yrityksen on epäselvyyden poistamiseksi olennaisuuden määrittämisessä rohkaistava kaikkia raportointiprosessiin osallisia jatkuvaan keskusteluun olennaisesta informaatiosta. Lisäksi tärkeää on selvittää, kuinka välttää raportin selittävän informaation muuttumattomuutta. Tällaisen informaation voi esimerkiksi esittää erillään. Vaikka aikapaine tuo omat haasteensa suunnitteluun, on tärkeää pitää huolta siitä, että epäselvyyden poistamiseksi tehdyt suunnitelmat ovat koko ajan mukana raportointisuunnittelussa.

H Raportointiteknologian käyttö. Raportointiteknologian valinta vaikuttaa siihen, kuinka tehokkaasti tuotettu informaatio saadaan raportoitua sidosryhmille (Eleven principles for... 2012, 16). Sidosryhmäviestintään yrityksillä on nykyään olemassa lukuisia eri työkaluja ja kanavia, joista yrityksen tulee tunnistamalla ja analysoimalla valita sopivimmat. Viestintäkeinojen jatkuva arviointi ja parantaminen sekä yhteistyö teknologian käyttäjien kanssa optimoi ja tehostaa informaation jakelua. Nykyaikaisen, yksityiskohtaisempaa tietoa tuottavan ja vuorovaikutteisemmän raportointiteknologian valinta auttaa yhdistämään eri raportteja ja löytämään käyttäjäystävällisempiä raportointikanavia.

Yrityksen raportointikeinojen valintaan vaikuttavat muun muassa raportin käyttäjät ja heidän tarpeensa, jakelustrategia sekä suunnitelmat raportin sisällön päivittämisestä (General reporting notes, [viitattu 10.7.2012]). Yritys voi käyttää verkkopohjaista tai sähköistä raportointia tai paperilla raportointia. Mahdollista on myös eri raportointikeinojen yhdistäminen. Tärkeää olisi, että tiivistelmäraportin lisäksi jonkin raportointivälineen avulla raportin käyttäjä saisi samasta paikasta yksityiskohteisempaa ja kaikenkattavaa tietoa sitä tarvitessaan. Sähköisen raportoinnin etuna onkin niiden muokattavuus ja lisätietojen saaminen tarvittaessa (Alhola & Lauslahti 2006, 326). Myös yrityksen tietojärjestelmät ja niiden käyttämisen helppous vaikuttavat raporttien jakeluun ja hyödynnettävyyteen. Vaikka osa raporteista tuotetaan aina vakimuotoisena, on myös raporteja, joiden ajaminen dynaamisessa muodossa tietojen lisäämisen tai lisätietojen saamisen vuoksi on tärkeää. Raporttiversioiden testauttaminen raportin käyttäjillä on hyvä keino raportoinnin kehittämisessä edelleen, koska raporttiversioiden konkreettinen testaus käyttäjillä antaa tarkkaa tietoa raportin toimivuudesta.

Valinnat yrityksen raportointikeinoissa vaikuttavat suurelta osin myös raportin päivityksen joustavuuteen (General reporting notes, [viitattu 10.7.2012]). Raportointia varten valmisteltavan uuden informaation mukana saattaa olla informaatiota, joka ei ole muuttunut edellisen raportoinnin jälkeen. Yritys voi tehdä valinnan, jossa se päivittää vain muuttuneet tiedot, kuten analyysit ja suorituskyky mittarit, ja julkistaa uudelleen samoina pysyneet tiedot, kuten yrityksen hallintotiedot.

I Raportoidun informaation analysointi ja tulkinta. Raportin tarkoitus, sidosryhmien tarpeet ja eri sisäiset ja ulkoiset tekijät tulisi ottaa huomioon analysoitaessa ja tulkittaessa raportin rahamääräistä ja ei-rahamääräistä informaatiota (Eleven principles for... 2012, 17). Riittävä analysointi ja tulkinta tulee tehdä ennen raportin luovuttamista sidosryhmille. Tämä sekä vähentää virheiden riskiä että lisää informaation käyttökelpoisuutta. Aikapaineesta huolimatta informaation analysointiin ja tulkintaan on varattava riittävästi aikaa, koska se on merkittävä osa tehokasta raportointia. Riittävän ajan määrittäminen riippuu sidosryhmien tarpeista, hyötykustannusnäkökulmasta sekä tuotetun informaation tyypistä. Informaation analysointia ja tulkintaa voidaan pitää onnistuneena, kun raportin käyttäjien johtopäätökset eivät ole olennaisilta osin erilaisia.

J Raportoinnin oikeellisuus ja läpinäkyvyys. Jotta yritys pystyisi luomaan tehokkaan raportointiprosessin, yrityksen on saavutettava varmuus raporteissaan myös vapaaehtoiseen raportointiin liittyen (Eleven principles for... 2012, 17–18). Lisäksi yrityksen tulee huomioida kustannushyötynäkökulma. Tämä edistää vastuullisuutta ja avoimuutta. Hallituksen sekä sisäisten tarkastajien ja tilintarkastajien yhteinen raportoinnin suunnittelu ja analysointi edesauttavat tehokkaampien ja luotettavampien raporttien kehittämistä. Lisäksi avoin kommunikointi ja selkeä käsitys siitä, mitä tilintarkastukselta ja sisäiseltä tarkastukselta odotetaan raporteihin, raportointiprosessiin ja -järjestelmiin liittyen, edistävät raportointia ja varmuuden saavuttamista. Tärkeää on myös, että hallitus seuraa ja arvioi sekä suorittaa itsearviointia omasta roolistaan varmuusprosessissa ja tilintarkastuksessa.

K Raportointiprosessin arviointi ja parantaminen. Raportointiprosessin tehokkuuden säilyttämiseksi ja kehittämiseksi erityisesti yrityksen ylimmän johdon tehtävänä on raportointiprosessin säännöllinen arviointi ja jatkuva parantaminen (Eleven principles for... 2012, 18). Johdon tulee tunnistaa ja toteuttaa parannuksia yhteistyössä muiden raportointiprosessiin osallisten kanssa. Kaikkien osallisten sitoutuminen raportointiprosessiin on tärkeää. Myös hallituksen kanssa on oltava yhteydessä ja keskusteltava sen kanssa prosessin arvioinnin tuloksista. Tavoitteena olisi, että raportointiprosessin ja siihen liittyvien järjestelmien puutteista kerrottaisiin yrityksessä avoimesti ja keskityttäisiin niiden parantamiseen. Erityisesti kauden lopun prosessien suunnitteluun, toteuttamiseen ja seurantaan liittyvään raportointiin tulee kiinnittää huomiota. Yrityksen olisi tärkeää myös arvioida ja kehittää riskienhallintaansa, sisäistä valvontaansa ja hallintoaan raportointiprosessin suhteen sekä tehdä vertailuja kilpailijoihin, jotka hallitsevat raportointiprosessinsa erityisen hyvin.

3.3 Raportointityypit kehityksessä

3.3.1 Integroitu raportointi

The International Integrated Reporting Committee -komitean julkaisussa Towards integrated reporting: communicating value in the 21st century (2011, 2–7) tode-

taan yrityksen raportointiin liittyvien vaatimusten kasvaneen liike-elämän muutosten myötä. Maailma muuttuu koko ajan muun muassa globalisaation ja teknologian kehityksen myötä ja yritysten on pysyttävä tässä muutoksessa mukana menestyäkseen ja kehittyäkseen. Maailmanlaajuisen laman seurauksena sidosryhmien tarpeet yrityksen raportoinnissa ovat muuttuneet, eikä pelkkä yrityksen tilinpäätösraportti enää riitä vastaamaan kasvaneisiin tarpeisiin (Leuner 2012, 33–35). Liiketoiminnan monimutkaistuessa, liike-elämän tarpeiden muuttuessa ja yrityksen raportointivaatimusten kasvaessa yritysten raportit ovat kehittyneet yhä pidemmiksi ja monimutkaisemmiksi (Towards integrated reporting... 2011, 2–7). Vaikka informaatiota olisi nyt enemmän sidosryhmien saatavilla, se ei välttämättä tarkoita, että raportointi olisi riittävää päätöksenteon tueksi. Kun eri osaraportteja kehitellään erillään toisistaan, raportoitu informaatio on epäyhtenäistä eikä eri riippuvuussuhteiden hahmottaminen ole selvää. Yritysten täytyykin motivoitua muuttamaan tapojaan, jolla ne hahmottavat sidosryhmänsä (Leuner 2012, 33–35). Tällöin muutoksia täytyy tehdä yrityksen rakenteissa.

Päätöksentekoon vaikuttaa merkittävästi saatavilla oleva informaatio ja sen esittäminen (Towards integrated reporting... 2011, 4–5). Jos raportti on liian pitkä ja yksityiskohtainen, voi raportin informaation ymmärtäminen vaikeutua. Leuner (2012, 33–35) muistuttaa, että raportoinnin kehittämisessä tulisi muistaa olenaisuus sekä asioiden ja asiayhteyksien esittäminen selkeästi. Selvitettyjen informaatiotarpeiden pohjalta luotu selkeä kokonaiskuva yrityksen suorituskyvystä ja riippuvuussuhteista auttaa huomioimaan päätöksenteossa yrityksen pysyvän arvon tuottamisen ja taloudellisen tilanteen pidemmällä aikavälillä.

Julkaisun Towards integrated reporting... (2011, 4–5) mukaan myös raportoidun informaation vertailtavuuteen tulee kiinnittää huomiota. Kun eri maiden erillään kehittyneet raportointivaatimukset poikkeavat toisistaan, moneen maahan raportoivat yritykset joutuvat laatimaan useita, eri vaatimuksiin perustuvia raportteja. Tällöin myös sidosryhmien on entistä vaikeampi vertailla eri raportteja eri maiden ja eri markkinoilla toimivien yritysten välillä. Raportoinnin kehittämisessä pyritäänkin nykyään luomaan raportoinnille viitekehykset, jotka yhdistäisivät eri raportointivaatimuksia ja lähentäisivät eri maiden raportteja. Viitekehysten tulisi kertoa yrityksen menestyksen ja sidosryhmille tuotetun arvon välisistä riippuvuussuhteista se-

kä menestyksen mahdollistavien pääomien käytöstä tulevaisuuspainotteisesti ja laajemmin kuin perinteinen raportointi kertoo. Lisäksi raportoinnin viitekehysten tulee mahdollistaa yrityksen suorituskyvyn, hallinnon, strategian ja suunnitelmien peilaaminen yrityksen liiketoiminta-alueita vasten.

Integroidun raportoinnin kehittämisessä tavoitteena on vastata nykyisen kehityksen tuomiin raportoinnin haasteisiin ja ongelmiin luomalla yritykselle ensisijaisen raporttimallin, joka yhdistää eri osaraporttien olennaisen informaation selkeäksi ja tiiviiksi esitykseksi (Towards integrated reporting... 2011, 2–21). Integroidun raportin tehtävänä on helpottaa sidosryhmien päätöksentekoa parantamalla vertailtavuutta. Kehittämistyön tavoitteena on luoda luotettava, yksinkertainen raporttikonaisuus, joka kertoo yrityksen menestyksestä ja arvontuottamiskyvystä menneisyydessä, nykyhetkellä ja tulevaisuudessa (Leuner 2012, 33–35). Raportti antaa tärkeää tietoa sidosryhmille yrityksen sosiaaliseen, yhteiskunnalliseen ja taloudelliseen ympäristöön liittyvistä riskeistä, mahdollisuuksista sekä strategiasta. Yrityksen arvontuottamiseen liittyy myös johdon rooli arvontuottamisprosessin seurannassa, johtamisessa sekä viestinnässä (Towards integrated reporting... 2011, 2–21). Integroitu raportointi parantaa yrityksen riskienhallintaa ja mahdollisuuksien tunnistamista sekä sitouttaa sidosryhmät raportointiin paremmin. Lisäksi raportoinnin integrointi yhdistää yrityksen sisällä eri toimintoja yhteen sekä vähentää kustannuksia ja parantaa pääomien saatavuutta paremman tiedottamisen ansiosta.

3.3.2 Dashboard-raportointi

The Institute of Chartered Accountants in Australia -instituution julkaisun BGN (2012) luvussa guidance note 15 - dashboard reporting esitetään dashboard-raportointi ja sen tehokas hyödyntäminen yhtenä keskeisenä mahdollisuutena ja haasteena yrityksen raportoinnin kehittämisessä. Dashboard-raportoinnissa pyritään kertomaan ytimekkäästi yhdellä sivulla kaikki olennainen tieto, jota raportin käyttäjä tarvitsee yritykseen liittyvien, perusteltujen päätösten tekemiseksi. Tällöin on tunnistettava raportin käyttäjät ja heidän tarpeensa, jotta tiedon räätälöinti onnistuu. Dashboard-raportoinnin tavoitteena on antaa päätöksenteon tueksi tiivistet-

ty tilannekatsaus yrityksen keskeisistä menestystekijöistä ja mittareista sekä auttaa yrityksen suorituskyvyn ymmärtämistä. Dashboard-raportointia voidaan soveltaa lähes mihin tahansa laajan informaatiomäärän raportointiin tiivistetysti ja eri tekijöiden riippuvuussuhteet huomioiden. Raportoinnissa tulee käyttää sekä rahamääräisiä että ei-rahamääräisiä mittareita ja ne pitää tunnistaa, mitata ja lopulta tiivistää muutamalla pääkohdalla. Lisäksi yritystä tulee tarkastella eri näkökulmista monipuolisen kuvan saamiseksi raportoinnissa.

Kun kehittämistyö halutaan tehdä huolellisesti, käytännölliseen ja kestäväan lopputulokseen pyrkien, on prosessiin varattava tarpeeksi aikaa (BGN: guidance note 15 - dashboard reporting 2012). Raportoinnin kehittämistyö on monimutkainen prosessi ja siihen liittyy useita eri raportin käyttäjiä ja heidän tarpeitaan. Ignozzi ja Alcorn (2011, 90–92) toteavat, että dashboard-raportointiprosessin alussa keskustelu raportin käyttäjien kanssa heidän tarpeistaan informaation tehtäviin, tarkkuustasoon ja laajuuteen liittyen auttaa tunnistamaan päätöksenteon kannalta tärkeitä mittareita. Myös yksityiskohtaiset vaatimukset tulee huomioida suunnittelussa. Vertailu yrityksen toimialaan auttaa mittareiden määrittelyssä. Päätöksenteon kannalta tärkeän tiedon määrittämisen jälkeen mittarit sisällytetään eri osiin jaettuun raporttiin. Luodun raporttiversioiden esittely dashboard-raportin käyttäjille tuo luottamusta raporttia kohtaan ja tuo esiin mahdollisia parannusehdotuksia. Valmiin dashboard-raportin käytön seuraaminen ja raportin vaikutusten mittaaminen auttaa päivittämään raporttia yhä paremmaksi.

Dashboard-raportin kehittämisprosessissa voi olla järkevää keskittyä aluksi muutamaamaan tiettyyn haasteeseen ja edetä pienin askelin kohti lopputavoitetta, koko tietomäärän yhdistämistä (BGN: guidance note 15 - dashboard reporting 2012). Johdon tuki ja sitoutunut osallistuminen dashboard-raportointiin auttaa varmistamaan voimavarojen saatavuuden ja sitoutumisen prosessiin. Ylimmän johdon tuella ja voimavarojen sitouttamisella raportoinnin vertailtavuus ja yhdenmukaisuus yrityksen eri liiketoimintayksiköiden välillä paranee. Lisäksi se, että raportointi aloitetaan yrityksessä mahdollisimman ylhäältä, auttaa ottamaan yrityksen strategian paremmin mukaan raportointiprosessiin.

BGN -julkaisun (2012) guidance note 15 - dashboard reporting -luvun mukaan teknologialla on tärkeä rooli tehokkaassa ja ajantasaisessa dashboard-

raportoinnissa ja raportoidun tiedon ymmärtämisessä. Pienemmät yritykset käyttävät Excel-pohjaisia menetelmiä raportointiteknologianaan, kun taas suuremmilla yrityksillä on käytössään Business Intelligence -perusteisia ohjelmistoja. Parhaimmillaan teknologia auttaa tallentamaan oikeaa tietoa vaaditussa muodossa ja mahdollisimman reaaliaikaisesti. Teknologian käyttäminen tiedon keräämisessä, käsittelyssä ja esittämisessä antaa enemmän aikaa informaation analysointiin ja muuhun lisäarvon tuottamiseen. Mahdollista on myös keskittää tiedon kerääminen erityiseen tietokeskukseen, jolloin tiedon yhtenäisyyttä ja raportoinnin johdonmukaisuutta voidaan parantaa entisestään.

Kehitys ja muutokset sidosryhmien ja liiketoimintaympäristön informaatiotarpeissa aiheuttavat sen, että raportoinnin on oltava mahdollisimman joustava (BGN: guidance note 15 - dashboard reporting 2012). Raportoinnissa on pystyttävä heijastamaan muutoksia ja vastaamaan muuttuneisiin tiedon tarpeisiin. Dashboard-raportoinnissa tarvittavien tietojärjestelmien kehittäminen onkin tärkeää, jotta tietoa pystytään raportoimaan lukemattomin eri tavoin. Laajat tietojärjestelmät auttavat huomioimaan tulevaisuuden muutokset nykyisten tarpeiden lisäksi ja dashboard-raportoinnin yhdistäminen kuukausiraportointiin parantaa raportoinnin tulevaisuus-painotteisuutta ja analyttisyyttä. Dashboard-raportin käyttäminen tulevaisuuden näkymien ja tekniikoiden heijastamisessa tuo kilpailukykyistä tietoa, jota voidaan hyödyntää ennakoinnissa ja toiminnan parantamisessa (Ignozzi & Alcorn 2011, 90–92). Analyttisena työkaluna dashboard-raportti voi auttaa määrittelemään ongelmien syitä ja tunnistamaan mahdollisia ratkaisuja ongelmiin. Jotta synergiaetuja ja eri sovelluksia voidaan hyödyntää, dashboard-raportointia tulee pystyä käyttämään myös muissa tehtävissä ja dashboard-raportoinnin on sovittava kuukausiraportoinnin aikatauluun (BGN: guidance note 15 - dashboard reporting 2012).

Raportointiprosessin tuloksena syntyvän dashboard-raportin on oltava selkeä ja sen tulee välittää viestejä suuresta informaatiomäärästä (BGN: guidance note 15 - dashboard reporting 2012). Dashboard-raportin tehokkaassa esittämisessä on vältettävä turhaa grafiikan ja värien käyttöä sekä kuvauksia ja ohjeita. Raportin tärkein informaatio on hyvä sijoittaa vasempaan yläneljännekseen. Tyhjää tilaa voi käyttää informaation hahmotteluun ja ryhmittämiseen. Teksti taulukoissa sekä bullet-kaavio informaation tiivistämisessä auttavat myös dashboard-raportin vaikutta-

vassa esittämisessä. Pivot-taulukon avulla saadaan nopeita tuloksia tehokkaan, mutta yksinkertaisen tiedon paloittelun ansiosta. Siinä numerot tulee esittää lähimpään tuhanteen tai miljoonaan pyöristettynä ja kaaviot mieluiten aina samantyyppisinä ja selvästi erillään tietokokoelmista informaation tulkinnan helpottamiseksi. Dashboard-raportin tehokkuuden ja käytännöllisyyden saavuttamiseksi on muistettava kunkin yrityksen erilainen raportointitarve, tilanne ja olosuhteet. Näin yrityksestä ja sen menestymisestä saadaan dashboard-raportoinnilla erinomainen ja monipuolinen kokonaiskuva.

3.3.3 XBRL

Raportoinnin kehittämisessä ja tehostamisessa yrityksen tulisi harkita mahdollisuutta hyödyntää yhteistä sähköistä raportointikieltä, jota kutsutaan XBRL-raportointikieleksi (eXtensible Business Reporting Language) (Leveraging XBRL for value in organizations 2011, 5–7). XBRL on avoin standardi, joka hyödyntää Internet-teknologiaa taloudellisen ja liiketoimintainformaation yhdistämisessä sekä niiden sähköisessä viestinnässä.

Nykyään yhä enenevässä määrin yritys siirtää ja raportoi perustiedon lisäksi yrityksen toiminnasta, kuten taloudellisesta suorituskyvystä, laajemmin kertovaa informaatiota yhä useammille eri raportin käyttäjätahoille (Leveraging XBRL for... 2011, 5–22). Informaatio voi sisältää laajan valikoiman rahamääräistä tietoa, tekstiä, tilastoja ja taulukkoja, jotka tuotetaan monimutkaisista tietokonejärjestelmistä. XBRL:n hyöty ja arvo raportointiprosessissa on prosessin tehostaminen, nopeuttaminen ja automatisointi, mikä tapahtuu yhdistämällä irralliset raportoinnin ja laskentatoimen järjestelmät (Howell 2012). XBRL vähentää yrityksen raportointiprosessiin kuluva aikaa ja vähentää prosessin kustannuksia. Pitkälle kehittyneenä raportointityökaluna XBRL auttaa yrityksen raportoinnissa yhdistämällä sanoja, numeroita, taulukkoja ja XBRL-linkityksiä yksinkertaisen ja selkeän asiakirjan avulla. XBRL helpottaa yrityksen raporttitietojen tarkastelua ja tietojen syöttämistä järjestelmään. Useat käyttäjät voivat samanaikaisesti työstää asiakirjaa eikä tietoja tarvitse syöttää järjestelmään moneen kertaan, vaan ne linkittyvät haluttuun paik-

kaan. Lisäksi eri laskutoimitukset ja taulukot yhtenäistyvät ja eri tahoille tapahtuva raportointi helpottuu ja nopeutuu.

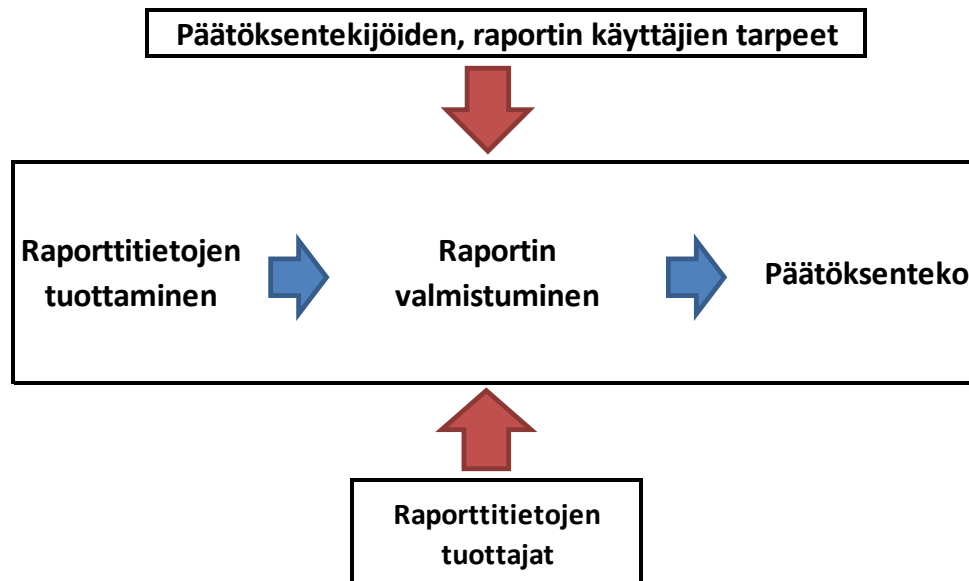
XBRL:n tehtävänä on helpottaa ja tehostaa tiedon siirtoa informaation tuottajilta sen käyttäjille ja auttaa heitä ymmärtämään informaatiota paremmin (Leveraging XBRL for... 2011, 5–22). XBRL:ä voidaan hyödyntää sekä ulkoisille että sisäisille sidosryhmille suuntautuvassa raportoinnissa. Johto voi käyttää XBRL:ää hyväkseen yrityksen sisäisessä raportoinnissa, sisäisessä valvonnassa sekä tilastollisessa raportoinnissa. Se auttaa johtoa viestimään vaikuttavasti ja luotettavasti. Monissa maissa yhä useammat viranomaiset vaativat XBRL-muotoista raportointia.

XBRL ei ole ohjelmisto eikä sitä omista mikään tietty ohjelmistotoimittaja, vaan se on vapaasti käytettävissä (Leveraging XBRL for... 2011, 5–22). XBRL vähentää kustannuksia ja virheiden todennäköisyyttä, kun samaa teknologiaa voidaan käyttää informaation luomisessa ja siirtämisessä sekä yrityksen sisäiseen käyttöön että ulkopuolisille tahoille. XBRL luo etua ja vähentää riskiä sovittamalla yhteen yrityksen sisäisen mittariston ja keskeisistä suorituskykymittareista viestimisen käyttämällä samoja määritelmiä mittareissa. Yhteneväisen terminologian käyttäminen takaa sen, että kaikki raportointiketjuun osalliset ymmärtävät käsitteet samalla tavalla. XBRL:n rooli on tukea raportointiprosessia auttamalla tiedon siirtämisessä johdonmukaisesti, luotettavasti ja tehokkaasti, mutta se ei kuitenkaan ole ratkaisu kaikkiin informaation siirtämiseen liittyviin ongelmiin.

3.4 Yhteenveto

Raportoinnissa yrityksen päätöksentekoa varten tuotetusta tiedosta on muodostettava tietotarpeita ja raportointitilannetta vastaava raportti (Alhola & Lauslahti 2006, 316–327). Koko raportointiprosessi on suunniteltava raportin käyttäjien tarpeita vastaavaksi. Kuvio 7 kuvaa päätöksenteossa tarvittavan raportin valmistumista. Kun raportoinnin suunnittelun lähtökohtana ovat raportin käyttäjien, päätöksentekijöiden tarpeet, raporttiin tarvittavien tietojen tuottamisen ja syöttämisen tuloksena valmistuva raportti tukee parhaiten päätöksentekoa. Raportoinnin tehtävänä on antaa monipuolinen ja kokonaisvaltainen kuva yrityksen taloudellisesta ja toimin-

nallisesta tilasta (mts. 173). Raportoinnissa on analysoitava historiaa, nykyisyyttä ja tulevaa jatkumona, jolloin poikkeamien havaitseminen sekä tulevan ennakointi ja siten tulevaisuuteen liittyvien päätösten tekeminen helpottuu. Laskentajärjestelmän tuottamaa perusraportointipohjaa soveltamalla voidaan tuottaa informaatio-tarpeita vastaava raportti, joka auttaa yritystä toiminnan seuraamisessa ja kehittämisessä (Lindfors & Syvänperä 2010, 78–79).



Kuvio 7. Raportointi päätöksenteon tukena.

Raportteja voidaan käyttää yrityksen toiminnan suunnittelussa, tarkkailussa tai toteutuneiden lukujen esittämisessä (Jyrkkiö & Riistama 2004, 276–280). Raportin luottavuus ja ulkoasu sekä raportin tietojen havainnollistaminen tunnuslukujen ja graafisten esitysten avulla vaikuttaa raportin tehokkuuteen ja hyödynnettävyyteen. Raportointitaso vaikuttaa raportin sisältämien tietojen tarkkuuteen siten, että tietojen tarkkuus kasvaa siirryttäessä alemmas raportointitasoilla (Alhola & Lauslahti 2006, 317–324). Raportin sisältämien tietojen tarkkuuteen vaikuttaa myös raportin kuvaama aikaväli siten, että tulevaisuuteen suuntautuvat strategiset neljännes- ja vuosiraportit sisältävät koostettua tietoa, kun taas lyhyemmän aikavälin raportit, kuten kuukausiraportit, ovat yksityiskohtaisempia nykytilanteesta ja lähitulevaisuudesta kertovia raportteja (2005, 174–179). Raportit voidaan jakaa eri jaotteluperusteiden mukaan myös rutini- ja ad hoc -raportteihin, ulkoisiin ja sisäisiin raportteihin sekä rahamääräisiin ja ei-rahamääräisiin raportteihin (Järvenpää ym. 2010, 262–

279). Eri raporttityyppien käyttäminen raportoinnissa yhdessä antaa monipuolisen kuvan raportoinnin kohteesta. Nykyinen kehitys, kuten jatkuva tiedon tarpeen ja raportoinnin vaatimusten kasvu, on johtanut myös uusien raporttityyppien ja raportointimallien kehittämiseen, kuten XBRL-raportointiin ja integroituun raportointiin (Leveraging XBRL for... 2011, 5–7; Towards integrated reporting... 2011, 2–7).

Tehokas raportointi tarvitsee onnistuakseen hyvin suunnitellun, toteutetun ja valvotun raportointiprosessin (Eleven principles for effective business reporting processes 2012, 6–18). Tehokkaassa raportointiprosessissa koko henkilökunta on sitoutunut tavoitteiden saavuttamiseen, tavoitteiden saavuttamista seurataan ja tuloksia analysoidaan jatkuvasti. Johtopäätösten avulla tuotettu informaatio muutetaan käytännön toimenpiteiksi, joiden toteuttamista seurataan ja tehdään tarvittaessa muutoksia. Tehokkaassa raportointiprosessissa prosessiin liittyvät roolit ja vastuut on määritelty selkeästi ja prosessin tehokkuutta arvioidaan säännöllisesti. Proses- sissa tuotetun raportin sisältämät tiedot on suunniteltu raportin käyttäjien tarpeita vastaaviksi, ajantasaisiksi, tulevaisuuteen suuntautuviksi ja selkeiksi. Tällöin rapor- toitu tieto on luotettavaa ja se raportoidaan tehokkaasti raportin käyttäjille.

4 YHTIÖ X OY:N JOHDON TALOUSRAPORTIN KEHITTÄMINEN

4.1 Kohdeyrityksen esittely ja toimintaympäristö

Yhtiö X Oy on tietoliikenne- ja energiainfrastruktuurin rakentamiseen ja uusiutuvan energian hyödyntämiseen keskittynyt telealan pk-yritys (Toimitusjohtaja 2012a). Yrityksen palveluihin kuuluvat asennus- ja logistiikkapalvelut, projektinjohtopalvelut sekä viankorjaus- ja ylläpitopalvelut. Yritys käyttää räätälöityä toiminnanohjausjärjestelmää, joka tuottaa analyysoivaa projektinseurantatietoa. Toiminnanohjausjärjestelmä on suunniteltu kokonaisprojektien johtamiseen ja järjestelmä sisältää dokumentteja sekä tilaus- ja toimitusprosesseja hankintoihin.

Yhtiö X Oy:n organisaatorakenne (Kuvio 8) koostuu myynnistä ja markkinoinnista, tuotannosta, projektien hallinnasta sekä yhteisistä palveluista (Toimitusjohtaja 2012b). Projektien hallinta varmistaa projektien toteutumisen asiakastarpeiden mukaisesti. Yhteiset palvelut toimii tukioyryksena, joka tekee sopimuksia ja muita täydentäviä palveluja. Yhteisiin palveluihin kuuluu lisäksi taloushallinto sekä kehittämistyö, kuten tietojärjestelmäkehitys.



Kuvio 8. Yhtiö X Oy:n organisaatiokaavio (mukailtu: Toimitusjohtaja 2012a).

4.2 Lähestymistapa ja tutkimusmenetelmät

Ojasalon, Moilasen ja Ritalahden (2009, 36–52) mukaan kehittämistyön lähestymistapa valitaan kehittämiskohteen mukaan. Usein kehittämistehtävään voidaan soveltaa usean lähestymistavan piirteitä. Näiden valintojen ja kehittämistehtävän tarkentumisen jälkeen on pohdittava, mitä konkreettisia menetelmiä, kuten kyselyä, ryhmähaastattelua tai benchmarkingia, kehittämistyön tukena käytetään. Tietyn lähestymistavan tai tiettyjen lähestymistapojen valinta ei sulje mitään käytännön menetelmää pois, vaan kaikkia menetelmiä voidaan soveltaa mihin tahansa lähestymistapaan. Kehittämistyössä on syytä käyttää useita eri tutkimusmenetelmiä, jotta erilaiset näkökulmat ja ideat saadaan mukaan tukemaan kehittämistä. Vaikka menetelmät on perinteisesti jaettu kvalitatiivisiin ja kvantitatiivisiin menetelmiin, kehittämistyössä jaottelu ei ole kovin merkittävässä roolissa, vaan tärkeämpää on menetelmien monipuolisuus.

Opinnäytetyön lähestymistapana käytettiin konstruktivistista tutkimusta. Konstruktivistinen tutkimus valittiin lähestymistavaksi, koska siinä pyritään ratkaisemaan jokin käytännön ongelma aikaisempaan teoriaan ja käytännöstä kerättyyn tietoon nojautuen (Ojasalo ym. 2009, 40–68). Konstruktivisessa tutkimuksessa lopputuloksena

saadaan konkreettinen, uudenlainen tuotos. Tavoiteltuun ratkaisuun pääsemiseksi on joko muutettu aikaisempaa paremmaksi tai luotu kokonaan uusi rakenne. Suunnittelun ja käsitteellisen mallintamisen jälkeen arvioidaan ratkaisun eli mallin käytännön toimivuutta ja hyödyllisyyttä. Kasasen, Lukan ja Siitosen (1991, 306) mukaan konstruktivisessa tutkimuksessa tutkimuksen tuotoksen toimivuutta käytännössä voidaan tutkia kaksivaiheisen markkinatestin avulla. Tällöin testataan sitä, olisiko yritys valmis hyödyntämään tuotosta päätöksenteossaan ja sitä, parantuuko yrityksen taloudellinen tulos tuotoksen käyttöönoton jälkeen. Toimeksiantajayritys on valmis käyttämään kehitettyä raporttia päätöksenteossaan, joten opinäytetyön voidaan katsoa läpäisevän markkinatestin ensimmäisen vaiheen eli heikon markkinatestin. Tässä opinäytetyössä ei kuitenkaan ole mahdollista seurata tuotoksen toimivuutta käytännössä ja tuotoksen vaikutusta yrityksen taloudelliseen tulokseen aikarajoitteiden vuoksi. Myöskään kehitetty raportti ei ole yleistettävissä, koska raportti on suunniteltu ja räätälöity toimeksiantajayrityksen raportointitarpeisiin yrityksen tietoja ja osaraportteja hyödyntäen.

Ojasalo ym. (2009, 40–68) muistuttavat, että koko tutkimusprosessin ajan on tärkeää huolehtia kommunikoinnista konstruktivisen tutkimuksen toteuttajien ja sen hyödyntäjien välillä. Konstruktivisessa tutkimuksessa olisi hyvä käyttää useita aineistonkeruumenetelmiä, koska kyse on uuden tuotoksen kehittämisestä. Näin saadaan monipuolisesti erilaisia näkökulmia ja tietoa kehittämistyön tueksi. Opinäytetyön aineistonkeruumenetelminä käytettiin teemahaastattelua ja dokumenttianalyysiä. Valittujen menetelmien koettiin sopivan parhaiten kyseessä olevaan kehittämistyöhön, koska menetelmät tukevat toisiaan. Menetelmät miellettiin parhaiten auttavan kehittämiskohteen tutkimisessa ja kehittämisessä tuoden erilaisia näkökulmia ja ideoita.

Teemahaastattelussa eli puolistrukturoidussa haastattelussa lähtökohtana on tutkittava aihepiiri eli teema, johon teemahaastattelun kysymykset liittyvät (Tuomi & Sarajärvi 2009, 72–76). Kysymyksillä ei ole kuitenkaan tarkkaa muotoa ja järjestystä. Haastattelu on joustava aineistonkeruumenetelmä, koska sitä pystytään muokkaamaan tilanteen ja haastateltavan mukaan. Haastattelu mahdollistaa saatavien tietojen selventämisen ja syventämisen lisäkysymysten ja perustelujen avulla. Haastateltavan kanssa keskustellen pyritään saamaan mahdollisimman paljon

tietoa tutkittavasta asiasta. Teemahaastattelua pidettiin opinnäytetyössä hyvänä valintana, koska kyseessä oli kehittämistyö, johon oli tärkeää saada mukaan haastateltavien omia toiveita ja ehdotuksia. Teemahaastattelun avulla pyrittiin siihen, etteivät kysymykset ohjaa liikaa vastauksia, vaan tilaa jätettiin enemmän vuorovai-
kutukselle, keskustelulle ja ajatusten vaihdolle. Koska kehitettävän raportin ensisijaisena tehtävänä oli toimia yrityksen johtoryhmän työkaluna ja päätöksenteon apuna, opinnäytetyössä valittiin haastateltaviksi raportin ensisijaiset käyttäjät eli johtoryhmän jäsenet. Johtoryhmän jäsenten haastatteleminen oli tärkeää myös siksi, että osa haastateltavista tuotti vastuualueestaan tietoja, joita tarvittiin myös kehitettävään johdon talousraporttiin.

Dokumenttianalyysissä tutkittava aineisto koostuu erityyppisistä dokumenteista, joita voivat olla kehittämiskohteesta riippuen esimerkiksi vuosikertomukset, raportit sekä muut kirjalliset materiaalit (Ojasalo ym. 2009, 121–123). Menetelmässä analysoidaan järjestelmällisesti ja kriittisesti kaikkea kirjallista, puhuttua ja kuvattua materiaalia tutkimuksen kohteesta. Dokumentteja voidaan käyttää esimerkiksi haastattelujen täydentäjänä. Dokumenttianalyysia voidaan toteuttaa kahdella analyysitavalla, jotka eivät kuitenkaan ole toisiaan poissulkevia. Sisällön analyysi on dokumenttien sisällön laadullista analysointia, jolloin aineiston sisältöä kuvataan sanallisesti. Sisällön erittely taas liittyy dokumentin sisällön kvalitatiiviseen, määrälliseen analysointiin, esimerkiksi sisällön kuvailuun numeroin. Ensin aineisto käsitteellistetään ja järjestellään tiiviiksi kokonaisuudeksi. Kerättyä, valmisteltua ja pelkistettyä aineistoa käsitellään loogisesti päättelemällä ja tulkitsemalla sekä tunnistamalla aineistosta toistuvia rakenteita. Näin pyritään kuvaamaan tutkimuksen kohde selkeästi sanojen avulla ja saamaan lisänäkökulmaa kehittämisen kohteeseen. Dokumenttianalyysin sisällön analyysiä hyödynnettiin kehittämistyössä osaraporttien ja haastattelujen tuoman tiedon tutkimisessa ja analysoimisessa. Dokumenttianalyysissä haastattelujen pohjalta tutkittiin haastateltavien tuottamia osaraportteja, joiden sisältöä pelkistämällä, uudelleen järjestämällä ja analysoimalla valittiin olennaisimmat tiedot sisällytettäväksi kehitettävään raporttiin.

Alholan ja Lauslahden (2006, 326) mukaan raporttiversioiden testaaminen raportin käyttäjillä on hyvä keino raportoinnin kehittämisessä edelleen, koska raporttiversioiden konkreettinen testaus käyttäjillä antaa tarkkaa tietoa raportin toimivuudesta.

Johdon talousraportin kehittämisesssä raporttiversiota testautettiin raportin käyttäjillä. Testauttamisella haluttiin varmistaa se, että kehitettävä raportti vastaa kaikilta osin raportin käyttäjien tarpeita ja on siten hyödyllinen johtoryhmän raportointityökaluna.

4.3 Kehittämistyön toteutus

Kehittämistyössä suunniteltiin aluksi teoriaan perustuen haastattelurunko (LIITE 1), johon haastattelussa läpi käytävät asiat ryhmiteltiin teemoittain. Lisäksi pohdittiin tarkentavia apukysymyksiä (LIITE 2). Haastattelut tapahtuivat syyskuussa 2012 yrityksen kahdessa eri toimitilassa, joista oli erikseen varattu neuvotteluhuone haastatteluja varten. Haastattelutilanteet olivat siten rauhallisia ja niissä oli minimoitu ulkopuoliset häiriötekijät. Yksi haastattelu, jota ei voitu suorittaa neuvotteluhuoneessa neuvotteluhuoneen päällekkäisten varausten vuoksi, pystyttiin kuitenkin suorittamaan rauhallisessa ympäristössä yrityksen muissa toimitiloissa. Haastattelun teema-alueet lähetettiin haastateltaville etukäteen, jotta he ehtisivät tutustua haastattelun sisältöön ja pohtia teemoja etukäteen. Näin toimimalla koettiin, että haastattelusta saadaan enemmän ja parempaa tietoa. Haastattelut kestivät 40–85 minuuttia. Kaikki haastattelut nauhoitettiin. Heti haastattelujen jälkeen jokainen haastattelu litteroitiin puhekielelle. Tämän jälkeen litteroitu aineisto kirjoitettiin puhtaaksi yleiskielelle ja tiivistettiin sekä jaoteltiin teema-alueisiin haastattelussa käytettyjen teemojen mukaan. Hajotetut osat yhdistettiin uudestaan teemoittain uudeksi selkeäksi ja tiiviiksi kokonaisuudeksi, jota tutkittiin ja analysoitiin.

Johtoryhmään eli haastateltaviin kuului toimitusjohtaja, taloushallinnon vastuuhenkilö, myynnin vastuuhenkilö, tuotannon vastuuhenkilö, yhteisten palvelujen vastuuhenkilö sekä projektien vastuuhenkilö. Osa haastatelluista henkilöistä myös tuotti oman vastualueensa osalta osaraportteja, joiden tiedoista johdon talousraportti koottiin. Taulukko 2 kokoaa perustiedot haastatteluista, kuten haastateltavat henkilöt ja syyt haastatteluun valintaan, haastattelupäivät ja -paikat sekä haastattelujen kesto minuutteina.

Taulukko 2. Perustiedot haastatteluista.

Haastateltava	Syy valinnalle	Haastattelupäivä	Haastattelupaikka	Haastattelu-aika
Myyntin vastuhenkilö	Myyntin tietojen/osaraportin tuottaminen, johtoryhmän jäsen	26.9.2012	Yhtiö X Oy:n toimipiste A	65 minuuttia
Projektien vastuhenkilö	Myyntissä avustaminen, projektiseuranta, johtoryhmän jäsen	26.9.2012	Yhtiö X Oy:n toimipiste A	75 minuuttia
Taloushallinnon vastuhenkilö	Taloushallinnon osaraportin tietojen tuottaminen, johtoryhmän jäsen	3.9.2012	Yhtiö X Oy:n toimipiste B	85 minuuttia
Toimitusjohtaja	Yrityksen toiminnasta vastaaminen, myyntissä avustaminen, johtoryhmän jäsen	17.9.2012	Yhtiö X Oy:n toimipiste B	55 minuuttia
Tuotannon vastuhenkilö	Tuotannon tietojen/osaraportin tuottaminen, johtoryhmän jäsen	10.9.2012	Yhtiö X Oy:n toimipiste B	55 minuuttia
Yhteisten palvelujen vastuhenkilö	Hankintojen ja sopimusten seuranta, johtoryhmän jäsen	26.9.2012	Yhtiö X Oy:n toimipiste A	40 minuuttia

Haastattelukysymyksillä ei ollut tiettyä järjestystä eikä sanamuotoa, vaan ne muokautuivat haastattelutilanteen mukaan. Luontevuuden kannalta samanlainen järjestys ei sopinut kaikkiin haastatteluihin. Lisäksi tarvittaessa pystyttiin keskittymään tiettyyn aiheeseen tarkemmin, jolloin siitä saatiin syvällisempää tietoa ja vastauksia pystyttiin tarkentamaan. Haastatteluteemat olivat kuitenkin kaikille haastateltaville samat. Teemat jaoteltiin esitettyyn teoriaan perustuen raportointiin vaikuttaviin taustatekijöihin ja päätöksentekoon, raportointiprosessiin, raportin käyttötarpeisiin sekä raportin sisältöön, raportointitapaan sekä raportoinnin kehittämistarpeisiin ja -ehdotuksiin.

Raportointiin vaikuttaviin taustatekijöihin ja päätöksentekoon liittyen teemahaastatteluissa kysyttiin muun muassa haastateltavien vastualueesta ja tehtävistä yrityksessä ja johtoryhmässä, tiedon hankkimisesta sekä yrityksen päätöksentekoprosessista. Raportointiprosessiin liittyvät kysymykset koskivat prosessin määrittelyn lisäksi henkilöiden rooleja prosessissa sekä informaation ja raporttien tuottamista ja analysointia. Osaraporttien laatijoilta kysyttiin osaraportin laatimisesta, kuten tietojen hankkimisesta ja osaraportin sisällöstä. Lisäksi kysyttiin tietojärjestelmistä raporttitiedon tuottamisessa. Kysymykset raportin käyttämisestä koskivat kehitettävän raportin käyttötarpeiden lisäksi raportin aikaulottuvuutta ja raportointijaksoa. Teemaan liittyen kysyttiin myös raporttitietojen muokkaamisesta sekä raportin täyttämishojjeiden tarpeellisuudesta. Raportin sisältöön liittyvä teema käsitti kysymyksiä kehitettävän raportin ulkoasusta ja asettelusta. Tärkeä osa olivat kysymykset

haastateltavien näkemyksistä raportin sisältämistä tarpeellisista tiedoista. Raportointitapa-teema sisälsi kysymyksiä kehitettävän raportin jakelusta ja raportointimuodosta. Viimeinen teema koski raportin ja raportoinnin kehittämistä yleensä. Tämän teeman tarkoitus oli saada selville vielä haastateltavien mieleen tulevia kehittämistarpeita ja -ehdotuksia raporttiin ja raportointiin liittyen, jos jotain tärkeää oli jäänyt vielä sanomatta.

Teemahaastattelun avulla johdon talousraportin tarpeista saatiin monipuolista ja syvällistä tietoa. Eri osa-alueista vastaavat henkilöt toivat haastattelussa ilmi omia, erilaisia näkökulmia ja ideoita sekä haastateltavien omaan kokemukseen perustuvia näkemyksiä. Vastaukset olivat kattavia ja ne toivat runsaasti tietoa johdon talousraportin kehittämistarpeista erityisesti johtoryhmän päätöksenteossa.

Dokumenttianalyysiä hyödynnettiin analysoitaessa osaraportteja, joista saatiin haastatteluissa lisää tietoa. Haastattelutietoa hyödyntäen osaraporttien sisältöä tarkasteltiin ja tutkittiin. Tutkimuskohteina olivat yrityksen osaraportit ja niistä saatava tieto, kuten se, millaisia osaraportit ovat ja mitä tietoja ne sisältävät, mihin eri tarkoituksiin osaraportteja käytetään, kuka niitä käyttää ja mitä tietoja niistä johdon talousraporttiin tarvitaan. Sisällöstä pyrittiin pelkistämällä etsimään tärkeitä tietoja ja lukuja, jotka tulisi sisällyttää kehitettävään raporttiin.

Teemahaastattelujen ja dokumenttianalyysin tuloksiin perustuen raportista kehitettiin ensimmäinen versio. Kun ensimmäinen raporttiversio oli luotu, se annettiin testattavaksi ja kommentoitavaksi raportin käyttäjille. Raporttiversiota tutkittiin ja siitä keskusteltiin yhdessä raportin käyttäjien kanssa. Näiden keskustelujen pohjalta raporttiversioon tehtiin parannuksia ja sitä kehiteltiin edelleen raportin käyttäjien tarpeiden ja toiveiden mukaisesti. Kehitettävää raporttiversiota testautettiin raportin käyttäjillä, kunnes raportti vastasi kaikilta osin raportin käyttäjien tarpeita.

4.4 Tulokset

4.4.1 Raportointiin vaikuttavat taustatekijät ja päätöksenteko

Vastuualue. Kaikilla haastateltavilla on oma vastuualueensa, johon liittyy tiettyjä, säännöllisesti toistuvia tehtäviä. Toimitusjohtaja kertoi olevansa mukana koko yrityksen toimintaan ja hallintoon liittyvien tehtävien lisäksi lähinnä myynnissä. Toimitusjohtaja kertoi raportoivansa säännöllisesti myös hallitukselle yrityksen tilanteesta ja tulevaisuuden näkymistä. Toimitusjohtajan lisäksi myynnissä ovat mukana kaksi henkilöä, myynnistä vastuussa oleva henkilö sekä projektivastaava. Myynnin vastuuhenkilö kertoi haastattelussa, että hänen vastuullaan on myynti ja myynnin kehittäminen, markkinointi sekä asiakkuuksien hallinta. Lisäksi yrityksellä on yksi ulkopuolinen myyntikonsultti, jonka työtehtäviin kuuluu uusasiakashankinta.

Projektien vastuuhenkilö kertoi olevansa yksin vastuussa projekteista ja projektien hallinnasta. Hän valvoo projektien etenemistä ja projektien tasoa projektiraporttien ja numerotietojen pohjalta, mutta hän ei puutu konkreettiseen projektityöhön. Projektien projektipäälliköt raportoivat hänelle.

Tuotannon vastuuhenkilö kertoi vastaavansa kaikesta yrityksen tuotannosta, jota yhtiön kautta menee. Jokaiselle prosessityölle on määritelty rakennuttamisen hoitava aluerakennuttaja, joka raportoi tuotannosta vastaavalle aluekohtaisesti ennustamia lukujaan kuukauden liikevaihdosta ja myyntikatteesta sekä toteutuneita lukuja kuluvan kuukauden laskutuskertymästä. Projekteista vastaavat projektipäälliköt raportoivat myös tuotannosta vastaavalle.

Myynnin ja tuotannon vastuualueet on rajattu siten, että myynti seuraa, ennustaa ja raportoi töitä, joita ei ole vielä siirretty tuotantoon eli myynti katsoo hieman edemmäs kuin tuotanto. Tuotanto taas seuraa, ennustaa ja raportoi töistä, jotka on jo siirretty tuotantoon. Tuotanto seuraa asiakas- ja tuotekohtaista kannattavuutta, koska seurannassa tarvittavat tiedot saadaan tuotantoon siirrettyjen töiden toteumaluvuista.

Tuotantohan ennustaa, jos meillä on asiakas, tehdään projektisopimus, niin sen jälkeen kun se siirretään tuotantoon niin mun käsitys on

se että tuotantohan ennustaa nyt kolme kuukautta eteenpäin että miten sen asiakkaan luvut ja liikevaihto tulee eli se ennustaa kolme kuukautta etukäteen. Koska tuotantohan sen tietää, ei myynti enää tiedä, kun se sopimus on siirretty jo tuotantoon ja tuotanto lähtee toteuttamaan projekteja niin tuotannolla on se päivittäinen kontakti sinne ja ne tietää kuitenkin sen että kuinka se sopimus nyt toteutuu ja tuotantohan sitten ennustaa tuotantokantaa (Myynnin vastuuhenkilö).

Yrityksen taloushallinnon vastuuhenkilö kertoi tekevänsä paljon rutiinitöitä, kuten laskutusta. Hän valmistelee joka kuukausi kirjanpitoaineiston ja lähettää sen tilitoimistolle, joka tekee kirjanpidon valmiiksi. Tilitoimisto lähettää myös kassaennusteen perustiedot pankkitilin saldosta ja tulevien viikkojen maksuista, joista taloushallinnosta vastaava valmistaa joka viikko kassaennusteen.

Yhteisten palveluiden vastuuhenkilö kertoi tehtäviinsä kuuluvan lähinnä hallinnolliset asiat, kuten sopimukset sekä hankinta-asiat. Kaikki yrityksessä tehtävät sopimukset kulkevat hänen kauttaan. Lisäksi hän on jonkin verran mukana hankinnassa sekä yrityksen toiminnanohjausjärjestelmän kehitystyössä.

Kaikki haastateltavat kuitenkin kokivat, että vastuunjako ei ole kovin selvä kaikkien tehtävien osalta. Tähän haastateltavien mukaan vaikuttaa se, että yritys on nuori, nopeasti kasvava yritys, joten vastuunjako ei ole vielä täsmennetty. Yrityksen edelleen kasvaessa vastuunjaon osittainen epäselvyys on alkanut näkyä enemmän. Tuotannon vastuuhenkilö seuraa projektienkin kannattavuutta ja raportoi siitä. Lisäksi tuotannosta vastaavalle kuuluu tuote- ja asiakaskohtaisen kannattavuuden seuranta, vaikka myynnin vastuulle kuuluu asiakkaiden hankinta ja asiakkuuksien hallinta.

Tietojen seuraaminen. Kaikki haastateltavat kertoivat seuraavansa jatkuvasti oman vastuualueensa tietoja. Lisäksi he ovat kiinnostuneita koko yritystä koskevista yleisistä asioista. Haastateltavat mainitsivat seuraavansa ainakin yrityksen taloudelliseen asemaan ja kannattavuuteen liittyviä tietoja, kuten kassaennustetta ja tuloslaskelmaa sekä asiakaskohtaista kannattavuutta. Lisäksi tuotannon ja yhteisten palveluiden vastuuhenkilöt mainitsivat seuraavansa yrityksen tarjouskantaa ja toteutuneiden tarjousten määrää, hallinnollisia kuluja sekä laskutustilannetta. Taloushallinnon vastuuhenkilö mainitsi olevansa kiinnostunut myös ennustettujen

asiakkaiden määrästä ja sen vaikutusta tilauskantaan, jotta näkisi etukäteen, mitä on mahdollisesti tulossa.

Johtoryhmä. Koska kaikki johtoryhmän jäsenet eivät työskentele samassa toimipisteessä, kokoukset pidetään yleensä puhelinneuvotteluna. Kaikki haastateltavat olivat samaa mieltä siitä, että tällä hetkellä kuusihenkinen johtoryhmän kokoontuminen ei ole säännöllistä. Enemmän sovitusta, jokaviikkoisesta kokoontumisvälistä on lipsuttu ja kokouksia on jäänyt pitämättä esimerkiksi tärkeiden asiakastapaamisten vuoksi. Haastateltavat nostivat esiin myös sen, että johtoryhmän kokouksilla ei ole selvää rakennetta eikä selvää suunnitelmaa siitä, mitä milloinkin käsitellään. Tämän vuoksi kokoukset saattavat usein myös kestää kauemmin kuin kokoukseen on alun perin varattu aikaa. Projektien vastuuhenkilö ja taloushallinnon vastuuhenkilö mainitsivat, että eniten aikaa johtoryhmän kokouksissa menee asiakkuuksiin liittyviin asioihin, kuten sen miettimiseen, mistä löydetäisiin uusia asiakkaita. Jotkin osa-alueet, kuten talous ja projektit ovat jääneet hyvin pieneen rooliin johtoryhmän kokouksissa.

Myynnin vastuuhenkilö kertoi raportoivansa johtoryhmässä myynnin seuraaman tarjous-, tilaus- ja sopimuskannan tilannetta. Projekteista vastaava osallistuu myös myynnin raportointiin, mutta projekteista hän ei raportoi juurikaan johtoryhmässä. Tuotannon vastuuhenkilö mainitsi raportoivansa johtoryhmässä säännöllisesti tuotantotilanteesta, kuten tuotannon katetasosta raportointihetkellä sekä tuotannon näkemyksestä katetasosta kolme kuukautta eteenpäin. Mahdollisuuksien mukaan tuotanto pyrkii ennustamaan myös laskutustaan kolme kuukautta eteenpäin. Taloushallinnon vastuuhenkilö kertoi oman roolinsa johtoryhmässä liittyvän yrityksen taloudesta, kuukausittaisesta tuloksesta, kertovien laskelmien tuottamiseen. Toimitusjohtaja mainitsi käyvänsä eri osa-alueiden raportoimia lukuja koostetusti kerran kuukaudessa läpi johtoryhmän kokouksessa. Yhteisistä palveluista vastaava kertoi, ettei tuota johtoryhmän kokoukseen mitään raporttia säännöllisesti, vaan johtoryhmässä hän lähinnä osallistuu keskusteluun ja kommentoi asioita.

Kommunikointi. Haastateltavat kertoivat pitävänsä eniten yhteyttä omaan vastuualueeseensa liittyvien henkilöiden kanssa. Koska yritys on vielä melko pieni, haastateltavat kertoivat olevansa paljon yhteydessä myös muiden vastuuhenkilöiden kanssa. Yhteydenpito ei kuitenkaan ole säännöllistä ja joihinkin henkilöihin

saatetaan pitää useammin yhteyttä kuin toisiin henkilöihin. Yhteydenpito riippuu vastuualueesta ja keskusteltavasta asiasta. Yhteyttä pidetään sähköpostitse ja puhelimitse. Tarvittaessa haastateltavat kertoivat sopivansa tapaamisia. Esimerkiksi taloushallinnon vastuuhenkilö kertoi käyvänsä aina tarvittaessa muun muassa tuotannon ja yhteisten palveluiden vastuuhenkilön kanssa läpi talouslukuja vastualueisiin liittyen. Koska johtoryhmä on pyrkinyt kokoontumaan kerran viikossa, johtoryhmä ei pidä kokonaisuudessaan yhteyttä kokousten lisäksi, vaan käsiteltävä asia voidaan ottaa kokouksessa esille.

Tiedon hankkiminen. Haastateltavat kertoivat hankkivansa omaan vastuualueensa raportointiin ja osaraportin laatimiseen liittyviä tietoja taloushallinnosta vastaavalta ja oman vastuualueensa muilta työntekijöiltä. Taloushallinnosta haastateltavat kertoivat saavansa vastuualueeseensa liittyviä talouden toteumalukuja. Esimerkiksi kuukauden kirjanpidon sulkeuduttua ja kyseisen kuukauden tulosraportin valmistuttua tuotannon vastuuhenkilö kertoi saavansa taloushallinnosta tuotannon kyseisen kuukauden alue- ja projektikohtaiset toteutuneet luvut liikevaihdosta ja laskutuksesta. Lisäksi hän saa osaraporttiinsa tietoja aluerakennuttajilta ja projektipäälliköiltä alueittain ja projekteittain. Tuotannon vastuuhenkilö kertoi koostavansa nämä tiedot osaraporttiin, jonka hän käy läpi jokaviikkoisessa tuotantopalaverissa projektipäälliköiden ja aluerakennuttajien kanssa vertaillen ennustettuja lukuja toteutuneisiin lukuihin. Toimitusjohtaja saa tuottamaansa hallitusraporttiinsa tiedot tuotannon, taloushallinnon sekä myynnin osaraporteista. Taloushallinnosta vastaava taas kertoi haastattelussa saavansa tuottamansa taloushallinnon tiedot taloushallinnon järjestelmistä.

Päätöksenteko. Kaikki haastateltavat olivat sitä mieltä, ettei yrityksellä ole selkeää, säännönmukaista päätöksentekoprosessia, vaan päätöksenteko on tilannekohtaista. Päätöksenteko on vaihtelevaa eikä siinä ole yhtenäistä toimintatapaa. Yleensä kuitenkin päätöksenteossa on mukana päätöksenteon kohteeseen liittyvän osa-alueen vastuuhenkilö. Myynnin vastuuhenkilön mielestä päätöksen laajuus vaikuttaa päätöksentekoon ja päätöksentekoon liittyviin henkilöihin. Suuremmat päätökset tulee tehdä johtoryhmässä, kun taas pienemmät päätökset voidaan tehdä vastuualuekohtaisesti. Toimitusjohtaja kuitenkin muistutti, että kaikissa pää-

töksissä ja tehtävissä toimenpiteissä on aina yrityksen strategia perustana. Jos toteuma ei ole strategian mukainen, on sovittava korjaavista toimenpiteistä.

4.4.2 Raportointiprosessi

Raportointiprosessin määrittely. Kaikki haastateltavat kokivat, että yrityksen raportointiprosessi ei ole yhtenäinen eikä sitä ole määritelty selkeästi. Raportointiprosessissa ei ole yhtenäistä toimintamallia. Prosessi on hyvin tilannekohtainen ja hajanainen siten, että eri osa-alueista vastaavilla on kaikilla omia, erilaisia taulukkoja ja raporttipohjia, joita he ylläpitävät ja seuraavat ja joiden avulla he raportoivat osa-alueensa tietoja johtoryhmässä kukin tavallaan.

Raporttitietojen oikeellisuudesta kysyttäessä toimitusjohtaja piti raportoinnin ja raporttitiedon oikeellisuuden valvomista kunkin osa-alueen tehtävänä. Osa-alueen vastuulla on, että tietoa tuotetaan oikein ja että ennusteet ovat realistisia. Tuotannon vastuhenkilö kertoi pystyvänsä aika hyvin näkemään kokemuksensa ansiosista, jos joku aluerakennuttaja on ennustanut väärin, joko liian negatiivisesti tai liian positiivisesti. Tuotannosta vastaava korosti kuitenkin, että tuotannon osaraporttiin tietoja tuottavat aluerakennuttajat ja projektipäälliköt ovat parhaita henkilöitä tähän tehtävään, koska heillä on paras tietämys oman vastuualueensa kuukausikohtaisesta rakennuttamiskannasta, kohteiden keskihinnosta, keskiarvolaskutuksesta, tuotantomääristä ja asiakkaiden kanssa sovituista aikatauluista. Nämä luvut saatavat vaihdella paljonkin alueittain, joten vastuualuekohtaista tietämystä vaaditaan. Taloushallinnon vastuhenkilö kertoi tarvittaessa tutkivansa taloushallinnon raportteja tarkemmin siltä osin kuin pystyy, jos jokin asia raportissa alkaa mietityttää.

Roolit ja tehtävät. Tuotannon vastuhenkilö vastasi päivittävänsä ja kokoavansa joka viikko tuotannon raportin projektipäälliköiden ja aluerakennuttajien hänelle lähettämistä aluetiedoista. Tämä raportti käydään läpi projektipäälliköiden ja aluerakennuttajien kanssa jokaviikkoisessa tuotantopalaverissa. Samasta raportista tuotannosta vastaava myös tekee yhteenvedon johtoryhmään. Tuotannon vastuhenkilön osaraportti sisältää rahamääräistä, menneisyyteen, nykyisyyteen sekä tulevaisuuteen liittyvää informaatiota. Alue- ja projektikohtaisia toteutuneita lukuja verrataan aluerakennuttajien ja projektipäälliköiden ennustamiin lukuihin kuukausi-

kohtaisesti, jolloin päästään kiinni toiminnan kannattavuuteen. Ennustetut luvut tarkentuvat koko ajan lähestyttäessä kuukauden loppua. Kerran kuukaudessa tuotantohenkilöstö päivittää tuotannon osaraporttiin ennustetut luvut kolme kuukautta eteenpäin. Tuotannosta vastaava tekee osaraportista johtoryhmälle lyhyen esityksen tuotannon senhetkisestä tilanteesta. Esityksessä liikennevalo kertoo, onko alueen tai projektin tilanne kriittinen (punainen), hyvä (vihreä) vai kohtalainen (keltainen). Punaisen ja keltaisen värin kohdalla asiaan pureudutaan johtoryhmässä tarkemmin tuotannon esitysmateriaalin seuraavilla sivuilla.

Projektien vastuuhenkilö kertoi projektikohtaisia ennusteita ja toteumia sisältävän projektiosaraportin muodostuvan siitä, kun projektipäällikkö täyttää säännöllisesti projektikohtaiset euro- ja kappalemääräiset luvut osaraporttiin. Erillistä projektiosaraporttia ei siten tarvitse tehdä. Tämä projektien osaraportti on lähinnä vain sitä varten, että projekteista vastaava pystyy seuraamaan projektien etenemistä. Raporttia ei esitellä johtoryhmälle, koska projektiraportin luvut sisältyvät jo tuotannon tekemään osaraporttiin.

Myynnissä mukana olevat myynnin vastuuhenkilö, projektien vastuuhenkilö ja toimitusjohtaja kertoivat seuraavansa ja ylläpitävänsä säännöllisesti tarjous-, sopimus- ja tilauskantaa myynnin osaraportissaan. Osaraportissa ovat eriteltynä asiakkaittain kaikki tarjouspyynnöt, myyntitarjoukset, neuvottelussa olevat tarjoukset, tarjoukset, jotka on saatu sopimuksiksi sekä vanhentuneet tarjoukset ja tarjoukset, joita ei ole onnistuttu saamaan yritykselle. Näitä tietoja myynnin henkilöstö päivittää jatkuvasti raporttiin. Osaraportin informaatio on sekä määrällistä että laadullista, kuten asiakaskohtaiset liikevaihtoennusteet, tarjousten kappalemäärät, tarjouksentekopäivämäärät sekä tarjousten käsittelijät. Osaraportin sisältämä informaatio liittyy sekä menneisyyteen, nykyisyyteen että tulevaisuuteen. Myynnin vastuuhenkilö kertoi koostavansa myynnin osaraportista johtoryhmälle lyhyen esityksen, jossa on yhteisarvo liikevaihtoennusteista tarjous-, sopimus- ja tilauskannoittain. Hän kertoi esittelevänsä johtoryhmälle lisäksi tärkeimmät viisi tapahtumaa sekä päätömenpiteet myynnin osa-alueen osalta.

Tarjouskannan asiakaskohtaiset liikevaihtoennusteet ovat kuitenkin hyvin epävarmoja ennusteita, koska niitä ei ole vielä saatu neuvoteltua sopimuksiksi asti. Myynnin vastuuhenkilö korostikin haastattelussa sitä, että näiden ennusteiden

käyttö yrityskohtaista liikevaihtoennustetta arvioitaessa ei ole järkevää, koska toteutuneet liikevaihtoluvut voivat poiketa hyvinkin paljon näistä ennusteista. Myynti ylläpitää erikseen asiakaskohtaista myyntiennusteraporttia, johon myyntihenkilöstö ennustaa asiakaskohtaisesti liikevaihtoa, myyntikatetta ja niiden jakautumista kuukausille sekä liikevaihdon toteutumisen todennäköisyysprosentteja. Näihin ennusteisiin sisältyvät vain ne mahdolliset työt, joita ei ole vielä siirretty tuotantoon. Nämä ennusteet myynti koostaa ylläpitämästään osaraportista, josta se ottaa mukaan vain sellaiset mahdolliset asiakkuudet, joiden toteutuminen on melko varmaa ja jotka täten uskalletaan ottaa mukaan koko yrityksen liikevaihtoennusteeseen. Myynnistä vastaava kertoi käyvänsä myyntiennusteraportin erikseen toimitusjohtajan kanssa läpi, mutta hän ei esittele raportin tietoja erikseen johtoryhmälle.

Tämä ei ole millään lailla relevantti laittaa siihen myyntiennustexceliin, koska siihen laitetaan vain ne kaupat jotka me oikeesti tiedetään että tulee, että voidaan varmasti sanoa. Koska se on hirvein tilanne että viet siihen sellaiset ja raportoit hallitukselle ja sitten se ei toteudu (Myynnin vastuuhenkilö).

Toimitusjohtaja kertoi tekevänsä hallitukselle koosteen eri osa-alueiden, erityisesti taloushallinnon, tuotannon ja myynnin, osaraporttien tiedoista. Tämän koosteen sisältämän, myynnin raportoiman myyntiennusteen luvut ovat prosenttilukuja asiakaskohtaisen liikevaihdon todennäköisyydestä toteutua sekä euromääräisiä ennusteita asiakaskohtaisesta liikevaihdosta ja myyntikatteesta. Tämän myyntiennusteen ja tuotantohenkilöiden osaraportissaan ennustaman tuotantokannan yhteissummasta saadaan koko yrityksen kuukauden liikevaihtoennuste, jota verrataan taloushallinnon raportoimiin budjetti- ja toteumalukuihin.

Myynti tekee tätä siltä pohjalta että se laittaa tähän mahdolliset caset tähän asiakkuudet ja sitten niiden myyntikate ja paljonko on liikevaihto sille kyseiselle ajalle, ja sitten se, mitä myynti miettii että miten se tulisi toteutumaan per kuukausi. Ja tämä toimii sitten myyntiennusteena kun toimitusjohtaja kokoaa meidän budjettiin, niin sehän ottaa tämän myyntiennusteen plus tuotannon tuotantokannan ja niiden yhteissummaa verrataan siihen meidän budjettiin. Eli kun tuotannossa on tuotantokantaa niin sitten myynti, tämä tulee siihen vielä päälle että myynti ajattelee että nuo tulee toteutumaan tuon verran (Myynnin vastuuhenkilö).

Taloushallinnon vastuhenkilö vastasi tuottavansa lähinnä laskentatoimen raportteja yrityksen talousluvuista, kuten tulosraportin yrityksen kuukausittaisesta tuloksesta ja kassaennusteen kassan tilanteesta kuukausi eteenpäin. Tämä informaatio liittyy menneisyyteen, nykyisyyteen ja tulevaisuuteen ja on rahamääräistä, kuten tuloslaskelma ja tase kuukausittain ja kassaennuste viikoittain, siten, että avoinna olevat saamiset ja ostovelat on eritelty erikseen. Raportoidessaan johtoryhmälle ja hallitukselle näiden raporttien tietoja, taloushallinnosta vastaava koostaa raporttien tiedot helposti luettavaan muotoon yhteenvedoksi, analysoi tulosta ja kertoo, jos on jotain erityistä huomioitavaa. Taloushallinnosta vastaava kertoi tuottavansa usein myös ad hoc -raportteja, joiden muoto ja sisältö riippuvat tiedon tarvitsijan tarpeista.

Yhteisten palveluiden vastuhenkilö kertoi tekevänsä kerran puolessa vuodessa ostot-raportin. Tästä raportista nähdään kokoyrityksen osalta, mihin kulut ovat kohdistuneet, kuten mitä on ostettu, mistä on ostettu ja kuinka paljon on ostettu sekä ovatko maksuajat toimineet.

Järjestelmät. Haastateltavat kertoivat, etteivät juurikaan käytä yrityksen toiminnanohjausjärjestelmää raportoinnissaan ja raporttiedon tuottamisessa. Toimitusjohtajan mukaan järjestelmä ei tuota käyttökelpoista taloustietoa, joten taloushallinnon osaraporteissa lukuja käytetään. Myynnissä mukana olevat myynnin ja projektien vastuhenkilöt kertoivat, etteivät myöskään käytä toiminnanohjausjärjestelmää myynnin tietojen tuottamisessa. He kertoivat kokeilleensa järjestelmää myyntitietojen tuottamisessa ja todenneensa, ettei järjestelmä sovellu myynnin erilaisten tietojen tuottamiseen. Tuotannosta vastaava kertoi toiminnanohjausjärjestelmän olevan hyödyllinen siltä osin, että se sisältää oikeastaan kaiken tuotannon raporttoiman tiedon, koska kaikki työt pyritään pyörittämään järjestelmän kautta. Toiminnanohjausjärjestelmää ei kuitenkaan ole saatu vielä kehitettyä sellaiseksi, että tuotannon osaraportin tiedot voisi ottaa suoraan sieltä.

Toimitusjohtaja, taloushallinnon, yhteisten palveluiden ja tuotannon vastuhenkilöt kertoivat kuitenkin seuraavansa säännöllisesti järjestelmässä olevia tietoja, kuten myyntilaskutustietoja ja työkohdekohtaisia tietoja. Taloushallinnon ja yhteisten palveluiden vastuhenkilöt kokivat järjestelmän helppokäyttöiseksi ja luotettavaksi, mutta kaikki haastateltavat olivat kuitenkin sitä mieltä, ettei toiminnanohjausjärjes-

telmä toimi vielä kaikilta osin riittävän hyvin, joten kehitettävää järjestelmässä olisi. Taloushallinnosta vastaava kertoi toiminnanohjausjärjestelmässä olevasta mahdollisuudesta tallentaa asiakirjoja järjestelmän dokumenttipankkiin, jolloin kaikki järjestelmään kirjautuvat näkevät asiakirjan. Tämä auttaisi raportin jakelussa, kun raportteja ei tarvitsisi lähettää sähköpostitse. Huono puoli dokumenttipankin käyttämisessä raportoinnissa on siinä, ettei raporttia voi tallentaa järjestelmään kuin yksi henkilö kerrallaan. Tällä hetkellä yritys ei kuitenkaan hyödynnä dokumenttipankkia siinä laajuudessa kuin on suunniteltu.

Myyntihenkilöstö eli myynnin vastuhenkilö ja projektien vastuhenkilö kertoivat käyttävänsä omassa raportoinnissaan jaettua palvelutoimintoa, joka sisältää kaiken myynnin osa-alueen tiedon asiakkuuksista ja tarjous- tilaus- ja sopimuskannoista. Tässä helppokäyttöisessä yhteisessä työtilassa myynnin tietoja raportoivat voivat täyttää ja päivittää tietojaan yhtä aikaa yhteiseen kansioon, jolloin nämä muutokset päivittyvät kaikille myynnissä mukana oleville.

Taloushallinnosta vastaava kertoi haastattelussa käyttävänsä taloushallinnon tietojen raportoinnissa sisäisen laskentatoimen avuksi suunniteltua taloushallinnon järjestelmää, jonka avulla tietoa pystytään räätälöimään yrityksen tarpeiden mukaan. Tämän järjestelmän avulla pystytään muun muassa vertaamaan budjettia toteutuneisiin lukuihin. Taloushallinnosta vastaava kertoi lisäksi käyttävänsä jokapäiväisissä rutiinityötehtävissään, kuten myyntilaskutuksessa ja reskontran hoitamisessa, kirjanpito-ohjelmaa, joka tukee lähinnä ulkoisen laskentatoimen tehtäviä. Sisäisen ja ulkoisen laskentatoimen työtehtävissä avustavia järjestelmiä käytetään yrityksessä paljon rinnakkain siten, että sisäisen laskentatoimen järjestelmä saa ulkoisen laskentatoimen järjestelmästä suoraan tietoja, joita muokataan kunkin tilanteen edellyttämällä tavalla sisäisessä laskentatoimessa. Osto- ja matkalaskutukseen yrityksellä on käytössä oma taloushallintojärjestelmä. Taloushallinnon järjestelmien tietosuoja-asiat koettiin olevan yleisesti riittävällä tasolla. Esimerkiksi salasanaa kysytään useasti järjestelmään kirjauduttaessa ja salasana täytyy vaihtaa säännöllisesti.

Analysointi ja tulkinta. Kaikki haastateltavat olivat yksimielisiä siitä, että johtoryhmän ja hallituksen jäsenet ymmärtävät johtoryhmässä esitettyjen osaraporttien sisällön ja termit. Kaikki vastasivat ymmärtävänsä osaraporttien ja johtoryhmässä

esitettyjen raporttien sisällön ja pystyvän tulkitsemaan sitä. Projektien vastuuhenkilö ja yhteisten palveluiden vastuuhenkilö kokivat kuitenkin myynnin ja tuotannon osaraportit hieman epäselviksi niiden sisältämän suuren tietomäärän vuoksi, joskaan tämä ei ollut este tiedon ymmärtämiselle. Kaikki haastateltavat olivat sitä mieltä, että tarvittaessa osaraportin tuottaja voi tulkita ja avata osaraportin sisältämää tietoa johtoryhmässä. Selkeyttä ja liian tietomäärän karsimista pidettiin tärkeänä seikkana raporttitiedon ymmärtämisessä sekä tulkinnan ja analysoinnin helpottamisessa. Haastateltavat kokivat ehdottoman tärkeäksi mahdollisuuden raportin sisältämän tiedon syvällisempään tutkimiseen raporttitietoa analysoitaessa.

Siinä pääsivulla katsotaan näitä ja sitten jos näyttää että trendi ei ole hyvä niin sitten mennään välilehdille katsomaan (Yhteisten palveluiden vastuuhenkilö).

Mahdollisuutta raporttitiedon syvällisempään tarkasteluun pidettiin tärkeänä, jotta tarpeen vaatiessa voidaan tutkia, mistä luvut johtuvat ja miksi ne ovat juuri sellaisia kuin ovat. Haastateltavat pitivät Excel-muotoisessa raportissa välilehtiä hyvänä ratkaisuna raportin lisätietojen sijainnille. Haastateltavat olivat kuitenkin sitä mieltä, että johtoryhmän kokouksissa päähuomio pitäisi olla koko yritystä koskevia tietoja sisältävällä raportin pääsivulla ja vain tarvittaessa, esimerkiksi negatiivista kehitystä näyttävän luvun kohdalla, lisätietoihin voidaan johtoryhmän kokouksessa syventyä tarkemmin. Edelleen kuitenkin omalla ajalla, johtoryhmän kokousten ulkopuolella tapahtuvaa syvempää tietojen tutkimista pidettiin tärkeänä niin oman osa-alueen kuin muidenkin osa-alueiden tuottaman tiedon osalta.

Se on johtoryhmän ja hallituksen osalta tärkeintä se etusivu. Että sitten jos siinä on jotain häikkää, niin sitten voidaan mennä pureutumaan sinne. Mutta ne on kuitenkin enempi yksikön sisäisiä koonteja, jolla tavallaan pyöritetään sitä yksikköä. Mutta johdon työkaluna tavallaan se kooste on se tärkein (Toimitusjohtaja).

4.4.3 Raportin käyttötarpeet

Raportin aikaulottuvuus ja raportointijakso. Kaikki haastateltavat kokivat tarvitsevänsä niin menneisyyttä, nykyisyyttä kuin tulevaisuutta kuvaavia raportteja. Eri-

tyisesti tulevaisuuden ennusteita pidettiin tärkeänä raporttitietona, kuten myös menneisyyttä kuvaavien toteumalukujen vertaamista ennustettuihin ja budjetoituihin tulevaisuutta kuvaaviin lukuihin. Toki raportin haluttiin kuvaavan myös yrityksen nykyhetken tilannetta.

Meidän pitäisi saada nyt nämä luvut että me tiedetään missä mennään ja miltä se näyttää tulevaisuudessa. Ja sitten tämä pitäisi saada tyyliin kolme vuotta eteenpäin (Toimitusjohtaja).

Vaikka se että miltä seuraava kvartaali näyttää eli onko meillä tilauskanta ja mitä ne siihen liittyvät eurot on. Että jos seurataan sitä kassaakin, niin tietysti, totta kai kiinnostaa (Taloushallinnon vastuuhenkilö).

Haastateltavat olivat sitä mieltä, että sopiva raportointijakso riippuu siitä, mitä tietoja raportti sisältää. Taloushallinnon osaraportit, kuten kuukauden tulosraportit, eivät valmistu kuin kerran kuukaudessa, mutta muiden osa-alueiden, erityisesti tuotannon ja myynnin, osaraportteja täytetään ja päivitetään huomattavasti useammin. Haastateltavat kokivat, että kehitettävä raportti olisi päivitettävä ja tuotettava useammin kuin kerran kuukaudessa. Taloushallinnosta vastaava esitti, josko kerran kuukaudessa valmistuva taloushallinnon osaraportti ja muut, useammin päivitetyt raportit olisivat kahtena asiana erikseen raportissa, esimerkiksi eri välilehdillä. Jos raportointi suoritetaan raportointijärjestelmän avulla, eri osaraporttien tietojen päivittyminen eri aikaan ei aiheuta ongelmia, jos ne sijaitsevat eri kohdissa järjestelmässä.

Tuotannon vastuuhenkilö korosti sitä, että tuotannon osaraportin osalta raportointia on suoritettava viikoittain eli aluerakennuttajien ja projektipäälliköiden on viikoittain raportoitava tuotannosta vastaavalle oman vastualueensa kuluvan kuukauden raporttiluvut, jotka käydään koostetusti läpi jokaviikkoisessa tuotantopalaverissa. Mitä lähempänä ollaan kuukauden loppua, sitä tarkemmaksi raportoidut luvut alkavat tulla ja sitä paremmin kuluva kuukausi alkaa tarkentua. Seuraavat kolme kuukautta ennustetaan kumulatiivisesti aina raportoidun kuukauden kirjanpidon sulkeuduttua ja nämä aluerakennuttajien ja projektipäälliköiden ennustamat luvut lisätään tuotannon osaraporttiin liikevaihto- ja myyntikate-ennusteiksi kolmelle seuraavalle kuukaudelle.

Raportin tehtävät ja raportin hyödyntäminen. Haastateltavien näkemykset kehitettävän raportin käyttötarpeista olivat hyvin samansuuntaisia. Haastateltavat halusivat saada raportin avulla selville yrityksen talouden kokonaistilanteen ja kannattavuuden, jotta yrityksen isojen, johtoryhmätasoisien päätösten tekeminen olisi mahdollista ja että päätökset olisivat perusteltuja. Myynnistä vastaava korosti sitä, että pienemmät päätökset tulisi jättää yrityksen eri osa-alueiden tehtäviksi, eikä niitä tulisi tuoda johtoryhmään päätettäväksi ollenkaan. Toimitusjohtajan mukaan raportin on toimittava yrityksen ja erityisesti johtoryhmän ohjaustyökaluna ja sen avulla tulisi pystyä ohjaamaan yrityksen toimintaa tavoitteiden mukaisesti. Raportin avulla on pystyttävä pyörittämään yritystä oikeaan suuntaan ja seuraamaan koko yrityksen ja sen eri osien kannattavuutta ja kulurakennetta. Tällöin voidaan tarvittaessa perustellusti ryhtyä toimenpiteisiin, jos jokin yrityksen toiminta ei ole kannattavaa eikä pysy tavoitteissa.

Se on niin kuin se perustyökalu koko yrityksen pyörittämisessä. Että kuinka päin tuo kassavirta menee. No sanotaan että koko talousohjaukshan pyörii tavallaan tuon pohjalta ja sen pohjalta tehdään päätöksiä siitä, tarvitaanko lisää rahoitusta, tarvitaanko resursseja lisää, vai pitääkö resursseja pienentää, kuluja pienentää, missä projekteissa meidän kannattaa myyntikateohjauksen kautta jatkossa olla voimakkaammin mukana, jne. Eli se talousraportti on tavallaan koko toiminnanohjausydin. Yrityksen tehtävä on tuottaa voittoa, niin tällä varmistetaan se, että yritys tuottaa voittoa (Toimitusjohtaja).

Mä haluaisin että raportit olisi sillä tasolla että jokaisen johtoryhmän jälkeen olisi selvä kuva siitä, että mihin suuntaan yhtiö on menossa seuraavan esim. kuuden kuukauden sisällä (Tuotannon vastuuhenkilö).

Myynnistä vastaava otti esille myös sen, että välttämättä johtoryhmän kokouksessa ei aleta miettimään tarkasti esimerkiksi korjaavia toimenpiteitä, koska tilanteeseen saattaa vaikuttaa monikin asia ja kokousaika menisi tällöin vain tämän tilanteen pohtimiseen. Johtoryhmän kokouksessa on valtuutettava joku selvittämään tarkemmin, mistä ongelma johtuu ja tuomaan siitä ja korjaavista toimenpiteistä raportti johtoryhmälle, jolloin päätöksiä voidaan tehdä perustellusti.

Kaikki haastateltavat korostivat sitä, että raportin tulisi ehdottomasti tuottaa tietoa yrityksen tulevaisuuden näkymistä. Tulevaisuutta kuvaavien lukujen, ennusteiden, näkyminen raportissa koettiin tärkeäksi. Olennaisena osana kehitettävässä rapor-

tissa pidettiin ennusteiden vertaamista budjetti- eli tavoitelukujen ja toteutuneiden lukujen kanssa. Raportin avulla tulisi nähdä, missä yritys menee budjettiin nähden. Tällöin yrityksen tulevaisuuden näkeminen olisi parempaa ja tulevaisuutta koskevien päätösten tekeminen mahdollista. Tuotannosta ja taloushallinnosta vastaavat korostivat, että tulevaisuuden parempi näkeminen olisi tärkeää myös siksi, että pystyttäisiin paremmin varautumaan tuleviin töihin, etteivät ne tulisi yllätyksenä.

Tiedon välittyminen eli saisin sitä kautta tietoa asioista, joista en välttämättä muuten saa tietoa. Esimerkiksi, kun me ollaan saatu uusia asiakkuuksia tai myynti päivittää sinne että se on tuloillaan niin myynti olis jo ennustanut että mitä tämä tekisi meidän tilauskannalle ja miltä se näyttäisi euroina, jos me saataisiin se kauppa, niin totta kai tällainen kiinnostaisi mua että mä näkisin etukäteen että onko sieltä mitään tulossa että minkälainen tilanne ylipäättään on. Ja sitten tietysti tuotannon osalta konkretisoitunut tilauskanta eli että kun kauppa on saatu, uusi asiakkuus on syntynyt niin mitä se merkitsee käytännössä, miten työt toteutetaan, että tapahtuuko tässä loppuvuoden aikana mitään vai tapahtuuko se vasta ensi keväänä että sieltä voisi saada sitä tietoa sitten mielellään (Taloushallinnon vastuhenkilö).

Toki osa-alueiden vastuhenkilöt toivat haastatteluissa ilmi sen, että raporttia tarvittaisiin myös eri osa-alueiden tietojen, kuten myynnin asiakasreklamaatioiden, raportointiin ja kannattavuuden tarkempaan seurantaan esimerkiksi asiakas-, projekti- tai tuotekohtaisesti. Kannattavuuden tarkempaa seuranta tarvittaisiin esimerkiksi sen tutkimiseen, ovatko yrityksen myyntihinnat liian halpoja tai ostaminen liian kallista, jolloin voitaisiin tehdä päätöksiä korjaavista toimenpiteistä.

Ja samalla niin kuin myynnille että pystyttäisiin yhdessä tuotannon kanssa katsomaan sitä, että jos tuotanto sanoo, että halvemmalla ei voi tehdä niin silloin myynnin pitää joko myydä kalliimmalla tai sitten se palvelu lopetetaan (Myyntin vastuhenkilö).

Eriyisesti asiakaskohtaisen kannattavuuden seuranta nostettiin haastatteluissa esille. Raportin avulla tulisi pystyä seuraamaan asiakaskohtaisesti, kuinka kannattavia asiakkaat ovat ja miten kannattavuus eroaa eri asiakkaiden kesken. Tällöin olisi mahdollista keskittyä asiakkaisiin, jotka tuottavat hyvin sekä tehdä korjaustoimenpiteitä ja karsia asiakkaita, joiden kannattavuus, kuten myyntikateluku, on huono.

Kyllähän johtoryhmässä pitää pystyä tekemään päätöksiä että nyt seuraavan kuuden kuukauden aikana tämän asiakkaan liikevaihtosuutta pitää saada pienennettyä tuonne ja tänne, eli lisää omaa, muuta kauppaa. Eli kyllä se asiakaskohtainen kannattavuus olisi tärkeää tietää. Koska meillä voi olla tilanne että kaikki resurssit on sidottu sellaiseen asiakkaaseen, joka ei oikeestaan tuota meille mitään ja sitten sellaista asiakasta hoidetaan vasemmalla kädellä, joka on kannattavuudeltaan jotain ihan eri luokkaa kuin tämä toinen asiakas (Tuotannon vastuhenkilö).

Että kun ajattelee että ok, nyt 100 prosenttia meidän liikevaihdosta, niin jos niistä keskimyyntikate on vaikka 15, niin olisko siellä jotain asiakkaita tai asiakasryhmiä, joihin kannattaisi panostaa että sieltä saisikin 40, että niitä 10 pinnan töitä jättää vähän vähemmälle. Että varmaan semmoista tutkielmaa pitäisi pystyä tekemään kuitenkin, että millä saataisiin vähän vähemmällä liikevaihdolla enemmän rahaa tulemaan (Projektien vastuhenkilö).

Toimitusjohtajan lisäksi myynnin, tuotannon ja yhteisten palveluiden vastuhenkilöt mainitsivat raportin käyttämisen myös hallitusraportoinnissa. Hallitukselle tulisi raportin avulla pystyä koko ajan näyttämään, mikä yrityksen kokonaistilanne on.

Pitäisi vain päästä nyt sitä toteumaa seuramaan siihen budjettiin, koska tuota ei hallituksellekaan voi mennä sanomaan kuukausi ennen tilikauden loppua että hei me jäätiin 30 prosenttia budjetista että sitä pitäisi pystyä myös hallitukselle raportoimaan sitten taas niin kuin koko ajan että missä me mennään (Tuotannon vastuhenkilö).

Kaikki haastateltavat katsoivat, että raporttia on ehdottomasti pystyttävä muokkaamaan, myös raportointijaksojen välissä. Raportoivat tiedot saattavat muuttua viikoittainkin, joten tietoja on pystyttävä päivittämään aina, kun muutoksia tulee.

Sitä raajadataa siellä raportin takana pitää pystyä muokkaamaan, että eikö se raportti sitten muokkautu kun joku päivittää sitä eli esim. myynnin osalta jos luvut näytti viime viikolta tältä että näin monta uutta asiakkuutta olis tulossa ja nyt pitää korjata että ei tuukaan tai että niitä tulee kaksi kertaa enemmän, Niin että raportti näyttäisi että meillä onkin tulossa noin paljon uutta kauppaa tai että se romahti. Eli kyllä päivittäminen/päivitysmahdollisuus tärkeää on, koska tänään sinne päivitetty tieto ei välttämättä enää ole ensi viikolla niin (Taloushallinnon vastuhenkilö).

Haastateltavien mielipiteet raportin täyttämisohjien olemassaolon tärkeydestä olivat hyvin samansuuntaisia. Kaikki suhtautuivat myönteisesti ohjien olemas-

saaloon yleisesti, mutta kaikki eivät olleet täysin samaa mieltä ohjeiden tarpeellisuudesta kehitettävässä raportissa. Tuotannon, taloushallinnon ja myynnin vastuuhenkilöt katsoivat, että ohjeet tulisi sisällyttää raporttiin, jotta välttyttäisiin epätietoisuudelta eikä tietoja täytettäisi väärin raporttiin.

Kyllä mä näkisin että siellä olisi hyvä olla. Se riippuu siitä, että kuinka monta ihmistä niitä täyttää. Mutta kyllä mä luulen että siellä jossakin vaiheessa tulee jotain sellaista että mitähän tuo nyt tarkoitti että pitkö tuo vai tuo luku laittaa (Myynnin vastuuhenkilö).

Excelissä joku oma välilehti, ensimmäisenä välilehtenä, että miten täytetään ja joka osion osalta erikseen. Tai sitten jotkut yleisohjeet ensin ja sitten joka osiolle esim. taloudelle, myynnille vielä näin. Tekee siitä ohjeesta sellaisen, että ei voi erehtyä, että mitä tähän esim. kyseiseen soluun täytetään, että siinä on joku sellainen, että täytä siihen tämä tieto, eikä esim. jos pyydetään luku niin siihen ei voi sitten tekstiä lisätä yms. (Taloushallinnon vastuuhenkilö).

Projektien vastuuhenkilön mielestä ohjeet voisivat olla tarpeellisia. Ohjeiden hyödyllisyys on kuitenkin hänen mukaansa aluksi, kun kehitettävää raporttia otetaan käyttöön ja ennen kuin raporttia on opittu täyttämään, tarpeellisempaa kuin myöhemmin.

No ei se tietenkään haitaksi ole että siinä on lyhyt ohjeistus että kuinka tämä täytetään ja mitä mihinkin laitetaan, niin se ei haittaisi yhtään mitään. Tietenkin se just että aluksi ohjeille on varmaan enemmän tarvetta kuin sitten myöhemmin. Aina tietty parempi niin ei tarte arvaila (Projektien vastuuhenkilö).

Toimitusjohtaja ja yhteisten palveluiden vastuuhenkilö olivat taas sitä mieltä, että raportin täyttäminen luonnistuisi käytännön myötä. Heidän mukaansa melko pienelle käyttäjäryhmälle kehitettävän raportin ei tarvitsisi sisältää ohjeita, jos raportti on selkeä ja täyttämisperiaate on yhdenmukainen.

Tietty kolmannelle, ulkopuoliselle, jos joutuu hautomaan jotain, niin siinä vaiheessa se ohje on hyvä olla, mutta ei sen nyt välttämättä siellä tarte. Ei tee niin monimutkaista ettei tavallisella maalaisjärjellä varustettu pysty tekemään sitä (Yhteisten palveluiden vastuuhenkilö).

4.4.4 Raportin sisältö

Ulkoasu. Haastatteluissa selkeys nousi tärkeimmäksi asiaksi raportin ulkoasussa. Raportista on selkeästi nähtävä raportin sisältämät asiat. Haastateltavien mukaan raportin tulisi olla tiivis ja yksinkertainen jo senkin takia, että raportin tietoja ylipääntään halutaan tutkia ja tarkastella.

Jos yhdestä kuvasta näet että miltä meillä nyt näyttää niin se on erittäin hyvä. Ja se että siinä ei ole liikaa tietoa ympäröitynä (Taloushallinnon vastuhenkilö).

Kaikkien haastateltavien mielipide raportin asettelusta oli samanlainen siltä osin, että heidän mielestään kehitettävässä raportissa on oltava ensin koko yrityksen tilanteesta kertova yhteenvetosivu eli pääsivu ja sen lisäksi seuraavilla sivuilla tarkentavia, syventäviä tietoja eri osa-alueista. Näitä lisätietoja sisältäviä sivuja ei kuitenkaan saisi olla liian montaa yhden osa-alueen tiedoille, koska tällöin raportista tulee helposti liian monimutkainen. Raportin pääsivulla olevat tiedot päivittyisivät näistä eri osa-alueiden tiedoista, osaraporteista, eikä pääsivulle siten tulisi kenenkään täyttää mitään tietoja. Pääsivulle kerättävät tiedot tulisi koota yhteenvetotaulukoon tai -taulukoihin. Lisäksi pääsivulla pitäisi haastateltavien mukaan olla kuvioita. Jos raportti olisi Excel-pohjainen, osa-alueiden tiedot voisivat sijaita välilehdillä. Haastateltavat kokivat, että tällainen asettelu olisi hyvä, koska tällöin raportin etusivulta näkee nopeasti yrityksen kokonaistilanteen ja tarvittaessa raportin eri välilehdiltä, eri osa-alueiden tiedoista saa lisätietoa tietystä asiasta, jolloin tarkempi perehtyminen asiaan on mahdollista.

Jos siihen tietoon halutaan porautua niin nappia painamalla pääset syvemmälle eli justiin vaikka siihen tietoon mitä tuotanto ja myynti on sinne syöttänyt tarkemmin ja siellä on sitten tekstimuotoista lisätietoa-kin, esimerkiksi, jota siihen tietty toivotaankin, ettei ole pelkkä luku-/kuvamuotoinen (Taloushallinnon vastuhenkilö).

Toimitusjohtaja korosti, että yhteenvetotaulukossa, johon osa-alueiden tiedot kootaan, ja josta luvut otetaan kuvioihin, on myös oltava selkeästi näkyvissä aikajänne. Raportista on nähtävä selkeästi, missä raportin kohdassa ollaan menossa eli kohta, kuukausi, jossa ennuste muuttuu toteumaksi.

Kysyttäessä haastateltavilta siitä, pitäisikö raportin sisältää kuvioita, kaikki pitivät kuvioita ehdottoman tärkeinä raportissa. Graafinen havainnollistaminen kuvioiden avulla katsottiin tärkeäksi, koska kuvioiden avulla kokonaistilanteen hahmottamisen koettiin olevan helpompaa ja nopeampaa. Kuvien tulisi kertoa, miten yrityksellä menee.

Mitä enemmän siihen saadaan sitä visuaalisuutta, että saadaan ne tietyt pääasiat vaikka diagrammeina tai muina esitettyinä niin se kertoo yhdellä silmäyksellä jo hirveen paljon enemmän kuin se että sieltä raportista rivi kerrallaan katsotaan että mikä on mitäkin. Totta kai, ehdottomasti se visuaalisuus antaa paljon enemmän kuin pelkät luvut. Että toki kaikkihan perustuu luvuista ja niitä lukujahan päästään sitten tarkastelemaan tarkemmin jos halutaan (Tuotannon vastuhenkilö).

Sanonnalla ”Yksi kuva kertoo enemmän kuin tuhat sanaa” lähes jokainen haastateltava kuvasi haastattelussa raportin kuvioiden tärkeyttä. Sopiva kuvioiden lukumäärä vaihteli haastateltavilla yhden ja neljän välillä. Sillä, onko tiedot esitetty kuviossa pylväinä vai käyrinä, ei vaikuttanut olevan merkitystä. Haastateltavat korostivat, että kuvion tai kuvioiden tulisi näyttää toteuman ja ennusteen esimerkiksi kuukausikohtaisesti ja kumulatiivisesti koko vuodelta. Taloushallinnosta vastaavasti esiin myös kuvioselitteiden tärkeyden. Kuvioissa tulisi olla lyhyet otsikot ja selitteet, mitä mikin väri, viiva, pylväs ynnä muu sellainen tarkoittaa. Tuotannosta ja yhteisistä palveluista vastaavat kokivat tarpeelliseksi, että raportin pääsivulla olisi pieni kommenttikenttä yhteenvedon tekemiseksi pääsivun tiedoista. Lyhyt yhteenveto voisi olla myös jokaisen kuvion yhteydessä.

Jos siinä on esim. neljä graafista kuvaajaa, niin kyllä siihen pitää yhdellä lauseella per kuvaaja pystyä kertomaan että mikä se tilanne on. Eli sellainen yhteenveto pitää olla siihen ensimmäiselle sivulle että esim. ajatellaan sellaista tilannetta että jos sen grafiikan perusteella katsotaan esim. että myyntikate menee alle 20 prosentin tai käyttökate menee negatiiviseksi tai muuta niin kyllähän siihen pitää pystyä heti kertomaan se että mistä se johtuu. Tai sitten jos on esim. jotain ketkirjauksia mennyt vähän väärille kuukausille tai muuta, niin pitää siinä pystyä kertomaan että grafiikan mukainen käyttökate ei ota nyt huomioon ketkirjausta tai jotain muuta (Tuotannon vastuhenkilö).

Myynnin vastuhenkilön mukaan kehitettävän raportin etusivulla tulisi olla vain kuvioita ja niissä lyhyet selitykset. Toimitusjohtajan mukaan tällainen kuviosivu riittä-

si hallitusraportointiin. Yhteenvetotaulukko, josta tiedot otetaan kuvioon, voisi heidän mielestään olla kuviosivua seuraavalla sivulla.

Päälehti missä olisi graafisesti kuvattu että sulla on niin kuin budjetti versus toteuma ja sitten sulla on tavallaan katepuoli siinä samassa tai mitkä ne on. Että se eka olisi hyvin simppele, havainnot kertova, ja sitten olisi niitä välilehtiä siellä takana että siitä vaikka klikkasi seuraavan välilehden niin siinä olisi se koontitaulukko että jos halutaan se katsoa tarkemmin, ja sitten se pienenisi asiakkaittain, tuotteittain (Myynnin vastuuhenkilö).

Haastateltavat olivat myös sitä mieltä, että euro- ja kappalemääraisten lukujen liiaksi ei saisi myöskään sekoittaa eri asiakokonaisuuksia, kuten liikevaihdon kehitystä ja kassaennustetta, liiaksi samaan kuvioon. Ne tulisi olla hahmottamisen helpottamiseksi eri kuvioissa.

Eri kuvat, jos esimerkiksi kappalemäärät niin tuotanto ja myyntihän voi antaa niitä kappalemääriä. Erityyppisistä asioistahan voi olla useampia kuvia eli raportin ei välttämättä tarvitse olla vain se yksi kuva (Taloushallinnon vastuuhenkilö).

Raportin tiedot. Kaikissa haastatteluissa nousi esiin samoja asioita raportin sisältöön liittyen. Kolme sanaa: budjetti, ennuste ja toteuma mainittiin jokaisessa haastattelussa. Haastateltavat toivoivat kehitettävän raportin antavan selkeän kokonaiskuvan yrityksen tilanteesta menneisyyttä kuvaavien eli toteutuneiden lukujen, nykyhetken ja tulevaisuutta ennustavien lukujen avulla. Haastateltavat halusivat tietää, miten yrityksellä menee nyt ja miten yrityksellä tulee menemään. Raportista tulisi selvästi ilmetä se, missä yritys menee suhteessa budjettiin eli onko yritys pysynyt tavoitteessaan ja kuinka paljon tavoitteesta on mahdollisesti jääty.

Muutamalla terävällä seurattavalla asialla sais käsityksen kokonaisuudesta että missä mennään: kassan tilanne, mikä on meidän tulosennuste ja liikevaihtoennuste (Projektien vastuuhenkilö).

Että nähdään yhdestä kuvasta taloudellinen eli mitä tähän asti on ollut, eli mennyt toteuma, tuotannon jo olemassa oleva tilauskanta, paljonko on tulossa lähiaikoina, ja myynti, joka on vielä hieman epävarmaa, eli mitä sieltä on tulos, onko sieltä tulossa mitään ja paljonko mahdollisesti on tulossa eli se on mielestäni se olennaisin asia (Taloushallinnon vastuuhenkilö).

Lyhyesti raportin pitää kertoa meille toteuma suhteessa budjettiin ja ennusteet rullaavasti, jolloin mä pääsen kiinni siihen kokonaisbudjettikauteen toteuma plus ennuste (Toimitusjohtaja).

Että varmaan siinä halutaan kuitenkin seurata meidän liikevaihtoa että missä mennään taloudellisesti ja vähän sitä ennustetta että mikä on meidän vaikka ennuste loppuvuoden liikevaihdosta. Ja heti seuraa-vaksi jos siinä huomataan muutoksia suuntaan tai toiseen niin sitten pitäisi varmaan tuotannon ja myynnin näkemystä että saadaanko me näillä tulevilla kaupoilla vaikka täytettyä budjetin vajetta (Projektien vastuhenkilö).

Kirjanpidosta saatavien toteutuneiden lukujen, budjetin tavoitelukujen sekä tuotannon ja myynnin ennustamien lukujen vertaamista keskenään pidettiin hyvin tärkeänä. Tällöin liikevaihdon, katteiden ja kassavarojen kehityksen seuraaminen olisi helpompaa. Haastateltavien mukaan sekä myynnin että tuotannon tulisi ennustaa tulevien kuukausien liikevaihto- ja myyntikatelukujaan oman osa-alueensa osalta ja näitä ennusteita tulisi verrata toteutuneiden lukujen ja budjetoitujen lukujen kanssa.

Mä kaipaisin ainakin sitä tietoa että jos on ennustettu nyt jo, 12 kuukautta käyty sitä samaa raporttia läpi niin kukaan ei ole mulle koskaan tullut nyt kertomaan että silloin 12 kuukautta sitten kun ennustettiin näitä niin mikä oli toteuma. Eli sen toteuman mä kaipaisin että onko meille osunut yhtään vai onko meille osunut 70 %. Että toki sen nyt tietää siis itte ku sitten ottaa tuotannossa ne asiat vastaan mutta lähinnä se että se näkyisi konkreettisesti myös siellä raportissa niin se toisi paljon paremman kuvan siitä myynnin tilanteesta että missä mennään (Tuotannon vastuhenkilö).

Haastatteluissa erityisesti ennusteet nousivat yhdeksi tärkeimmäksi raportoitavaksi asiaksi. Tulevaisuuteen näkeminen koettiin tärkeäksi tekijäksi johtoryhmän päätöksenteossa ja yrityksen toiminnan seuraamisessa.

Tarvetta on varmaan tommosella että saataisiin vähä helpommin näkyväisyys ja vähä sitä että mitä tulevaisuus tuo tulleessaan. Miltä näyttää lähitulevaisuus ja vaikka vähä pidemmällekin. Eli ei silleen ku perinteisesti eli katotaan ku se on valmistunut kolmen viikon päästä nähdään että näin tässä nyt sitten kävi. Vaan että me nähtäis just sitä tulevaisuutta että missä mennään (Projektien vastuhenkilö).

Oikeestaan seurannan kannalta kaikkein tärkeintä olisi tämä ennuste, koska toteuma on faktaa ja se tulee kirjanpidosta, se ei enää muuksi

muutu. Niin tämä ennustaminen on niin kuin, oikeestaan tämä niin kuin periaatteessa voisi niin kuin nämä raportit olla pelkkää ennustamista (Toimitusjohtaja).

Haastateltavat korostivat, että myynnin ennusteet arvioidusta kuukausittaisesta liikevaihdosta ja myyntikatteesta myynnin seuraamien asiakkuuksien osalta olisi tärkeää saada kehitettävään raporttiin. Tämä olisi tärkeää siksi, että koko yrityksen liikevaihto- ja myyntikate-ennuste tarvitsevat tuotannon osa-alueen ennusteen lisäksi myös myynnin ennustamia lukuja oman osa-alueensa liikevaihdosta ja myyntikatteesta. Myynnin ennusteita seurataan erikseen myös siksi, että pystyttäisiin ennakoimaan tulevia töitä.

Jos ajatellaan myynnin osaltakin niin pitäisi myynniltä saada sitä ennustettavuutta nimenomaan juuri siitä, että mitkä kaupat heidän mielestään todennäköisesti toteutuu, koska, missä kuussa se lähtee tuotamaan meille kassavirtaa, plus että mikä on myynnin arvio mikä on perustunut tarjouslaskentaan että mikä on se arvio liikevaihdosta esim. per kuukausi ja siitä ennustettavasta myyntikatteesta. Eli nehan olisi hirveen tärkeitä että saa tietää että he ennustaa että tämä projekti lähtee aktiivisesti käyntiin joulukuussa, tämä projekti lähtee liikkeelle sillä tavalla että siinä on ensin joul-, tammi-, helmikuu on hiljaisempia kuukausia ja sitten se lähtee liikkeelle ja arvioitu myyntikate on esim. 32 prosenttia. Niin siitähän näkee jo heti jo sellaisen kuvan, että okei, tuossa nyt tiedetään se että nyt on aika hiljaista tämä lokakuu, marraskuu mutta sitten päästään kuitenkin hyvälle katteelle sitten jo tuolla tammi- helmikuussa niin kuin myynnin ennusteen mukaan (Myyynnin vastuhenkilö).

Myynnissäkin mukana oleva projektien vastuhenkilö otti esille myynnin ennusteeseen liittyvän ongelman. Osa myynnin asiakkuuksista on sellaisia, joiden liikevaihtoa myynti uskaltaa jo ennustaa ja uskaltaa lisätä nämä ennusteet koko yrityksen liikevaihtoennusteeseen. Nämä asiakkuudet toteutuvat melko varmasti. Näitä ennusteita myynti ei kuitenkaan raportoi johtoryhmässä omassa osaraportissaan, vaan myynti raportoi vain tarjous-, sopimus- ja tilauskannan tietoja esimerkiksi tarjous- tai neuvotteluvaiheessa olevista asiakkuuksista ja näihin liittyvistä, hyvin epävarmoista liikevaihtoennusteista. Näiden toteutuminen on vielä hyvin epävarmaa. Näistä asiakkuuksista kenties vasta neuvotellaan tai niiden liikevaihtoa ei muutoin pystytä vielä luotettavasti ennustamaan. Näitä tapauksia ei voida mitenkään lisätä lähes varmojen asiakkuuksien liikevaihtoennusteeseen.

Mutta miten me hallitaan sitä että, no tietenkin se voidaan pitää erillään sitä jos meillä on joku raportointi ja meille on tullu sopimus niin sille tehdään työtä niin sitä vois seurata excelis niin miten sitten yhdistetään siihen jos meillä on joku asiakaskontakti jos vaikka 50 asiakaskontaktia tässä kuussa niin ei me varmaan niitä siihen exeliin laiteta. Me ollaan niinku se asiakkaan kans neuvoteltu jotaki ja niistä ei oo välttämättä vielä mitää tullu (Projektien vastuuhenkilö).

Kuitenkin tällaisia epävarmojakin asiakkuuksia ja niiden liikevaihtoennusteita olisi myynnin vastuuhenkilön mukaan syytä seurata esimerkiksi myynnin välilehdellä. Tämä seuranta olisi tärkeää esimerkiksi tilanteissa, joissa myynnin ja tuotannon liikevaihtoennusteiden yhteissumma jää alle tavoitearvon. Tällöin välilehdeltä voitaisiin tarkastaa, että tarjouksia, jotka siis eivät sisälly myynnin ennusteeseen, on lähetetty asiakkaille kuitenkin näin paljon, vaikka niiden toteutumista sopimuksiksi ei vielä uskalletakaan ennustaa.

Toimitusjohtaja ja yhteisten palveluiden vastuuhenkilö korostivat erityisesti sitä, että raportin sisällön suunnittelussa on huomioitava yrityksen strategiset tavoitteet, jotka heijastuvat budjetista.

Tietenkin tämän raportin pohjalla pitää olla meidän strategiset tavoitteet, budjetit, jotka ollaan tehty, niin sieltähän pitää tavallaan johtaa ne mittarit ja ne tavoitearvot (Yhteisten palveluiden vastuuhenkilö).

Tuotannosta vastaava muistutti haastattelussa ket-kirjausten eli keskeneräisten töiden arvon huomioimisesta raportissa. Yrityksen kirjanpidossa ket-kirjaukset huomioidaan, joten taloushallinnon raportoimat toteumaluvut sisältävät keskeneräisten töiden arvon. Toteumalukujen lisäksi ket-kirjaukset on huomioitava tuotannon raportoimissa, tuotantoon siirretyissä töissä. Tuotannon vastuuhenkilön mukaan ket-kirjaukset huomioidaan tuotannon osaraportin ennusteissa oletuksella, että keskeneräiset työt laskutetaan seuraavassa kuussa eli ne otetaan aina seuraavan kuun liikevaihtoennusteeseen mukaan. Tällöin keskeneräisten töiden arvo huomioidaan myös kehitettävän raportin pääsivun luvuissa keskeneräisten töiden arvon sisältämien toteumalukujen ja tuotannon ennustelukujen kautta. Tavoitteena ket-kirjausten huomioimisella on päästä kiinni tarkempaan ennustamiseen.

Haastateltavat olivat sitä mieltä, että tiedot tulisi jaotella raportissa kuukausittain, koska taloushallinnon tulosraportin antamia tietoja toteumaluvuista ei saada kuin kerran kuukaudessa. Myös muissa osaraporteissa tiedot on eritelty kuukausikohtaisesti. Siitä, kuinka kauas tulevaisuuteen raportin lukujen tulisi yltää, oli monenlaisia, joskin samansuuntaisia mielipiteitä. Kaikki haastateltavat halusivat ainakin, että seuraavat kolme kuukautta nykyhetkestä eteenpäin ennustetaan rullaavasti jomelko tarkastikin. Mielipiteet siitä, pitäisikö tarkasti olla ennustettuna kolme vai kuusi kuukautta, vaihtelivat haastateltavien kesken. Yhteisten palveluiden vastuuhenkilö oli sitä mieltä, että kolme kuukautta tulisi ennustaa tarkasti, mutta sen jälkeen riittäisi ennustaminen kvartaaleittain. Toimitusjohtaja oli sitä mieltä, että rullaavat ennusteet voisivat yltää kahdentoista kuukaudenkin päähän, joskaan ne eivät voisi olla yhtä tarkkoja kuin seuraavan kolmen kuukauden ennusteet.

Sitä pitäisi miettiä pitäisikö se olla 6 kuukautta vai jopa 12 kuukautta. Kolme kuukautta pitää olla jo aika tarkka. Mutta sitten voisi miettiä että siinä olisi vaikka 3 plus 3 kuukautta, kolme kuukautta pitää olla aika jämpä ja kolme kuukautta voi olla vielä vähän epävarmempi tai siis kuuden kuukauden päähän vähän epävarmempi (Toimitusjohtaja).

Haastateltavat nostivat raportin sisällön osalta esiin erityisesti asiakas- ja tuotekohtaisen kannattavuuden seurannan tärkeyden. He toivoivat raportin kertovan, kuinka kannattavia yksittäiset asiakkaat ja tuotteet ovat, jotta esimerkiksi kannattaviin asiakkaisiin keskittyminen olisi mahdollista.

Että jos tulevaisuutta katsotaan niin myynnin ennustaminen, se on se mikä siinä kiinnostaa että miten se, miten se ennuste versus budjetti eli sitä nähtäisiin näin päin ja sitten jos katsotaan peruutuspeilillä taaksepäin niin myyntiä kiinnostaa kannattavuus eli oikeestaan kahdella tasolla eli asiakaskannattavuus ja sitten projekti-/ tuotekannattavuus. Eli silloin me nähdään että onko meidän hinnoittelu onnistunut asiakkaaseen päin tai millainen meidän ostohinnoittelu on (Myyntin vastuuhenkilö).

Haastateltavien mukaan tuotekohtaista kannattavuutta ei tällä hetkellä kuitenkaan seurata eikä tuotekohtaisia ennusteita tehdä, koska tuotteita ei ole vielä eritelty sille tasolle, että tuotekohtaista seuranta voitaisiin tehdä. Tuotekohtaisesta kannattavuudesta olisi kuitenkin haastateltavien mielestä ainakin tulevaisuudessa tärkeää saada raportoitua. Siitä, kuuluisiko asiakaskohtaisen kannattavuuden olla raportin etusivulla vai osa-alueen osaraportin lisätiedoissa välilehdellä, haastatel-

tavien mielipiteet olivat samansuuntaisia. Haastateltavat pitivät asiakaskohtaista kannattavuutta tärkeänä seurattavana asiana. Ongelmana tuntui haastateltavien mukaan olevan se, kuinka asiakaskohtaista kannattavuutta pystyttäisiin seuraamaan etusivulla selkeästi ja ilman liian suurta tietomäärää. Tämän vuoksi asiakaskohtaista kannattavuutta pidettiin enemmän välilehdelle kuuluvana tietona. Myynnin vastuuhenkilö perusteli valintaansa sillä, että koska asiakkaita on jo aika paljon, asiakaskohtainen erittely etusivulla olisi aivan liian sekava ja se toisi etusivulle liian paljon tietoa. Kuitenkin haastateltavat selvästi kokivat asiakaskohtaisen kannattavuuden tärkeäksi asiaksi, jota olisi syytä seurata johtoryhmässä. Myynnin vastuuhenkilö ehdotti tähän ongelmaan ratkaisuksi kahta taulukkoa, jossa olisi joka kuukauden 3-5 kannattavuudeltaan parhainta ja heikointa asiakasta eli "top3- ja flop3-asiakkaat".

Se olisi tietysti hyvä olla se, että mistä on tullut ja toisaalta että mihin on mennyt rahaa, koska se vuoto pitäisi pystyä tukkimaan (Myynnin vastuuhenkilö).

Lisäksi haastateltavan mukaan seurannan kannalta olisi tärkeää, että etusivulla olisi kyseessä olevan kuukauden parhaimpien ja huonoimpien asiakkaiden lisäksi myös edellisen kuukauden huonoimmat asiakkaat. Näin pystyttäisiin seuramaan, ovatko edellisen kuukauden kannattavuudeltaan heikoimmat asiakkaat edelleen samat.

Tietty se seurattavuus on tietty yksi että mitenkäs sitten että jos siinä olisi ne top3 ja flop3 niin pitäiskö siinä raportissa olla sen edellisen raportin ne flop3 että onko ne toimenpiteet toimineet että onko se aina se sama ja sama että se jatkuu ja jatkuu vaan että tälle ei tapahdu mitään että pitääkö ryhtyä radikaalimpiin toimenpiteisiin (Myynnin vastuuhenkilö).

Myynnistä vastaava piti myös asiakastyytyväisyyden seuraamista tärkeänä asiana raportissa. Tällöin tulisi seurata esimerkiksi asiakasreklamaatioiden määrää ja sitä, ovatko toimitusajat pitäneet. Haastateltava ei kuitenkaan ollut varma, kuuluisivatko nämä asiat etusivulle. Ne voisivat hänen mukaansa olla myös osaraporttien välilehdillä.

Kysyttäessä tunnuslukujen sisällyttämisestä raporttiin, kukaan haastateltavista ei kaivannut myynti- ja käyttökateprosentin lisäksi muita suhteellisia tunnuslukuja

kehitettävän raportin etu- eli pääsivulle. Kaikki olivat sitä mieltä, että jos muita suhteellisia tunnuslukuja sisällytetään raporttiin, niiden tulisi sijaita taloushallinnon osaraportissa, eli Excel-pohjaisessa raportissa välilehdellä, eikä raportin pääsivulla. Taloushallinnon osaraportissa voisi olla muutamia oleellisia suhteellisia tunnuslukuja, kuten maksuvalmiutta kuvaava quick ratio tai current ratio sekä kasvua kuvaavia tunnuslukuja. Absoluuttisia tunnuslukuja haastateltavat taas halusivat ehdottomasti pääsivulle. Kaikki haastateltavat mainitsivat tärkeiksi raportin pääsivun absoluuttisiksi tunnusluvuiksi liikevaihdon sekä myynti- ja käyttökateen. Haastateltavat katsoivat, että sekä myyntikate että käyttökate olisi syytä sisällyttää raportin pääsivulle. He pitivät tärkeänä, että myös kiinteitä kuluja seurataan ja että ne tulevat pääsivulle näkyviin, jotta myös niiden muutoksiin pystytään reagoimaan. Absoluuttisista tunnusluvuista mainittiin lisäksi liikevoitto.

Raportin sisältämien lukujen vertailtavuuden vuoksi haastateltavat pitivät tärkeänä, että kaikki raportin luvut ovat rahamääräisiä. Jos raporttiin halutaan kappalemääriä esimerkiksi myynniltä neuvottelussa olevien asiakkaiden lukumäärästä, ne tulisi sijoittaa selkeyden vuoksi eri taulukkoon kuin euromääräiset luvut.

Jokaisessa haastattelussa nousi esille myös halu seurata yrityksen kassan tilannetta tällä hetkellä ja ennustetta esimerkiksi kolmen kuukauden päähän. Likvidien rahavarojen ennustamista pidettiin tärkeänä raporttiin sisällytettävänä asiana yrityksen maksuvalmiuden seuraamiseksi.

Kassa on myös sellainen yksi, mikä aina mietityttää kun se kassa käyttäytyy niin voimakkaasti (Yhteisten palveluiden vastuuhenkilö).

Myynnin vastuuhenkilö korosti sitä, kehitettävän raportin olisi oltava sisällöltään sellainen, että se käy myös hallitusraportiksi. Tarkoituksena olisi, ettei toimitusjohtajan tarvitse tehdä uutta raporttia hallitukselle erikseen. Toimitusjohtaja, joka siis raportoi hallitukselle, täsmensi haastattelussa, että hallitusraportin ei tarvitsisi sisältää kovin yksityiskohtaista tietoa. Vaikka eri osa-alueiden raportoimat tiedot saavat olla melko yksityiskohtaisia, hallitusraportin sisällön on oltava yhteenveto näistä osa-alueiden osaraporttien tiedoista. Hallitusraportista tulisi yhdeltä sivulta nähdä selkeästi, mikä kassan tilanne on sekä mitkä ovat liikevaihto- ja tulosennusteet.

Taloushallinnosta vastaava mainitsi, että raportin sisältämien euromääräisten lukujen tarkkuudessa on otettava huomioon se että, yrityksen asiakkaat saattavat olla hyvin erikokoisia. Asiakaskohtainen liikevaihto voi vaihdella eri asiakkailta tuhansien ja satojen tuhansien välillä. Jos luvut esitetään satojen tuhansien tarkkuudella, kaikkein pienimmät asiakkaat saattavat jäädä piiloon. Lukujen tarkkuus tulisi olla sellainen, että myös pienimpien asiakkaiden luvut näkyvät raportissa. Yhteisistä palveluista vastaava katsoi taas asiaa myös toiselta kannalta. Hän mainitsi, että luvut saisi myöskään olla liian tarkkoja. Jos luvut esitetään desimaalin tai euronkin tarkkuudella, raportista tulee helposti liian yksityiskohtainen, jolloin sen selkeys kärsii.

Taulukko 3 esittää tärkeimmät haastatteluissa esiin nousseet tarpeet ja toiveet liittyen kehitettävän raportin sisältöön. Suurin osa tarpeista ja toiveista oli sellaisia, jotka jokainen haastateltava mainitsi. Näiden kaikkien mainitsemien tarpeiden lisäksi taulukossa on eritelty haastateltavien esiin nostamat yksittäiset tarpeet raportin sisältöön liittyen. Taulukossa on esitetty myös haastatteluissa saadut tiedot kehitettävään raporttiin sisällytettävien osaraporttien tietojen tuottajista.

Taulukko 3. Haastatteluissa esiin nousseet tarpeet ja toiveet raportin sisällöstä sekä tiedot osaraporttien tietojen tuottajista.

	Haastatteluissa esiin nousseet tarpeet/toiveet raportin sisällöstä	Raporttiin sisällytettävien osaraporttien tietojen tuottaminen
Kaikille tärkeät asiat	Selkeys Yrityksen talouden kokonaiskuva Tulevaisuuteen näkeminen Etusivu ja välilehdet Kuviot Budjetti, ennuste, toteuma + vertailu Asiakas- ja tuotekohtainen kannattavuus Erittely kuukausittain Liikevaihto, myynti- ja käyttökate Kassaennuste	
Myynnin vastuhenkilö	1.sivulla kuviot, 2.sivulla taulukot Top3- ja flop3-tilaukset Hallitusraportoinnin huomioiminen Asiakasreklamaatiot	Myynnin osaraportti
Projektien vastuhenkilö	Tarjous-, tilaus-, sopimuskanta	
Taloushallinnon vastuhenkilö	Kuvioselitteet	Taloushallinnon osaraportti
Toimitusjohtaja	Aikajänne Strategiset tavoitteet Hallitusraportoinnin huomioiminen	
Tuotannon vastuhenkilö	Kommenttikenttä Ket-kirjaukset	Tuotannon osaraportti
Yhteisten palvelujen vastuhenkilö	Kommenttikenttä Strategiset tavoitteet Hallitusraportoinnin huomioiminen	

4.4.5 Raportointitapa

Raportin jakelu ja vastaanottaminen. Kehitettävän johtoryhmän raportin jakelusta haastateltavat olivat sitä mieltä, että raporttia ei tulisi jakaa paperiversiona eikä sähköpostitse. Sähköpostijakelu ei haastateltavien mukaan toimi, koska sähköposteja tulee jo muutenkin paljon päivittäin.

Mä olen henkilökohtaisesti niin kyllästynyt yhteenkään ylimääräiseen sähköpostiin että kun niitä tulee niin kuin sata päivässä, niin ei yhtäkään ylimääräistä sähköpostia (Tuotannon vastuuhenkilö).

Raporttien jakelu sähköpostilla voisi nopeasti myös täyttää sähköpostin. Ehkä suurimmaksi huonoksi puoleksi haastateltavat nostivat kuitenkin sen, että raportin päivittäminen olisi hyvin hankalaa, jos raportti jaettaisiin sähköpostilla ja säilytettäisiin jokaisen raportin omalla tietokoneella.

Ei paperiversiona, koska me ei istuta samoissa paikoissa. Jokainen varmaan tulostaa sen itselle jos haluaa. Tarkoitushan olisi se, että sitä ei ole jokaisen omalla työasemalla erikseen ja että jokainen täyttäisi vain sitä omaa koska jos puhutaan siitä excelistä niin taulukothan ei päivyty milloinkaan vaan kun sen yhden henkilön osalta, vaikka myynti, tuotanto tai talous, niin jos mä täytän vain omaani niin ne ei milloinkaan ne muut välilehdet päivyty (Taloushallinnon vastuuhenkilö).

Koska johtoryhmän raportti olisi tarkoitus opinnäytetyössä kehittää toimeksiantajayrityksen toiveen mukaan helposti muokattavaan Excel-pohjaan, josta yritys voisi myöhemmin jatkokehitellä raportin edelleen johonkin raportointijärjestelmään, ei haastateltavilla ollut kovinkaan montaa ehdotusta sopivaksi Excel-pohjaisen raportin jakelutavaksi. Taloushallinnon vastuuhenkilö mainitsi kuitenkin yrityksen toiminnanohjausjärjestelmässä olevan dokumenttipankin, jonne Excel-pohjainen raportti voitaisiin tallentaa ja jossa sitä voisi päivittää.

Eli meillähän on se ainut mahdollisuus tällä hetkellä, että meillähän on se järjestelmä johon sen voisi tallentaa jos se on excel-muodossa ja sillä lailla että vain yksi pystyy sitä kerrallaan täyttää ja se on siellä aina se päivitetty versio eli kukaan ei ota sitä omalle koneelle sen takia että sitten sieltä häviää ehkä sitten niitä toisten täyttämiä tietoja. Tämähän on automaattisesti sillä tietyllä jakelulla nähtävissä jos se siellä dokumenttipankissa (Taloushallinnon vastuuhenkilö).

Dokumenttipankissa voisi haastateltavan mukaan olla oma johtoryhmäkansio, jonne joka kuukauden johtoryhmäraportti tallennettaisiin. Raportin Excel-pohjaiselle yhteenvetosivulle, raportin pääsivulle, tiedot päivittyisivät sitä mukaa kuin osaluokkien vastaavat päivittävät tietojaan raportin välilehdille. Tämän päivittämisen olisi kaikkien tehtävä säännöllisesti. Tällöin päivitettyt, kuukausittaiset raportit olisivat automaattisesti ja reaaliaikaisesti kaikkien nähtävillä. Raportti olisi käytettävissä aina tarvittaessa ja jokainen voisi halutessaan tutustua raporttiin ja päivittää raportoitavan kuukauden osaraporttiaan.

Jotenkin itse näkisin että se voisi olla vaikka tällainen meidän yhteinen paikka mistä se olisi nähtävissä koko ajan onlinea että se ei olisi mikään sellainen kerran viikkoon/kerran kahteen viikkoon -raportti vaan silloin kun sun tarvii saada se niin sä näkisit sen (Projektien vastuuhenkilö).

Tämän jakelutavan huonona puolena haastateltavat mainitsivat kuitenkin sen, että vain yksi henkilö voi kerrallaan täyttää raporttia, jonka jälkeen päivitetty raportti on tallennettava uudestaan järjestelmään. Toimitusjohtaja mainitsikin, että tämän vuoksi olisi syytä esimerkiksi varata jokaiselle käyttäjälle tietty aika raportin täyttämiseen. Tällöin välttyttäisiin siltä riskiltä, että raportteja täytettäisiin yhtä aikaa, jolloin kaikki tiedot eivät todennäköisesti tallentuisi dokumenttipankin raporttiin. Siinä vaiheessa, kun raportti tulevaisuudessa saadaan lopulliseen muotoonsa tietojärjestelmään saakka, ei tietojen päivittyminen ja tallentaminen ole kuitenkaan enää raportin jakelussa ongelmana.

Tai sitten tosiaan se, että se on järjestelmässä valmiina niin sitä ei tarvita jakaa enää millään lailla (Taloushallinnon vastuuhenkilö).

Haastateltavien vastaukset kysymykseen siitä, haluavatko he nähdä raportin ennen johtoryhmän kokousta, olivat tuotannon vastuuhenkilöä lukuun ottamatta samansuuntaisia. Suurin osa haastateltavista piti ehdottoman tärkeänä, että raporttiin pystyisi tutustumaan etukäteen, ennen johtoryhmän kokousta, jotta kaikkea ei tarvitse kysyä kokouksessa ja kokouksessa jäisi paremmin aikaa muihin asioihin.

Kyllähän siihen olisi hyvä etukäteen niin sittenhän sä pystyt tutustumaan siihen niin sä pystyt esittämään niitä kommentteja. Koska muutenhan siinä käy, niin kuin nyt että kun ne asiat tulee niin sitten tulee niitä kysymyksiä että mikä tuo on. Että sitten kun sä saisit tutustua sii-

hen etukäteen niin sitten sä pystyisit kenties itsekin miettimään niitä asioita että hetkinen, mistäs tuo, ai se onkin noin ja noin. Tai sitten se toinen vaihtoehto on että joku lukee sen ja sitten se on sellainen yksinpuhelu ja kaikki on vähän niin kuin että no eipähän tuohon nyt pysty paljon mitään (Myynnin vastuuhenkilö).

Tuotannon vastuuhenkilö nosti kuitenkin esiin myös huonon puolen siitä, jos raportti olisi kaikkien saatavilla jo ennen johtoryhmän kokousta ja kaikki pystyisivät tutustumaan johtoryhmän raporttiin etukäteen. Tällöin muodostetaan helposti ennakkokäsitys raportoidusta asiasta eikä sillä, mitä raportoiija puhuu johtoryhmän kokouksessa raportistaan, ole välttämättä samanlaista merkitystä.

Että kun sä esittelet sen sun osa-alueen niin ihmiset ei enää olekaan kauheen kiinnostuneita ja keskittyneitä siihen osa-alueeseen vaan he ovat jo muodostaneet omat kysymykset päin sisään etukäteen niin sitten se voi mennä vähän niin kuin sellaiseksi sekametelisopaksi. Että ehkä mun mielestä on parempi että jokainen osa-alue tuo sinne johtoryhmään sen raporttinsa ja johtoryhmän jälkeen sitten se kokonaisraportti lähtee sitten jakeluun kaikille johtoryhmän jäsenille. Koska jos sä olet lukenut sen jo etukäteen niin sä tuut jo ennakkoasenteella siihen kuuntelemaan sitä jotain raporttia, niin ehkä se on mun mielestä negatiivinen asia verrattuna sitten siihen että ollaan siinä ja keskitytään siinä siihen osa-alueeseen (Tuotannon vastuuhenkilö).

Haastateltavilla oli useita vaihtoehtoja sille, kuinka usein johtoryhmän, jossa päivitetty raportti aina esitellään, pitäisi kokoontua. Haastateltavat esittivät sopivaksi johtoryhmän kokoontumisväliksi viikkoa, kahta viikkoa ja kuukautta. Toki sopivaan kokoontumisväliin näytti vaikuttavan myös kokouksessa käsiteltävät asiat.

Me ollaan yritetty viikonkin välein, mutta se on vähän liian tiuha, että joka toinen viikko voisi olla hyvä, jolloin se joka toinen kerta olisi puhtaammin talousraporttia ja joka toinen kerta olisi sitten operatiivista (Toimitusjohtaja).

Kenelläkään haastateltavalla ei kuitenkaan vaikuttanut olevan selvää, ehdotonta mielipidettä sopivalle johtoryhmän kokoontumisvälille. Yhteisten palveluiden vastuuhenkilö katsoi, että kahden viikon kokoontumisväli olisi hyvä, koska yritys on kuitenkin sen verran pieni, ettei tapahtumia ole raportoitavaksi joka viikko. Hän mainitsi myös, ettei esiin tullessiin asioihin ehditä reagoimaan ja tekemään muutoksia ennen seuraavan viikon kokousta. Tuotannon vastuuhenkilö mainitsi, että johtoryhmän kokous voisi toisaalta olla kuukaudenkin välein. Mutta jos jokin kriitti-

nen tilanne vaatisi aktiivisempaa seurantaa, voisi johtoryhmä kokoontua useamminkin, kunnes tilanne saadaan hallintaan. Haastateltavat kertoivat yrityksen nykyisessä johtoryhmän kokouksen sisällössä ja kokoontumisvälissä olevan parantamisen varaa. Riippumatta siitä, mikä sopiva kokoontumisväli olisi, oikeastaan kaikki haastateltavat mainitsivatkin, että johtoryhmän kokoontumisvälin pitäisi joka tapauksessa olla säännöllinen eli silloin kun kokous pitäisi olla, niin se myös pidetään. Myös johtoryhmän kokoukselle toivottiin selkeyttä ja selvää rakennetta ja jaottelua kokouksen sisältöön.

Jos johtoryhmä saataisiin sellaiseksi napakaksi, sellaiseksi että se käsittelee johtoryhmätason asioita, niin se voi olla viikoittain. Tosin tulee se että me ollaan aika pieni yhtiö, että riittäisi varmaan joka toinen viikkokin. Mun mielestä että jos se olisi joka viikko niin se voisi olla vaikka tunti, mutta jos se olisi joka toinen viikko niin se voisi olla kaksikin tuntia ja sitä voisi vähän rytmittää siten että joka toinen kerta keskitytään enemmän johonkin ja joka toinen kerta johonkin muuhun, että se olisi vähän selvempi niin (Myynnin vastuhenkilö).

Joidenkin osa-alueiden, kuten tuotannon ja myynnin, osalta raportin tiedot olisivat haastateltavien mukaan päivitettävissä esimerkiksi kerran viikossakin. Kehitettävän johtoryhmän raportin olisi kuitenkin haastateltavien mukaan syytä sisältää myös toteumalukuja taloushallinnon tulosraportista. Tämä vuoksi päivitettyä raporttia ei haastateltavien mukaan ole syytä käydä läpi ja käsitellä johtoryhmän kokouksessa useammin kuin kerran kuukaudessa. Johtoryhmän kokoukseen mennessä tai sovittuun päivään mennessä jokaisen raportioijan pitäisi täyttää omat tietonsa raporttiin, jolloin raportti sisältäisi uusimmat, päivitettyt tiedot.

No kirjanpitoraporttihan tulee kerran kuukaudessa, niin kyllä se varmaan se kerran kuukaudessa pitäisi riittää. Että tavallaan se olisi niin kuin sen kirjanpitokuukauden valmistumisen jälkeen päivitetään aina niin kuin toteuma plus ennusteet ja sitten seuraavassa johtoryhmäpalaverissa käydään läpi (Toimitusjohtaja).

Yhteisten palveluiden vastuhenkilö nosti esiin sen, että kehitettävän raportin valmistumis- ja johtoryhmän kokousrytmin on sovittava myös kerran kuukaudessa kokoontuvan hallituksen kokousrytmiin, koska kehitettävän raportin tulisi toimia myös hallitusraporttina. Raportin valmistuminen tulisi suunnitella siten, että sekä johtoryhmä että hallitus saa uusinta, ajankohtaista tietoa yrityksen tilasta, jotta perusteltujen päätösten tekeminen olisi mahdollista.

Myynnin ja yhteisten palveluiden vastuuhenkilöt katsoivat, että eri osa-alueiden vastuuhenkilöt, osaraporttien tuottajat voisivat johtoryhmän kokouksessa tarvittaessa esitellä oman osa-alueensa tietoja tarkemmin. Muut haastateltavat taas olivat sitä mieltä, että kaikki osa-alueiden raportioijat voisivat esitellä lyhyesti oman osa-alueensa tietoja joka tapauksessa. Pääsääntönä haastateltavat pitivät kuitenkin sitä, että kehitettävän raportin pää- eli yhteenvetosivu on johtoryhmän ensisijainen huomion kohde. Jos jonkin osa-alueen asia vaatii syvempää paneutumista tai on jokin ongelma, joka vaatii johtoryhmältä tarkempaa osa-alueen tietojen tarkastelua, voidaan kyseessä olevan osaraportin tietoihin syventyä tarkemmin johtoryhmänkin kokouksessa. Tällöin osa-alueesta vastaava voi esitellä tarkemmin osa-alueensa tilannetta osaraporttinsa tietojen avulla.

Tarpeen vaatiessa mun mielestä se käytäisiin läpi. Että jokainen valmistautuisi siihen. Että se pitäisi pystyä käymään niin että siinä olisi se etusivu ja jotain muuta, ja sitten jos tarve vaatii niin sitten myynti käy oman ja tuotanto omansa (Myynnin vastuuhenkilö).

4.4.6 Raportoinnin kehittämistarpeet ja -ehdotukset

Kehittämistarpeet. Haastatteluissa tuli ilmi monia kehittämistarpeita yrityksen raportointiin ja johtoryhmätyöskentelyyn liittyen. Ongelmat liittyivät pitkälti siihen, että kyseessä on nuori, kasvava yritys, jossa raportointi ja prosessit eivät ole vielä vakiintuneet tai ovat kenties vielä suunnittelu- tai kokeiluvaiheessa. Koska kehitettävä raportti tulee nimenomaan johtoryhmän työkaluksi, on myös ongelmat johtoryhmätyöskentelyssä otettava huomioon.

Raportointiin liittyvänä keskeisenä ongelmana, johon kehitettävän raportin juuri toivotaan tuovan ratkaisun, haastateltavat mainitsivat yrityksen raportoinnin epäyhtenäisyyden. Yrityksessä ei ole selkeää raportointiprosessia eikä raportointia suoriteta raportointijärjestelmän avulla. Kaikki osa-alueiden vastuuhenkilöt seuraavat ja ylläpitävät oman osa-alueensa tietoja omalla tavallaan ja omissa, erilaisissa raporttipohjissaan ja raportoivat johtoryhmälle näiden omien raporttinsa avulla. Vastuuhenkilöillä on omilla tietokoneillaan suuri määrä lähinnä Excel-pohjaisia raportteja, joista he koostavat osaraporttinsa johtoryhmään. Osaraporttien tietoja ei koota järjestelmällisesti yhdeksi kokonaisuudeksi. Mitään yhtenäistä raporttimallia

eikä raportointia ole, kuten ei myöskään yhteistä raportointijärjestelmää. Eri henkilöiden seuraamat tiedot saattavat olla osittain myös samoja tietoja.

Nyt meillä on vähän niin kuin ylihienoja kaikkia erilaisia järjestelyjä joista et saa koostettua sitä tietoa järkevästi nippuun (Toimitusjohtaja).

Nyt se on vähä niinku hajallaan se kokonaisuuden hahmottaminen. Jos sulla on viisi exeliä josta sun täytyy ruveta vääntämään jotta saisit kokonaisuuden näkyviin (Projektien vastuuhenkilö).

Ehkä itte näkee että meillä on nyt vaan liian monta taulukkoa millä seurataan vähän samoja asioita. Kyllä meidän täytyis huomattavasti yksinkertaisempi saada siitä, jakaantuu, samaa tietoo jalostetaan moneen paikkaan (Projektien vastuuhenkilö).

Raportin jakelu tapahtuu lähinnä sähköpostitse, mikä kuormittaa jokaisen tietokoneetta eikä ole sujuvaa. Lisäksi sähköposteja tulee muutenkin jo niin paljon yrityksen vastuuhenkilöille, ettei raportointia voida suorittaa sähköpostitse. Taloushallinnosta vastaava mainitsi raportoinnin säännöllisyyden puuttumisen aiheuttavan myös sen, ettei raportointitarvetta tietyiltä osin pysty ennakoimaan. Raportoinnin satunnaisuus aiheuttaa myös sen, ettei tiettyä tarvetta varten kehitettävän raporttipohjan tekemiseen välttämättä kannata uhrata kovin paljoa aikaa, jos tarve on hyvin lyhytaikainen tai kertaluonteinen.

Eräs ongelma, joka mainittiin jokaisessa haastattelussa, oli tämänhetkisen johtoryhmätyöskentelyn tilanne. Johtoryhmä ei tällä hetkellä kokoontu säännöllisesti, vaikka yrityksessä on sovittu kokoukset pidettäväksi kerran viikossa. Tuotannon vastuuhenkilö mainitsi, että ehkä johtoryhmän nykyinen kokoontumisväli on liian tiheä. Haastateltavat toivoivat säännöllisyyttä ja selkeyttä johtoryhmän kokousten pitämiseen. Lisäksi toivottiin, että silloin kun kokous on sovittu pidettäväksi, se myös pidetään. Taloushallinnon vastuuhenkilö muun muassa mainitsi, ettei hän ole enää välttämättä tuottanut omaa osaraporttiaan johtoryhmän kokoukseen. Raporttia ole kannattanut tuottaa, kun se on niin usein ollut turhaa kokouksen peruuntumisen vuoksi. Hän on vain tarvittaessa kertonut suullisesti oman osaluonsa tietoja johtoryhmälle.

Periaattees kerran viikossa pitäis olla aina ja sen pitäisi mennä aina kaikkien edelle. Mutta sitten kun on esim. jotain asiakastapaamisia tai

jotain deadlinea tulee jonkun tarjouspyynnön jättämisen kanssa niin sitten osa porukasta on siinä, niin sitten se jätetään pitämättä (Taloushallinnon vastuuhenkilö).

On ollu vähä niinku lipsumista, eli siihen tarvis ihan selvästi ottaa vähä tiukempi linja että jos joku palaveri on niin se kanssa pidetään. Se on ollu vähä semmosta että pidetäänkö vai ei (Projektien vastuuhenkilö).

Haastateltavat toivoivat myös selkeyttä ja suunniteltua rakennetta johtoryhmän kokouksen sisältöön. Kokoukset saattavat usein venähtää pitkiksikin, kun joihinkin asioihin kulutetaan hyvin paljon kokousaikaa. Tällöin jokin osa-alue saattaa jäädä huomattavasti pienemmälle huomiolle. Haastateltavien mielestä kokouksessa käsitellään ehkä turhankin yksityiskohtaisia asioita, jotka voitaisiin hoitaa johtoryhmän ulkopuolella asianosaisten kesken tai asiaan liittyvän osa-alueen sisällä.

Mä luulen että me pureudutaan johtoryhmässä liiankin johonkin yksittäiseen detaljiin, yksittäiseen lukuun. Että johtoryhmän pitäisi pyrkiä vähän ylempitasoiseen johtamiseen ja olemiseen. Että meillä tuodaan johtoryhmään ihan liian pieniä asioita päätettäväksi, mitkä pitäisi pysyä omalla osastotasolla päättämään (Myynnin vastuuhenkilö).

Projektien vastuuhenkilö mainitsikin, josko kokousta voisi rytmittää siten, että jokaiselle vastuuhenkilölle on varattu tietty aika oman osa-alueensa tietojen raportointiin.

Että olisi jotenkin määritelty että ok, 5 minuuttia tätä ja 5 minuuttia tuota. Että se ei lähtisi vyörymään johonkin asiaan. Tai kyl mä sen tietenkin ymmärrän että jos joku on akuutti niin sitä käydään enemmän mutta että se ei olisi joka kerta samalla lailla että mikä tuntuu hyvältä niin tehdään niin. ehkä se lähtee sieltä pienen yhtiön henkilöiden roolittamisesta, että pitäisi olla ne omat tehtävät ja tehdä niitä omia tehtäviä eikä tehdä kaikkea mitä on kiva tehdä. Että tällainen organisoituminen. Että se olisi varmaan kaikille helpompaa kun olisi selvät rajat (Projektien vastuuhenkilö).

Toimitusjohtaja taas ehdotti, että joka kokouksessa ei käsiteltäisikään kaikkia asioita yhtä kauan, vaan joka toisessa johtoryhmän kokouksessa keskityttäisiin enemmän tiettyihin asioihin ja joka toisessa kokouksessa taas toisiin asioihin, esimerkiksi siten, että joka toisella kertaa vuorossa olisivat operatiivisemmat asiat ja joka toisella kertaa taas keskityttäisiin enemmän yrityksen taloudellisiin lukuihin.

Haastateltavat puhuivat paljon myös yrityksen nykyisestä toiminnanohjausjärjestelmästä ja siihen liittyvistä ongelmista. Vaikka opinnäytetyön tarkoitus ei ole kehittää raporttia lopulliseen versioonsa järjestelmään asti, on järjestelmän ongelmia hyvä käydä läpi, koska ongelmat liittyvät myös raporttitietojen hankkimiseen järjestelmästä. Myynnistä vastaava kertoi, ettei tällä hetkellä pysty käyttämään järjestelmää oman osa-alueensa raportointiin, koska järjestelmä on liian kankea tähän tarkoitukseen. Myöskään tuotannosta vastaava ei tällä hetkellä pysty ylläpitämään tuotannon osaraporttia järjestelmässä. Vaikka kaikki tuotannon tarvitsemat tiedot periaatteessa ovatkin järjestelmässä, ei järjestelmää ole saatu vielä kehitettyä siihen pisteeseen, että tuotanto voisi raportoida suoraan järjestelmän avulla. Tuotannon vastuuhenkilö mainitsi myös sen, että varsinkin järjestelmän etusivu on hieman liian sekava ja siinä on liikaa tietoa.

Järjestelmä sinänsä niin kuin yrityksen johtotyökaluna ei toimi vielä siinä mittakaavassa että mä pystyisin sitä käyttämään siinä (Toimitusjohtaja).

Haastatteluissa nousi esille yrityksen eräiden vastuualuerajojen osittainen epäselvyys. Tuotannon ja projektien osa-alueiden välinen vastuunjako ei ole täysin selvä. Myöskään prosessi- ja projektitöitä ei ole eritelty. Tuotanto raportoi molempien töiden lukuja. Lisäksi projektitöille on oma vastuuhenkilönsä, jolle projektipäälliköt raportoivat tuotannosta vastaavalle raportoinnin lisäksi. Tämä sekoittaa helposti vastuuhenkilöille raportoijia ja aiheuttaa kahdenkertaista raportointia, koska projektilukuja raportoidaan sekä tuotannosta vastaavalle että projektivastuuhenkilölle.

Ja sitten meillä vielä on kauheesti sekaisin se että mikä on prosessitekemistä ja mikä on projektitekemistä. Projekti-nimeä käytetään väärin koska projektille on ihan tarkat määritelmät mikä on projekti ja tota niin meillä kutsutaan kaikkia töitä projekteiksi. Vaikka meillä ehkä noin 5 prosenttia meidän töistä on projekteja, kaikki muut on ihan prosessitekemistä (Projektien vastuuhenkilö).

Taloushallinnosta vastaava mainitsi yhdeksi ongelmaksi sen, ettei hän saa etukäteistietoa tulevista töistä, projekteista ja sopimuksista. Vasta siinä vaiheessa, kun työstä tulee lasku, asia tulee reskontran kautta taloushallinnosta vastaavankin tietoon. Tämä tarkoittaa, että laskun tultua hän joutuu alkamaan selvittää asiaa.

Myynniltä ei saa tietoa uusista asiakkuuksista, mitä on sovittu kenenkään kanssa, sitä tietoa ei tule sieltä ellei sitä sitten kysy eli ne tulee sitten siinä vaiheessa tiedoksi kun meille tulee lasku että mikä tämä nyt on taas ja sitten sitä lähtee selvittämään sitä asiaa. Eli se just että okei meillä on nyt tuon niminen asiakas tulossa ja sen työt lähtee käyntiin tuolloin eli osaa odottaa. Ja samaten ei sitä sen enempää sieltä tuotannostakaan saa sitä etukäteistietoa. Toki just sillä hetkellä kun mä tarvitsen sitä tietoa niin mä saan sen tiedon että tästä varmasti olisi apua siihenkin kohtaan (Taloushallinnon vastuhenkilö).

Haastateltavat kertoivat kaipaavansa asiakas- ja tuotekohtaisen kannattavuuden parempaa seuranta. Asiakaskohtaisen kannattavuuden seuranta on tällä hetkellä kehitteillä. Kuitenkin myös tuotekohtaista kannattavuutta olisi pystyttävä seuraamaan, jotta esimerkiksi myyntihinnoittelun onnistumista pystyttäisiin arvioimaan. Tämä ei haastateltavien mukaan kuitenkaan välttämättä ole kehitettävään raporttiin selvitettävä asia, vaan ennemminkin jatkokehittämisasihe tulevaisuudessa.

Me ei mun mielestä päästä nyt kiinni niihin, mitkä mun mielestä on niin kuin talousraportoinnin kaksi näkövinkkiä eli on asiakkaiden kannattavuus eli kuinka kannattavia meidän yksittäiset asiakkaat on ja sitten tuotepuolella, meillä on tuotteet niin jämäkästi että saadaanko me jossain vaiheessa tuotepuolen kannattavuutta selville että mitä meille tulee rahaa mistäkin tuotteesta. Että nämä asiat meidän pitäisi alkaa saamaan jostain kiinni, nämä kaksi eri pääfunktiota (Yhteisten palveluiden vastuhenkilö).

Meidän pitäisi saada se tuotteen puoli sieltä selville vielä. Ja sitten se asiakas, kelle asiakkaalle on oikeesti myyty, onko se asiakas oikeesti kannattava. Eli sitä pitää pystyä viipaloimaan vähän tarkemmin että se vaatii sen tulojen ja menojen kohdentamisen (Yhteisten palveluiden vastuhenkilö).

Tuotannosta vastaava mainitsi erääksi ongelmaksi sen, ettei tuotannon raportointia ja tehtyjä budjetteja ole yhdistetty mitenkään eli niitä ei seurata yhdessä. Budjetin linkittyminen myös tuotannon raportointiin lukuihin olisi kuitenkin tärkeää, jotta pystyttäisiin paremmin seuraamaan tavoitteiden toteutumista ja tehdä korjaavia toimenpiteitä heti tarvittaessa.

Haastateltavat pitivät yrityksen päätöksentekoa hieman sekavana. Yrityksellä ei koettu olevan määriteltyä päätöksentekoprosessia, vaan päätöksenteko on melko tilannekohtaista. Myös tähän ongelmaan toivottiin selkeyttävää ratkaisua.

Kehittämisehdotukset. Vaikka haastateltavat pitivät tärkeänä saada lopullisen raportin järjestelmään, haastatteluissa tähdennettiin kuitenkin sitä, että kehitettävä raportti olisi ensin tärkeää saada toimivaksi Excel-pohjaisena ja vasta sitten raportti tulisi siirtää raportointijärjestelmään. Opinnäytetyön tavoitteenahan on kehittää toimeksiantajan toiveen mukaisesti raportti Excel-pohjaan ja saada se toimimaan siinä. Raportin jatkokehittäminen järjestelmään jää yrityksen tehtäväksi. Kuitenkin Excel-pohjaisenkin raportin tulisi olla sellainen, että sen käyttäminen onnistuu myös järjestelmässä.

Käytännössä nyt meidän pitäisi luoda niin simppeli malli että se tulee otettua käyttöön varmasti. Ja sen jälkeen sitä voidaan jatkojalostaa ja hieroa (Toimitusjohtaja).

Musta tätä pitäisi vaiheistaa tätä asiaa että ensin exceliin. Ja sitten seuraavassa vaiheessa tehdään sinne järjestelmään. Ja tavallaan nämä väkisinkin menee vaihe vaiheelta. Ja nyt tavallaan pitää saada ensin se excel toimimaan ja se on ihan sama missä se alkuun pidetään. Että se ei ole se issue siinä nyt sitten (Toimitusjohtaja).

Että ei mulla muuta ku että tietty se, että jos sen nyt ensin tehdään exceliin niin tietty sitten se että se olisi sellainen että sen pystyisi sitten viemään tietokantaan että olkoon se missä vaan että sitten ei toivottavasti sillä excelillä koko firman loppuikää (Myynnin vastuhenkilö).

Haastateltavat pitivät raportointijärjestelmää hyvänä raportin lopullisena sijaintipaikkana, koska silloin tiedot olisivat varmimmin ajantasaisia ja päivitettyjä. Myös kaikkien osa-alueiden tiedot ja osaraportit tulisi olla järjestelmässä, koska tällöin minkään osa-alueen ei tarvitsisi raportoida erillisten raporttien avulla ja lisäksi osa-alueiden tietojen linkittyminen ja päivittyminen yhteenvetoraporttiin olisi mahdollista. Kaikki tieto olisi samassa paikassa ja kaikki pystyisivät tarkastelemaan raportin tietoja halutessaan.

Kyllä siis ajatuksena että ne ois kaikki yhdessä niin se on tosi hyvä ajatus. Pakko se on jotenkin saada selkeytettyä, että mahdollisimman vähällä saadaan mahdollisimman paljon. Että ei kannata viiteen kertaan laittaa samoja lukuja eri paikkoihin (Projektien vastuhenkilö).

Myynnin vastuhenkilö korosti, että tietojärjestelmä soveltuu parhaiten isojen tietomäärien raportointiin. Tietojen tallentumattomuuttakaan, kun raportin tietoja täy-

tetään yhtä aikaa, ei tarvitsisi järjestelmässä pelätä. Taloushallinnosta vastaava mainitsi myös sen, että raportin ollessa järjestelmässä, järjestelmään jää aina jälki kirjautumisesta ja tietojen täyttämisestä, eli tällöin pystyisi tarkistamaan esimerkiksi sen, kuka tietoja on viimeksi päivittänyt. Järjestelmä myös estäisi väärässä muodossa olevien tietojen syöttämisen. Siitä, olisiko raportointijärjestelmä yrityksen nykyinen toiminnanohjausjärjestelmä vai jokin muu, esimerkiksi taloushallintojärjestelmän yhteydessä oleva järjestelmä, haastateltavilla ei tuntunut olevan selvää mielipidettä. Yrityksen nykyistä järjestelmää puolustettiin sillä, että siellä olisi jo valmiina paljon tietoa varsinkin tuotannon osa-alueen osalta.

Haastateltavat kokivat raporttiversioiden testauttamisen erittäin tärkeäksi. Haastateltavat toivoivat saavansa itse kokeilla ja testailla raporttiversiota, koska tällöin olisi huomattavasti helpompaa kertoa parannusehdotuksia raporttiin ja mitä he raportilta vielä kaipaavat.

Mulle on yleensä helpompi siinä vaiheessa kun mä näen ne että sitten mä osaan sanoa että voisko tuon tehdä noin ja voisko tuota muuttaa. Että sitten siitä on sitten ehkä helppo lähteä taas muokkaamaan (Taloushallinnon vastuuhenkilö).

Yhteisten palveluiden vastuuhenkilö ehdotti vuosikellon tekemistä, jotta vastuualueiden osaraporttien valmistuminen ja raportointi, kuukauden tulosraportin valmistuminen sekä johtoryhmän ja hallituksen kokoontuminen saataisiin ryhmiteltyä selkeäksi ja järkeväksi kokonaisuudeksi. Tällöin raportoitu tieto olisi aina ajantasaista eikä erillistä raporttia tarvitsisi tuottaa esimerkiksi hallitukselle.

Ensinnäkin vuosikello ja sitten vuosikellosta että kuukauden se ja se päivä on tämä asia ja että kvartaali päättyy tähän, että pystyy vähän niin kuin hahmottamaan sen. Että tässä on nyt se, että kaikilla on vähän erilainen mielikuva että mitä tapahtuu milloinkin. Se kello vaikka puoli vuotta eteenpäin, ympyrä, tuossa on hallituksen kokous, sitä ennen on johtoryhmän kokous ja sitä ennen talousraportti. Että ne ei voi mennä ristiin, että koko ajan veivataan ja veivataan sitä. Kun hallitus on ainakin isoissa firmoissa aina tiettyyn aikaan kuukaudesta ja siihen mennessä pitää olla kaikki operatiivinen raportointi ja talousraportointi jonka se esittää siellä ja hallitus tekee päätöksen jonka toimitusjohtaja juoksee sitten alakertaan sanomaan että pojat, näin muuten teette (Yhteisten palveluiden vastuuhenkilö).

4.4.7 Osaraportit

Dokumenttien eli osaraporttien tarkastelussa ja analysoinnissa hyödynnettiin teemahaastatteluista saatuja tietoja. Tarkasteltavat osaraportit, joista tarvitaan tietoa kehitettävään johdon talousraporttiin, olivat tuotannon osaraportti ja myynnin osaraportti. Lisäksi tietoja tarvitaan taloushallinnon vastuualueen raportoimista asioista. Tarvittavien taloushallinnon tietojen osalta tarkastelua ei voitu rajata yhteen taloushallinnon osaraporttiin, koska taloushallinto tuottaa tietojaan useiden osaraporttien avulla. Tämän vuoksi taloushallinnon osa-alueen kohdalla tarkastelua tehtiin taloushallinnon tuottamien tietojen osalta ottamatta kantaa siihen, mistä tuotetut tiedot saatiin. Johdon talousraporttia kehitettäessä nämä taloushallinnon tuottamat tiedot koottiin yhteen osaraporttiin, joka nimettiin taloushallinnon osaraportiksi.

Tuotannon osaraportti koostuu taulukosta, jonka tiedot on jaoteltu kuukausittain sarakkeisiin kuluvan vuoden osalta. Osaraportin tiedot koostuvat aluerakennuttajien ja projektipäälliköiden tuotannon vastuuhenkilölle raportoimista luvuista, eli osaraportin tiedot sisältävät kaikki, eri aluerakennuttajien ja projektipäälliköiden vastuualueille kuuluvat, tuotantoon siirretyt yhtiön työt. Koska taulukko on Excel-pohjainen, kussakin solussa näkyvät kaavat auttavat selventämään lukujen muodostumista. Taulukon yläosan rivit koostuvat aluerakennuttajien ja projektipäälliköiden ennustamista vastuualueidensa liikevaihtoennusteista ja liikevaihtoennusteeseen kohdistuvista ennustetuista ulkopuolisista ostoista. Vähentämällä kaavan avulla liikevaihdosta ostot on saatu rakennuttamiskannan myyntikate-ennuste euroina. Myyntikate-ennuste prosentteina on saatu jakamalla euromääräinen myyntikate-ennuste ennustetulla liikevaihdolla. Nämä edellä mainitut liikevaihto- ja myyntikate-ennusteet kertovat rakennuttamiskannan mukaisesta ennusteesta eli tehtävien töiden liikevaihto- ja ostokuluennusteesta, eivätkä ne ota huomioon sitä, onko töitä vielä laskutettu.

Sitä, kuinka paljon projektipäälliköt ja aluerakennuttajat laskuttavat tehdyistä töistä kuluvalle kuukaudella, seurataan osaraportissa omalla rivillä kumulatiivisesti. Kuluvan kuukauden kumulatiivista laskutuskertymää seuraavalla rivillä seurataan kumulatiiviseen kuluvan kuukauden laskutuskertymään kohdistuvien ostolaskujen euromäärää. Nämä kumulatiiviset luvut tarkentuvat lähestyttäessä kuluvan kuu-

kauden loppua. Kuten rakennuttamiskannan ennustettujen lukujen kohdalla, euromääräinen myyntikate on laskettu myös laskutuksen osalta taulukon seuraavalle riville vähentämällä kumulatiivisesta laskutuskertymästä kumulatiiviseen laskutuskertymään kohdistuvat ostolaskut. Myyntikateprosentti on saatu jakamalla euromääräinen laskutuksen myyntikate laskutuskertymällä. Seuraavalle riville laskettu euromääräinen laskutuksen käyttökate on saatu vähentämällä laskutuksen myyntikatteesta arvioitu kiinteiden kustannusten euromäärä, joka on arvioitu joka kuukauden osalta yhtä suureksi. Prosentuaalinen käyttökate on saatu jakamalla euromääräinen käyttökate kuluvan kuukauden kumulatiivisella laskutuskertymällä.

Taulukon alin rivi sisältää kuukauden keskeneräisten töiden arvoa kuvaavan luvun, jonka tuotannon vastuuhenkilö saa taloushallinnolta kuukauden tuloslaskelmasta. Koska yrityksessä pyritään seuraamaan keskeneräisten töiden arvoa ja ottamaan se huomioon raportoinnissa, tuloslaskelmasta saatu kuukauden kumulatiivinen keskeneräisten töiden arvo on omalla rivillään taulukossa. Keskeneräisten töiden arvoa raportoidaan omalla rivillään myös siksi, että se huomioidaan taulukon ensimmäisellä rivillä olevaa kuukauden liikevaihtoennustetta laskettaessa. Tähän kuukauden liikevaihtoennusteeseen lasketaan yhteen kuukauden rakennuttamiskannan liikevaihtoennuste ja edellisen kuukauden kumulatiivinen keskeneräisten töiden arvo, koska oletuksena on, että se laskutetaan seuraavassa kuussa. Tämä liikevaihtoennuste, jossa keskeneräisten töiden arvo on huomioitu, on luku, joka tarvitaan kehitettävään johdon talousraporttiin laskettaessa koko yrityksen liikevaihtoennustetta. Luku kertoo tuotantoon siirrettyjen töiden ennustetun liikevaihdon yhteismäärän euroina. Toinen tuotannon osaraportista johdon talousraporttiin tarvittava luku on rakennuttamiskannan myyntikate-ennuste. Muut osaraportin tiedot ovat tärkeitä erityisesti tuotannossa työskenteleville ja näihin osaraportin lukuihin voidaan johtoryhmässäkin tarpeen vaatiessa pureutua tarkemmin, mutta ne eivät ole niinkään tärkeitä johdon talousraportin pääsivun kannalta.

Myynnin osaraporttien osalta ei käsitellä myynnin ylläpitämää raporttia tarjous-, tilaus- ja sopimuskannasta, koska tämä raportti ei sisällä niitä tietoja, joita haastattelussa toivottiin sisältyvän kehitettävän johdon talousraportin pääsivulle. Sitä vastoin myynnin ylläpitämä osaraportti liikevaihtoennusteista otetaan huomioon osaraporttien analysoinnissa. Tämä myynnin osaraportti, myyntiennusteraportti koos-

tuu taulukosta, jossa tiedot on eritelty, samalla lailla kuin tuotannon osaraportissa, sarakkeisiin kuukausittain. Taulukon rivit on jaettu eri asiakkaisiin ja projekteihin, joita myynti seuraa eli näitä töitä ei ole vielä siirretty tuotantoon. Taulukon jokaisella rivillä on omassa sarakkeessa arvioitu asiakkaan tai projektin liikevaihdon toteutumisen todennäköisyyttä prosentteina. Seuraavissa sarakkeissa on ennustettu asiakkaan tai projektin kokonaisliikevaihtoa ja sitä, kuinka monelle kuukaudelle liikevaihto jakautuisi. Näiden sarakkeiden jälkeen, edellä mainittuja lukuja kaavojen avulla hyväksikäyttäen ennustetut asiakas- tai projektikohtaiset liikevaihdot on jaettu niille kuukausille, joilla liikevaihdon ennustetaan syntyvän. Toisin kuin tuotanto, myynti on ennustanut liikevaihtoa kuluvan vuoden lisäksi myös hieman eteenpäin, nimittäin myös jo seuraavan vuoden osalta. Seuraavan vuoden liikevaihdon ennustaminen ulottuu kuitenkin sen verran kauas ja on vielä melko epävarmaa, joten näiden lukujen laskemisessa ei käytetä todennäköisyysprosentteja eikä kaavoja, vaan euromääräiset ennusteluvut arvioidaan ja syötetään kullekin riville ja kuukaudelle manuaalisesti.

Myyntiin myyntiennustetaulukon yläosassa kuukausille jaetut asiakas- ja projektikohtaiset liikevaihtoennusteet on laskettu kuukausikohtaisesti yhteen, jolloin saadaan tuotantoon siirtämättömien töiden eli myyntiin seuraamien töiden kuukauden liikevaihtoennuste yhteensä. Lisäksi taulukon yläosaan on ennustettu myyntikateprosentti, jolla kaikkien kuukausien liikevaihtoennuste on kerrottu. Näin on saatu myyntiin ennustama kuukausikohtainen kokonaismyyntikate. Nämä yhteenlasketut liikevaihto- ja myyntikate-ennusteet ovat kehitettävän johdon talousraportin kannalta tärkeitä lukuja. Kun näihin myyntiin ennustamiin lukuihin lisätään tuotannon ennustamat luvut tuotannon osaraportista, saadaan koko yrityksen liikevaihtoennuste kuukausikohtaisesti.

Taloushallinnon tuottamat tiedot sisältävät menneisyyttä kuvaavia toteumalukuja, tulevaisuutta kuvaavia kassaennustelukuja sekä budjetti- eli tavoitelukuja kuukausikohtaisesti eriteltynä. Toteumaluvut kertovat koko yrityksen päättyneen kuukauden liikevaihdosta, muuttuvista ja kiinteistä kustannuksista, näistä laskettavista myynti- ja käyttökatteesta sekä kuukauden tuloksesta. Lisäksi toteumalukuihin sisältyy edellä mainituista luvuista liikevaihto ja myyntikateprosentti asiakaskohtaisesti eriteltynä. Kassaennustetta varten tarvittava menneisyyttä kuvaava luku on

päätyneen kuukauden pankkitilin saldo. Kassaennustelukuihin kuuluvat ennusteluvut saamisten ja ostovelkojen määrästä kuukauden alussa ja lopussa sekä ennusteluvut kiinteistä kustannuksista, veroista, palkoista sekä investointimaksuista. Budjettiluvut sisältävät vuoden alussa budjetoidut tavoiteluvut koko yrityksen liikevaihdosta ja kiinteistä kustannuksista sekä myynti- ja käyttökatteesta. Suhteellisiin tunnuslukuihin sisältyy sijoitetun pääoman tuotto prosentti ja oman pääoman tuotto prosentti, liikevoitto prosentti, quick ratio, omavaraisuusaste sekä myyntisaamisten kiertoaika, ostovelkojen kiertoaika, kasvunopeus prosentti ja kasvun tasaisuutta kuvaava tunnusluku.

4.5 Kehittämistyö

4.5.1 Raportointiprosessin suunnittelu

Opinnäytetyössä määritellään yrityksen raportointiprosessia osana johtoryhmän raportin kehittämistä, koska Alholan ja Lauslahden (2006, 317–319) mukaan raportin käyttäjien tarpeita vastaavan, luotettavan, oikeellisen ja ajantasaisen raportin tuottaminen edellyttää tehokasta raportointiprosessia. Raportointiprosessin suunnittelussa on huomioitava prosessiin osallistuvien henkilöiden roolit ja tehtävät prosessissa ja varmistettava osallistujien sitoutuminen raportointiin (Eleven principles for... 2012, 9–18). Raportointiprosessin onnistuminen edellyttää myös toimivaa raportointijärjestelmää ja raportoidun tiedon ymmärtämistä ja analysointia päätöksenteon tueksi.

Haastatteluissa kuitenkin ilmeni, ettei yrityksellä ole johdonmukaista, suunniteltua raportointiprosessia. Johtoryhmän raportointiprosessissa ei ole yhtenäistä toimintamallia ja prosessi on hyvin tilannekohtainen. Yrityksen eri vastuhenkilöillä on paljon erilaisia osaraportteja, joissa on runsaasti hyödyllistä tietoa. Vaikka osaraporttien tuottamisen eteen nähdään paljon vaivaa, tietoa saatetaan syöttää osaraportteihin osaksi turhaan, koska niitä ei pystytä hyödyntämään parhaalla mahdollisella tavalla. Osaraportteja ei ole yhdistetty muiden osa-alueiden tietoihin tai yhdeksi selkeäksi raportiksi. Eri osaraporteissa ja eri järjestelmissä hajallaan ja erillään olevaa tietoa on hankalaa hyödyntää, mikä vaikeuttaa ja hidastaa yrityksen

kokonaistilanteen hahmottamista ja seurantaan sekä tähän liittyvää päätöksentekoa.

Haastateltavat pitivät kuitenkin tuotettujen osaraporttien sisältämää tietoa ymmärrettävänä, luotettavana ja oikeellisenä. Vastuu raporttitietojen oikeellisuuden valvomisesta on osaraportin tuottavalla osa-alueella ja sen vastuuhenkilöllä. Vaikka yrityksen raportointiprosessi ei kokonaisuudessaan ole johdonmukainen, raportointiin liittyvien henkilöiden roolit ja vastuunjako osa-alueittain ovat melko selkeitä. Taloushallinnon vastuuhenkilö tuottaa koko yrityksen tulosraportit ja kassaennusteet, tuotannon vastuuhenkilö vastaa tuotantoon siirretyistä töistä ja myynti tuotantoon siirtämättömistä töistä. Projektivastaavan vastuulla ovat projektit ja yhteisten palveluiden vastuuhenkilö vastaa sopimuksista ja hankinnoista. Toimitusjohtaja seuraa ja hallinnoi koko yritystä ja vastaa lopulta kaikista osa-alueista.

Vastuunjaon selkeydessä on tosin huomioitava, että tuotannon vastuuhenkilö seuraa projektienkin kannattavuutta ja raportoi siitä. Lisäksi tuotannosta vastaavalle kuuluu tuote- ja asiakaskohtaisen kannattavuuden seuranta, vaikka myynnin vastuulle kuuluu asiakkaiden hankinta ja asiakkuuksien hallinta. Tuotannon, myynnin, projektien, yhteisten palveluiden ja taloushallinnon vastuuhenkilöt tuottavat säännöllisesti osaraporttinsa ja raportoivat tiedot johtoryhmässä, tosin yhteisten palveluiden vastuuhenkilö raportoi ostoista vain puolen vuoden välein. Toimitusjohtaja kokoaa eri osa-alueiden tiedot yhteen taulukkoon, joka toimii hallitusraporttina.

Onnistunut raportointiprosessi sisältää tarpeita vastaavan informaation tehokkaan kokoamisen, käsittelemisen, analysoinnin ja raportoinnin (Eleven principles for... 2012, 15–16). Koska yrityksessä ei ole suunniteltua raportointiprosessia, oli tehokkaan raportoinnin onnistumiseksi raportointiprosessi määriteltävä. Raportointiprosessin määrittämisellä pyrittiin siihen, että jokaisella osa-raportin tuottajalla olisi selkeä käsitys raportointiprosessin etenemisestä ja tiedon tuottamisesta johtoryhmälle. Selkeä ja tehokas raportointiprosessi edellyttää raportointiprosessiin osallistuvien henkilöiden roolien ja vastuiden määrittämistä ja yhteistyön koordinoitua (Eleven principles for... 2012, 10–12). Laadukkaiden raporttien tuottamiseksi raportointiprosessiin osallistuvilla on oltava asiantuntemusta ja heidän pitää olla sitoutuneita raportointiprosessiin. Tällöin, kun raportointiprosessi on johdonmukai-

nen ja selkeä, se palvelee parhaiten tarkoitusta, jota varten raportti on olemassa eli yrityksen tilanteen seuraamista ja siihen liittyvää päätöksentekoa varten.

Opinnäytetyössä johtoryhmän raportointiprosessin määrittelyssä lähdettiin miettimään johtoryhmän raportointiprosessiin osallisten rooleja. Johtoryhmän jäsenet kokivat omat roolinsa raportoinnissa selkeiksi muutamaa poikkeusta lukuun ottamatta, joten roolijako säilytettiin sellaisenaan raportointiprosessin määrittelyssä. Tuotannon vastuuhenkilön tehtävänä on raportoida johtoryhmässä tuotantoon siirrettyjen töiden, rakennuttamiskannan ennuste- ja toteumalukuja sekä laskutuskeritymää liikevaihdon ja myyntikatteen osalta. Myynnin vastuuhenkilön roolina on raportoida yrityksen tuotantoon siirtämättömien töiden tarjous-, tilaus- ja sopimuskantaa. Lisäksi hänen vastuullaan on tuottaa tuotantoon siirtämättömien, lähes varmojen töiden ennustettuja liikevaihto- ja myyntikatelukuja myyntiennusteraportissa. Projekteista vastaavan rooli johtoryhmässä liittyy myynnin tietojen raportoinnissa avustamiseen, koska hänen tuottamaansa osaraporttia projekteista ei käsitellä johtoryhmässä projektilukujen sisältyessä jo tuotannon osaraporttiin.

Taloushallinnon vastuuhenkilön tehtävänä on tuottaa ja raportoida yrityksen tulosraportin toteumalukuja edelliseltä kuukaudelta ja kassaennustelukuja tulevilta kuukausilta. Toteumaluvut käsittävät koko yrityksen liikevaihto- ja myyntikatelukujen sekä kiinteiden kustannusten lisäksi myös asiakaskohtaisesta kannattavuudesta kertovat liikevaihto- ja myyntikateprosenttiluvut.

Yhteisten palvelujen vastuuhenkilön tehtävänä johtoryhmässä on lähinnä kommentoida käsiteltäviä asioita sekä tuottaa puolivuositain ostot-raportti. Tarvittaessa hän voi tuoda johtoryhmälle omaan vastuualueeseensa liittyvää tietoa eli tietoa yrityksen sopimus- ja hankinta-asioista, mutta hänen raporttoimiaan asioita ei sisällytetä kehitettävään johdon talousraporttiin.

Toimitusjohtajan raportointi on liittynyt eri osa-alueiden osaraporttien tietojen koamiseen hallitusraportiksi, joka on samalla toiminut johtoryhmäraporttina. Tähän raporttiin on sisältynyt myös toimitusjohtajan yhdessä yrityksen muiden johtohenkilöiden kanssa valmistelemat budjetti- eli tavoiteluvut. Toimitusjohtajan rooli kuitenkin muuttuu kehitettävän johdon talousraportin ansiosta enemmänkin kehitetyn raportin tietojen kommentointiin johtoryhmässä ja valmiin raportin esittämiseen

hallitukselle. Koska raporttiin on yhdistetty eri osa-alueiden luvut valmiiksi, toimitusjohtajan ei tarvitse enää tehdä tätä yhdistämistyötä.

Kaikkien osaraporttien, joiden tietoja sisällytetään kehitettävään raporttiin, on oltava säännöllisesti tuotettavia rutiiniraportteja. IFAC korostaa julkaisussaan *Eleven principles for...* (2012, 15–16), että informaation raportointi integroidulla tavalla ja johdonmukaisesti varmistaa raporttien laadukkuuden ja luo siten paremmat edellytykset päätöksenteolle. Kehitettävään johdon talousraporttiin sisällytettävien osaraporttien tiedot on päivitettävä vähintään kerran kuukaudessa. Tuotanto ja myynti seuraavat ja päivittävät omien vastuualueidensa lukuja viikoittain, joten heillä on oltava mahdollisuus päivittää oman osa-alueensa tietoja johdon talousraporttiin useasti kuukauden aikana. Taloushallinnon osaraportti pystytään päivittämään vain kerran kuukaudessa edellisen kuukauden tulosraportin eli kirjanpitoraportin valmistuttua. Osa-alueiden säännöllinen raportointi on tärkeää, jotta johtoryhmän raportoinnissa käytettävän johdon talousraportin tiedot ovat ajantasaisia ja siten relevantteja päätöksenteon ja seurannan kannalta. Johdon talousraportin tietojen ajantasaisuus ja säännöllinen tuottaminen on tärkeää myös kerran kuukaudessa kokoontuvan hallituksen raportoinnin kannalta.

Kehitettävän raportin pääsivun sisältämän informaation on oltava vain rahamääräistä. Vastuuhenkilöiden osaraportit sisältävät lähinnä rahamääräistä informaatiota, joskin rahamääräisten lukujen lisäksi saattaa olla ei-rahamääräisiä lukuja, kuten tarjousten kappalemääriä, täydentävänä tietona. Sen osaraporttien sisältämän informaation, joka yhdistetään johdon talousraportin pääsivulle, on oltava rahamääräistä, jotta kehitettävän johdon talousraportin sisältämät luvut ovat vertailukelpoisia esimerkiksi edellisten kuukausien ja budjettilukujen suhteen. Osaraporteissa välilehdillä voi olla lisäksi ei-rahamääräistä informaatiota. Välilehtien ei-rahamääräinen informaatio antaa tarvittaessa lisätietoa osa-alueen tilanteesta, jos tietoja halutaan tutkia syvällisemmin osaraportista.

Raportointiprosessissa raportin käyttäjille on annettava mahdollisuus ja tarpeeksi aikaa raportin tietojen analysointiin ja tulkintaan. Haastatteluissakin nousi selkeästi esiin se, että tarvittaessa raportin sisältämiä tietoja on päästävä tarkastelemaan syvällisemmin, jotta analysointi voidaan suorittaa perusteellisesti. Analysoinnin onnistumiseksi johtoryhmän jäsenillä on oltava mahdollisuus tutkia johtoryhmän

kokouksen ulkopuolella tarkemmin, mistä luvut johtuvat. Vaikka johtoryhmän kokouksessa pääpaino on johdon talousraportin etusivulla, tarvittaessa, esimerkiksi poikkeavan luvun kohdalla, on lukuihin päästävä pureutumaan tarkemmin johtoryhmässäkin.

Kehitettävän Excel-pohjaisen raportin tietojen syvällisempi tutkiminen on mahdollistettava välilehtien avulla. Välilehdet sisältävät eri osa-alueiden osaraporttien tietoja, jotka on linkitetty johdon talousraportin pääsivulle. Kun johtoryhmässä tai johtoryhmän ulkopuolella jotain pääsivun lukua halutaan tutkia tarkemmin, pystytään Excel-raportin välilehdeltä saamaan syvällisempää tietoa luvusta analysointia varten. Tällöin raporttiin tutustuminen on mahdollista myös ennen johtoryhmän kokousta. Vaikka raporttiin tutustumiseen etukäteen, ennen johtoryhmän kokousta, liittyy riski ennakoasenteiden muodostumisesta, etukäteen tutustumisen hyödyt koettiin kuitenkin suuremmiksi kuin sen mahdolliset haitat. Kun raporttia on tutkiskeltu etukäteen, johtoryhmässä ei kulu aikaa raporttiin tutustumiseen ja sellaisten kysymysten läpikäymiseen, jotka olisivat ratkenneet tutustumisella raporttiin etukäteen.

Johdon talousraportin välilehdillä olevia osa-alueiden tietoja on pystyttävä syvällisemmän tarkastelun ja tutkimisen lisäksi myös muokkaamaan ja päivittämään raportointijaksojen ja johtoryhmän kokousten välissä, koska tiedot saattavat muuttua. Lisäksi osa osaraporteista päivitetään useammin kuin kerran kuukaudessa. Tästä syystä johdon talousraportin on oltava aina saatavilla ja käytettävissä raporttijoita varten.

Vaikka osa haastateltavista piti ohjeiden olemassaoloa raportissa tärkeänä, erilliset ohjeet päätettiin jättää pois raportista. Tähän ratkaisuun päädyttiin, koska raportin välilehtineen koettiin olevan niin selkeä, ettei ohjeita tarvita. Ratkaisuun vaikutti myös se, että tiedot, joita osa-alueiden vastuuhenkilöt täyttävät Excel-pohjaisen raportin välilehdelle, koskevat vastuuhenkilön omaa vastuualuetta ja ovat samassa muodossa kuin vastuuhenkilön osa-alueen raportoinnissa. Kun täytettävät kohdat ovat tuttuja vastuuhenkilön osa-alueen raportoinnista, raporttijat tietävät entuudestaan, mitä lukuja välilehdelle täytetään. Riittää, että kyseessä olevasta osa-alueesta vastaava tietää, mitä omalle välilehdelleen täyttää. Raportin pääsivullehan kenenkään ei tarvitse täyttää mitään lukuja, vaan luvut päivittyvät

osa-alueiden vastuuhenkilöiden päivittäessä tietoja raportin välilehdille. Välilehdille lisättiin kuitenkin osaraportista vastuussa olevan henkilön nimi sekä muistutus määräpäivästä, johon mennessä osa-alueen tiedot on viimeistään päivitettävä välilehdelle. Lisäksi raportin kaavoja sisältävät solut lukittiin ja suojattiin, joten lukujen syöttäminen näihin soluihin ei ole mahdollista.

4.5.2 Johdon talousraportin kehittäminen

Kuten Ikäheimo ym. (2009, 190–193) muistuttavat, tuotettavan tiedon valinnassa on huomioitava tiedon käyttäjien tarpeet. Kehitettävän raportin on annettava selkeä kokonaiskuva yrityksen tilanteesta, jotta yrityksen toiminnan seuraaminen ja päätöksenteko raportin avulla olisi mahdollista. Jotta johdon talousraportin avulla päätöksentekijät eli raportin käyttäjät pystyisivät analysoimaan historiaa, seuraamaan nykyhetkeä ja ennakoimaan tulevaa, on raporttiin yhdistettävän osaraporttien sisältämän informaation kerrottava menneisyydestä, nykyhetkestä ja tulevaisuudesta. Myös kulurakennetta on seurattava. Haastattelujen perusteella kehitettävän johdon talousraportin avulla raportin käyttäjien on pystyttävä tekemään koko yritystä, sen toimintaa ja tulevaisuutta sekä eri osa-alueita koskevia isoja päätöksiä. Raportin avulla yrityksen toimintaa on kyettävä ohjaamaan tavoitteiden mukaisesti oikeaan suuntaan ja tarvittaessa, poikkeamia havaittaessa, on ryhdyttävä korjaaviin toimenpiteisiin. Tämän vuoksi raportin on, eri osa-alueiden tiedot yhteen vetäen, kerrottava yrityksen talouden kokonaistilanteesta, kannattavuudesta ja maksuvalmiudesta menneisyyden, nykyhetken ja tulevaisuuden osalta.

Haastateltavat pitivät erityisesti tulevaisuuteen näkemistä tärkeänä raportin käyttötarkoituksena. Alholan ja Lauslahden (2005, 173) mukaan raportoinnissa on analysoitava historiaa, nykyisyyttä ja tulevaa jatkumona. Tällöin raportointi auttaa reagoimaan ja ennakoimaan tulevaa, mikä helpottaa tulevaisuuteen liittyvien päätösten tekemistä. Tulevaisuuden jatkuvan ennustamisen toivottiin auttavan yritystä kartoittamaan mahdollisuuksia ja uhkia, kyseenalaistamaan vallitsevia oletuksia sekä ennakoimaan korjaavia toimenpiteitä. Tällöin asioihin voidaan vaikuttaa, puuttua ja niitä voidaan muuttaa ennen kuin asia menee pieleen tai ikävä asia ta-

pahtuu, esimerkiksi ennen kuin myynti laskee, kustannukset kasvavat tai riski realisoituu.

Johdon talousraportin suunnittelussa oli otettava huomioon se, että raportin etusivun on toimittava myös hallitusraporttina toimitusjohtajan raportoidessa hallitukselle yrityksen tilanteesta. Raportin käyttäminen myös hallitusraporttina otettiin etusivun kehittämisessä huomioon siten, että etusivusta tehtiin mahdollisimman selkeä, ei liian yksityiskohtaista tietoa sisältävä yhteenvetosivu, jossa esitetyt luvut kuvaavat yrityksen tilannetta kokonaisuudessaan nopeasti ja helposti ymmärrettävässä muodossa. Erityisesti silmällä pitäen raportin käyttämistä hallitusraporttina pääsivulle sijoitettiin myös toimitusjohtajan kommenttikenttä, johon toimitusjohtaja pystyy kuvailemaan koostetusti etusivulla esitettyjä lukuja ja kuvioita. Kun raportin lukuja on avattu kommenttikentässä, yrityksen kokonaistilanteen arvioiminen hallituksen kokouksessa on vieläkin nopeampaa ja helpompaa. Kommenttikenttään on mahdollista sijoittaa tietoa esimerkiksi lukujen puuttumisesta tai siitä, miksi luvut poikkeavat edellisistä vastaavista luvuista.

Excel-pohjaisen raportin ulkoasun suunnittelussa lähdettiin siitä, että raportin pääsivuna on Excel-pohjan ensimmäinen välilehti, jossa on kuvattuna yrityksen talouden kokonaistilanne yhteenvetona. Pääsivu sisältää vain kaikkein olennaisimmat tiedot osaraporttien tiedoista. Eri osa-alueiden tuottamat osaraportit sijaitsevat seuraavilla välilehdillä, kukin osaraportti omalla välilehdellään. Välilehtien osaraportit ovat: tuotannon osaraportti, myynnin osaraportti ja taloushallinnon osaraportti. Nämä osaraportit sisältävät niitä tietoja, joita kyseessä olevaan, kehitettävään johdon talousraporttiin tarvitaan. Jokaiselle osa-alueen tiedolle varattiin yksi välilehti, ettei välilehtien lukumäärä kasva liian suureksi. Raportti suunniteltiin siten, että raportin pääsivun tiedot päivittyvät sitä mukaa, kun osaraportin tietoja päivitetään. Osaraporttien tiedot on linkitetty raportin pääsivulle, jolloin pääsivu päivittyy automaattisesti. Kenenkään ei siis tarvitse päivittää lukuja pääsivulle, vaan kaikki tiedot täytetään välilehdille eli osaraportteihin. Ainoastaan toimitusjohtajan kommenttikenttä, joka haluttiin raportin pääsivulle, voidaan täyttää pääsivulla. Kun eri osa-alueiden osaraportit sijaitsevat eri välilehdillä, on niiden päivittäminen eri aikaan helpompaa. Tällöin tuotanto ja myynti voivat päivittää tietojensa viikoittain ja taloushallinto vain kerran kuukaudessa.

Eri osa-alueiden välilehtien lisäämisellä pyrittiin siihen, että kaikilla raportioijilla on selkeästi oma välilehti, jossa on tuttuja, oman vastuualueen tietoja, joita päivitetään. Tällöin vältetään väärin täytetyiltä tiedoilta ja siltä, että kaikki täyttäsivät samaa raporttisivua. Lisäksi Excel-pohjaisen raportin soluissa olevien kaavojen säilyttämiseksi raportin etusivun ja välilehtien soluista lukittiin ja suojattiin ne solut, jotka sisältävät kaavoja. Osa-alueiden tietojen sijaitseminen tietyllä välilehdellä helpottaa myös osa-alueiden omaa raportointia ja seuranta, kun osa-alueiden vastuuhenkilöiden ei tarvitse ylläpitää erillistä osaraporttia osa-alueen tietojen seuraamiseksi. Välilehtien käyttö raportissa auttaa myös saamaan osaraporteista tarvittaessa tarkentavaa, syvällisempää tietoa osa-alueiden päivittämistä tiedoista.

Kehitettävään johdon talousraporttiin mukaan otettavat osaraportit sisältävät sellaisia eri osa-alueiden raportioimia tietoja, jotka ovat kehitettävän raportin kannalta olennaisia ja tärkeitä johtoryhmän päätöksenteossa, seurannassa ja yrityksen suorituskyvyn arvioinnissa. Kehitettävän raportin pääsivulta on nopeasti nähtävä yrityksen talouden kokonaistilanne. Koska raportin pääsivun ulkoasun on oltava selkeä, tiivis ja yksinkertainen, pääsivulle tulevien tietojen merkittävyyttä päätöksenteon kannalta pohdittiin hyvin tarkasti ja vain kaikkein olennaisimmat tiedot lisättiin pääsivulle. Loput tärkeät tarkentavat tiedot sisällytettiin välilehdille. Pääsivulle valitut, olennaiset tiedot ovat toteuma-, budjetti- ja ennusteluvut, toteumaluvut myös asiakaskohtaisesti eriteltyinä sekä kassaennusteluvut. Lisäksi etusivulle lisättiin kaksi kuviota antamaan nopeasti kuvan yrityksen talouden kokonaistilanteesta.

Raportin etusivun suunnittelussa päädyttiin siihen, että etusivu sisältää sekä taulukoita että kuvioita. Tämän katsottiin olevan parempi vaihtoehto kuin sen, että taulukot ja kuviot olisivat olleet omilla välilehdillään. Kun sekä taulukot että kuviot ovat etusivulla, pystytään taulukoiden ja kuvioiden tietoja tarkastelemaan keskenään. Kuvio antaa nopean kokonaiskuvan ja taulukoiden avulla saadaan tarkempaa tietoa. Koska taulukot ja kuviot kuvaavat samoja asioita eri tavoin esitettynä, ne täydentävät toinen toistaan ja näin saadaan parempi kuva yrityksen kokonaistilanteesta.

Kehitetyn johdon talousraportin välilehdillä oleviin osaraportteihin lisättiin muistutus määräpäivästä, johon mennessä osaraportin sisältämät tiedot on syötettävä osaraporttiin. Lisäksi välilehdille osaraportteihin lisättiin osaraportin nimen alle raportin

vastuuhenkilö, eli henkilö, jonka vastuulla on tuottaa ja päivittää osaraportin tiedot määräpäivään mennessä välilehdelle. Tuotannon osaraportissa vastuuhenkilönä on tuotannosta vastaava, myynnin osaraportissa myynnistä vastaava ja taloushallinnon osaraportissa taloushallinnosta vastaava henkilö. Lisäksi toimitusjohtaja täyttää kehitetyn raportin etusivun toimitusjohtajan kommenttikenttään tärkeimpiä asioita johtoryhmän ja hallituksen kokouksia varten. Edellä mainitut vastuujaot ja muistutus tietojen syöttämisen määräpäivästä annettiin myös yhden sivun ohjeena kaikille raportin käyttäjille valmiin raportin luovuttamisen yhteydessä.

Kehitetty Excel-pohjainen raportti on esitetty liitteissä (Liite 3). Toimeksiantajayrityksen toiveiden mukaisesti liitteessä on vain raportin etusivu. Liitteessä on esitetty etusivun kaksi ensimmäistä kuukautta, koska etusivun koko vuoden kaikki kuukaudet eivät olisi mahtuneet yhdelle liitesivulle. Tämä ei myöskään ole raportin hahmottamisen kannalta tärkeää, koska raportti on kaikkien kuukausien osalta rakenteeltaan samanlainen. Asiakaskohtaista kannattavuutta kuvaavat top3- ja flop3-taulukot on esitetty tilanpuutteen vuoksi liitteen seuraavalla sivulla, vaikkakin kehitetyssä raportissa ne sijaitsevat vierekkäin toimitusjohtajan kommenttikentän vieressä. Raportin etusivun kuviot on esitetty liitteen (Liite 3) kolmannella sivulla.

Taloushallinnon osaraportin kehittäminen. Haastatteluissa ilmeni, että tuotannon vastuuhenkilö tuottaa kehitettävään johdon talousraporttiin tulevat oman vastualueensa tiedot yhdessä ja samassa tuotannon osaraportissa, samoin kuin myynnin vastuuhenkilö tuottaa myynnin ennustamat luvut myynnin osaraportissa. Tämän vuoksi myynnin ja tuotannon osaraportit kävivät sellaisenaan kehitettävän raportin välilehdille. Koska kaikkia taloushallinnon osa-alueen tuottamia tietoja ei raportoida samassa osaraportissa, oli kehittämistyössä ensin koottava taloushallinnon osa-alueen tiedot yhteen, yhdeksi osaraportiksi. Tällöin kehitettävän johdon talousraportin pääsivulle tulevien tietojen linkittyminen tuotannon, myynnin ja taloushallinnon osaraporteista oli mahdollista.

Kootussa taloushallinnon osaraportissa on ensimmäisessä taulukossa eriteltynä kuukausittaiset toteumaluvut koko yrityksen liikevaihdosta, muuttuvista ja kiinteistä kustannuksista sekä myynti- ja käyttökatteesta ja kuukauden tuloksesta. Ensimmäiseen taulukkoon on laskettu myös myyntikate- ja käyttökateprosentit. Tämän

taulukon avulla pystytään seuraamaan koko yrityksen kannattavuutta menneisyyttä kuvaavien lukujen avulla.

Toiseen taulukkoon on koottu budjetoidut tavoiteluvut koko yrityksen liikevaihdosta ja kiinteistä kustannuksista kuukausittain. Taulukkoon on laskettu myös budjetoitu myyntikatetavoite liikevaihdon ja muuttuvien kustannusten erotuksena sekä budjetoitu käyttökate tavoite myyntikatteen ja kiinteiden kustannusten erotuksena.

Kolmannessa taulukossa liikevaihdon ja myyntikateprosentin kuukausittaiset toteutumatluvut on eritelty asiakaskohtaisesti, jolloin voidaan seurata asiakaskohtaista kannattavuutta. Koska edellä mainittujen asiakaskohtaisten kannattavuuslukujen tuottaminen on taloushallinnosta vastaavan tehtävänä, on näiden lukujen myös sijaittava taloushallinnon osa-alueen tietojen sisältävässä osaraportissa.

Taloushallinnon osaraporttiin otettiin neljänteen taulukkoon mukaan kannattavuutta, maksuvalmiutta, vakavaraisuutta, tehokkuutta ja kasvua kuvaavia tunnuslukuja. Kannattavuuden tunnusluvuista valittiin sijoitetun pääoman tuotto prosentti, oman pääoman tuotto prosentti ja liikevoitto prosentti, maksuvalmiuden tunnusluvuista quick ratio sekä vakavaraisuuden tunnusluvuista omavaraisuusaste. Lisäksi huomioitiin myös kasvua kuvaavat tunnusluvut eli kasvun nopeutta kuvaava kasvunopeus prosentti sekä kasvun tasaisuutta kuvaava tunnusluku sekä tehokkuutta kuvaavista tunnusluvuista myyntisaamisten kiertoaika ja ostovelkojen kiertoaika.

Viides taulukko kuvaa kassaennustetta eli ennustettua kassan tilannetta kuukauden lopussa. Taulukossa on eriteltynä liiketoiminnan rahavirtaan kuuluvat ennusteluvut saamisten ja ostovelkojen määrästä kuukauden alussa ja lopussa, ennusteluvut suoriteperusteisista kiinteistä kustannuksista, kuukauden ennustetut palkat ja verot sekä investointien rahavirtaan kuuluvat ennustetut kuukauden investointimaksut. Jotta liiketoiminnan rahavirta pystytään laskemaan, on taloushallinnon osaraportin kassaennusteeseen linkitetty raportin pääsivun myyntikate-ennuste. Lisäksi taloushallinnon osaraportissa on kassaennusteeseen tarvittava, menneisyyttä kuvaava päätyneen kuukauden lopun pankkitilin saldo, jotta laskettua kuukauden lopun kassaennustetta voidaan verrata toteutuneeseen lukuun.

Kassaennusteen liiketoiminnan rahavirta saadaan, kun myyntikatteeseen lisätään ennustetut saamiset kuukauden alussa, vähennetään ennustetut saamiset kuu-

kauden lopussa, vähennetään ennustetut ostovelat kuukauden alussa, lisätään ennustetut ostovelat kuukauden lopussa sekä vähennetään ennusteluvut kiinteistä kustannuksista, veroista ja palkoista. Kassavarojen muutos saadaan, kun liiketoiminnan rahavirrasta vähennetään investointimaksut eli investointien rahavirta. Ennuste kassavaroista kuukauden alussa on linkitetty suoraan edellisen kuukauden lopun ennustetuista kassavaroista. Kuukauden lopun ennustetut kassavarat saadaan, kun lasketaan yhteen kassavarat kuukauden alussa ja kuukauden kassavarojen muutos.

Tunnusluvut. Kehitettävän johdon talousraportin pääsivulle päätettiin sisällyttää absoluuttisista tunnusluvuista liikevaihto, myyntikate, kiinteät kustannukset sekä käyttökate. Lisäksi suhteellisina tunnuslukuina pääsivulle laskettiin myyntikateprosentti ja käyttökateprosentti. Koska johtoryhmän jäsenet eivät kokeneet tarvitsevänsä muita suhteellisia tunnuslukuja raportin pääsivulle, muutamia kannattavuudesta, maksuvalmiudesta, vakavaraisuudesta, tehokkuudesta ja kasvusta kertovia suhteellisia tunnuslukuja lisättiin haastateltavien toiveiden mukaisesti taloushallinnon osaraporttiin välilehdelle. Tunnusluvut lasketaan kuukausittain käyttämällä juoksevasti toteumalukuja kaksitoista kuukautta taaksepäin. Lisäksi talouden osaraporttiin lisättiin absoluuttisista tunnusluvuista kuukauden tulos.

Kannattavuuden suhteellisista tunnusluvuista taloushallinnon osaraporttiin valittiin sijoitetun pääoman tuotto prosentti, oman pääoman tuotto prosentti ja liikevoittoprosentti, maksuvalmiuden tunnusluvuista quick ratio sekä vakavaraisuuden tunnusluvuista omavaraisuusaste. Lisäksi osaraporttiin otettiin kasvun nopeutta ja kasvun tasaisuutta kuvaavat tunnusluvut sekä tehokkuuden tunnusluvuista myyntisaamisten kiertoaika ja ostovelkojen kiertoaika. Vaikka edellä mainitut tunnusluvut lasketaan menneisyyttä kuvaavista toteumaluvuista, koettiin tunnuslukujen soveltuvan kuitenkin hyvin taloushallinnon osaraporttiin antamaan lisätietoa ja tukea päätöksenteolle edellä mainittu rajoitus huomioiden.

Sijoitetun pääoman tuotto prosentti otettiin osaraporttiin mukaan, koska se kuvaa yrityksen tuottamaa tuottoa yritykseen sijoitetulle, tuottoa vaativalle pääomalle (Vilkkumaa 2010, 44–51). Se on yksi parhaista toiminnan kannattavuutta kuvaavista tunnusluvuista. Oman pääoman tuotto prosentti taas kuvaa yrityksen tuottamaa tuottoa omalle pääomalle ja on siten tärkeä erityisesti yrityksen omistajille.

Liikevoittoprosentin avulla yritys pystyy tarkastelemaan, kuinka paljon yrityksen liiketoiminta tuottaa tuottoa suhteessa liikevaihtoon. Yrityksen rahoituspuskuria kuvaava quick ratio ei ota maksuvalmiuden tarkastelussa vaihto-omaisuutta huomioon. Quick ratio valittiin yrityksen maksuvalmiutta kuvaavaksi tunnusluvuksi, koska Yhtiö X Oy:llä ei ole juurikaan vaihto-omaisuutta. Omavaraisuusaste auttaa arvioimaan yrityksen vakavaraisuutta pääomarakenteen avulla. Tunnusluku antaa kuvan yrityksen kyvystä selviytyä rahoitusvelvoitteista pitkällä aikavälillä. Yrityksen kasvua kuvaavat tunnusluvut, eli kasvun nopeutta kuvaava kasvunopeusprosentti ja kasvun tasaisuutta kuvaava tunnusluku, otettiin myös mukaan taloushallinnon osaraporttiin, jotta johtoryhmä pystyisi seuraamaan uuden, kasvavan yrityksen kasvua ja kasvun vakautta. Yrityksen on kasvettava vähintään yhtä nopeasti kuin ympäröivät markkinat, jotta yritys pystyisi vähintäänkin säilyttämään markkina-asemansa. Toisaalta liian nopeakin kasvu on vaarallista, erityisesti jos kasvu rahoitetaan vieraalla pääomalla. Myyntisaamisten kiertoaika ja ostovelkojen kiertoaika otettiin mukaan, jotta myös toiminnan tehokkuutta voitaisiin tarkastella.

Budjetti-, ennuste- ja toteumaluvut. Koska tulevaisuuden ennakoimista johdon talousraportin avulla pidettiin tärkeänä, raportin on sisällettävä ennusteita. Jotta tulevaisuuden suunnan arvioiminen olisi mahdollista, on tulevaisuutta kuvaavia ennusteita verrattava budjettiin eli tavoitteisiin sekä menneisyyttä kuvaavaan toteumaan. Tämän vuoksi johdon talousraportissa on oltava ennusteiden lisäksi budjettilukuja ja toteumalukuja. On pystyttävä seuraamaan, missä yritys menee budjettiin nähden, kuinka tavoitteet on saavutettu ja kuinka ne tullaan saavuttamaan. Järvenpään ym. (2010, 42–43) mukaan menneisyyttä kuvaava informaatio toimii pohjana tulevaisuuteen liittyvässä päätöksenteossa. Päätöksenteon perusteella historian analysointiin, nykyhetken seurantaan sekä tulevaisuuden ennustamiseen, päätöksenteko ohjaa yrityksen toimintaa kohti tavoitteita.

Koko yrityksen kuukauden liikevaihtoennuste saadaan tuotannon osaraportin ensimmäisen rivin liikevaihtoennusteen ja myynnin osaraportin liikevaihtoennusteen yhteissummana, koska myynti ennustaa tuotantoon siirtämättömien töiden ja tuotanto tuotantoon siirrettyjen töiden liikevaihtoa. Nämä ennustetut, tuotannon ja myynnin välilehdiltä linkitetyt liikevaihtoennusteet esitetään erikseen pääsivulla, jotta ennusteiden seuranta onnistuu myös osa-alueittain. Osa-alueiden erikseen

esitetyt kuukauden liikevaihtoennusteet lasketaan yhteen johdon talousraportin pääsivulla. Koko yrityksen myyntikate-ennuste euroina lasketaan pääsivulle samalla periaatteella kuin liikevaihtoennuste. Myös nämä osaraporteista linkitetyt ennusteet myyntikatteista esitetään ensin erikseen tuotannon ja myynnin myyntikatteina johdon talousraportin pääsivulla, jonka jälkeen tuotannon ennustama myyntikate ja myynnin ennustama myyntikate oman vastualueen töistä lasketaan yhteen koko yrityksen kuukauden myyntikate-ennusteeksi.

Raportin suunnittelussa ei koettu pystyttävän erityisemmin vaikuttamaan siihen, kuinka pitkälle, kuinka monta kuukautta eteenpäin, raportin sisältämät ennusteet yltyvät. Koska osa-alueiden ennustamat luvut pystytään päivittämään johdon talousraportin välilehdille ennustelukujen valmistuessa, koettiin parhaaksi vaihtoehdoksi se, että kuukaudet ennustetaan niin pitkälle kuin tuotanto ja myynti pystyvät ennustamaan. Koska tuotanto ennustaa oman osa-alueensa osalta joka kuukauden lopussa aina kolme kuukautta eteenpäin tarkasti, ovat ainakin kolme seuraavaa kuukautta melko tarkasti ennustettuja. Lisäksi myynti jakaa ennustamansa koko vuoden liikevaihtoluvut kuukausille, joten ennusteiden katsottiin ulottuvan joka tapauksessa tarpeeksi pitkälle, eli niin pitkälle kuin tuotanto ja myynti pystyvät ennustamaan. Toki luvut tarkentuvat ennustettujen kuukausien lähestyessä, jolloin ennustettuja lukuja päivitetään. Päivittäminen onkin tärkeää tarkan ja ajantasaisen kuvan saamiseksi siitä, mihin yrityksen liiketoiminta on menossa.

Kehitetyn raportin etusivulle linkitetyt päätyneen kuukauden toteumaluvut liikevaihdosta, muuttuvista kustannuksista ja kiinteistä kustannuksista saadaan taloushallinnon osaraportista. Kun päätyneen kuukauden toteutuneesta, koko yrityksen liikevaihdosta vähennetään toteutuneet muuttuvat kustannukset, saadaan koko yrityksen toiminnan myyntikate. Koko yrityksen käyttökate saadaan, kun lasketusta myyntikatteesta vähennetään kiinteät kustannukset. Lisäksi pääsivulle otettiin myyntikate- ja käyttökateprosentit toteumaluvuista.

Kuukauden budjetoidut tavoiteluvut on linkitetty johdon talousraportin pääsivulle taloushallinnon osaraportista. Linkitettyihin budjettilukuihin kuuluu kuukauden liikevaihto- ja myyntikatetavoitteet sekä budjetoidut kiinteät kustannukset. Lisäksi pääsivulle on laskettu budjetoidun myyntikatteen ja kiinteiden kustannusten erotuksena budjetoitu käyttökate tavoite.

Päätöksenteon tueksi kehitettävän raportin sisällön suunnittelussa tuli ottaa huomioon myös yrityksen strategia, koska kaikissa päätöksissä ja tehtävissä toimenpiteissä on aina yrityksen strategia perustana. Jos toteuma ei vastaa strategiaa, on tehtävä korjaavia toimenpiteitä. Koska strategiset tavoitteet heijastuvat budjetista, on strategiset tavoitteet huomioitu johdon talousraportin etusivulla.

Etusivulle on laskettu myös kuukauden käyttökate toteumaluvun ero budjetoituun käyttökate tavoitelukuun sekä ennuste koko vuoden liikevaihdosta tarkasteltavan kuukauden kohdalla ja tämän koko vuoden liikevaihtoennusteen ero koko vuoden budjetoituun liikevaihtotavoitteeseen tarkasteltavan kuukauden kohdalla. Koko vuoden liikevaihtoennuste tarkasteltavan kuukauden kohdalla on laskettu siten, että kyseisen rivin kaava laskee yhteen tarkasteltavan kuukauden ja sitä edeltävien kuukausien liikevaihtototeumat tai vastaavasti liikevaihtoennusteet, jos toteumalukuja ei vielä ole. Tarkasteltavaa kuukautta seuraavien kuukausien liikevaihtoluvut kaava ottaa laskelmaan mukaan suoraan liikevaihtoennusteriviltä. Kaava suunniteltiin näin, koska oletuksena on, että tarkasteltavaa kuukautta seuraavilta kuukausilta ei ole vielä toteumalukuja, vaan tulevaisuutta kuvaavia ennustelukuja. Näin koko vuoden liikevaihtoennuste, jossa on huomioitu päättyneiden kuukausien liikevaihdon toteumaluvut, tarkentuu koko ajan lähestyttyä vuoden loppua.

Asiakaskohtainen kannattavuus. Haastatteluissa johtoryhmän jäsenet nostivat asiakaskohtaisen kannattavuuden tärkeäksi raportoinnin kohteeksi. Asiakaskohtainen kannattavuuden seuranta koettiin tärkeäksi, jotta pystyttäisiin keskittymään asiakkaisiin, jotka tuottavat hyvin ja toisaalta tekemään korjaustoimenpiteitä tai karsimaan huonosti kannattavia asiakkaita. Vaikka asiakaskohtaista kannattavuutta pidettiin etusivulle sijoitettavana tietona, asiakaskohtaisen kannattavuuden erittely kokonaisuudessaan olisi vienyt liian suuren osan johdon talousraportin etusivusta. Raportin kehittämisessä ongelma ratkaistiin siten, että etusivulle sijoitettiin top3- ja flop3- taulukot, joissa on eriteltynä sekä liikevaihdoltaan että myyntikateprosenttiltaan kolme käsiteltävän kuukauden ja sitä edeltävän kuukauden kannattavuudeltaan parasta (top3) ja kannattavuudeltaan heikointa asiakasta (flop3). Eriytisesti kannattavuudeltaan heikoimpien asiakkaiden kohdalla on tärkeää seurata myös edellisen kuukauden heikoimpia asiakkaita. Tällöin pystytään tarkastele-

maan sitä, ovatko korjaavat toimenpiteet asiakaskohtaisen kannattavuuden parantamiseksi tehonneet vai pysyvätkö samat asiakkaat kuukaudesta toiseen heikoimpien joukossa.

Top3- ja flop3-taulukoissa esitetään asiakkaan nimi ja asiakkaan liikevaihto euroina sekä asiakkaan nimi ja asiakkaan myyntikate prosentteina eli suhteutettuna liikevaihtoon. Taulukoissa on laskettu erikseen liikevaihdoltaan ja myyntikateprosenttiltaan parhaimmat ja huonoimmat asiakkaat. Tällöin erikokoisia asiakkaita pysyttään vertailemaan paremmin, kun asiakaskohtainen liikevaihto huomioidaan myyntikateprosenttia laskettaessa. Esimerkiksi kahden asiakkaan myyntikate euroina saattaa olla yhtä suuri, mutta kun myyntikate suhteutetaan liikevaihtoon, voi tilanne olla toinen. Tällöin liikevaihdon osalta kannattavan asiakkaan myyntikateprosentti on huonompi kuin toisen, liikevaihdon osalta huonommin kannattavan asiakkaan. Tämä tarkoittaa, että huonon myyntikateprosentin omaavan asiakkaan muuttuvat kustannukset ovat suhteessa huomattavasti suuremmat kuin pienemmän asiakkaan muuttuvat kustannukset. Asiakaskohtaista kannattavuutta pohdittaessa onkin huomioitava sekä asiakkaan tuoma liikevaihto että sen myyntikateprosentti.

Vaikka asiakaskohtaisen kannattavuuden seuranta on annettu tuotannon osa-alueen vastuulle, toteumaluvut asiakaskohtaisesta kannattavuudesta saadaan taloushallinnosta. Päättäneen kuukauden ja sitä edeltäneen kuukauden asiakaskohtaiset kannattavuusluvut on linkitetty raportin pääsivulle taloushallinnon osaraportista, eli johdon talousraportin taloushallinnon osa-alueen tietoja sisältävältä välilehdeltä. Kyseiseltä välilehdeltä saadaan siten tarvittaessa tarkempi erittely kaikkien asiakkaiden kannattavuudesta, jolloin asiakaskohtaisen kannattavuuden syvällisempi tutkiminen on mahdollista. Kehitettävään raporttiin otettiin mukaan vain menneisyyttä kuvaavat asiakaskohtaiset toteumaluvut, koska tulevaisuutta kuvaavien asiakaskohtaisten ennustelukujen tuottaminen ei ole yrityksessä vielä sellaisella tasolla, että nämä ennusteluvut olisi voitu ottaa mukaan raporttiin. Tulevaisuuden ennakoiminen myös asiakaskohtaisen kannattavuuden osalta olisi kuitenkin hyvin tärkeää. Siksi asiakaskohtaisten ennustelukujen tuottaminen olisi saatava yrityksessä mahdollisimman pian niin tarkaksi, että myös nämä ennusteluvut voitaisiin ottaa mukaan johdon talousraporttiin.

Myös top3- ja flop3- taulukot suunniteltiin siten, että ne päivittyvät kaavojen avulla aina, kun taloushallinnon osaraporttiin tehdään muutoksia asiakaskohtaista kannattavuutta kuvaavien taulukoiden lukuihin. Kun seuraavan kuukauden asiakas-kohtaiset liikevaihdon ja myyntikateprosentin toteumaluvut kirjataan taloushallinnon osaraporttiin, päivittyy pääsivu uusilla tiedoilla kyseessä olevan kuukauden kolmen parhaimman ja kolmen huonoimman asiakkaan nimen ja liikevaihto- ja myyntikateprosenttilukujen sekä kuukauden nimen osalta. Tällaisen päivityksen mahdollistamiseksi taloushallinnon osaraporttiin tehtiin kaavoja varten apurivejä, jotka piilotettiin taulukossa.

Kassaennuste. Koska johtoryhmän jäsenet haluavat seurata myös yrityksen maksuvalmiutta nykyhetkellä ja yrityksen tulevaisuuden ennustettua maksuvalmiutta ja kassan tilannetta, sisällytettiin johdon talousraportin pääsivulle laskelma kassaennusteesta eli ennustetusta kassavarojen määrästä kunkin kuukauden lopussa. Raportin etusivun kassaennusteeseen sisältyvät luvut on linkitetty taloushallinnon osaraportista eli taloushallinnon välilehdeltä. Koska kyseessä on johtoryhmälle ja hallitukselle suuntaa antavasta kassavarojen määrän ennusteesta, kassaennusteessa on huomioitu vain yrityksen olennaisimmat erät. Hyvin yksityiskohtaisen, kaikkein pienimmät erät sisältävän kassaennusteen tekeminen veisi liian paljon aikaa kuukausittain. Lisäksi euromääräisesti pienten erien huomioiminen ei muuta juurikaan ennustettua kassavarojen määrää, joten päätöksenteon ja yrityksen maksuvalmiuden ennustamisen kannalta näillä erillä ei ole suurta merkitystä. Kassaennusteeseen sisältyvät erät ovat liiketoiminnan rahavirtaan kuuluvat myyntikate, saamiset kuukauden alussa ja saamiset kuukauden lopussa, ostovelat kuukauden alussa ja ostovelat kuukauden lopussa, verot, palkat ja muut kiinteät kustannukset sekä investointien rahavirtaan kuuluvat kuukauden ennustetut investointimaksut. Koska rahoituksen rahavirtaan kuuluvat erät ovat yrityksessä euro-määriltään hyvin pieniä, ei näitä erä otettu mukaan kassaennusteeseen.

Kehitetyn raportin etusivun kassaennustetaulukon ensimmäinen rivi, joka on suoraan linkitetty taloushallinnon osaraportin kassavarojen muutos -riviltä, kertoo kassavarojen muutoksen. Taloushallinnon osaraportin kassaennustetaulukossa kassavarojen muutos saadaan ennustetuista eristä eli liiketoiminnan rahavirtaan kuuluvista myyntikatteesta, kuukauden alun ja lopun saamisten ja ostovelkojen ero-

tuksesta, palkoista, veroista, muista kiinteistä kustannuksista sekä investointien rahavirtaan kuuluvista ennustetuista investointimaksuista. Kassavarojen muutosta laskettaessa tarvittava myyntikate-luku linkittyy suoraan kehitetyn raportin pääsivulta, joten tämä luku on taloushallinnon välilehdellä ainoa luku, jota ei syötetä taloushallinnon välilehdelle. Kiinteät kustannukset ennustetaan suoriteperusteisesti. Kiinteät kustannukset, kuten vuokrat, vakuutukset ja kirjanpitopalvelut, sisältyvät ostovelkoihin, joten ne tulevat myös huomioiduksi ostovelkojen muutoksessa liike-toiminnan rahavirtaa laskettaessa.

Raportin etusivun kassavarojen muutosta seuraava rivi kertoo ennustetun kassavarojen määrän kuukauden lopussa. Tämä rivi on linkitetty suoraan taloushallinnon osaraportista, jossa rivin kaava laskee yhteen kassavarojen määrän tarkasteltavan kuukauden alussa eli edellisen kuukauden lopun kassan tilanteen ja tarkasteltavan kuukauden kassavarojen muutoksen.

Taloushallinnon osaraportista saadaan etusivulle myös päättyneen kuukauden toteutunut pankkitilin saldo. Näin laskelmasta nähdään reaaliaikaisesti kassan nykytilanne kuukauden päättyessä. Tällöin pystytään seuraamaan ennustettua kassan tilannetta vähintään kuukausi eteenpäin ja kuukauden päättyessä vertaamaan ennustetta kassan tilanteesta toteutuneeseen kuukauden lopun pankkitilin saldoon.

Jotta raportin etusivulle linkitetyt, tulevien kuukausien kassavarojen määrää ennustavat luvut olisivat mahdollisimman tarkkoja, kehitetyn raportin taloushallinnon välilehden kassaennustetaulukon solujen kaavat muotoiltiin siten, että kyseisen kuukauden toteumalukujen kirjaamisen jälkeen kaavat ottavatkin laskelmiin mukaan ennustelukujen sijaan vastaavat kirjatut toteumaluvut. Tämä tarkoittaa seuraavien kuukausien ennustetta kassavarojen määrästä kuukauden lopussa. Kuukauden lopun kassan tilanteen ennustamisessa tarvittavan edellisen kuukauden lopun kassan tilanteen kohdalla kaava toimii siten, että aina, kun taloushallinnon osaraporttiin syötetään päättyneen kuukauden lopun toteutunut pankkitilin saldo, kaava ottaa ennustettua kuukauden lopun kassavarojen määrää laskettaessa toteutuneen pankkitilin saldon edellisen kuukauden lopun ennustettua kassan tilannetta kuvaavan luvun sijasta.

Taloushallinnon osaraportin kassaennustetaulukossa myös myyntikatetta kuvaava rivi ottaa kuukauden toteutuneen myyntikateluvun linkitetyn myyntikateennusteluvun sijasta heti, kun toteutunut myyntikateluku on syötetty raporttiin. Tällöin ennustettu kassavarojen muutos tarkentuu, kun kassavarojen muutokseen laskettava myyntikate tarkentuu toteumaluvulla. Edellä mainittujen toteumalukujen hyödyntäminen tarkoittaa käytännössä sitä, että päättynyttä kuukautta seuraavan kuukauden lopun kassan tilanne pystytään ennustamaan tarkemmin, kun taloushallinnon osaraportin kassaennustetaulukon kaavat huomioivat päättyneen kuukauden syötetyt toteumaluvut ennustelukujen sijaan. Koska raportin etusivun kassaennustetaulukon luvut on linkitetty suoraan taloushallinnon osaraportin kassaennustetaulukon luvuista, saadaan raportin etusivulta aina mahdollisimman tarkka tilanne ennustetusta kassan tilanteesta.

Kehitetyn raportin etusivun kassaennusteessa ennustetaan tarkasti kuukausi eteenpäin. Ennustettua kuukautta seuraavien kuukausien luvut päivittyvät ja tarkentuvat sitä mukaa, kun ennusteluvut kyseisiltä kuukausilta valmistuvat ja ne kirjataan taloushallinnon välilehdelle. Taloushallinnon osaraportin kassaennustetaulukko suunniteltiin kaavojen avulla kuitenkin siten, että jos jonkin tulevan kuukauden kassaennustelukuja ei ole vielä ennustettu taloushallinnon osaraporttiin, kyseisen kuukauden kassaennustetaulukon sarakkeeseen ei tule myöskään etusivulta linkitettyä myyntikatetta. Kyseisen kuukauden sarakkeessa ei ole tällöin mitään lukuja. Koska jos myyntikateluku päivittyisi kassaennustetaulukoon huolimatta muiden kassaennustelukujen puuttumisesta, ennustettu kassavarojen määrä kyseisen kuukauden lopussa ei näyttäisi todellista ennustetta kassan tilanteesta, vaan vain edellisen kuukauden lopun kassavarojen määrän lisättynä kyseisen kuukauden myyntikatteen määrällä.

Lukujen esitysmuoto. Kaikki johdon talousraportin sisältämät tiedot eriteltiin kuukausittain. Kuukausittainen erittely koettiin parhaimmaksi vaihtoehdoksi, koska kaikkien osa-alueiden tiedot on jo ennestään eritelty kuukausittain osaraporteissa. Esimerkiksi taloushallinnon raportoimat toteumaluvut edellisen kuukauden tulosraportista eli kirjanpitoraportista ovat kuukausikohtaisia ja valmistuvat vain kerran kuukaudessa.

Johdon talousraportin pääsivun euromääräisten lukujen esittämisessä katsottiin parhaimmaksi vaihtoehdoksi lukujen pyöristäminen tuhannen euron tarkkuuteen. Etusivun luvuista pyöristettiin tuhannen euron tarkkuuteen kaikki luvut lukuun ottamatta asiakaskohtaista kannattavuutta kuvaavien top3- ja flop3- taulukoiden lukuja. Kun Excel-pohjaisen raportin eri välilehdiltä, osaraporteista, linkitetyt luvut pyöristyvät tuhansiin euroihin etusivulla, raportin etusivu on selkeämpi. Raportin käyttötarkoituksen, yrityksen talouden kokonaistilanteen seurannassa ja päätöksenteossa avustamisen kannalta raportin etusivun lukujen esittäminen yksikön tarkkuudella ei olisi ollut tarpeellista. Lisäksi raportin etusivun tehtävä avustamisesta kokonaisuuden nopeassa hahmottamisessa toteutuu paremmin pyöristettyjen lukujen avulla.

Kehitetyn Excel-raportin välilehtien solut muotoiltiin siten, että ne näyttävät euromääräiset luvut yksikön tarkkuudella. Tällöin mahdolliset desimaalin tarkkuudella kirjatut luvut pyöristyvät kokonaisluvuiksi. Koska johdon talousraportin välilehtien yksikön tarkkuudella esitetyt luvut ovat tarkempia, eri osa-alueiden lukujen raportoiminen tarkasti pystytään hyödyntämään tarvittaessa välilehtiä tarkastelemalla. Lisäksi raportin sisältämien kuvioiden koettiin kompensoivan lukujen tarkkuustasoa, koska kuviot havainnollistavat ja esittävät yksinkertaistetusti ja tiivistetysti taulukoissa esitettyjä tarkkoja lukuja. Raportin kaikissa euromääräisissä luvuissa käytettiin tuhaterotinta luettavuuden parantamiseksi. Kaikki raportin prosenttilukuja sisältävät rivit, suhteellisia tunnuslukuja lukuun ottamatta, muotoiltiin siten, että ne näyttävät prosenttiluvut yhden desimaalin tarkkuudella.

Kuviot. Pääsivulle lisättiin kuvioita, koska kuvioiden avulla kokonaistilanteen hahmottaminen on nopeaa ja helppoa. Lisäksi kuvioita tarvitaan pääsivulla, jotta kehitetyn raportin pääsivu kävisi myös hallitusraportiksi. Hallitusraportin on oltava hyvin pelkistetty ja yksinkertainen, yrityksen talouden kokonaistilanteesta kertova raportti. Tämän vuoksi kuviot soveltuvat hyvin hallitusraporttiin auttamalla hahmottamaan nopeasti yrityksen kokonaistilannetta, eikä hallituksen kokouksessa välttämättä tarvitse perehtyä etusivun taulukkojen lukuihin kovin tarkasti.

Johdon talousraportin pääsivulle tulevien kuvioiden suunnittelussa otettiin huomioon kuvioiden selkeys, mutta toisaalta myös niiden informaatioarvo. Samassa kuviossa ei saa olla liian paljon tietoa, mutta toisaalta kuvion on havainnollistettava

yrittäjien kokonaistilannetta. Kehitettävän raportin suunnittelussa päädyttiin kahteen kuvioon, joista toinen kuvaa kuukausikohtaisesti kumulatiivisten toteuma-, ennuste- ja budjetoitujen tavoitelukujen eroja ja toinen kuvio kassaennustetaulukon kuukausikohtaisia lukuja ennustetuista ja toteutuneista kassavarojen määristä. Tällöin kuvioiden avulla pystytään seuraamaan haastattelujen perusteella tärkeimmiksi katsottuja asioita eli menneisyyttä kuvaavaa toteumaa, tulevaisuuden ennusteita ja budjettia sekä ennustetta kassan tilanteesta. Kuvioiden sopivaksi lukumääräksi katsottiin kaksi, koska tällöin pystytään seuraamaan ja vertailemaan omassa kuvioissa kassaennustetta ja omassa kuviossa muita kannattavuutta kuvaavia lukuja. Tällaisella jaottelulla pyrittiin myös siihen, että eri asioita ei sekoiteta liikaa samoihin kuvioihin. Kuvioita ei kuitenkaan ole liian montaa, jolloin kokonaistilanteen hahmottaminen on helpompaa. Raportin käyttäjät voivat keskittyä vain muutamaan kuvioon, jotka kertovat tarvittavat, olennaiset tiedot.

Kuvioissa vaaka-akseli on jaettu kahteentoista kuukauteen ja pystyakseli euro-määräisiin lukuyksiköihin sadantuhannen tai miljoonan välein. Kumpaankin kuvioon sisällytettiin kuvio-otsikko sekä selitteet siitä, mitä kukin kuvion viiva tai pylväs tarkoittaa. Tällöin kuvioiden tuoma hyöty on suurempi, kun kuvioiden hahmottaminen on helpompaa ja ymmärtäminen parempaa. Jotta kuvioista saatiin tietotarpeita vastaavia, raportin pääsivulle taulukoihin lisättiin apurivejä. Nämä apurivit ovat vain kuvioita varten ja siksi ne piilotettiin.

Ensimmäinen kuvio kuvaa kumulatiivisten toteuma- ja ennustelukujen suhdetta kumulatiivisiin budjetoituihin tavoitelukuihin. Liikevaihtoa ja myyntikatetta kuvaavat pylväät ja viivat on kuvattu eri väreillä. Kuviossa on esitetty pylväinä kuukausikohtaisesti kumulatiiviset liikevaihto- ja myyntikatetoteumaluvut. Kun toteumaluvut loppuvat eli toteuma muuttuu ennusteeksi, pylväiden väri vaihtuu ja mukaan tulevat tulevien kuukausien ennusteluvut. Nämä liikevaihtoa ja myyntikatetta kuvaavat pylväät laskevat yhteen viimeisimmän toteutuneen kuukauden kumulatiivisen toteumaluvun ja kumulatiivisen ennusteluvun niiltä kuukausilta, joilta ei ole vielä toteumalukuja saatavilla. Pylväiden värin vaihtuminen kertoo siten sen, missä toteuman ja ennusteen välinen aikajana menee, eli minkä kuukauden kohdalla ollaan tällä hetkellä. Kuvion kaksi eriväristä viivaa kuvaa kumulatiivista budjetoitua liikevaihto- ja myyntikatetavoitelukua. Kuvion avulla pystytään vertaamaan toisaal-

ta kumulatiivisen toteumaluvun suhdetta kumulatiiviseen tavoitelukuun ja toisaalta seuraamaan kumulatiivisen ennusteen vaikutusta tulevien kuukausien liikevaihdon ja myyntikatteen kehitykseen suhteessa kumulatiivisiin tavoitelukuihin. Kuvio kertoo siten sekä toteutuneen liikevaihdon ja myyntikatteen kehittymisen että tulevien kuukausien ennusteen kehityksen suhteessa budjettiin. Kaikki kuvion luvut ovat kehitetyn raportin etusivun taulukosta. Kumulatiivisesti lasketut luvut kaavoineen kuitenkin piilotettiin etusivun taulukossa, koska näitä lukuja ei koettu tarvittavan muualla kuin kuviossa. Lisäksi raportin etusivun taulukosta olisi tullut liian sekava ja liian paljon tietoa sisältävä, jos kumulatiivisetkin luvut näkyisivät taulukossa.

Kassaennustekuviossa on kuvattu etusivun kassaennustetaulukosta otettujen lukujen avulla ennustettua kassavarojen määrää kuukauden lopussa viivalla sekä toteutunutta kassavarojen määrää kuukauden lopussa pylväinä. Kassaennustekuvion avulla raportin käyttäjät saavat nopeasti käsityksen siitä, mikä on kassan tilanne tällä hetkellä toteumalukujen perusteella sekä mikä kassan tilanne on niiden tulevien kuukausien osalta, joilta kassaennusteluvut on jo päivitetty taloushallinnon osaraporttiin.

4.5.3 Raportointitavan määrittely

Yrityksen raportointikeinojen valintaan vaikuttavat muun muassa raportin käyttäjät ja heidän tarpeensa, jakelustrategia sekä suunnitelmat raportin sisällön päivittämisestä (General reporting notes, [viitattu 10.7.2012]). Yritys voi käyttää verkkopohjaista tai sähköistä raportointia, paperilla raportointia tai eri raportointikeinojen yhdistelyä. Raportointikeinojen valinnassa olisi huomioitava se, että tiivistelmäraportin lisäksi samasta paikasta saataisiin yksityiskohtaisempaa tietoa tarvittaessa. Alhola ja Lauslahti (2006, 326) korostavatkin, että sähköisen raportoinnin etuna on niiden muokattavuus ja lisätietojen saaminen tarvittaessa. Myös yrityksen tietojärjestelmät ja niiden käyttämisen helppous vaikuttavat raporttien jakeluun ja hyödynnettävyyteen.

Opinnäytetyössä johdon talousraportin kehittämisessä rajattiin pois tietojärjestelmäpohjaisen raportin kehittäminen sekä raportin kehittäminen lopulliseen raportointijärjestelmään. Kuitenkin Excel-pohjaisen johdon talousraportin kehittämisessä

on huomioitava se, että raportti pystytään myöhemmin siirtämään lopulliseen raportointijärjestelmään.

Kehitetyn Excel-pohjaisen raportin jakeluvaihtoehdot ovat sähköpostijakelu ja yrityksen nykyisen toiminnanohjausjärjestelmän dokumenttipankin käyttäminen raportoinnissa. Koska haastatteluissa kävi hyvin selvästi ilmi, ettei sähköpostijakelu ole toimiva eikä toivottu raportin jakeluvaihtoehto sen hankaluuden ja sujumattomuuden vuoksi, tämä vaihtoehto ei tullut kyseeseen johdon talousraportin jakelussa. Ainoana vaihtoehtona on siten raportointi yrityksen nykyisen toiminnanohjausjärjestelmän dokumenttipankissa. Tällöin jokaisen kuukauden johdon talousraportti sijaitsee dokumenttipankin johtoryhmäkansiossa ja kaikki raportoijat voivat päivittää säännöllisesti osa-alueensa tietoja siellä. Tiedot päivittyvät automaattisesti ja reaaliaikaisesti välilehdeltä raportin pääsivulle. Tällöin on kuitenkin sovittava tietyt ajat, jolloin kukin raportoija päivittää lukuja, koska tietoja päivitettäessä Excel-pohjainen raportti on otettava kansioista ja lukujen päivittämisen jälkeen tallennettava uudestaan kansioon. Dokumenttipankissa tietoja pystytään tarkastelemaan aina tarvittaessa, paitsi raportin päivittämisen aikana. Raportin ollessa dokumenttipankissa kaikki pystyvät tutustumaan raporttiin ennen johtoryhmän kokousta.

Haastatteluissa taloushallinnosta vastaava kertoi edellisen kuukauden tulosraportin valmistuvan hänen ja tilitoimiston yhteistyön tuloksena seuraavan kuukauden toisella tai viimeistään kolmannella viikolla. Toimitusjohtaja taas kertoi hallituksen kokoontuvan joka kuukauden kolmannella viikolla. Nämä kaksi asiaa, tulosraportin valmistuminen ja hallituksen kokoontuminen muodostivat rajat, puitteet, joiden ympärille muu raportointiin liittyvä toiminta oli sovitettava ja johtoryhmän kuukausittainen raportointisykli suunniteltava. Koska kehitetyn johdon talousraportin tarkoituksena on toimia myös hallitusraporttina, on raportin oltava valmis ennen hallituksen kokousta. Lisäksi johtoryhmän kokous on pidettävä ennen hallituksen kokousta, jotta toimitusjohtaja pystyy raportoimaan hallitukselle ajantasaisen yrityksen tilanteen johtoryhmässä raportoitujen ja käsiteltyjen asioiden perusteella. Täten erityisesti johtoryhmälle raportointityökaluksi kehitetyn johdon talousraportin on valmistuttava ennen johtoryhmän kokousta. Tämä tarkoittaa sitä, että kaikki raporttiin tulevat osaraporttien tiedot on oltava lisättyinä ja päivitettyinä raporttiin muutama päivä ennen johtoryhmän kokousta, jotta raporttiin ehditään tutustua ennen

kokousta. Johtoryhmän kokoukset pidetään puhelinneuvotteluina, koska johtoryhmän jäsenet eivät työskentele samalla paikkakunnalla.

Johtoryhmän kokoontumisväli suunniteltiin säännölliseksi, jotta kaikilla johtoryhmän jäsenillä olisi selkeä käsitys kokoontumisesta. Näin nykyiseen johtoryhmän kokoontumiseen pyrittiin saamaan johdonmukaisuutta. Sopivaksi johtoryhmän kokoontumisväliksi valittiin haastatteluissa ilmi tulleiden ehdotusten perusteella kaksi viikkoa. Joka viikko pidettävään johtoryhmän kokoukseen ei välttämättä ehtisi kertyä riittävästi raportoitavia tapahtumia. Edellisessä kokouksessa päätettyjä korjauksia toimenpiteitä ei ehdittäisi tehdä eikä muutoksiin reagoida. Toisaalta taas johtoryhmän kokoontuminen kerran kuukaudessa on liian harvoin, koska kyseessä on melko operatiivisen tason asioita käsittelevä johtoryhmä.

Lisäksi raportointisyklin suunnittelussa otettiin huomioon toimitusjohtajan ehdotus johtoryhmän kokousten jakamisesta operatiiviseen ja talouspainotteiseen kokoukseen. Tällöin edellisen kuukauden tulosraportin valmistumisen jälkeen pidettävä johtoryhmän kokous käsitelisi enemmän yrityksen kokonaistilannetta talouden lukujen pohjalta ja toinen kokous kahden viikon päästä olisi enemmän operatiivista toimintaa käsittelevä kokous. Vaikka tuotannon ja myynnin osaraporttien tiedot päivitetään useammin kuin kerran kuukaudessa, tulosraportti ei valmistu kuin kerran kuukaudessa. Koska raportointiin ei siten saada talouden toteumalukuja mukaan kuin kerran kuukaudessa, tällainen kokousten jaottelu koettiin järkeväksi. Kehitetyn johdon talousraportin sisältämiä tietoja käsiteltäisiin siis talouspainotteisessa johtoryhmän kokouksessa kerran kuukaudessa, koska raportti sisältää juuri näitä talouden toteumalukuja. Lisäksi talouspainotteinen johtoryhmän kokous sopi hyvin myös hallituksen kokousrytmiin, koska hallitus saa siten uusinta tietoa juuri päivitetyn johdon talousraportin ansiosta.

Edellä mainitun aikataulutuksen perusteella laadittiin johtoryhmän kuukausittainen raportointisykli (Kuvio 9). Tämä yrityksen johtoryhmäraportoinnin aikataulua kuukausitasolla kuvaava sykli on jaettu neljään lohkokon eli neljään viikkoon. Kuukauden ensimmäinen johtoryhmän kokous pidetään kuukauden ensimmäisen viikon maanantaina. Tämä yrityksen operatiivisiin asioihin painottunut kokous käsitelisi edellisen kuukauden raportoituja lukuja. Syklissä kuukauden toisen viikon lopussa tai kolmannen viikon alussa valmistuu ensin edellisen kuukauden tulosraportti.

Kolmannen viikon maanantai-iltapäivään mennessä viimeistään on kaikki johdon talousraporttiin tulevat tiedot päivitettävä raporttiin. Kuukauden kolmannen viikon keskiviikkona pidetään kuukauden toinen, taluspainotteinen johtoryhmän kokous, ja saman viikon perjantaina hallitus kokoontuu. Tällaisella aikataulutuksella johtoryhmän kokouksessa raportoitavat tiedot ovat ajantasaisia, mikä on päätöksenteossa ja seurannassa tarvittavan raporttitiedon hyödynnettävyyden ja luotettavuuden kannalta tärkeää. Tieto on tällöin ajantasaista myös toteumalukuja sisältävän tulosraportin osalta, kun heti tulosraportin valmistumisen jälkeen koottu johdon talousraportti esitetään välittömästi johtoryhmässä ja hallituksen kokouksessa. Ikäheimo ym. (2009, 17) muistuttavatkin, että raportoidun informaation hyödynnettävyys päätöksenteossa on sitä suurempi, mitä nopeammin informaatio on päätöksentekijöiden käytettävissä.



Kuvio 9. Johtoryhmän kuukausittainen raportointisykli.

Pohdittaessa osaraporttien tietojen esittämistä johtoryhmässä päädyttiin siihen, että kerran kuukaudessa olevassa taluspainotteisessa kokouksessa kaikki osa-alueiden vastuuhenkilöt voisivat lyhyesti esitellä oman vastuualueensa tietoja. Kaikille vastuuhenkilöille voitaisiin sopia tietty aika, esimerkiksi kaksikymmentä minuuttia, oman osa-alueen tärkeimpien tietojen esittelemiseen. Tuotannon, myynnin

ja taloushallinnon lisäksi myös projekteista ja yhteisistä palveluista vastaavat voisivat tarvittaessa kertoa omien osa-alueidensa tilanteesta. Toimitusjohtaja voi lisäksi kertoa yrityksen yleisistä asioista, jotka eivät varsinaisesti kuulu millekään tietylle osa-alueelle. Operatiivisessa johtoryhmän kokouksessa voitaisiin keskittyä niihin asioihin, jotka kyseisellä hetkellä ovat kriittisiä tai joihin huomion keskittäminen on muuten tärkeää, riippumatta siitä, mille osa-alueelle asiat kuuluvat. Tällöin voitaisiin pohtia syvällisemmin esimerkiksi tuotannon tilannetta, tarjouskantaa tai vaikkapa uusien asiakkaiden hankkimista.

4.6 Jatkokehittämisehdotukset

Toimeksiantajayrityksen nuori ikä ja nopea kasvuvauhti liittyivät moniin haastattelussa ilmi tulleisiin jatkokehittämisehdotuksiin ja -tarpeisiin. Toisaalta kaikki yrityksen toiminnot, kuten raportointi, eivät ole vielä vakiintuneet riittävälle tasolle ja toisaalta niiden kehittämiseen ja suunnitteluun vakiintumisen varmistamiseksi ei yrityksen johtohenkilöillä ole ollut välttämättä aikaa keskityttäessä päivittäiseen liiketoimintaan.

Opinnäytetyön tavoitteena oli kehittää johdon talousraportti Excel-pohjaan siten, että sen siirtäminen myöhemmin raportointijärjestelmään olisi mahdollista. Tarkoituksena oli suunnitella johdon talousraportti sisällöltään raportin käyttäjien eli johtoryhmän jäsenten tarpeita vastaavaksi. Tarkoituksena ei niinkään ollut miettiä lopullisen raportin siirtämistä raportointijärjestelmään. Kehitetyn Excel-pohjaisen, sisällöltään raportin käyttäjien tarpeita vastaavan raportin siirtäminen raportointijärjestelmään ja raportoinnin toteuttaminen järjestelmässä ovatkin tärkeitä jatkokehittämisasihteita. Raportin jatkokehittäminen järjestelmään asti on tärkeää, koska yksi haastattelussa korostunut asia oli nykyisen raporttien sähköpostijakelun toimimattomuus. Kun johdon talousraportti osaraportteineen on järjestelmässä, raportointi tehostuu ja helpottuu eikä erillisiä osaraportteja järjestelmän ulkopuolella tarvita. Kaikki tarvittava tieto kaikkien osa-alueiden osalta sijaitsee samassa paikassa oikeassa muodossa eikä suuri tietomäärä aiheuta ongelmia järjestelmässä. Päivitettyä, ajantasaista tietoa on nopeasti saatavilla sitä tarvitsevalle ajasta ja paikasta riippumatta ja tietojen muokkaaminen onnistuu aina tarvittaessa ja usealta käyttä-

jältä yhtä aikaa. Koska kehitetystä raportista on tarkoitus tulla säännöllinen, pysyvä raportti johtoryhmätyöskentelyyn ja -päätöksentekoon, on tärkeää, että raportin jatkokehittäminen järjestelmään toteutetaan ja että kehittämiseen ryhdytään mahdollisimman nopeasti.

Yrityksen on valittava sopiva raportointijärjestelmä raporttia varten. On pohdittava, ryhdytäänkö raportointijärjestelmänä käyttämään yrityksen nykyistä toiminnanohjausjärjestelmää vai jotain muuta, esimerkiksi taloushallinnon järjestelmän yhteyteen liitettävää järjestelmää. Yksi mahdollisuus olisi käyttää myyntihenkilöstön omassa myynnin raportoinnissaan käyttämää jaettua palvelutoimintoa. Tässä yhteisessä työtilatoiminnossa kaikki raportoijat voivat täyttää ja päivittää tietojaan yhtä aikaa yhteiseen kansioon, jolloin nämä muutokset päivittyvät kaikille raportoinnissa mukana oleville.

Haastatteluissa ilmeni, että yrityksen päätöksenteko on melko tilannekohtaista. Yleensä päätöksenteossa on mukana ainakin päätöksenteon kohteena olevaan asiaan liittyvän osa-alueen vastuuhenkilö. Lisäksi päätöksen laajuus vaikuttaa siihen, keitä päätöksentekoon osallistuu. Suurempia päätöksiä tehdään johtoryhmässä. Päätöksentekoprosessin suunnittelu voisikin olla yksi tulevaisuuden kehittämisaihe toiminnan vakiinnuttamiseksi.

Tärkeä kehittämisen kohde jatkossa on johtoryhmän kokouksen sisällön selkeyttäminen. Kokouksella tulisi olla selkeä rakenne ja jaottelu eri osa-alueisiin siten, että kaikkien osa-alueiden asiat ehditään käydä läpi, eikä mikään osa-alue varasta tarpeettomasti huomiota, ellei siihen ole perusteltua syytä esimerkiksi poikkeavien lukujen takia tai muuten kriittisen tilanteen vuoksi. Hyvin yksityiskohtaisten asioiden läpikäyminen johtoryhmässä tulisi siirtää osa-alueiden tai asianosaisten päätettäväksi johtoryhmän kokousten ulkopuolella.

Eräs haastatteluissa esiin noussut jatkokehittämiskohde liittyi yrityksen nykyiseen toiminnanohjausjärjestelmään. Toiminnanohjausjärjestelmän kehittämisessä tulevaisuudessa tulisi ottaa huomioon järjestelmän etusivun selkeyttäminen. Myynnistä ja tuotannosta vastaavat toivoivat järjestelmän tulevaisuudessa soveltuvan myös myynnin tarjous-, tilaus- ja sopimuskannan sekä tuotannon seuraamien töiden raportointiin.

Myynnin tarjous-, tilaus- ja sopimuskannasta kertovan raportin sisällön ja ulkoasun kehittäminen, esimerkiksi raportin välilehtien määrää karsimalla, on myös tärkeää tulevaisuudessa, jotta kyseisestä osaraportista saataisiin selkeämpi. Tällöin osaraportti voitaisiin sisällyttää myös kehitettyyn johdon talousraporttiin, mikä kasvat- taisi johdon talousraportin käyttöarvoa lisättyjen tarjous-, tilaus- ja sopimuskanta- tietojen ansiosta.

Yksi tulevaisuuden kehittämisen kohde, raportin syventäviin tietoihin lisättävä asia, on myös raportointi asiakastyytyväisyydestä esimerkiksi asiakasreklamaatioiden avulla. Tällöin pystyttäisiin seuraamaan asiakkaiden tyytyväisyyttä esimerkiksi toi- mitusaikojen pitävyyden suhteen ja toimintaa voitaisiin kehittää ja tehostaa saatu- jen tietojen avulla. Asiakkaiden pitäminen tyytyväisenä ja esimerkiksi sovituis- sa toimitusajoissa pysyminen on ensiarvoisen tärkeää toiminnan jatkuvuuden kannal- ta.

Tulevaisuudessa asiakas- ja tuotekohtaista kannattavuutta olisi pystyttävä eritte- lemään tarkemmin, jotta esimerkiksi pystyttäisiin arvioimaan tarkemmin myynti- ja ostohintojen sopivaa kannattavuustasoa. Etenkään tuotekohtaista kannattavuutta ei vielä tällä hetkellä pystytä seuraamaan mitenkään, koska tuotteita ei ole määri- tely eikä eritelty seurattavaksi yksittäin. Vaikka asiakaskohtaista kannattavuutta on yrityksessä jo vähitellen ryhdyttykin seuraamaan, on tässä vielä kehittämistä asiakaskohtaisen kannattavuuden ennustamisen, seurannan ja raportoinnin va- kiinnuttamiseksi. Erityisesti asiakaskohtaisten ennustelukujen tuottamisessa on kehitettävää. Ennusteluvut olisi saatava mahdollisimman pian yhtä tarkoiksi ja sa- manlaisessa muodossa raportoitaviksi kuin asiakaskohtaiset toteumaluvut tuote- taan ja raportoidaan tällä hetkellä. Tällöin tulevaisuuden asiakaskohtaisen kannat- tavuuden ennakoiminen menneisyyttä kuvaavien toteumalukujen ja tulevaisuutta kuvaavien ennustelukujen vertailun avulla olisi mahdollista johdon talousraportis- sa.

Tulevaisuudessa olisi myös määriteltävä selkeä vastuunjako tuotannon ja projekti- en osa-alueiden välille, jotta välttyttäisiin kahdenkertaiselta raportoinnilta. Yrityksen pitäisi tulevaisuudessa saada selvyys myös projekti- ja prosessitöiden määritte- lyyn. Yksi jatkokehittämisaihe voisikin olla projekti- ja prosessitekemisen selvä ja- ottelu, jotta saataisiin selvyys siihen, kumman termin alle ja kumman, tuotannon

vai projektien vastuuhenkilön, raportointialueeseen kukin työ kuuluu. Tällöin väärinymmärrysten riski pienenesi ja yhtenäisen raportointikielen käyttö vahvistuisi.

Vuosikellon tekeminen yritykselle voisi selkeyttää raportointia. Raportoitava tieto olisi aina ajantasaista, kun raporttitietojen ja raporttien valmistuminen sekä johtoryhmän ja hallituksen kokoukset seuraisivat loogisesti toisiaan koko vuoden osalta. Vuosikelloon tulisi lisätä myös muita aikataulutietoja, kuten budjetin ja tilinpäätöksen valmistelu ja valmistuminen.

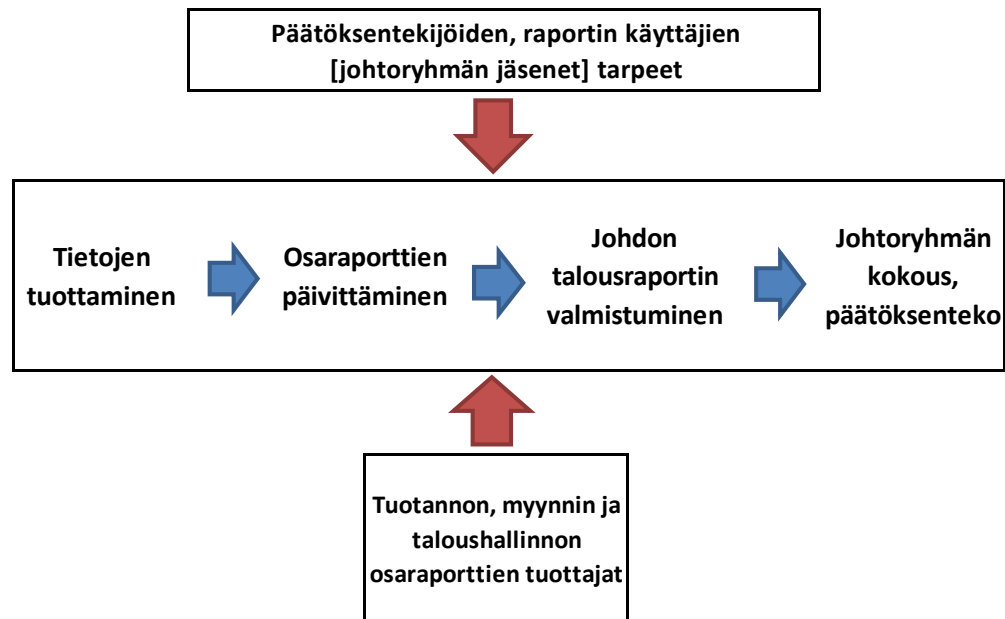
5 YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET

Opinnäytetyön tavoitteena oli kehittää toimeksiantajayritykselle, Yhtiö X Oy:lle johdon talousraportti, jonka avulla nähdään yrityksen talouden kokonaistilanne ja päätöksenteon kannalta olennaiset seikat. Erityisesti johtoryhmän tarpeisiin kehitettävän raportin tarkoitus on auttaa seuraamaan koko yrityksen toimintaa talouslukujen avulla. Raporttiin tulevat tiedot oli koostettava yrityksen osa-alueiden tuottamista tiedoista. Opinnäytetyössä oli tarkoitus keskittyä raportin kehittämiseen Excel-pohjaan. Työssä määriteltiin myös raportin kehittämiseen kiinteästi liittyvää raportointiprosessia ja raportointitapaa, jotta Yhtiö X Oy pystyy hyödyntämään kehitettyä raporttia parhaalla mahdollisella tavalla. Tällä tavoin koettiin pystyttävän parhaiten saavuttamaan opinnäytetyölle asetetut tavoitteet ja siten onnistumaan kehittämistyössä.

Johdon talousraportti on ohjaustyökalu koko yrityksen johtamiseen ja koko talousohjauksen on tarkoitus pyöriä raportin pohjalta. Kehitetyn raportin avulla varmistetaan ja seurataan yrityksen kannattavuutta ja maksuvalmiutta. Raportin on kerrottava, missä yritys menee suhteessa budjettiin ja miltä tulevaisuus näyttää. Siksi raportin suunnittelussa oli huomioitava se, että raportin avulla yrityksen tulevaisuuden näkymistä saadaan selkeä kuva. Johdon talousraportti oli suunniteltava siten, että se toimii liiketoiminnan kehittämisen- ja seurantatyökaluna erityisesti johtoryhmätyöskentelyssä. Johtoryhmä tarvitsee johdon talousraporttia avuksi yrityksen liiketoiminnan seurantaan ja päätöksentekoon ja raportin avulla on pystyttävä tekemään suuriakin päätöksiä. Raporttiin tulevat tiedot koottiin yrityksen eri osa-alueiden, tuotannon, myynnin ja taloushallinnon, tuottamien osaraporttien tiedoista. Kehitettävän, yhden sivun yhteenvetoraportin suunnittelussa huomioitiin raportin käyttäjien tarpeet sekä raportin selkeys, luettavuus ja tietojen olennaisuus. Yrityksen johtoryhmä on talousraportin ensisijainen käyttäjäryhmä, mutta sama raportti toimii myös hallitusraportoinnissa kerrottaessa yrityksen tilanteesta.

Kuvio 10 kuvaa johtoryhmän päätöksenteon tueksi kehitetyn johdon talousraportin muodostumiseen vaikuttavia tekijöitä eli lähtökohtana ollutta perustaa, raporttitietojen tuottajia sekä raportin tuottamisprosessia. Perustana on raportin käyttäjien, päätöksentekijöiden eli johtoryhmän jäsenten tarpeet ja raporttitietojen tuottajina

tuotannon, myynnin ja taloushallinnon osaraporttien tuottajat. Raportin tuottamisprosessi etenee osa-alueiden eli tuotannon, myynnin ja taloushallinnon tietojen tuottamisesta osaraporttien päivittämiseen ja johdon talousraportin valmistumiseen. Johdon talousraportin valmistumisen jälkeen johtoryhmä pystyy kokoukseen käyttämään valmistunutta raporttia hyväkseen tehdessään päätöksiä yrityksen toiminnasta.



Kuvio 10. Johdon talousraportti johtoryhmän päätöksenteon tukena.

Haastatteluissa ilmeni, ettei yrityksellä ole suunniteltua raportointiprosessia, joten raportointiprosessi oli määriteltävä johdon talousraportin hyödynnettävyyden varmistamiseksi. Raportointiprosessin määrittelyssä keskityttiin kehitettävän raportin kannalta olennaisiin seikkoihin, kuten johtoryhmän jäsenten rooleihin raportointiprosessissa sekä raporttiedon tuottamiseen ja analysointiin. Lisäksi opinnäytetyössä suunniteltiin raportointitapaa kehitetyn johdon talousraportin osalta. Johtoryhmän kokous suunniteltiin pidettäväksi kahdesti kuukaudessa siten, että kuukauden ensimmäinen kokous keskittyy operatiivisiin asioihin ja toinen kokous lähinnä talousasioihin kehitetyn johdon talousraportin avulla. Edellisen kuukauden tulosraportin valmistuminen ja hallituksen kokous määrittivät rajat sille, koska kaikkien osa-alueiden tiedot on oltava päivitettyinä johdon talousraporttiin ja koska johtoryhmän kuukauden toinen, taluspainotteinen kokous on pidettävä. Haastatteluissa saatujen tietojen perusteella kehiteltiin raportoinnin avuksi johtoryhmän kuu-

kausittainen raportointisykli (Kuvio 9), jossa sekä raporttitietojen päivittämisen määräpäivä että johtoryhmän talouspainotteinen kokous ja hallituksen kokous ajoittuvat kuukauden kolmannelle viikolle.

Kehittämistyö pohjautui laajaan teoreettiseen viitekehykseen. Tämä koettiin tarpeelliseksi kehittämistyön onnistumisen kannalta. Opinnäytetyön teoriaosuudessa käsiteltiin ensin yrityksen päätöksentekoa yleisesti ja laskentatoimen, erityisesti sisäisen laskentatoimen, roolia päätöksentekoon tarvittavan tiedon tuottamisessa. Laskentatoimen rooli tiedon tuottajana otettiin teoriaosuuteen mukaan siksi, että johdon talousraportin tuottaminen kuuluu sisäisen laskentatoimen tehtäväkenttään yrityksen sisäisen päätöksenteon avustamisessa. Lisäksi tarkasteltiin informaation, josta tietoa jalostetaan, eri tyyppisiä ja tuottamiseen liittyviä ongelmia. Teoreettisen viitekehyksen toisessa luvussa syvennyttiin tarkastelemaan erityisesti yrityksen sisäistä raportointia ja onnistuneen raportin ja raportointiprosessin suunnittelua raportin käyttäjien tarpeita vastaavasti ja päätöksentekoa tukevasti. Lisäksi käsiteltiin eri raporttityyppejä ja raportoinnin tulevaisuudennäkymiä.

Opinnäytetyön lähestymistavaksi valittiin konstruktivinen tutkimus, koska opinnäytetyön tarkoituksena oli aikaisempaan teoriaan ja käytännöstä hankittuun tietoon pohjautuen saada aikaan konkreettinen tuotos, Yhtiö X Oy:n johdon talousraportti. Kyseiseen kehittämistyöhön sopiviksi tutkimusmenetelmiksi valittiin teemahaastattelu ja dokumenttianalyysi. Teemahaastattelu valittiin, koska sen, vapaamman keskustelun ja joustavuutensa ansiosta, katsottiin tuovan parhaiten haastateltavien kehitettävään raporttiin liittyvät tarpeet esille. Dokumenttianalyysin arvioitiin tuovan hyvin teemahaastattelua ja antavan tarpeellista lisätietoa johdon talousraportin kehittämiseksi.

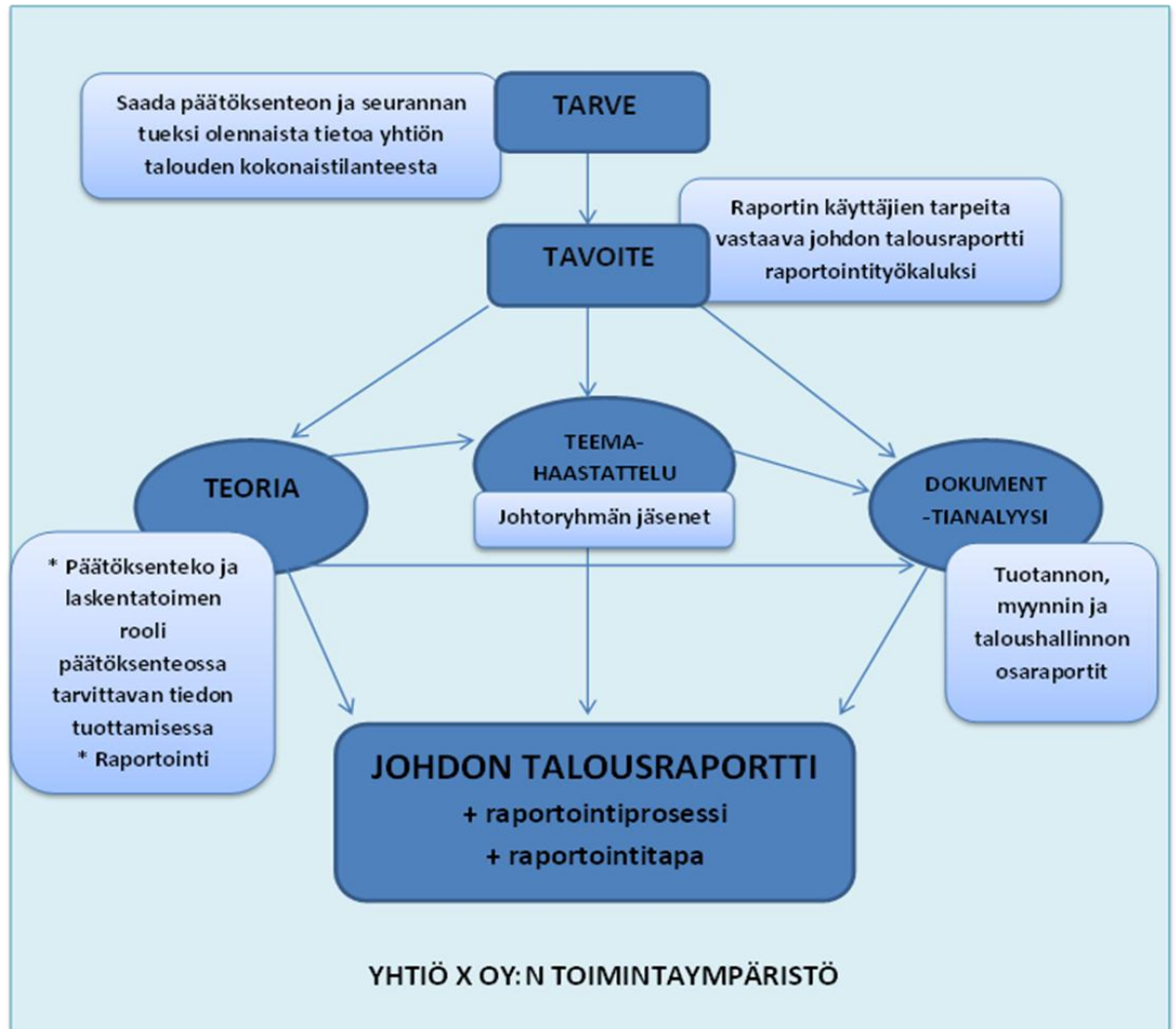
Opinnäytetyön empiria toteutettiin haastattelemalla yksitellen kehitettävän raportin käyttäjät eli johtoryhmän kaikki kuusi jäsentä, joista osa toimii myös kehitettävään raporttiin sisällytettävien osaraporttien tietojen tuottajina. Opinnäytetyön onnistumisen ja kehitetyn raportin käyttökelpoisuuden kannalta oli tärkeää haastatella kaikkia johtoryhmän jäseniä. Tällöin johdon talousraportin kehittämisessä pystyttiin mahdollisuuksien mukaan huomioimaan kaikkien raportin käyttäjien tarpeet ja mielipiteet. Haastattelurunko eli haastatteluissa läpikäytävät teemat suunniteltiin opinnäytetyön teoreettiseen viitekehykseen perustuen. Nauhoitettujen haastattelujen

litteroimisen jälkeen jokaisen haastattelun litteroitu haastatteluaineisto järjestettiin uudelleen haastattelu-teemojen mukaisesti yhdeksi kokonaisuudeksi ja analysoitiin. Teemahaastattelujen jälkeen analysoitiin dokumentteja eli yrityksen osaraportteja. Analysoitaviksi osaraportteiksi valittiin haastattelujen perusteella ne osaraportit, jotka sisältävät tietoja, joita haastateltavat haluavat johdon talousraporttiin sisällyttävän.

Haastattelu- ja dokumenttianalyysin tulosten esittämisen ja tulosten analysoinnin perusteella kehitettiin raporttiversio, johon tehtiin tarvittavia muutoksia vuorovaikutuksessa raportin käyttäjien kanssa. Raporttiversio annettiin myös raportin käyttäjille testattavaksi. Testauksissa saatujen parannusehdotusten pohjalta saatiin kehittämistyön tuloksena Yhtiö X Oy:lle johdon talousraportti, jossa on huomioitu raportin käyttäjien eli johtoryhmän jäsenten tarpeet mahdollisimman kattavasti. Lisäksi teoria- ja empiriaosuuteen pohjautuen määriteltiin Yhtiö X Oy:n raportointiprosessia ja suunniteltiin raportointitapaa kehitetyn raportin osalta.

Kuvio 11 kuvaa kehittämisprosessia, jossa Yhtiö X Oy:n tarve saada päätöksenteon tueksi olennaista, yrityksen talouden kokonaistilanteesta kertovaa tietoa johti tavoitteen määrittämiseen. Tavoite, raportin käyttäjien tarpeita vastaavan johdon talousraportin kehittäminen Yhtiö X Oy:lle johtoryhmän raportointityökaluksi, määrsi käsiteltävän teoreettisen viitekehyksen sekä empiriassa käytetyt tutkimusmenetelmät eli teemahaastattelun ja dokumenttianalyysin. Tavoite raportin kehittämisestä nimenomaan johtoryhmälle vaikutti siihen, mitä teemahaastattelussa haastateltiin ja mitä dokumentteja dokumenttianalyysissa analysoitiin. Tavoite sekä johtoryhmän jäsenten haastatteluissa esille nousseet asiat vaikuttivat siihen, että dokumenttianalyysin valittiin tuotannon, myynnin ja taloushallinnon osaraportit. Toisaalta myös teoria vaikutti empirian toteuttamiseen, koska pitkälti teorian pohjalta ja teoreettisessa viitekehyksessä käsiteltyjen asioiden perusteella suunniteltiin teemahaastattelukysymykset ja analysoitiin dokumentteja. Teoreettisen viitekehyksen, teemahaastattelun sekä dokumenttianalyysin avulla kehitettiin Yhtiö X Oy:n tarpeita vastaava johdon talousraportti sekä määriteltiin raporttiin kuuluvana olennaisena osana Yhtiö X Oy:n raportointiprosessia ja raportointitapaa. Koko kehittämisprosessissa huomioitiin koko ajan taustalla ja kaikkien valintojen perustana Yhtiö X Oy:n toimintaympäristö, kuten yhtiön nykyinen raportointi ja tiedon tuotta-

minen sekä yhtiön organisaatiokaavio ja eri vastuuhenkilöiden roolit. Tällöin kehittämistyön lopputuloksena syntynyt raportti on sellaisenaan käyttökelpoinen Yhtiö X Oy:n raportointitarpeisiin.



Kuvio 11. Kehittämisprosessi.

Kehittämisprosessi kesti yhteensä noin seitsemän kuukautta, kesäkuusta 2012 joulukuuhun 2012. Eniten aikaa meni raportin suunnitteluun ja tiedonhakuun, kuten siihen, mistä ja mitä yrityksen tietoja kehitettävään johdon talousraporttiin otetaan laajasta tietovalikoimasta ja miten haastateltavien eri tietotarpeet täytetään mahdollisimman hyvin. Melko paljon aikaa meni myös teoriataustan kirjoittamiseen sekä nauhoitettujen haastatteluiden litteroimiseen ja analysointiin. Lisäksi toimeksiantajayrityksen johtohenkilöiden kiireet aiheuttivat pieniä viivästyksiä kehittämistyön etenemiseen. Kokonaisuudessaan tutkija voi kuitenkin olla melko tyytyväinen siihen, missä aikataulussa työ saatiin valmiiksi.

Valmis opinnäytetyö esiteltiin toimeksiantajayrityksen toiveiden mukaisesti puhelimitse toimitusjohtajalle ja taloushallinnon vastuuhenkilölle. Koska johtoryhmän jäsenet työskentelevät eri puolilla Suomea ja ovat hyvin kiireisiä, olisi kaikille sopivan ajan löytäminen puhelinneuvottelua, saati tapaamista varten ollut hyvin vaikeaa.

Hirsjärven, Remeksen ja Sajavaaran (2009, 231–233) mukaan kaikissa tutkimuksissa on arvioitava jollakin tapaa tutkimuksen luotettavuutta ja pätevyyttä. Luotettavuus eli reliabelius tarkoittaa tutkimuksen kykyä antaa ei-sattumanvaraisia tuloksia eli se kuvaa tulosten toistettavuutta. Tutkimuksen luotettavuutta eli reliabeliutta parantaa tarkka selostus tutkimuksen toteutuksesta ja sen kaikista vaiheista sekä luokittelujen tekemisestä. Tässä opinnäytetyössä on kerrottu kehittämistyön toteuttamisesta tavoitteen asettamisesta aina johdon talousraportin kehittämiseen ja johtopäätöksiin saakka, joten kehittämistyön luotettavuutta voidaan pitää hyvänä. Teemahaastatteluaineiston tuottamisen osalta on kerrottu olosuhteista aineistoa kerätessä sekä haastatteluihin käytetystä ajasta ja haastattelupaikosta. Häiriötekijöinä teemahaastatteluja tehdessä voidaan pitää kolmessa haastattelussa tapahtunutta keskeytystä haastateltavan puhelimen soidessa ja yrityksen työntekijän tullessa kysymään haastateltavalta jotain. Keskeytysten jälkeen haastattelua pystyttiin kuitenkin jatkamaan hyvin, joten keskeytysten ei arvioida vaikuttavan haastattelutuloksiin ja siten tulosten luotettavuuteen.

Kehittämistyön laatua ja siten luotettavuutta parantaa teemahaastatteluja varten tehty perusteellinen haastattelurunko (LIITE 1), johon suunniteltiin haastatteluteemat ja syventävät alateemat teoreettiseen viitekehykseen pohjautuen. Lisäksi teemojen mukaan mietittiin apukysymyksiä (LIITE 2).

Opinnäytetyössä haastattelut litteroitiin heti tehtyjen haastattelujen jälkeen. Tutkimustuloksia tarkasteltiin ja tulkittiin teoreettisen viitekehyksen avulla. Tulosten tulkinnassa on kerrottu päätelmien perusteet, joita on monipuolistettu suorilla lainauksilla haastatteluaineistosta.

Validiteetti eli pätevyys tarkoittaa tutkimusmenetelmän kykyä mitata sitä, mitä on tarkoituskin mitata (Hirsjärvi ym. 2009, 233). Esimerkiksi haastattelussa validiteettia voidaan arvioida tarkastelemalla sitä, saadaanko haastattelukysymyksen avulla

tietoa juuri siitä, mistä on tarkoituskin. Tutkimuksen validiteettia eli pätevyyttä voidaan tarkentaa käyttämällä useita tutkimusmenetelmiä. Tässä opinnäytetyössä on käytetty tutkimusmenetelminä sekä teemahaastattelua että dokumenttianalyysiä. Lisäksi raporttiversiota testautettiin raportin tulevilla käyttäjillä. Tutkimuksen validiteettiä katsotaan riittävän hyväksi. Tutkimuksen validiteettia saattaa heikentää haastatteluissa esiintyneiden käsitteiden ymmärtäminen eli se, ymmärsivätkö kaikki haastateltavat haastattelukysymykset samalla tavoin kuin haastattelija. Esimerkiksi päätöksentekoprosessi ja raportointiprosessi voidaan ymmärtää monella tavalla ja se, kuinka laajasti niitä tarkastellaan, voi vaihdella tarkastelijasta riippuen. Teemahaastattelussa käsitteiden ymmärtämistä auttoi kuitenkin se, että tarvittaessa käsitteitä voitiin tarkentaa haastattelun aikana. Tällä pyrittiin parantamaan haastattelun validiteettia eli sitä, että haastattelujen avulla saadaan tietoa niistä asioista, joista tietoa on tarkoituskin saada.

Opinnäytetyön tavoitteen toteutumista johtoryhmän tarpeita vastaavan johdon talousraportin kehittämisestä saattaa hieman heikentää se, ettei aivan kaikkia haastateltavien tarpeita ja ehdotuksia pystytty yhdistämään kehitettävään raporttiin. Ehdotuksia tuli paljon ja lisäksi ne olivat osittain ristiriidassa. Esimerkiksi sopivasta johtoryhmän kokoontumisvälistä tuli monia ehdotuksia. Lisäksi haastateltavien mielipiteet siitä, pitäisikö raportin etusivun sisältää vain kuvioita vai kuvioita ja taulukoita sekä mielipiteet siitä, pitäisikö kaikkien johtoryhmän jäsenten nähdä raportti etukäteen, ennen johtoryhmän kokousta, vaihtelivat haastateltavien keskuudessa. Tutkija joutui tekemään kompromisseja ristiriidassa olevien asioiden välillä tai jopa hylkäämään toisen ehdotuksen kokonaan. Tutkijan valintoihin vaikutti ensisijassa se, miten kehittämisen tavoite parhaiten saavutettaisiin ja mikä valinnoista palvelisi johdon talousraportin käyttötarvetta parhaiten. Valintoihin vaikutti myös se, mikä oli haastateltavien enemmistön mielipide.

Kehittämistyössä suunniteltu johtoryhmän kuukausittainen raportointisykli määriteltiin annetuilla tiedoilla, koska edellisen kuukauden tulosraportin valmistumiseen tai hallituksen kokoontumisen ajankohtaan tutkija ei pystynyt vaikuttamaan. Vaikka suunniteltu raportointisykli on paras mahdollinen annetuilla tiedoilla, tutkijan mielestä raportointisyklissä on melko suuri pullonkaula kuukauden kolmannella viikolla. Kolmannelle viikolle on suunniteltu edellisen kuukauden tulosraportin valmistu-

minen ja kaikkien osa-alueiden tietojen päivittäminen johdon talousraporttiin sekä johtoryhmän kokous ja vielä hallituksenkin kokous. Tutkijan mielestä syklin jonkin tapahtuman aikataulua olisi tulevaisuudessa muutettava, esimerkiksi hallituksen kokousta voisi siirtää seuraavalle eli neljännelle viikolle, jotta kolmannen viikon tapahtumasumaa pystyttäisiin purkamaan ja hajauttamaan muillekin viikoille.

Tutkija uskoo, että kehittämistyön lopputulos on yritykselle merkittävä. Kehittämistyössä kävi selkeästi ilmi, että kehitetylle johdon talousraportille on yrityksessä tarvetta. Raportti antaa nopeasti kokonaiskuvan yrityksen taloudellisesta tilanteesta, jolloin raportin pohjalta tehtävät päätökset ovat varmempia, nopeampia ja luotettavampia. Lisäksi tutkija itse koki haastattelujen perusteella, että raportointiprosessin ja raportointitavan määrittely kehitetyn johdon talousraportin osalta olivat yritykselle tarpeellisia. Haastatteluissa kävi ilmi, että yrityksen raportoinnista puuttui selkeys ja suunnitelmallisuus, mikä osaltaan heikensi tuotetun tiedon hyödynnettävyyttä. Tietoa tuotettiin paljon, mutta sitä ei koottu yhdeksi kokonaisuudeksi. Tieto raportoitui hajanaisesti eri osaraporttien ja yksittäisten, satunnaisten koon- tien avulla tarpeen mukaan. Sekavuus nousikin selkeästi yhdeksi suurimmista pul- lonkaloista yrityksen nykyisessä raportoinnissa. Lisäksi tärkeä kehittämisen koh- de oli johtoryhmätyöskentely, vaikkakaan se ei ollut opinnäytetyön pääasiallinen tarkoitus. Johtoryhmätyöskentelyn koettiin kuitenkin olennaisesti liittyvän kehitettä- vään johdon talousraporttiin, koska raportin käyttäjäryhmänä oli nimenomaan yri- tyksen johtoryhmä ja raportin tarkoituksena johtoryhmän päätöksenteossa ja seu- rannassa avustaminen.

Yllättävää oli huomata, kuinka paljon kehittämisaiheita haastatteluissa tuli ilmi. Kaikki kehittämistarpeet eivät olleet olennaisia kehitettävän johdon talousraportin kannalta, vaan ne liittyivät yrityksen raportoinnin jatkokehittämiseen. Nämä kehit- tämiskohteet ovatkin tärkeitä jatkokehittämisaiheita, kuten esimerkiksi Excel- pohjaisen johdon talousraportin siirtäminen raportointijärjestelmään.

Tutkijan mielestä kehittämistyön lopputulos on onnistunut ja tavoitteet täyttävä. Raportin käyttäjät kokivat raportin tarpeeksi ymmärrettäväksi ja käyttötarpeita vas- taavaksi. Lisäksi toimeksiantajayrityksen toive siitä, että raportti soveltuisi muodol- taan siirrettäväksi myöhemmin raportointijärjestelmään, toteutui. Kehitettyä johdon talousraporttia yritys pystyy hyödyntämään kuitenkin sellaisenaan heti, joskin ra-

portin jatkokehittäminen raportointijärjestelmään mahdollisimman pian olisi raportin käyttökelpoisuuden kannalta tärkeää. Nyt raporttia pystytään hyödyntämään yrityksen toiminnanohjausjärjestelmän dokumenttipankin avulla. Tämä on kuitenkin hieman hankalaa, koska Excel-pohjainen raportti on aina raportin tietoja muokattaessa ja päivitettäessä otettava dokumenttipankin kansioista ja päivittämisen jälkeen tallennettava järjestelmään uudestaan. Päivittämisen aikana muut raportioijat eivät voi tarkastella tai päivittää raporttia.

Tutkijalle johdon talousraportin kehittäminen oli mielenkiintoinen prosessi. Tutkija pitää Excel-taulukko-ohjelman parissa työskentelystä, joten oli erityisen mielenkiintoista suunnitella ja muotoilla kehitettävän raportin Excel-pohjaa ja sen kaavoja ja kuvioita. Varsinkin joidenkin melko monimutkaisten kaavojen suunnittelu toi mukavaa lisähaastetta kehittämistyöhön. Opinnäytetyöprosessi oli monipuolinen ja opettavainen, sisältäen monenlaisia tehtäviä aina tiedonhausta toimeksiantajayrityksen kanssa käytävään jatkuvaan kommunikointiin ja vuorovaikutukseen sekä itsenäiseen pohdintaan. Oli mielekästä kehittää konkreettinen tuotos, jolle on yrityksessä todella käyttöä ja tarvetta.

LÄHTEET

- Alhola, K. & Lauslahti, S. 2005. Taloutta johtamista varten: esimiehille ja asiantuntijoille. Helsinki: Edita.
- Alhola, K. & Lauslahti, S. 2006. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. 5. p. Helsinki: WSOY.
- Business guidance notes: guidance note 11 - month end reporting. 2011. [Verkkajulkaisu]. Sydney: The Institute of Chartered Accountants in Australia. [Viitattu 19.6.2012]. Saatavana: <http://www.charteredaccountants.com.au/~media/Files/Industry%20topics/Business%20management/Working%20in%20Business/BGN11MonthEndReporting.ashx>
- Business guidance notes: guidance note 13 - board reporting for SMEs. 2011. [Verkkajulkaisu]. Sydney: The Institute of Chartered Accountants in Australia. [Viitattu 28.7.2012]. Saatavana: http://www.charteredaccountants.com.au/~media/Files/Industry%20topics/Business%20management/Working%20in%20Business/BGN13_reporting_SMEs.ashx
- Business guidance notes: guidance note 15 - dashboard reporting. 2012. [Verkkajulkaisu]. Sydney: The Institute of Chartered Accountants in Australia. [Viitattu 12.6.2012]. Saatavana: http://www.charteredaccountants.com.au/~media/Files/Industry%20topics/Business%20management/Working%20in%20Business/BGN15_updated.ashx
- Cutting clutter: combating clutter in annual reports. 2011. [Verkkajulkaisu]. London: FRC, Financial Reporting Council. [Viitattu 28.6.2012]. Saatavana: <http://www.frc.org.uk/getattachment/8eabd1e6-d892-4be5-b261-b30cece894cc/Cutting-Clutter-Combating-clutter-in-annual-reports.aspx>
- Eleven principles for effective business reporting processes: professional accountants in business committee international good practice guidance. 2012. [Verkkajulkaisu]. New York: IFAC, International Federation of Accountants. [Viitattu 16.7.2012]. Saatavana: <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Exposure-Draft-Eleven-Principles-for-Implementing-Effective-Reporting-Processes.pdf>
- Financial reporting supply chain: current perspectives and directions. 2008. [Verkkajulkaisu]. New York: IFAC, International Federation of Accountants. [Viitattu 16.8.2012]. Saatavana: <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/financial-reporting-supply.pdf>

- General reporting notes. Ei päiväystä. [Verkkosivu]. Amsterdam: GRI, Global Reporting Initiative. [Viitattu 10.7.2012]. Saatavana: <https://www.globalreporting.org/reporting/guidelines-online/General%20Reporting%20Notes/Pages/default.aspx>
- Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2009. Tutki ja kirjoita. 15. uud. p. Helsinki: Tammi.
- Howell, J. 2012. What's XBRL reporting got to do with bar codes? [Verkkolehtiartikkeli]. Financial Executive 28 (1), 52–54. [Viitattu 29.8.2012]. Saatavana Business Source Elite-tietokannasta. Vaatii käyttöoikeuden.
- Ignozzi, B. & Alcorn, L. 2011. Taking dashboard technology for a drive. [Verkkolehtiartikkeli]. Mortgage Banking 72 (3), 90–92. [Viitattu 24.8.2012]. Saatavana Business Source Elite -tietokannasta. Vaatii käyttöoikeuden.
- Ikäheimo, S., Lounasmeri, S. & Walden, R. 2009. Yrityksen laskentatoimi. 3. uud. p. Helsinki: WSOYpro.
- Ikäheimo, S., Laitinen, E., Laitinen, T. & Puttonen, V. 2011. Laskentatoimi ja rahoitus. Vaasa: Vaasan Yritysinformaatio.
- Jyrkkiö, E. & Riistama, V. 2004. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. 18. uud. p. Helsinki: WSOY.
- Järvenpää, M., Lämsiluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2010. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. Helsinki: WSOYpro.
- Jääsmaa, A. 2006. Taloushallinnon laskentajärjestelmien tuottaman tiedon kehitystarpeet: case: ammattikorkeakoulun maksullinen palvelutoiminta. [Verkkójulkaisu]. Lappeenranta: Lappeenrannan teknillinen yliopisto. Kauppatieteiden osasto. Pro gradu -työ. [Viitattu 8.9.2012]. Saatavana: <http://www.doria.fi/bitstream/handle/10024/30696/TMP.objres.248.pdf?sequence=1>
- Kallunki, J-P. & Kytönen, E. 2007. Uusi tilinpäätösanalyysi. 6. p. Helsinki: Kauppa-kaari.
- Kasanen, E., Lukka, K. & Siitonen, A. 1991. Konstruktiivinen tutkimusote liiketaloustieteessä. Liiketaloudellinen aikakauskirja 3, 301–329.
- Korteniemi, T. 2012. Talouden raportoinnin kehittäminen Matkailualan tutkimus- ja koulutusinstituutille. [Verkkójulkaisu]. Rovaniemi: Rovaniemen ammattikorkeakoulu. Yhteiskuntatieteiden, liiketalouden ja hallinnon ala, liiketalouden koulutusohjelma. Opinnäytetyö. [Viitattu 9.9.2012]. Saatavana: <http://urn.fi/URN:NBN:fi:amk-201205036050>

- Lauslahti, S. 2003. Menestyvä kunta: kuntalaislähtöinen talousjohtaminen. Helsinki: WSOY.
- Leuner, J. 2012. Integrated reporting takes hold. [Verkkolehtiartikkeli]. Communication World 29 (2), 33–35. [Viitattu 25.8.2012]. Saatavana Business Source Elite-tietokannasta. Vaatii käyttöoikeuden.
- Leveraging XBRL for value in organizations. 2011. [Verkkojulkaisu]. Rolling Meadows: ISACA, Information Systems Audit and Control Association & New York: IFAC, International Federation of Accountants. [Viitattu 13.7.2012]. Saatavana: <http://viewer.zmags.com/publication/9d6feafc#/9d6feafc/1>
- Lindfors, H. & Syvänperä, O. 2010. Pk-yrityksen budjetointi ja raportointi käytännönläheisesti. 3. uud. p. Helsinki: Helsingin seudun kauppakamari.
- McLaney, E. 2011. Business finance: theory and practice. 9th ed. Harlow : Prentice Hall.
- Myynnin vastuuhenkilö. 2012. Yhtiö X Oy. Haastattelu 26.9.2012.
- Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2005. Johdon laskentatoimi. 6. uud. p. Helsinki: Edita.
- Niemelä, M., Pirker, A. & Westerlund, J. 2008. Strategiasta tuloksiin: tehokas johtamisjärjestelmä. Helsinki: WSOYpro & Suomen Ekonomiliitto.
- Oja, V. 2010. Informaation ja palvelun laatu tietojärjestelmän menestystekijöinä pienten ja keskisuurten asiantuntijaorganisaatioiden johdon raportoinnissa. [Verkkojulkaisu]. Jyväskylä: Jyväskylän yliopisto. Tietojenkäsittelytieteiden laitos. Pro-gradu-työ. [Viitattu 9.9.2012]. Saatavana: <https://jyx.jyu.fi/dspace/bitstream/handle/123456789/23018/URN:NBN:fi:jyu-201003041302.pdf?sequence=1>
- Ojasalo, K., Moilanen, T. & Ritalahti, J. 2009. Kehittämistyön menetelmät: uudenlaista osaamista liiketoimintaan. Helsinki: WSOYpro.
- Oliver, M. & Horngren, C. 2010. Managerial accounting. Boston: Pearson.
- Permanter, D. 2009. Limit the time spent on board reporting. [Verkkolehtiartikkeli]. Finance and Management Magazine (162), 10–13. [Viitattu 30.8.2012]. Saatavana: <http://cdn.davidparmenter.com/files/2011/02/limit-the-time-spent-on-board-reporting.pdf>
- Producing financial information for Canadian capital markets: distinct responsibilities undertaken in an environment of respect and cooperation. 2010. [Verkkojulkaisu]. Toronto: CICA, The Canadian Institute of Chartered Accountants.

[Viitattu 9.7.2012]. Saatavana: <http://www.cica.ca/publications/list-of-publications/manual/item44571.pdf>

Projektien vastuuhenkilö. 2012. Yhtiö X Oy. Haastattelu 26.9.2012

Seppänen, H. 2011. Yrityksen analysointi ja tilinpäätös. Helsinki: Kauppakamari.

Suomala, P., Manninen, O. & Lyly-Yrjänäinen, J. 2011. Laskentatoimi johtamisen tukena. Helsinki: Edita.

Sustainability reporting guidelines: version 3.1. 2011. [Verkkajulkaisu]. Amsterdam: GRI, Global Reporting Initiative.[Viitattu 29.7.2012]. Saatavana: <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G3.1-Guidelines-Incl-Technical-Protocol.pdf>

Taloushallinnon vastuuhenkilö. 2012. Yhtiö X Oy. Haastattelu 3.9.2012.

Toimitusjohtaja. 2012a. Yhtiö X Oy. Ppt-esitys 8.8.2012.

Toimitusjohtaja. 2012b. Yhtiö X Oy. Haastattelu 17.9.2012.

Towards integrated reporting: communicating value in the 21st century. 2011. [Verkkajulkaisu]. IIRC, The International Integrated Reporting Committee. [Viitattu 16.7.2012]. Saatavana: http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2009. Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. 6. uud. laitos. Helsinki: Tammi.

Tuotannon vastuuhenkilö. 2012. Yhtiö X Oy. Haastattelu 10.9.2012.

Vilkkumaa, M. 2005. Talouden apuvälineet johdolle. Helsinki: Yrityskirjat.

Vilkkumaa, M. 2010. Yrityksen menestyksen mittarit: tunnusluvut, yrityksen hinnan määrittäminen & tilinpäätösanalyysi. Helsinki: Yrityskirjat.

Yhteisten palveluiden vastuuhenkilö. 2012. Yhtiö X Oy. Haastattelu 26.9.2012.

LIITTEET

LIITE 1 Haastatteluteemat

Taustatiedot, -tekijät ja päätöksenteko

Taustatiedot

- Vastuualue
- Tietojen seuraaminen
- Rooli johtoryhmässä

Raportointiin vaikuttavat taustatekijät

- Yhteydenpito raportointiin liittyvien henkilöiden kanssa, kommunikointi
- Tiedonhankinta raportointia varten (osaraportit)

Päätöksenteko

- Päätöksentekoprosessi
- Strategian huomioiminen

Raportointiprosessi

Prosessin määrittely, suunnittelu

- Raportointiprosessin kuvaus
- Raporttitietojen oikeellisuus

Roolit ja tehtävät

- Raportointiin liittyvien henkilöiden tehtävät raportointiprosessissa
- Osaraporttien informaation tuottaminen

Järjestelmät ja teknologia

- Raportointiin liittyvät järjestelmät ja raportointitekнологia
- Taloushallinnon järjestelmät ja niiden rooli raporttitiedon tuottamisessa

Analysointi ja tulkinta

- Raportoidun tiedon ymmärtäminen ja tutkiminen sekä analysointi ja tulkitseminen

Raportin käyttötarpeet

Raportin aikaulottuvuus ja raportointijakso

- Aikaulottuvuus (menneisyys, nykyisyys, tulevaisuus)
- Raportointijakso

Raportin tehtävät ja raportin hyödyntäminen

- Raportin käyttötarpeet
- Raportin muokkaaminen ja käyttäminen

Raportin sisältö

Ulkoasu

- Raportin ulkoasu ja asettelu
- Raporttitietojen havainnollistaminen

Raportin tiedot

- Raportin tärkeimmät tiedot
- Tarvittavat informaatiotyypit, informaation erittely, vertailu
- Keskeisimmät menestystekijät, mittarit, tunnusluvut

Raportointitapa

Raportin jakelu ja vastaanottaminen

- Raportin jakelu ja saatavuus
- Raportointimuoto

Raportin kehittäminen

Kehittämistarpeet

- Hyvää / huonoa tällä hetkellä raportoinnissa
- Ongelmat, riskit raportoinnissa

Kehittämisehdotukset

- Mahdollisuudet raportoinnissa
- Kehittämissuhteita

LIITE 2 Haastattelukysymykset

Taustatiedot, -tekijät ja päätöksenteko

Taustatiedot

- Mikä on vastuualueesi yrityksessä? Onko vastuunjako selvä ja kaikkien tiedossa?
- Mitä yrityksen tietoja seuraat säännöllisesti? Miten?
- Millainen rooli sinulla on johtoryhmässä ja johtoryhmän päätöksenteossa?
- Miten johtoryhmä kokoontuu? Puhelinneuvottelu? Kaikki henkilöt samassa paikassa?

Raportointiin vaikuttavat taustatekijät

- Kuinka usein ja miten olet yhteydessä ja keskusteleet raportoinnista eri vastuuhenkilöiden tai raportin valmistelijoiden kanssa?
- Kuinka tiivistä yhteistyötä teet laskentatoimen kanssa? Saatko laskentatoimen tuottamia raportteja? Kuinka usein niitä saat?
- Mistä ja miten hankit raportoimaasi tietoa?

Päätöksenteko

- Millainen yrityksen päätöksentekoprosessi on?
- Onko strategian huomioiminen päätöksenteossasi tärkeää ja miten sen huomioit?

Raportointiprosessi

Prosessin määrittely, suunnittelu

- Miten raportointiprosessi etenee? Millainen raportointiprosessi on?
- Kuinka raportoinnin ja raporttitietojen oikeellisuutta valvotaan?

Roolit ja tehtävät

- Keitä raportointiprosessiin kuuluu ja mikä on sinun roolisi raportointiprosessissa?

- Kuinka sitoutuneita raportointiprosessiin osalliset ovat ja kuinka varmistaa sitoutuminen?
- Mitä ja millaista informaatiota tuotat (rahamääräinen / ei-rahamääräinen, objektiivinen / subjektiivinen, muuttumatonta / muuttuvaa, määrällinen / laadullinen, menneisyyteen / nykyisyyteen / tulevaisuuteen liittyvää), kuinka nopeasti ja kenen käyttöön?
- Millaisia raportteja tuotat tällä hetkellä tai olet mukana tuottamisessa (ulkoinen / sisäinen, ad hoc / rutiini, rahanääräinen / ei-rahamääräinen)?
- Raportoiko hallitukselle?

Järjestelmät ja teknologia

- Mitä järjestelmiä käytät raportitiedon tuottamisessa ja hyödyntämisessä? Ovatko järjestelmät helppokäyttöisiä / riittäviä / luotettavia / tietosuojattuja?
- Miten tärkeää raportointitekнологia on ja riittääkö nykyinen raportointitekнологia?
- Millaisia taloushallinnon järjestelmiä yrityksessä on käytössä raportointiin liittyen ja mikä on niiden rooli raportointiprosessissa?

Analysointi ja tulkinta

- Miten analysoit ja tulkitset tietoa? Onko tietojen ymmärtäminen ja tulkinta helppoa? Mikä helpottaisi ymmärtämistä ja tulkintaa?
- Tarvitsetko analysoinnissa mahdollisuutta tietojen tutkimiseen syvällisemmin ja kuinka yksityiskohtaiset tiedot tulisi linkittää raporttiin?

Raportin käyttötarpeet

Raportin aikaulottuvuus ja raportointijakso

- Tarvitsetko menneisyyttä, nykyisyyttä vai tulevaisuutta kuvaavia raportteja?
- Kuinka usein tarvitset tietoa (raportointijakso)?

Raportin tehtävät ja raportin hyödyntäminen

- Mihin tarvitset raporttia ja raportin tuottamaa informaatiota (yrityksen sisällä / ulkopuolella)?
- Missä muissa tehtävissä raporttia voisi käyttää?
- Kuinka tarpeellista raportin ja raportin tietojen muokkaaminen on? Haluatko muokata itse raporttia ja raportin tietoja? Miten?
- Tarvitsetko ohjeita raportin käyttämisessä?

Raportin sisältö

Ulkoasu

- Millainen raportin asettelun tulisi olla? Mikä raportin ulkoasussa on tärkeää? Pitääkö olla tyhjää tilaa esimerkiksi hahmottelua tai sanallisia kommentteja varten?
- Kuinka tärkeää tietojen havainnollistaminen graafisten esitysten, kuten käyrien, histogrammien ja värien, avulla on? Mitä tietoja tulisi havainnollistaa?

Raportin tiedot

- Mitä ja millaista informaatiota ja raportteja tarvitset?
- Mitä sisäisiä ja ulkoisia tekijöitä raportin tulisi sisältää?
- Mitä keskeisiä tunnuslukuja ja mittareita haluat raporttiin ja mitä niiden tulee mitata?
- Kuinka tarkkoja lukuja ja yksityiskohtaista tietoa tarvitset?
- Mihin informaatiota tulisi vertailla (esimerkiksi edellisiin kausiin, tavoitteisiin, budjettiin, toisiin kustannuspaikkoihin, toisiin yrityksiin, toisiin yrityksiin, jotka hallitsevat raportointiprosessinsa hyvin)?
- Miten tiedot tulisi eritellä tai jaotella?
- Miten strategian ja strategian toteutumisen tulee näkyä raportissa?
- Onko hallitusraportointiin liittyen erityistarpeita? Onko raportin toimittava ilman muokkausta myös hallitusraporttina?
- Mitkä asiat ovat kaikkein tärkeimpiä (top3) raportissa? Mitä asioita raportin tulisi ainakin sisältää? (raportin sisältö kerrottu, otsikot, ajanjakso, raportoitava toimenpide, raportin laatija, laatimisajankohta, raportin jakelu, mittayksiköt, tila sanallisille kommentteille, ym.)

- Mitä asioita et halua raporttiin? Mikä on tarpeetonta tai liian yksityiskoh- taista tietoa?

Raportointitapa

Raportin jakelu ja vastaanottaminen

- Miten ja kuinka usein raportin jakelu tulisi toteuttaa? Viestintäkanava? Mi- ten tulisi varmistaa raportin ja raportoidun tiedon helppo saatavuus?
- Millaisessa muodossa haluat raportin (paperi/sähköposti/intranet (verkko- pohjainen))?
- Missä raportointi tulisi suorittaa (raportointipaikka)?
- Koetko tarpeelliseksi, että valmis raportti esitetään suullisesti raportin käyttäjälle?

Raportin kehittäminen

Kehittämistarpeet

- Mikä tällä hetkellä toimii hyvin raportoinnissa?
- Tunnistatko raportointiin ja raportointiprosessiin liittyviä ongelmia, pullon- kauloja, riskejä ja virheen mahdollisuuksia? Mitä? Mitkä ovat suurimmat riskit raportin oikeellisuuteen liittyen?
- Millaisia ongelmia tai puutteita kohtaat informaation tuottamisessa? Entä tiedon saamisessa? Sisällön tulkitsemisessa?

Kehittämisehdotukset

- Mitkä ovat keskeisimmät mahdollisuudet raportointiin liittyen?
- Koetko tarpeelliseksi raporttiversioiden testauttamisen raportin käyttäjillä?
- Mitä kehittämisehdotuksia sinulla on raporttiin ja raportointiprosessiin liit- tyen (raportin sisältö, mittarit, tunnusluvut, jakelu, ajoitus, muoto, tark- kuus, olennaisuus, nopeus, relevanttius, ajantasaisuus, hyödyllisyys, luot- tettävyys, johdonmukaisuus, joustavuus, yhtenäisyys, jatkuvuus, ymmär- rettävyyys, selkeys, luettavuus, vertailtavuus, ym.)
- Muuta? Mitä?

LIITE 3 Johdon talousraportti

JOHDON TALOUSRAPORTTI

Yhtiö X Oy

	Tammikuu	Helmikuu
Liikevaihtoennuste, myynti	353 000	813 000
Liikevaihtoennuste, tuotanto	500 000	1 111 000
Liikevaihtoennuste, yhteensä	853 000	1 924 000
Budjetoitu liikevaihtotavoite	566 000	790 000
Liikevaihtototeuma	785 000	845 000
Myyntikate-ennuste, myynti	46 000	106 000
Myyntikate-ennuste, tuotanto	104 000	277 000
Myyntikate-ennuste, yhteensä	150 000	383 000
Budjetoitu myyntikatetavoite	101 000	152 000
Myyntikatetoteuma	130 000	100 000
Myyntikateprosentti, toteuma	16,6 %	11,8 %
Kiinteät kustannukset, budjetoitu tavoite	60 000	57 000
Kiinteät kustannukset, toteuma	76 000	40 000
Budjetoitu käyttökate tavoite	41 000	95 000
Käyttökate toteuma	54 000	60 000
Käyttökateprosentti, toteuma	7,0 %	7,1 %
Ennuste koko vuoden liikevaihdosta [toteuma+ennuste]	14 959 000	13 880 000
Koko vuoden liikevaihtoennusteen ero budjetoituun liikevaihtotavoitteeseen	1 396 000	317 000
Käyttökate toteuman ero budjetoituun käyttökate tavoitteeseen	13 000	-35 000

Kassaennuste	Tammikuu	Helmikuu
Kassavarojen muutos	-71 000	-3 000
Kassavarat kuukauden lopussa, ennuste	-59 000	11 000
Kassavarat kuukauden lopussa, toteuma	14 000	258 000
Kassavarojen ero kuukauden lopussa [toteuma-ennuste]	73 000	247 000

Toimitusjohtajan kommenttikenttä

Top3-asiakkaat					
	Heinäkuu				
	Liikevaihto		Myyntikate-%		
	paras	Asiakas 3	5 432	Asiakas 1	78
	2.paras	Asiakas 12	1 234	Asiakas 6	77
	3.paras	Asiakas 1	1 113	Asiakas 6	77
	Kesäkuu				
	Liikevaihto		Myyntikate-%		
	paras	Asiakas 2	3 321	Asiakas 6	67
	2.paras	Asiakas 3	2 345	Asiakas 8	66
	3.paras	Asiakas 11	900	Asiakas 3	65

Flop3-asiakkaat					
	Heinäkuu				
	Liikevaihto		Myyntikate-%		
	huonoin	Asiakas 2	22	Asiakas 5	22
	2.huonoin	Asiakas 8	77	Asiakas 12	39
	3.huonoin	Asiakas 11	88	Asiakas 11	52
	Kesäkuu				
	Liikevaihto		Myyntikate-%		
	huonoin	Asiakas 1	54	Asiakas 1	5
	2.huonoin	Asiakas 9	66	Asiakas 10	21
	3.huonoin	Asiakas 5	67	Asiakas 4	22

