

Yrityksen johdon raportoinnin menetelmät ja työkalut

Case: Oma Rakennus Oy

LAHDEN
AMMATTIKORKEAKOULU
Liiketalous
Tradenomi
Opinnäytetyö
Syksy 2018
Emil Kuokkanen

Lahden ammattikorkeakoulu
Liiketalouden koulutusohjelma

KUOKKANEN, EMIL:

Yrityksen johdon raportoinnin menetelmät ja työkalut
Case: Oma Rakennus Oy

Taloushallinnon opinnäytetyö, 53 sivua

Syksy 2018

TIIVISTELMÄ

Nykyorganisaatioiden tärkeimpiä ominaisuuksia on tuottaa hyödyllistä informaatiota talouden tunnusluvuihin päättävillä tahoilla, jotta he voivat kehittää liiketoimintaansa. Nykyaikaisten järjestelmien avulla tuotettu informaatiota on yhä helpompaa tuottaa ja näin ollen välttämätöntä hyödyntää.

Yrityksissä pyritään tuottamaan hyödyllistä raportointia kuukausitasolla. Raportointia kehitetään jatkuvasti informatiivisemmaksi ja hyödyllisemmäksi, jotta johtotasolla pystytään reagoimaan nopeasti tunnuslukujen avulla.

Opinnäytetyön toimeksiantajana on Oma Yhtiöt Oy, joka on Oma Rakennus Oy:n holding-yhtiö. Opinnäytetyössä perehdytään Oma Rakennus Oy:n nykyisiin raportointimenetelmiin ja työkaluihin sekä pyritään oivaltamaan kehittäviä askelia yrityksen raportoinnin tulevaisuutta varten. Tutkimusmenetelmänä käytettiin haastattelua sekä tehtiin osallistuvaa havainnointia.

Opinnäytetyön teoreettinen viitekehys muodostuu yrityksen johdon laskentatoimesta sekä yrityksen raportoinnista ja mittareista.

Tutkimuksen lopputuotoksena on tutkimusraportti yrityksen raportointia varten sekä työkalu yrityksen controllerille työn tarkastelua ja kehittämistä varten.

Asiasanat: raportointi, laskentatoimi, mittarit, Oma Rakennus Oy

Lahti University of Applied Sciences
Degree Programme in business

KUOKKANEN; EMIL:

Methods and tools for company's
management reporting
Case: Oma Rakennus Oy

Bachelor's Thesis in Financial
Management

pages 53

Autumn 2018

ABSTRACT

One of the most important features for modern organizations is to provide useful information about the economic indicators for the key decision-makers so that they can develop their business. With modern systems, that information is easier to provide and it is therefore necessary to make use of it.

Companies are trying to produce useful monthly reporting. Reporting is constantly being developed to be more informative and useful, so that the management can react fast with the help of economic indicators.

This thesis was assigned by the Oma Yhtiöt Ltd., which is a holding-company for the Oma Rakennus Ltd. The thesis focuses on current reporting methods and tools which are used in the Oma Rakennus Oy as well as tries to find developing steps for the company's future reporting. Interviews and participatory observation were used as research methods.

The theoretical framework of the thesis consists of the accounting of a company's management and the company's reporting and indicators.

The result of the study is a research report for the company's reporting and a tool for the company's controller for making observations and for developing his working methods.

Key words: reporting, accounting, indicators, Oma Rakennus Oy

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	1
1.1	Tutkimuksen tausta	1
1.2	Tutkimuksen tavoitteet ja tutkimuskysymykset	2
1.3	Tutkimusmenetelmät ja rajaukset	2
1.4	Tutkimuksen rakenne	4
2	YRITYKSEN JOHDON LASKENTATOIMI	5
2.1	Johdon laskentatoimi johdon päätöksenteon tukena	5
2.2	Laskentatoimen informaatio	6
2.3	Tunnusluvut talouden johtamisessa	8
2.3.1	Kannattavuus	9
2.3.2	Vakavaraisuus	11
2.3.3	Maksuvalmius	12
2.3.4	Käyttöpääoman kiertoajat	14
2.4	Budjetointi	15
3	JOHDON RAPORTOINTI JA MITTARIT	17
3.1	Taloudellinen ohjaus ja johdon raportointi	17
3.2	Suorituskykymittarit	18
3.2.1	Key Performance Indicators	20
3.2.2	Balanced Scorecard	21
4	CASE: OMA RAKENNUS OY:N JOHDON RAPORTOINTI	24
4.1	Caseyritys – Oma Rakennus Oy	24
4.2	Yrityksen nykyiset tärkeimmät raportointipohjat ja menetelmät	24
4.3	Tutkimusmenetelmät	29
4.4	Haastatteluiden tulokset	30
4.4.1	Yrityksen nykyseuranta	30
4.4.2	Yrityksen raportointi	31
4.4.3	Raportoinnin tarkoituksenmukaisuus	33
4.4.4	Case-yrityksen raportoinnin tulevaisuus	34
4.5	Johtopäätökset	36
4.6	Tutkimuksen luotettavuus	41
5	YHTEENVETO	43

LÄHTEET

45

LIITTEET

1

1 JOHDANTO

1.1 Tutkimuksen tausta

Nyky-yrityksen tulee selviytyäkseen markkinoilla kovassa kilpailutilanteessa olla nopea reagoimaan, mukautuva ja muutoskykyinen. Yksi tärkeimmistä työkaluista tähän on taloudellisten lukujen oikeanlainen analysointi ja hyödyntäminen. Johdon laskentatointa ja raportointia käytetään nykyisin yhä enemmän myös pk-yrityksissä sähköisten taloudenhallintajärjestelmien yleistyttyä. Oikeanlainen laskentatoimi ja raportointi luovat hyvän kasvualustan pk-yrityksille ja auttavat ylläpitämään isojen yritysten kilpailukykyä.

Tutkimuksessa käsiteltävä case-yritys on Oma Rakennus Oy. Vuonna 2018 heinäkuussa Oma Rakennuksen liiketoimintaan sulautettiin myös tytäryhtiön Oma Saneerauksen liiketoiminnat. Ennen fuusiota kummallakin yrityksellä oli käytössään eri tilitoimistot, taloudehallintajärjestelmät ja raportointimenetelmät. Fuusion yhteydessä omistajat päättivät, että sulautuneella yrityksellä on tulevaisuudessa käytössään sama tilitoimisto ja järjestelmät, minkä vuoksi toisesta tilitoimistosta luovuttiin. Nykyisin yhdeksi sulautuneella yrityksellä Oma Rakennus Oy:llä on tilitoimistopalvelulle ulkoistettu kirjanpito ja taloudenhallintajärjestelmän ylläpito ja tuki. Yritys hoitaa itse sisäisesti taloushallinnon osalta myyntireskontran, ostoreskontran, toiminnanohjausjärjestelmän, johdon laskentatoimen ja raportoinnin.

Toimeksianto tähän tutkimukseen tuli Oma Rakennus Oy:n hallituksen puheenjohtajalta joka näki, että tutkimuksen aihe tulee olemaan hyödyllinen yrityksen sisäisen kehityksen kannalta, nyt kun fuusioituneet tytäryhtiöt lähtevät kehittelemään yhteisiä toimintatapoja liiketoiminnan parantamiseen. Tämän vuoksi tutkimus toteutettiin case-tutkimuksena Oma Rakennus Oy:n johdon laskentatoimeen ja raportointiin. Tutkimuksen aihe syntyi myös opinnäytetyöntekijän henkilökohtaisesta tarpeesta kehittää ja selkeyttää yrityksen raportointia controllerin ja talousvastaavan roolista yrityksen hallitukselle ja johtoryhmälle.

1.2 Tutkimuksen tavoitteet ja tutkimuskysymykset

Tutkimuksessa tarkastellaan ja analysoidaan yrityksen nykyisiä raportointimenetelmiä ja työkaluja. Tutkimuksen tavoitteena on kehittää yrityksen toimintatapoja ja työkaluja raportoisessa johdon päätöksenteon tueksi. Tutkimuksen tavoite on myös selkeyttää yritykselle, mitkä ovat sen tärkeimmät seurattavat talouden tunnusluvut ja mittarit ja missä muodossa ne raportoidaan, jotta yritys saa niistä parhaimman hyödyn yrityksen kehittämistä varten.

Tutkimuskysymyksenä on:

- Millaiset taloudelliset mittarit ja raportointimenetelmät palvelevat parhaiten yrityksen johtoa päätöksenteossa?

1.3 Tutkimusmenetelmät ja rajaukset

Opinnäytetyön tutkimusmenetelmänä käytetään kvalitatiivista eli laadullista tapaustutkimusta. Laadullisen tutkimuksen ideana on ymmärtää ja tulkita tutkittavaa ilmiötä. Laadullinen tutkimus etenee käytännön ilmiöistä ja havainnoista yleiselle tasolle – empiriasta teoriaan. Kvalitatiiviselle tutkimukselle luodaan teoreettinen viitekehys, jonka avulla tutkittavaa ilmiötä tarkastellaan. Laadullisen tutkimuksen aineistonkeruussa on pyrittävä tuottamaan tietoa monia kanavia pitkin. Siihen käytetään haastatteluja, havainnointia, tutkijan omia pohdintoja sekä alkuperäisiä dokumentteja. (Pitkäranta 2014, 27.) Kvalitatiivisessa tutkimuksessa kohdejoukko on tarkoituksenmukaisesti valittu ja ennalta määritelty (Kananen 2014, 42). Opinnäytetyön aihe rajataan tutkimaan ja analysoimaan case-yrityksen johdon raportoinnin nykyisiä ja uusia menetelmiä ja työkaluja.

Tutkimuksen aikana opinnäytetyöntekijä on työsuhteessa tutkimuksen kohdeyrityksessä controllerin asemassa ja vastaa yrityksen talousosastosta. Tästä syystä tutkimuksessa tullaan käyttämään paljon osallistuvaa havainnointia. Osallistuvassa havainnoinnissa tutkija toimii aktiivisena jäsenenä työyhteisössä ja tekee jatkuvaa havainnointia tutkittavasta ilmiöstä. (Kananen 2014, 66.)

Tämän lisäksi tutkimuksessa suoritetaan haastattelu neljälle ennalta valitulle yrityksen ja yrityksen sidoksessa olevalle henkilölle. Haastattelu toteutetaan teemahaastatteluna. Haastattelussa ollaan suoraan kielellisessä vuorovaikutuksessa tutkimukseen valittujen henkilöiden kanssa. (Hirsjärvi & Hurme 2008, 34). Haastattelussa tutkijan tehtävänä on välittää kuvaa haastateltavan ajatuksista, käsityksistä, kokemuksista ja tunteista. Hirsjärven ym. (2008, 35) mukaan monet kirjoittajat vertaavat haastattelua keskusteluun. Tämän takia myös valitsin haastattelun, koska tunnen haastateltavat henkilöt ja luodessani keskustelun heidän kanssaan, uskon saavani haastattelusta eniten irti.

Teemahaastattelu on puolistrukturoitu haastattelumenetelmä. Hirsjärvi ym. (2008, 47) mukaan haastattelussa tiedetään, että haastateltavat henkilöt ovat kokeneet tietyn tilanteen. Tutkimusta tekevä tutkija on alustavasti selvittänyt tutkittavan ilmiön tärkeitä osia, rakenteita, prosesseja ja kokonaisuutta. Tämän sisällön- tai tilanneanalyysin avulla tutkija on päätenyt tiettyihin oletuksiin tilanteen määrittävien piirteiden seurauksista siinä mukana olleille. Analyysin perusteella tutkija kehittää haastattelurungon. Haastattelu suunnataan tutkittavien henkilöiden subjektiivisiin kokemuksiin tilanteista, jotka tutkija on ennalta analysoinut.

Teoriaosuuden tärkeimpinä lähteinä tulen käyttämään Kari Neilimon 2005 julkaistua teosta johdon laskentatoimesta sekä erilaisia asiantuntija-artikkeleita johdon laskentatoimesta. Tämän lisäksi tärkeimpiä kirjallisia lähteitä ovat Järvenpää, Länsiluoto, Partanen ja Pellisen teos Talousohjaus ja kustannuslaskenta sekä Jormakka, Koivusalo, Lappalainen ja Nisksen teos Laskentatoimi.

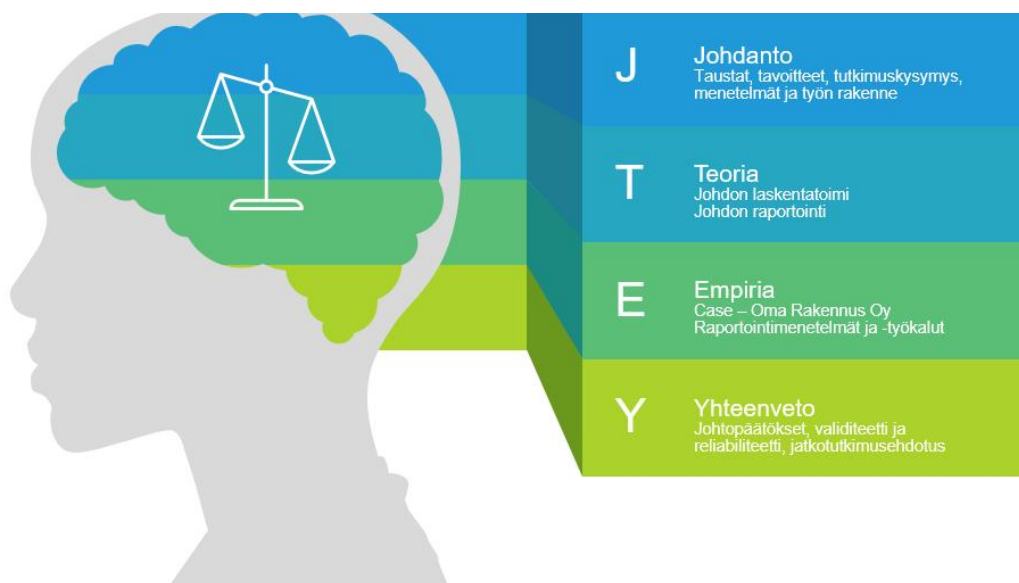
Aiempia tutkimuksia tämän opinnäytetyön aihealueesta ovat muun muassa Iida Mikkolan 2017 tutkimus Kasvavan pk-yrityksen johdon talouden raportointi, joka on Hämeen ammattikorkeakoulussa tehty opinnäytetyö sekä Virpi Kangaksen tekemä tutkimus 2012 Mittaristo suoristuskyvyn johtamisen välineenä, joka on Turun ammattikorkeakoulussa tehty opinnäytetyö ylempään ammattikorkeakoulututkintoon. Iida Mikkolan opinnäyte-

työssä tutkitaan laajasti yrityksen sisäistä johdon laskentatointa sekä raportointia sekä siinä tutkittavan ilmiön tuotoksena on opas yrityksen talouden raportointia varten. Virpi Kangaksen opinnäytetyössä tutkitaan erilaisia mittaristoja yrityksen johdon päätöksenteon tukena sekä tutkimus toteutetaan kehittämishankkeena yritykselle. Tämä tutkimus eroaa näistä kahdesta aiemmin tehdystä tutkimuksesta siten, että tutkimuksessa pureudutaan syvemmin yrityksen nykyisiin menetelmiin ja koitetaan selvittää yritykselle tärkeät tunnusluvut sekä raportointimenetelmät.

1.4 Tutkimuksen rakenne

Opinnäytetyö muodostuu neljästä pääluvusta, jotka on havannollistettu kuviossa 1. Neljä pääosaa ovat johdanto, johdon laskentatoimi ja johdon raportointi, Oma Rakennus Oy:n johdon raportointi ja yhteenveto tutkimuksesta. Johdannossa käydään läpi lyhyesti, mitä tutkimus käsittelee. Johdon laskentatoimi – ja raportointi luo tutkimukselle teoreettisen viitekehyksen, joka tukee tutkimuksen case-tutkimusosaa.

Kuvio 1. Tutkimuksen rakenne



Lopuksi yhteenvedossa on tutkimuksen validiteetti ja reliabiliteetti sekä omia pohdintoja tutkimuksen pääluvuista ja jatkotutkimusehdotus.

2 YRITYKSEN JOHDON LASKENTATOIMI

2.1 Johdon laskentatoimi johdon päätöksenteon tukena

Johdon laskentatoimi on nimensä mukaisesti yritysjohton päätöksentekoa avustavaa laskentaa. Johdon laskentatoimi on yrityksen laskentatoimen toinen suuri alue yleisen laskentatoimen lisäksi. Johdon laskentatoiminta kutsutaan toisilla nimityksillä operatiiviseksi laskentatoimeksi tai sisäiseksi laskentatoimeksi. Kuitenkin nimenä johdon laskentatoimi kuvaa parhaiten tämän laskentatoimen alueen päätehtävää, johdon taloudellisen päätöksenteon avustamista. (Neilimo 2005, 14.)

Toimintaympäristöjen jatkuvat muutokset edellyttävät lakisääteisen laskentatoimen toteuttamisen ohelle myös johdon laskentatoimen toteuttamista. Yritysten kehittämistyössä tarvitaan johdon laskentatoiminta. Toimivien yritysten johto valvoo ja seura toiminnan toteutumista tarkkailulaskelmien avulla. Valvonnan avulla johto pystyy tekemään tilikauden aikana korjaavia toimenpiteitä, joilla pyritään pääsemään tavoitteisiin. Johdon laskentatoimessa ei ole vain yhtä tapaa joka soveltuisi kaikissa yrityksissä. Johdon laskentatoimen tarve riippuu organisaation koosta, sijainnista, toimialasta ja ajankohtaisuudesta. Johdon laskentatoimeen sisältyy erilaisia ongelmia, jotka ratkaistaan eri tavalla eri yrityksissä. (Tenhunen, 2013.)

Johdon laskentatoimen laskelmat toimivat päätöksenteon avustavina suunnittelulaskelmina. Suunnittelua avustavia laskelmia ovat esimerkiksi investointilaskelmat, joiden avulla vertaillaan eri investointivaihtoehtojen edullisuutta ja hyödyllisyyttä. Suunnittelulaskelmia ovat myös tavoitelaskelmat kuten budjetit. Budjetit ilmaisevat yrityksen eri tavoitteita. Myyntibudjetti ilmaisee myyntitavoitteita, ostobudjetti ostotavoitteita ja tulosbudjetti tulostavoitetta. Näiden suunnittelulaskelmien lisäksi johdon laskentatoimeen kuuluu tarkkailulaskelmien tuottaminen johdolle. Tarkkailulaskelmien avulla johto pystyy seuraamaan ja analysoimaan yrityksen tavoitteiden toteutumia tai niissä ilmenevien mahdollisten erojen syitä. Johto pystyy näiden avulla seuraamaan kannattavuuden, taloudellisuuden ja rahoituksen

toteumia ja vertaamaan niitä luotuihin budjettitavoitteisiin. (Neilimo 2005, 14-15.)

Yrityksen talousjohdon keskeisimpiä tehtäviä laskentatoimen raporttien tuottamisen ja analysoimisen ohella ovat:

- taloustavoitteiden asettaminen
- talousohjaus
- talouden tarkkailu
- konsultointi.

Taloustavoitteiden asettaminen on talousjohdon osallistumista yrityksen kannattavuus-, tuottavuus-, ja rahoitustavoitteiden asettamisen valmisteluun. Talousohjaus sisältää taloushallinnon raporttien tuottamista ja analysointia, kustannuslaskelmien laatimista, maksatuksen, perinnän ja rahoituksen hoitamista sekä verosuunnittelua. Budjettiohjaus on erityisesti keskeinen talousjohdon tehtävä. Talouden tarkkailu on taloustavoitteiden toteutumisen seuranta. Keskeisiä tälle ovat kannattavuus- ja rahoitustarkkailu. Talousjohto tarkkailee yrityksen kannattavuuden toteutumista peilaen sitä budjettitavoitteisiin joko vuositasolla tai lyhemmällä aikavälillä. Yritysjohdon taloudellinen konsultointi on talousjohdon velvollisuutta osallistua johtoryhmien kokouksiin ja arvioida esimerkiksi yrityksen eri tulosyksiköiden menestymistä. Konsultointia hoidattaessa talousjohto avustaa muuta johtoa tuottamalla tietoa ja analysoimalla yrityksen taloudellisia vaikutuksia. (Neilimo 2005, 15.)

2.2 Laskentatoimen informaatio

Päätöksenteon tueksi on monenlaista tuotettavaa informaatiota. Se voi olla laadullista tai määrällistä, menneisyyteen tai tulevaisuuteen suuntautunut, rahamääräistä tai ei-rahamääräistä ja subjektiivista tai objektiivista. (Järvenpää, Länsiluoto, Partanen & Pellinen 2013, 39.)

Määrällinen informaatio mahdollistaa erilaiset laskutoimitukset esimerkiksi tuotekohtaisista kustannuksista, asiakaskannattavuuksista ja reklamaatiomääristä. Määrällinen informaatio on mitattavissa ja laskettavissa olevaa informaatiota. Sen avulla voidaan laskea esimerkiksi asiakastuotto asiakasta kohden. Laadullisen informaation perusteella ei voida tehdä laskutoimituksia. Laadullista informaatiota saadaan esimerkiksi keskustelemalla asiakkaiden ja työntekijöiden kanssa. Laadullisen informaation avulla voidaan saada tietoa esimerkiksi asiakastyytyväisyydestä, jonka avulla yritys voi lähteä kehittämään kyseistä aluetta. (Järvenpää ym. 2013, 40.)

Taloushallinnon on tarkoitus tuottaa informaatiota sekä aiemmasta menestyksestä että tulevaisuudesta. Aiempaa menestystä voidaan mitata esimerkiksi toteutuneilla myyntituotoilla ja kustannuksilla tai saavutetulla markkinaosuudella. Menneisyyteen perustuva informaatio mahdollistaa yrityksen tulevaisuuden suunnittelemisen. Menneisyyteen suuntautuvia laskelmia ovat esimerkiksi kustannuslaskelmat, joissa tarkastellaan toteutuneita kustannuksia jälkikäteen. Tulevaisuuteen suuntautuva informaatio sisältää arvioita, ennusteita ja tavoitteita. Niissä tarkastellaan esimerkiksi oletettua myyntituottojen ja kustannusten kehitystä. Yrityksen tyypillisiä tulevaisuuteen suuntautuvia laskelmia ovat budjetti- ja investointilaskelmat. (Järvenpää ym. 2013, 42.)

Olenmaisilta osin taloushallinnon tuottama informaatio on rahamääräistä. Sillä tarkoitetaan kustannuksiin ja tuottoihin liittyvää informaatiota. Kustannukset käsittävät henkilö- ja raaka-ainekustannuksia, tuotteen valmistuskustannuksia tai esimerkiksi asiakaspalvelusta aiheutuvia kustannuksia. Tuottoihin liittyvä informaatio tuottaa tiedon esimerkiksi tuote- tai asiakaskohtaisista myyntituotoista. Ei-rahamääräisellä informaatiolla on usein tärkeä täydentävä merkitys päätöksenteon tukena. Sillä voidaan tarkoittaa esimerkiksi kappalemääräistä myyntiä, reklamaatioiden määrää, tilausten määrää tai toimitusten oikea-aikaisuutta. Ei-rahamääräistä informaatiota tuotetaan siis myös usein muuallakin kuin taloushallinnossa. Ei-rahamääräisen informaation tuottaminen on tärkeää, koska se ennustaa myöhempiä rahamääräisesti mitattavaa taloudellista menestymistä. (Järvenpää

ym. 2013, 39-40.) Taulukko 1 kuvaa rahamääräisiä ja ei-rahamääräisiä mittareita ja niiden käyttötilanteita.

Taulukko 1. Rahamääräisiä ja ei-rahamääräisiä mittareita sekä niiden käyttötilanteita (Neilimo & Uusi-Rauva 2013)

Rahamääräistä informaatiota (€)	Ei-rahamääräistä informaatiota (kpl, kg)	Käyttötilanteita
Myyntituotot	Myyntimäärät	<ul style="list-style-type: none"> - Myyntibudjetin laadinta - Myynnin seuranta - Asiakkaiden segmentointi
Raaka-ainekustannukset	Käytetyt raaka-ainekilot	<ul style="list-style-type: none"> - Ostobudjetin laadinta - Ostokustannusten tarkkailu - Raaka-ainetoimittajien valinta - Valmistuskustannusten laskenta
Henkilökustannukset	Henkilöstömäärä	<ul style="list-style-type: none"> - Henkilöstön palkkaaminen - Henkilöstöbudjetin laadinta
Varaston arvo	Varaston kiertonopeus	<ul style="list-style-type: none"> - Varaston sitoma pääoman arviointi - Varaston sisällön tarkkailu

Tuotettu informaatio voi olla sekä subjektiivista että objektiivista. Subjektiivista informaatiota saadaan esimerkiksi silloin, kun arvioidaan näppituntumalla asiakastytyvyyttä asiakaskäynneillä. Tämän ongelmana on se, että eri myyjät voivat antaa hyvin erilaisia arvioiteja asiakastytyvyydestä. Objektiivinen informaatio on usein todennettua tositteisiin ja kirjanpitoon perustuvaa informaatiota. Esimerkiksi myyntituotot pysyvät samana riippumatta siitä, kuka informaation tuottaa. (Järvenpää, ym. 2013, 41.)

2.3 Tunnusluvut talouden johtamisessa

Tunnusluku mittaa yrityksen taloustavoitteita numeerisesti ja operationaalistaa näin yrityksen taloustavoitteet. Tunnuslukujen tarvittavat tiedot saadaan yleensä yrityksen laskentatoimen tietojärjestelmästä. Tunnuslukujohdaminen on yrityksen talouden johtamista tunnuslukujen avulla. Tunnuslu-

uille asetetaan tavoitearvot, joita verrataan toteutuneisiin arvoihin. Tunnukslukujen tavoitearvojen ja toteutuneiden arvojen mahdollisia eroja analysoidaan ja tämän analyysin avulla tehdään tarvittavia korjaavia toimenpiteitä. Tunnukslukujen avulla johtaminen edellyttää, että yrityksen taloustavoitteet ovat tiedossa ja niille on löydetty hyvät mittarit ja näille mittareille eli tunnusluvuille oikeat tavoitearvot. (Neilimo 2005, 31.)

Yrityksessä laskettavia tunnuslukuja voidaan luokitella monella tavalla. Tyypillisin tapa on jako kannattavuuden, vakavaraisuuden ja maksuvalmiuden tunnuslukuihin. Maksuvalmiuden tunnuslukujen yhteydessä käsitellään myös käyttöpääoman tunnuslukuja. Käyttöpääomalla tarkoitetaan yrityksen päivittäiseen liiketoimintaan sitoutuva rahoitustarpeen määrää. (Jormakka, Koivusalo, Lappalainen, Niskanen 2015, 129.)

2.3.1 Kannattavuus

Kannattavuuden mittaamiseen on olemassa suuri joukko tunnuslukuja. Näistä jokainen tunnusluku mittaa kannattavuutta hieman eri näkökulmasta. Tyypillisimpiä tilinpäätöksestä käytettäviä kannattavuuden tunnuslukuja ovat liikevoittoprosentti, koko pääoman tuottoprosentti (ROA), oman pääoman tuottoprosentti (ROE) ja sijoitetun pääoman tuottoprosentti (ROI). Liikevoittoprosentti mittaa kannattavuutta ainoastaan tuloslaskelman näkökulmasta, kun taas muut tunnusluvut suhteutuvat jonkin absoluuttisen kannattavuuden erän taseen pääomalähteisiin. (Jormakka ym. 2015, 129.)

Liikevoittoprosentti saadaan jakamalla tuloslaskelman liikevoitto saman tilikauden liikevaihdolla. Liikevoittoprosentti kertoo prosentuaalisen osuuden, mikä liikevaihdosta jää jäljelle, kun kaikki operatiivisen liiketoiminnan kulut on katettu. Liikevoittoprosentti tarkastelee siis kannattavuutta erityisesti kustannustehokkuuden näkökulmasta. (Jormakka ym. 2015, 130.)

$$\text{Liikevoitto} - \% = \frac{\text{Liikevoitto}}{\text{Liikevaihto}} \times 100$$

Liikevoittoprosentille ei ole määritetty kattavia normiarvoja, arvot vaihtelevat huomattavasti toimialoittain. (Jormakka ym. 2015, 130.)

Koko pääoman tuottoprosentti saadaan jakamalla tuloslaskelman liikevoitto taseen loppusummalla. Tämä tunnusluku kertoo, mikä on yrityksen varsinainen operatiivinen liikevoitto suhteutettuna kaikkeen yritykseen sijoitettuun pääomaan. (Jormakka ym. 2015, 131.)

$$\text{Koko pääoman tuotto} - \% = \frac{\text{Liikevoitto}}{\text{Taseen loppusumma (ka)}} \times 100$$

Tunnusluvussa jakajana oleva taseen loppusumma lasketaan tilikausien keskiarvona. Tase laaditaan yhden päivän tilanteen perusteella, näin ollen käyttäessä lukujen keskiarvoja kuvaavat ne paremmin yrityksen koko vuoden tilannetta. (Jormakka ym. 2015, 131.)

Oman pääoman tuottoprosentti lasketaan jakamalla tuloslaskelmasta saatava tilikauden voitto taseen vastattavaa-puolelta löytyvällä omalla pääomalla. Tunnusluku kertoo, kuinka suuri yrityksen omistajille kuuluva tilikauden voitto on prosentuaalisesti, kun se suhteutetaan omistajien yritykseen sijoittamalla omalla pääomalla. Oman pääoman tuottoprosentti tulisi olla vähintään yhtä suuri kuin omistajien yritykselle asettama tuottovaatimus. (Jormakka ym. 2015, 130.)

$$\text{Oman pääoman tuotto} - \% = \frac{\text{Tilikauden voitto}}{\text{Oma pääoma (ka)}} \times 100$$

Sijoitetun pääoman tuottoprosentti mittaa yrityksen suhteellista kannattavuutta eli tuottoa, joka saadaan pääomalle, jonka omistajat tai sijoittajat ovat sijoittaneet yritykseen tuottamaan osinkoa tai korkoa. Näin ollen esimerkiksi siirtovelat ja muut korottomat velat vähennetään tunnusluvun jakajana käytettävästä pääomasta. Sijoitetun pääoman tuottoprosentti jaettavana on yrityksen liikevaihto, josta on vähennetty kaikki operatiiviset kulut, mutta johon on lisätty yrityksen rahoituskulut. (Jormakka ym. 2015, 131.)

$$\text{Sijoitetun pääoman tuotto} - \% = \frac{\text{Voitto ennen veroja+korko- ja muut rahoituskulut}}{\text{Taseen loppusumma-korottomat velat (ka)}} \times 100$$

Sijoitetun pääoman tuotto prosentti on riittävällä tasolla, kun se ylittää vähintään yrityksen keskimääräisten rahoituskustannusten tasolle. (Jormakka, ym. 2015, 131.)

2.3.2 Vakavaraisuus

Vakavaraisuuden tunnusluvut mittaavat yrityksen rahoitusrakennetta. Tyypillisimmin käytetty vakavaraisuuden tunnusluku on omavaraisuusaste. Tunnusluku lasketaan niin, että taseen oma pääoma jaetaan taseen loppusummalla ja kerrotaan sadalla. Omavaraisuusaste kertoo, miten suuri osa yrityksen toiminnasta on rahoitettu omalla pääomalla. Yrityksen oman pääoman suhteellisen osuuden tulisi olla kaikkina ajankohtina riittävän korkea. Tällöin oletetaan, ettei yritys joutuisi selvitystilaan. (Jormakka ym. 2015, 132-133.) Taulukko 2 kuvaa yritysten viitteellisiä omavaraisuusasteen normiarvoja.

$$\text{Omavaraisuusaste} = \frac{\text{Oma pääoma}}{\text{Taseen loppusumma}} \times 100$$

Taulukko 2. Omavaraisuusasteen viitteelliset ohjearvot (Alma Talent 2018)

Omavaraisuusaste	Yrityksen vakavaraisuus
> 40 %	Hyvä
20 – 40 %	Tyydyttävä
< 20 %	Heikko

Toinen paljon käytetty vakavaraisuuden tunnusluku on gearingprosentti. Siinä yrityksen nettovelkaantumista verrataan taseen oman pääoman määrän tarkasteluhetkellä. Gearingprosentista voidaan käyttää myös nimitystä nettovelkaantumisaste. (Jormakka, ym. 2015, 132.)

$$\text{Gearing} - \% = \frac{\text{Korollinen vieras pääoma-rahavarat}}{\text{Oma pääoma}} \times 100$$

Korollista vierasta pääomaa on kaikki yrityksen ulkopuolisten rahoittajien sijoittama pääoma, jolle yritys maksaa korkoa. Rahavaroilla tarkoitetaan taseen eriä rahat ja pankkisaamiset sekä rahoitusomaisuusarvopaperit. Jos yrityksellä on enemmän rahavaroja kuin korollista vierasta pääomaa, tunnusluku saa negatiivisia arvoja. Tämä tarkoittaa sitä, että yrityksellä ei ole lainkaan nettovelkaa. Mitä pienempi gearingprosentin tunnusluvun arvo on, sitä parempi yrityksen vakavaraisuus on. (Jormakka, ym. 2015, 132-133.)

2.3.3 Maksuvalmius

Maksuvalmiudella tarkoitetaan yrityksen kykyä suoriutua maksusitoumuksistaan lyhyellä aikavälillä. Tyypillisimpiä maksuvalmiuden tunnuslukuja ovat quick ratio, current ratio ja nettokäyttöpääomaprocentti. (Jormakka ym. 2015, 134.)

Quick ratio ja current ratio ovat käytetyimpiä yrityksen maksuvalmiuden kuvaavia tunnuslukuja. Quick ratio lasketaan jakamalla yrityksen taseen vastaavaa-puolen lyhytaikaiset saamiset taseen vastattavaa-puolen lyhytaikaisella vieraalla pääomalla. (Jormakka ym. 2015, 134-135.)

$$\text{Quick ratio} = \frac{\text{Lyhytaikaiset saamiset}}{\text{Lyhytaikainen vieras pääoma}}$$

Jos yrityksen maksuvalmius on hyvä, tunnusluku saa arvon 1. Tällöin yrityksen lyhytaikaiset saamiset ovat yhtä suuret kuin lyhytaikainen vieras pääoma. Taulukko 3 kuvaa yritysten viitteellisiä Quick Ration normiarvoja.

Taulukko 3. Quick Ration viitteelliset ohjearvot (Alma Talent 2018)

Quick ratio	Yrityksen maksuvalmius
> 1	Hyvä
0,5 - 1	Tyydyttävä
< 0,5	Heikko

Current ratio mittaa yrityksen maksuvalmiutta pidemmällä aikavälillä. Tunnuslukuun sisältyvän vaihto-omaisuuden muuttaminen likvideiksi kassavaroiksi kestää tyypillisesti kauemmin kuin myyntisaamisten tai pankkitalletusten muuttaminen. (Jormakka ym. 2015, 135.)

$$\text{Current ratio} = \frac{\text{Vaihto-omaisuus} + \text{lyhytaikaiset saamiset}}{\text{Lyhytaikainen vieras pääoma}}$$

Taulukko 4 kuvaa yritysten viitteellisiä Current Ration normiarvoja.

Taulukko 4. Current Ration viitteelliset ohjearvot (Alma Talent 2018)

Current ratio	Yrityksen maksuvalmius
> 2	Hyvä
1 - 2	Tyydyttävä
< 1	Heikko

Nettokäyttöpääomaprocentti on tunnusluku, joka suhteuttaa yrityksen nettokäyttöpääoman liikevaihtoon. Nettokäyttöpääoma saadaan siten, että taseen vaihtuvista vastaavista vähennetään lyhytaikainen vieras pääoma. Tunnusluku kertoo, kuinka suuri osa liikevaihdosta on jatkuvasti nettomääräisesti sitoutuneena käyttöpääomaan. Nettokäyttöpääoman seuraaminen on tärkeää, koska hallitsemattomasti kasvava nettokäyttöpääoma sitoo yrityksen varoja ja johtaa pahimmillaan tilanteisiin, jossa yrityksen maksuvalmius heikentyy ja kassavarat tyrehtyvät. (Jormakka ym. 2015, 134.)

$$\text{Nettokäyttöpääoma} - \% = \frac{\text{Vaihtuvat vastaavat} - \text{lyhytaikainen vieras pääoma}}{\text{Liikevaihto}} \times 100$$

Nettokäyttöpääomaprocentille ei ole määritelty normiarvoja. Tunnuslukua voidaan tulkita esimerkiksi niin, että 20 prosentin nettokäyttöpääomaprocentti tarkoittaa sitä, että kun yrityksen liikevaihto kasvaa 1 eurolla, kasvavat sen investoinnit nettokäyttöpääomaan 20 sentillä. Mitä suurempi tämä tunnusluku on, sitä enemmän se sitoo yrityksen resursseja. (Jormakka, ym. 2015, 134-136.)

2.3.4 Käyttöpääoman kiertoajat

Case-yrityksen käyttöpääoman keskeisten erien tilaa ja kehitystä tarkastellaan myös kiertoaikojen tunnuslukujen avulla. Kiertoaikojen tunnuslukuja tässä yrityksessä lasketaan tyypillisesti myyntisaamisille ja ostovelaille. Muita tyypillisiä kiertoaikojen tunnuslukuja lasketaan varastoille.

Myyntisaamisten kiertoaika lasketaan jakamalla yrityksen avoimena olevien myyntisaamisten saldo tarkastelujakson päivittäisellä myynnillä. Myyntisaamisten kiertoaika saadaan seuraavasta kaavasta, kun tarkastelujaksona on tilikausi tai muu kalenterivuoden pituinen ajanjakso. (Jormakka ym. 2015, 137.)

$$\text{Myyntisaamisten kiertoaika} = \frac{\text{Myyntisaamiset}}{\text{Liikevaihto}/365}$$

Kaavasta saatavan tunnusluvun määreenä on päivien lukumäärä. Tämä kertoo, kuinka kauan yrityksellä kestää kotiuttaa myyntisaaminen päivissä. Myyntisaamisten kiertonopeus lasketaan jakamalla tarkastelujakson päivät myyntisaamisten kiertoajalla. (Jormakka ym. 2015, 137-138.)

$$\text{Myyntisaamisten kiertonopeus} = \frac{365}{\text{Myyntisaamisten kiertoaika}}$$

Myyntisaamisten kiertonopeuden tunnusluku kertoo, kuinka monta kertaa myyntisaamiset kiertävät vuoden aikana. Jos kiertonopeuden tunnusluvun arvo on esimerkiksi kaksi, tarkoittaa se, että yrityksen myyntisaatavien kanta uusiutuu kaksi kertaa vuoden aikana. (Jormakka ym. 2015, 138.)

Ostovelkojen kiertoaika lasketaan jakamalla yrityksen avoimena olevien ostovelkojen saldo tarkastelujakson päivittäisillä ostoilla. Tunnusluku saadaan seuraavasta kaavasta, kun tarkastelujaksona on tilikausi tai muu kalenterivuoden pituinen ajanjakso. (Jormakka ym. 2015, 138.)

$$\text{Ostovelkojen kiertoaika} = \frac{\text{Ostovelat}}{\text{Ostot}/365}$$

Kaavasta saatavan tunnusluvun määreenä on päivien lukumäärä. Tämä kertoo, kuinka monta päivää keskimäärin yrityksen ostovelat ovat maksamatta. Se kuvaa myös kuinka pitkiä maksuaikoja yritys saa tavarantoimittajiltaan. Ostovelkojen kiertonopeus lasketaan jakamalla tarkastelujakson päivät ostovelkojen kiertoajalla. (Jormakka ym. 2015, 138.)

$$\text{Ostovelkojen kiertonopeus} = \frac{365}{\text{Ostovelkojen kiertoaika}}$$

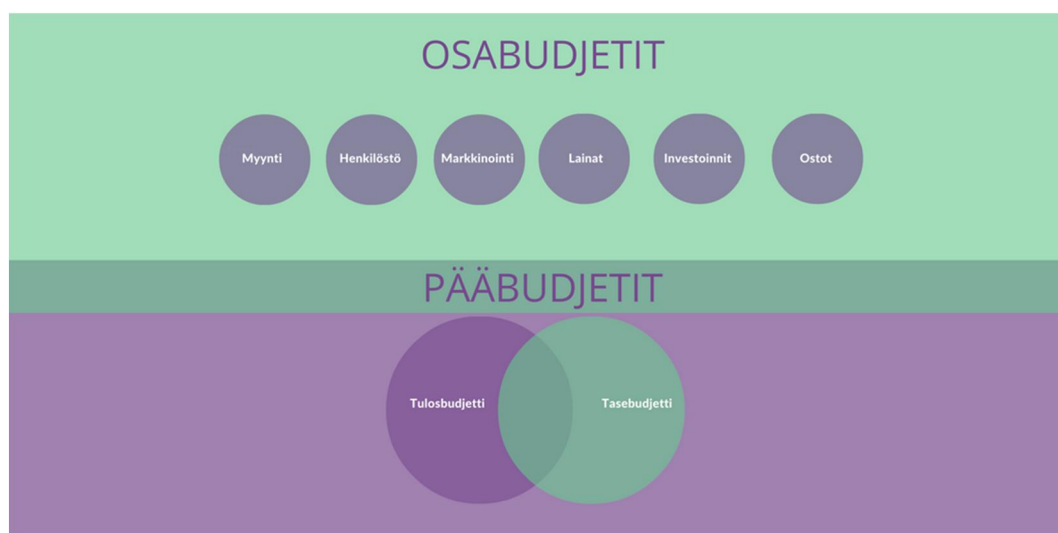
Ostovelkojen kiertonopeuden tunnusluku kertoo, kuinka monta kertaa ostovelat uusiutuvat vuoden aikana. (Jormakka, ym. 2015, 139.)

2.4 Budjetointi

Budjetointi on suunnitelmallinen, ohjeistettu prosessi, jonka tuloksena budjetti laaditaan ja sen toteutumista seurataan. Budjetointi liittyy keskeisesti pitkäaikaissuunnitteluun ja strategiassa määriteltyjen tavoitteiden toteutumiseen. Budjetin tarkoituksena on konkretisoida ja asettaa lyhyen aikavälin suunnitelmat ja tavoitteet, jotka varmistavat yrityksen tavoitteiden ja strategian toteutumista. Budjetointi auttaa yritysjohtoa konkretisoimaan toiminnan kehittämissuunnan ja siihen liittyvät suunnitelmat. Budjetointi on keskeinen työkalu strategian toteuttamisen välineenä. (Järvenpää, ym. 2013, 235.)

Pellisen (2017, 69) mukaan budjetointi on tulevaisuuteen suuntautuvaa toiminnan ja sen taloudellisten vaikutusten suunnittelua. Budjetoinnissa on kyse taktisesta suunnittelusta. Tuloksena budjetoinnista syntyy kiinteä vuosibudjetti, joustava budjetti tai rullaavasti tarkentuvia suunnitelmia, joita nimitetään budjetiksi.

Budjetointia on myös kuitenkin kritisoitu strategian ja budjetin heikosta yhteydestä toisiinsa ja niiden erillisistä laatimisprosesseista. Tämä johtuu siitä, että budjetointi on toteutettu painottamalla voimakkaasti operatiivista toiminnan ohjausta. (Järvenpää, ym. 2013, 235.) Kuviossa 2 on eriteltyinä pääbudjetit ja osabudjetit.



Kuvio 2. Pääbudjetit ja osabudjetit (Finanzilla 2017)

Budjetoinnin tavoiteltu rooli liittyy kiinteästi operatiivisen johtamisen välityksellä strategisen johtamisen alueelle. Tämä tulee esille siten, että budjetoinnin päätarkoituksena ovat

- vuosittaisen tai tilikausittaisen toiminnan suunnittelu
 - eri tulosyksiköiden tavoitteiden ja toimenpiteiden koordinointi
 - suunnitelmien viestittäminen tulosyksikköjohtajille
 - johtajiston motivoiminen tavoittelemaan yhteisiä päämääriä
 - toiminnan ohjaus tavoiteltuun suuntaan
 - yrityksen suorituksen ja tason arviointi suunnitelmaan verrattaessa.
- (Järvenpää, ym. 2013, 236.)

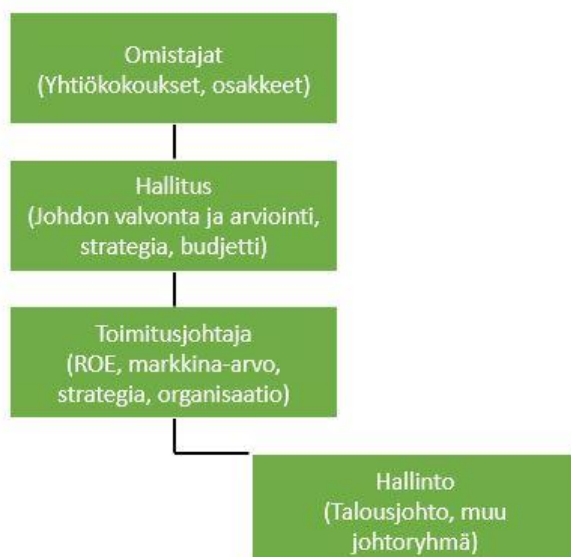
3 JOHDON RAPORTOINTI JA MITTARIT

3.1 Taloudellinen ohjaus ja johdon raportointi

Sitä saa, mitä mittaa. Ajatus on yhtä mielekäs myös kääntäen; mitä ei mittaa, ei myöskään saa; jos mittaa yhtä asiaa, tulee samalla korostaneeksi sen merkitystä kaiken muun kustannuksella. (Pellinen 2017, 44.)

Taloudellinen ohjaus perustuu tietoon, jota välitetään raportoinnin avulla. Yrityksen omistajat valitsevat yrityksen johdon hoitamaan organisaatiotaan omistajien määrittämien tavoitteiden saavuttamiseksi. Delegointi johdolle synnyttää velvollisuuden raportoida toiminnastaan ja sen tuloksista omistajille. Johdon ja omistajien välistä raportointia, sen sisältöä ja muotoa säädellessään keskeisesti tilinpäätösraportoinnista annettujen ohjeiden mukaisesti. Tämän lisäksi omistajille on tärkeä varmistaa, että raportointi on laadittu vallitsevan normiston pohjalta. (Järvenpää ym. 2013, 301.)

Omistajien ja yrityksen johdon välistä työnjakoa säädellessään Suomessa osakeyhtiölain avulla. Omistajien keinoista vaikuttaa yrityksen toimintaan käytetään yleisesti nimitystä omistajaohjaus. Yrityksen johdon osalta voidaan vastaavasti puhua johdon ohjauksesta. Omistajaohjauksen tärkeimmät keinot liittyvät osakekauppaan, yhtiökokoukseen, hallitustyöskentelyyn sekä toimitusjohtajan valintaan ja myös sen mahdolliseen erottamiseen. Hallituksen on tarkoitus johtaa yrityksen toimintaa sekä valvoa tuloksia tai järjestää tuloksen tarkoituksenmukaista ja luotettavaa valvomista. Kaikkein laajamittaisimpiin yrityksen toimintaan liittyviin päätöksiin tulee saada hallitukselta aina hyväksyntä. Tällaisia päätöksiä ovat esimerkiksi yrityskaupat, isoimmat investoinnit ja yrityksen strategia. Hallituksen tehtävä on usein myös hyväksyä vuosibudjetti ja siihen sisältyvät toimintasuunnitelmat ja tavoitteet. Usein yrityksen valvontaa seuraava taho muodostuu toimitusjohtajasta, talouden johdosta ja tilintarkastajasta. (Järvenpää ym. 2013, 302-303.)



Kuvio 3. Yrityksen eri vastuualueiden raportoinnin kohteet (Järvenpää ym. 2013)

Talousohjauksen kannalta keskeisessä roolissa on tieto yrityksen tai sen tulosityksikön osan taloudellisesta tuloksesta. Taloustavoitteet asetetaan yrityksen vastuualueiden mukaisille valvonta- ja raportointikohteille tuloslaskelman tai siitä johdettujen tunnuslukujen avulla. Tavoitteiden asettaminen on yritysten tärkeimpiä lähtökohtia. Kuviossa 3 kuvataan yrityksen eri tasojen vastuualueiden raportoinnin kohteita. (Järvenpää, ym. 2013, 304.)

3.2 Suorituskykymittarit

Laskentatoimen tehtävä on kerätä tulosityksikön toimintaa kuvaavia arvo- ja määrälukuja sekä tuottaa niihin perustuvaa informaatiota yrityksen johdolle avustamaan toimintaa koskevaa päätöksentekoa. Tehokas suorituksen mittaus ja tarkat suorituskykymittarit ovat yhä tärkeämpiä yrityksen laskentatoimessa. Suorituskyky voidaan määritellä mitattavan kohteen kyvyksi saavuttaa asetettuja tavoitteita. Taustalla tässä on esimerkiksi yrityksen tulosjohtamisen tarpeet. Rahaprosessin lisäksi myös yrityksen reaali prosessi on saatava ohjauksen ja valvonnan piiriin ja sen osien mittaamiseen on löydettävä oikeat mittayksiköt. Seuraavaksi tutkimuksessa käydään läpi, mitä suorituskykymittarit ja tasapainotetut mittaristot ovat. (Neilimo, ym. 2005, 300.)

Ei-rahamääräisten mittareiden käyttö yrityksen ohjaamisessa ja suoritusmittauksessa yleistyi 1990-luvulla. Lähtökohtana erilaisten tunnuslukujen käyttöönotossa on yrityksen avainmenestystekijöiden tunnistaminen. Näiden pohjalta yrityksen tulisi muodostaa yksityiskohtaiset tunnusluvut, jotka mittaavat juuri näitä avainmenestystekijöitä. Näitä mittareita kutsutaan Key Performance Indicatorseiksi eli KPI:ksi, joita käydään tutkimuksessa myöhemmin tarkemmin läpi. (Järvenpää ym. 2013, 332.)

Menestystekijöiksi kutsutaan liiketoiminnallisen menestymisen ja yrityksen strategian kannalta keskeisiä asioita, joihin mittareiden avulla kiinnitetään huomiota. Jotta suorituskyvyn mittaaminen olisi tehokasta ja tarkoituksenmukaisesta, tulisi jokaisen yrityksen tunnistaa itselleen keskeiset menestystekijät. Yleisten menestystekijöiden lisäksi yrityksillä on myös kriittiset menestystekijät, joissa vaaditaan menestyksen kannalta erittäin hyvän suoritustason saavuttamista. Menestystekijät ovat yrityskohtaisia ja näiden tunnistaminen luo pohjan sille, että yrityksessä osataan korostaa oikeita asioita. Strategisista päämääristä on löydettävä suora yhteys menestystekijöiden kautta suorituskykymittareihin. (Järvenpää, ym. 2013, 332.)

Parhaimmillaan mittaukset voivat vaikuttaa seuraavanlaisesti työyhteisöön.
Ne

- motivoivat
- korostavat mitattavien asioiden arvoa
- ohjaavat tekemään oikeita asioita
- selkiinnyttävät tavoitteita
- helpottavat kommunikointia
- aiheuttavat kilpailua ja kilvoittelua
- luovat edellytyksiä esim. tulospalkkaukselle.

Jos mittaus on toteutettu huonosti ja siitä on tehty ihmisiä ärsyttävää, osaa optimointiin johtavaa, yritystä jäykistävää tai negatiivista kontrollia ja byrokratiaa lisäävää järjestelmää, se vaikuttaa juuri päinvastoin edellä mainittuihin. (Neilimo, ym. 2005, 301.)

3.2.1 Key Performance Indicators

Key Performance Indicators -mittarit keskittyvät yrityksen kaikkein keskeisiin nykytilanteen ja tulevaisuuden menestystekijöihin. KPI:t ovat harvoin uusia yritykselle, joskus niitä ei vain ole huomattu yrityksessä, vaikka ne ovat olleet olemassa koko ajan. (Parmenter 2015, 7-8.) David Parmenter on kirjassaan Key Performance Indicators (2015) luetellut seitsemän hänen mielestään tärkeintä KPI:den ominaisuuksia.

Ei-rahamääräiset: kun mittarina on raha, on se automaattisesti tulosmittari. Tällä KPI:lla on syvempi merkitys. Sitä voidaan mitata määrällisesti, esimerkiksi kuinka monta avainasiakasta sinulla on. Tutkimuksessa luvussa 2.2 aiemmin puhuttiin jo ei-rahamääräisistä mittareista ja Parmenter kirjassaan sanoo, että hän uskoo kaikkien KPI:en olevan ei-rahamääräisiä. (Parmenter 2015, 11.)

Ajankohtaisuus: KPI:ta tulisi tarkkailla säännöllisesti, joissain yrityksissä 24/7, kun taas joissain vaikkapa viikottain riittää. Jos KPI:ta mitataan kuukausitasolla, ei se tule parantamaan suorituskykyä. Kuukausittain, kvartaaleittain tai vuosittain mitattavat mittaristot eivät voi olla KPI:ta, koska avainmenestystekijöitä ei voida mitata liian myöhässä jälkeenpäin. (Parmenter 2015, 11-12.)

Toimitusjohtajaan keskittyvät: kaikki KPI:t ovat merkittäviä ja niillä on toimitusjohtajan jatkuva huomio mitattavissa tekijöissä. (Parmenter 2015, 12.)

Yksinkertaisuus: KPI:n tulisi kertoa yritykselle mitä toimenpiteitä tulisi tehdä. Johdon tulisi kommunikoida samantien tulosityksikölle, jolle pitää tehdä korjaavia toimenpiteitä. (Parmenter 2015, 12.)

Tulosityksikkökohtainen: KPI:t voidaan liittää yrityksessä eri tulosityksiköihin. Esimerkkinä toimitusjohtaja voisi soittaa ja kysyä syytä tietyllä tunnusluvulle. Sijoitetun pääoman tuotto ei ole koskaan ollut KPI, koska sitä ei voida liittää suoraan tiettyyn johdon henkilöön. Se muodostuu monen eri toiminnan ja johtajan tuloksena. (Parmenter 2015, 12-13.)

Merkittävät vaikutukset: KPI vaikuttaa yhteen tai useampaan kriittiseen menestystekijään ja useamman kuin yhden tasapainoitettun mittariston näkökulmaan. Kun yrityksen toimitusjohtaja, johto ja henkilöstö keskittyy KPI:hin, vaikuttaa se moneen yrityksen tavoitteisiin positiivisesti. (Parmenter 2015, 13.)

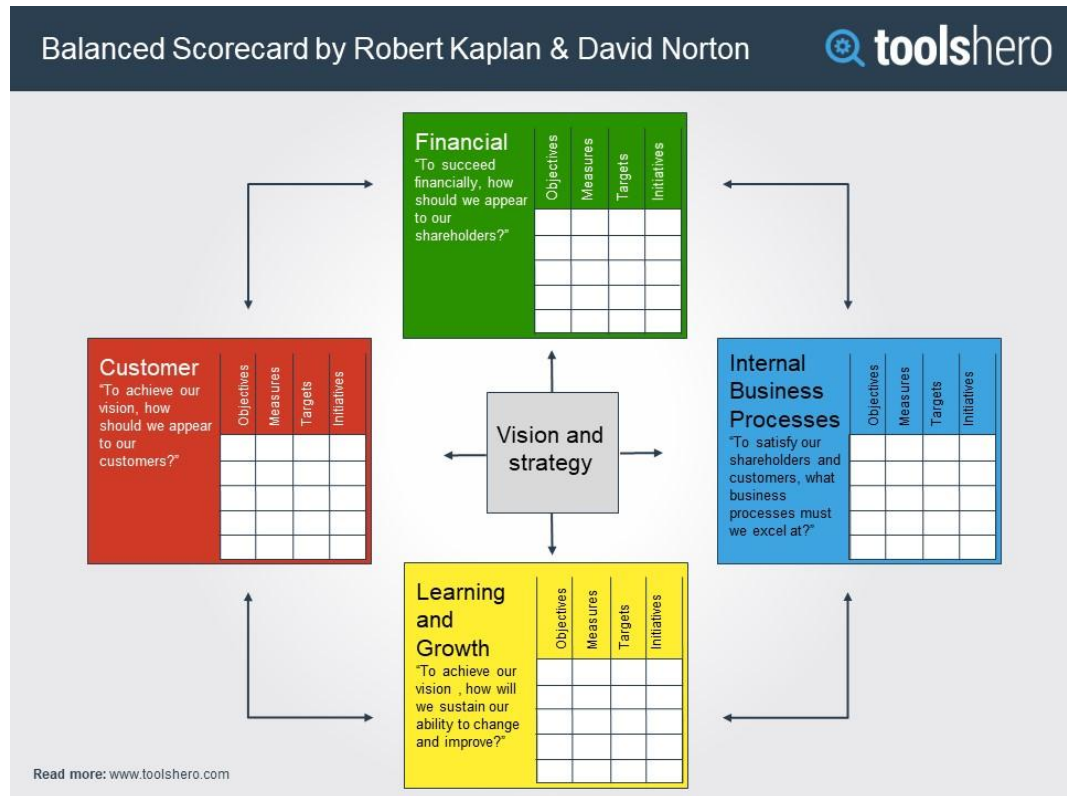
Rajoitettu “pimeä puoli”: ennen kuin mitattavasta mittarista tulee KPI, suorituskykymittari tulee testata, jotta varmistutaan sen tärkeydestä yrityksen tavoitteelle. Yritysmaailmassa on paljon tilanteita, joissa suorituskykymittari mittaakin vääriä asioita ja näin korostaa yritykselle vääriä asioita. (Parmenter 2015, 13-14.)

3.2.2 Balanced Scorecard

1990-luvun alkupuolella professorit Norton ja Kaplan kehittivät tasapainoitettun mittariston vastaamaan laskentatoimeen kohdittuneisiin uusiutumispaineisiin. Tätä mittaristoa kutsutaan nimellä tasapainoitettu tulokortti, eli Balanced Scorecard. Alkuun taloudellisia ja erityisesti ei-taloudellisia mittareita sisältävästä suorituskykymittaristosta voidaan katsoa kehittyneen myös johdon työkalu, jolla pyritään levittämään ja täsmentämään strategiaa koko yritykseen. Balanced Scorecard eli BSC sisältää joukon yrityksen visiosta ja strategisista painotuksista johdettuja mittareita, jotka pyrkivät antamaan johdolle nopean ja kattavan kuvan yrityksen tilanteesta kuvaten toiminnan tuloksia. (Neilimo, ym. 2005, 305.) Kuvassa 1 on havainnollistettu Balanced Scorecardin sisältöä.

BSC sisältää

- mennyttä aikaa tarkastelevia taloudellisia mittareita
- operationaalisia ei-taloudellisia mittareita, esim. asiakastyytyväisyys
- sisäisiä prosesseja kuvaavia mittareita
- yrityksen innovatiivisuutta ja kehittämiskykyä mittaavia mittareita.



Kuva 1. Balanced Scorecard (Kaplan & Norton 1992)

BSC koostuu toisiinsa kytketyistä tavoitteista ja mittareista. Jos yrityksen ROI on talouden mittari, voidaan ajatella, että korkea pääoman tuottoaste saavutetaan asiakkaille tapahtuvan myynnin kasvulla. Tämä saavutetaan hyvällä asiakasuskollisuudella, jota voidaan parantaa toimitusvarmuudella. Toimitusvarmuuden edistämiseksi tarvitaan korkealaatuiset sisäiset prosessit, joiden tunnusmerkki on lyhyt läpimenoaika. Tämä saavutetaan kouluttamalla työntekijöitä. (Neilimo, ym. 2005, 306-307.)

Käytännössä BSC:ssa näkökulmia on yleensä 3-5. Joskus oppimisenäkökulmasta on erotettu viidenneksi näkökulmaksi henkilöstönäkökulma. Usein pk-yrityksissä sovelletaan kolmen dimension mallia, jossa ovat mukana kolme tärkeintä sidosryhmää: henkilöstö, asiakkaat ja omistajat. Ko-koelma tunnuslukuja ei vielä tee tuloskortista tasapainoitettua tuloskorttia. Tuloskortissa on keskeistä se, että se johdetaan yrityksen strategiasta ja että haluttujen tavoitteiden ja niiden tavoittelua kuvaavien mittareiden välillä on todellinen riippuvuus- tai vaikutussuhde. (Järvenpää, ym. 2013, 335-336.)

BSC on kuitenkin myös saanut osakseen kritiikkiä. Åkerberg (2006) kirjoittaa kirjassaan Budjetoinnin mielettömyys, että BSC:lla on ylikorostettu maine johtamisen haasteiden ratkaisijana. Åkerbergin mukaan BSC on sisällöltään vanha. Kehittäessään tätä työkalua Kaplan ja Norton ovat hyödyntäneet luonnollisesti kaikkea olemassa olevaa aikaisempaa osaamista. Tänä päivänä etenkin suurissa yrityksissä johdon mielenkiinnon ensisijaisena kohteina ovat usein pörssikurssien kehittyminen ja toimenpiteet, joilla vaikutetaan kurssien kehitykseen. Ohjaus- ja raportointijärjestelmät rakennetaan suurissa yrityksissä pitkälti talousohjauksen varaan ja ROI-laskenta annetaan pahimmassa tapauksessa tuotantoyksikkötasolle. Åkerbergin mukaan, jos tällaiseen yritykseen aletaan jalkauttaa Balanced Scorecardia, tulee siitä vanhanaikainen ja monikerroksinen. Silloin se ei pelkästään tukehdata itseään, vaan myös kääntää merkittävässä määrin toiminnan fokuksen sisäänpäin ja vaarantaa yrityksen aktiviteetit asiakasrajapinnassa. (Åkerberg 2006, 64-66.)

Jotkut taloudelliset mittarit antavat harhaanjohtavaa tietoa, koska ne osoittavat jo tapahtuneiden toimintojen tuloksia. Tämän kaltaisten tietojen perusteella voidaan päätyä toimenpiteisiin, jotka eivät vastaa yrityksen strategisia päämääriä. Rahallisiin mittareihin keskittyminen usein saa unohtamaan ei-rahalliset mittarit kuten asiakastyytyväisyyden ja sisäiset prosessit. Taloudelliset mittarit usein antavat yritykselle lyhytnäköisen ajattelun. Tällöin yrityksessä unohtuu pidempiaikainen ajattelu kuten inhimilliseen pääomaan panostaminen koulutuksilla. Usein yrityksissä ei myöskään analysoida kustannusten syntymiseen vaikuttavia tekijöitä, vaan ne litteroidaan kustannuspaikoille kuluiksi. (Opetushallitus 2018.)

4 CASE: OMA RAKENNUS OY:N JOHDON RAPORTOINTI

4.1 Caseyritys – Oma Rakennus Oy

Tammikuussa 2017 kaksi julkisivurakentamisen erikoisosaajaa Robert Rakennus Oy ja Etelä-Suomen Lähiökunnostajat Oy fuusioituivat ja niiden liiketoiminta yhdistettiin ESLK-konserniin (nykyinen Oma Yhtiöt Oy). Yritykset toimivat tammikuusta 2017 alkaen sisaryhtiöinä; Oma Saneeraus (entinen Etelä-Suomen Lähiökunnostajat Oy) ja Oma Rakennus Oy (entinen Robert Rakennus Oy), kunnes alkukesästä 2018 Oma Saneeraus sulautettiin Oma Rakennuksen liiketoimintaan. Oma Rakennuksen emoyhtiönä toimii Oma Yhtiöt Oy. (Oma Rakennus 2018.)

Ennen Oma Saneeraus Oy:n sulautumista Oma Rakennus Oy:öön oli sisaryhtiöillä omat liiketoiminnat ja tilitoimistot. Oma Saneeraus Oy keskittyi korjausrakentamisen ja julkisivusaneerauksiin ja Oma Rakennus Oy uudisrakentamiseen ja julkisivu-urakointiin. Sulautumisen jälkeen Oma Rakennus Oy:llä on kaksi liiketoimintalinjaa: urakointi ja korjausrakentaminen. Urakoinnin tulosityksikkö keskittyy uudisrakentamiseen ja julkisivu-urakointiin. Korjausrakentamisen tulosityksikkö taas keskittyy julkisivusaneerauksiin ja pääurakointiin. (Oma Rakennus 2018.)

4.2 Yrityksen nykyiset tärkeimmät raportointipohjat ja menetelmät

Case-yrityksessä on koettu haastavat olosuhteet taloushallinnon puolella, kun sisaryhtiöt fuusioituivat yhdeksi. Kuten tutkimuksen johdanto-osiossa kerrotaan, oli sisaryhtiöllä kummallakin käytössään eri tilitoimistot ja taloushallintajärjestelmät. Fuusion yhteydessä hallitus ja johto päättivät, että jatkossa käytössä tulisi olla vain yksi järjestelmä. Tämän seurauksena tulisi siis Oma Saneerauksen kaikki talousdata siirtää Oma Rakennuksen taloushallintajärjestelmään. Datansiirto ei kuitenkaan ole täydellisesti onnistunut ja yrityksessä joudutaan yhä tekemään yhteistyötä Oma Saneerauksen vanhan tilitoimiston kanssa haluttujen tunnuslukujen ja tiedon

saamisessa. Nykytilanteessa kuitenkin Oma Rakennus Oy:n raporttipohjista löytyy tuo ennen fuusioita haettu tieto ja fuusion jälkeinen data siirtyy automaattisesti Oma Rakennus Oy:n järjestelmään.

Case-yrityksellä on käytössään Visman tarjoamat taloudenhallintajärjestelmät. Visma on yritysohjelmistoja ja IT-konsultointia tarjoava yritys. Visamalla on lukuisia eri ohjelmistoratkaisuja yrityksille taloudenhallinnon automatisoinnissa. (Visma 2018.) Pääasiallisena raportoinnin ja tunnuslukujen lähteenä Oma Rakennus Oy käyttää Visma Reporting – ohjelmistoa. Se on Visma Business – taloudenhallintajärjestelmän integraatio, joka hakee tietoa suoraan kirjanpidosta. Visma Reportingissa Oma Rakennus käyttää pääasiallisesti seuraavia raporttipohjia:

- Tuloslaskelma
- Tase
- Myyntireskontra
- Ostoreskontra
- Projektiraportointi.

Visma Reportingista on myös mahdollista saada asiakas – ja toimittajatilastoja, mutta yrityksellä ei ole ollut seurantaa tällä tasolla. Visma Reporting ei kuitenkaan tarjoa hallituksen ja johdon silmälle visuaalisia raporttipohjia, joten yrityksen controllerin tehtävä on hakea tieto järjestelmästä ja tehdä sen tiedon perusteella havainnollistavat ja tarkoituksenmukaiset raporttipohjat. Nyt tutkimuksessa käydään läpi yrityksen tärkeimmät seurattavat tunnusluvut ja mittarit, joita seurataan vähintään kuukausitasolla.

Johtoryhmälle tärkeimmät tunnusluvut, jotka controller esittää kuukausitasolla ovat liikevaihto, operatiivisen toiminnan tulos, avoimet myynti- ja ostolaskut sekä kassa. Nämä tunnusluvut ovat kuluvalta tilikaudelta ja niitä seurataan kumulatiivisesti. Kuvassa 2 on controllerin talousesityksestä ote johtoryhmälle. Tunnusluvut on piilotettu tutkimuksessa toimeksiantajan pyynnöstä.

Oma Rakennus Oy:n taloustilanne 10.10.2018

Talousluvut ovat kumulatiivisesti nykyiseltä tilikaudelta

- Liikevaihto =
- Tulos =
- Avoimet myyntilaskut =
 - *Erääntyneet*
- Avoimet ostolaskut =
 - *Erääntyneet*
- Kassa =
 - *Verotili maksuun 12.10.*



Kuva 2. Talousesitys johtoryhmään (Oma Rakennus Oy 2018)

Controller on johtoryhmässä talouden puolelta vastuullinen ja käy tunnuslukujen lisäksi myös muita talouden asioita muulle johtoryhmälle läpi. Näitä ovat muun muassa investointianalyysit, palkat ja talouden näkymät. Controllerin raportointiin kuuluu myös viikkotasolla tehtävä kassavirtalaskelmaa, josta yritys näkee miten kassatilanne kehittyy ja pystyy ennakoimaan rahavarojen käyttöä. Tämä kassavirtalaskelma toimitetaan viikottain hallituksen jäsenille ja johtoryhmälle seurantaan varten. Kuvassa 3 on controllerin viikottain tekemä Excel-pohjainen kassavirtalaskelma.

Oma Rakennus		2.11.2018				
Rahaa kassassa	2.11.2018	YHTEINEN				
		erääntyneet	9.11.	18.11.	kaikki yht	kaikki yht, myös myöhemmin erääntyvät
Avoimet myyntilaskut						
Avoimet ostolaskut						Kaikki yht, myös myöhemmin erääntyvät hyväksytyt ostolaskut
Rakennus yhteenveto						
YHT		Saamiset				
		Ostovelat				Luvuissa ei näy hyväksymättömiä ostolaskuja
		Palkat				
		Verot				
		Summa				
		Kassa				Järjestelmästä
YHT	TODELLINEN	Saamiset				Odotetaan kotiutuvan per
		Ostovelat				Luvuissa ei näy hyväksymättömiä ostolaskuja, tämän vuoksi liian positiivinen kassavirta
		Palkat				
		Verot				
		Summa				
		Kassa				TODELLINEN KASSAVIRTA (EMILIN ARVIO)
Huomioita						

Kuva 3. Kassavirtalaskelma (Oma Rakennus Oy 2018)

Yrityksen yhdeksi tärkeimmäksi mittariksi on kehkeytyvässä controllerin kehittämä projektikohtainen raportointi. Raportissa on nähtävissä aktiivisista urakoista niiden tämän hetkiset taloudelliset tilanteet, sekä taloudellinen ennuste urakalle. Tämä taulukko lisää työpäälliköissä ja työnjohtajissa halua ja mielenkiintoa seurata omia projektejaan enemmän taloudelliselta kannalta ja laskentataulukko myös lisää tervettä sisäistä kilpailua yrityksen sisällä. Controller päivittää taulukkoa joka kuukausi yhteistyössä työpäälliköiden ja työnjohtajien kanssa. Kun tunnusluvut on saatu päivitettyä, controller esittää taulukon toimitusjohtajalle ja hallituksen jäsenille.

Projektikohtaisen raportointitaulukon rahamääräisiä mittareita ovat katetavoite, valmistumistavoite ja tulosennuste. Taulukon tunnuslukuja ovat kauppasumma, toteutunut liikevaihto ja kustannukset, tulos, kateprosentti sekä laskuttamatta oleva summa, joka lasketaan kauppasummasta. Tämän lisäksi taulukolle on tehty alaosaan tunnusluku-osio, josta hallitus ja johtoryhmä saavat nopealla katsauksella tärkeimmät tunnusluvut selville.

Yrityksessä tarjouslaskenta tapahtuu Excel-taulukoita hyödyntäen. Yrityksen on tarkoitus hankkia erillinen laskentaohjelma tarjouksille, mikä tuo laskijoiden datan yhteen paikkaan, kaikille helposti haettavaksi. Yrityksen tarjoukset kirjataan tarjouskanta Excel-taulukoon, josta nähdään tarjottavan kohteen nimi, tarjottu myyntihinta, katetavoite ja tarjotun kohteen kotiutumistila. Kotiutumistilassa nähdään, onko tarjottu kohde mennyt ohi vai onko kaupat tehty. Taulukossa on mukana tunnusluku-osio, josta nähdään

tarjousten kotiutumisosuus, jonka avulla voidaan arvioida myynnin onnistumista. Saadut kohteet siirretään tilauskantataulukkoon, jota käytetään myös yrityksen kassavirtaennustelaskelmissa sekä likviditeettiennusteen apuna. Tutkimukseen ei saada esimerkkejä taulukoista, niiden arkaluontoisten tietojen takia.

Yrityksessä tehdään muutaman kerran vuodessa myös likviditeettiennuste. Likviditeettiennuste esitetään pankille ja sen tekee Oma Rakennuksen omistajayrityksen analyytikko yhteistyössä Oma Rakennuksen controllerin ja toimitusjohtajan kanssa. Likviditeetti on yrityksen maksuvalmiutta kuvaava tunnus. Yrityksen likviditeetillä tarkoitetaan kaikkea yrityksen omaisuutta, mitä voidaan muuntaa rahaksi. Tutkimukseen ei saada kuvaa case-yritykselle tehdystä likviditeettiennusteesta.

Tilanne 1.11.2018 eräpäivään 1.11.2018 asti		Salittu suoritusero +/- eur		0,00						
Tositte	Lasku	Tosittepv	Eräpäivä	Summa	Avoima	Selite	Vastuuhiö	Deadline	OK	HUOM
		17.11.2017	17.12.2017				Vra		ok	Sovittu 6.11.2018, hyvitetään puolet
		20.9.2018	11.10.2018				Vra	15.11.2018	ok	
		9.6.2017	23.6.2017				Vra	9.11.2018	ok	
		31.5.2018	20.7.2016				Tku		ok	Perintä
		30.4.2018	21.5.2018				Vra	15.11.2018	ok	
		29.5.2018	19.6.2018				Vra	15.11.2018	ok	

Kuva 4. Myyntisaamisten toimenpidetaulukko (Oma Rakennus Oy 2018)

Yrityksellä on viime vuosina ollut vaikeuksia saada kotiutettua myyntisaamisia. Myyntisaamisia on kertynyt jo melkein kolmen vuoden takaa, eikä ulkopuolisia perintäpalveluja ole käytetty tai myyntisaamisia tarkemmin seurattu. Yrityksessä seurataan päivätasolla erääntyneitä myyntisaamisia ja ulkopuolinen perintätoimistopalvelu on otettu toimintaan mukaan. Tämän lisäksi controller käy läpi palaverissa kaikkien vastuuhenkilöiden kanssa heidän projektiensa erääntyneet myyntisaamiset. Näille erääntyneille myyntisaamisille laaditaan toimenpide-ehdotus rahan kotiuttamiselle sekä annetaan deadline toimenpiteen toteuttamiselle. Kuvassa 4 on esitetty controllerin tekemä seurantataulukko avoimille myyntisaamisille.

4.3 Tutkimusmenetelmät

Tutkimuksen koko aikana tutkija on työskennellyt case-yrityksessä ja näin ollen käyttänyt osallistuvaa havainnointia yhtenä tutkimusmenetelmänä. Havainnointi on aineistonhankintamenetelmä, jossa tutkittavasta ilmiöstä kerätään tietoa tekemällä siitä havaintoja ja seuraamalla sitä. Havainnointia voidaan tehdä ulkopuolisesta tai sisäpuolisesta näkökulmasta suhteessa tutkimuskohteeseen ja havainnointitekniikka voi olla strukturoitua tai strukturoimatonta. Sisäpuolisen näkökulmasta tehty havainnointi on osallistuvaa havainnointia, tässä tutkija toimii osana havainnoitavaa tilannetta ja yhteisöä. (Jyväskylän yliopisto 2015.)

Toisena tutkimusmenetelmänä tutkija on käyttänyt puolistrukturoitua teemahaastattelua. Teemahaastattelussa eteneminen tapahtuu etukäteen valittujen teemojen ja niihin liittyvien tarkentavien kysymysten varassa. Teemahaastattelussa pyritään löytämään merkityksellisiä vastauksia tutkimuksen tarkoituksen tai tutkimustehtävän mukaisesti. (Tuomi & Sarajärvi 2018.) Tutkimukseen on valittu neljä haastateltavaa henkilöä, jotka ovat sidoksissa yritykseen ja heillä on asiantuntemuus tutkittavaan asiaan. Haastateltavat henkilöt ovat yrityksen toimitusjohtaja, yrityksen entinen talousjohtaja, yrityksen hallituksen jäsen sekä omistajayrityksen analyytikko. Haastattelut toteutettiin 5.-9.11.2018 välisenä aikana. Kolmea henkilöä tutkija haastatteli kasvotusten ja yhtä henkilöä puhelimitse ajan puutteen ja tapaamisen sopimisen vaikeuden takia. Haastateltaviin henkilöihin on oltu yhteydessä aiempina viikkona ja sovittu tarkempi haasteluajankohta sekä lähetetty haastattelurunko (liite 1) haastateltavien pyynnöstä haastatteluun parhaan valmistautumisen saavuttamiseksi.

Haastatteluilla pyrittiin tutkimaan ja analysoimaan case-yrityksen nykyisiä taloudellisia mittareita ja raportointia sekä selvittämään eri haastateltavien näkemyksiä, millaiset raportit, mittarit sekä tunnusluvut palvelisivat parhaiten yrityksen johtoa päätöksenteossa. Haastateltavien valinta perustui siihen, että tutkijan mielestä näillä henkilöillä on riittävä näkemys ja osaaminen analysoida ja tuoda omat ajatukset julki yrityksen taloudellisesta raportoinnista.

4.4 Haastatteluiden tulokset

4.4.1 Yrityksen nykyseuranta

Haastateltavien mielipiteet olivat yhteneväisiä, kun kysyttiin yrityksen tärkeimpiä seurattavia tunnuslukuja. Selkeästi esille nousivat käyttökate, sijoitetun pääoman tuotto prosentti, omavaraisuusaste, liikevaihto, liikevoitto ja likviditeetti. Myös tärkeä tunnusluku koskien tarjous- ja tilauskanta ja onnistumisprosenttia kaupanteossa nousi esille. Tähän liittyen yrityksen entinen talousjohtaja nosti esille sen millaisia toimenpiteitä markkinoinnissa tehdään sekä mitä tuloksia saadaan.

Seurataan tarjousten jättöä ja niiden kotiutumisen onnistumisprosenttia. Toki myös seurataan markkinointia ja mitä toimenpiteitä siellä on tehty ja mitä tuloksia saatu. (Entinen talousjohtaja 2018.)

Yrityksen hallituksen jäsen piti tärkeänä projektikohtaista seurantaan ja sitä, että yrityksen nykyinen controller saa kehitettyä sen haluttuun tilaan. Tilaukseen hallituksen jäsenellä oli mielenkiintoinen tunnusluku, jota seuraamalla yrityksellä on mahdollisuus seurata yrityksen kasvutilaa.

Erittäin tärkeä tunnusluku yrityksen johdolle on projektien kate ja niiden ennustettavuus ja miten se kehittyy rullavasti 12 kuukauden aikana. Sitten on tilauskanta, josta esi-merkkinä tunnusluku saadut tilaukset kuukaudessa per laskutus. Jos se on yli 1, niin yritys kasvaa, jos se on alle 1, niin yrityksen kasvu heikkenee. (Hallituksen jäsen 2018.)

Yrityksessä seurataan tärkeimpiä tunnuslukuja kuukausitasolla, mutta nykyraportoinnin joustettavuuden takia sitä myös seurataan useammin tarvittaessa. Kassavirtaa yrityksessä seurataan viikkotasolla, koska siihen tulee reagoida heti. Aiemmasta raportointijärjestelmästä hallituksen jäsenellä oli kritisoitavaa.

Aiemmin raportointijärjestelmä ei ollut semmoinen, että pystyimme näkemään kokonaisennustetta. Tässä ongelmana oli se, että oli toimiva järjestelmä, mutta oli vaikea saada kaikki käyttämään sitä. (Hallituksen jäsen 2018.)

Tärkeimmiksi Key Performance Indicatorseiksi tai niiden ominaisuuksiksi yrityksessä tunnistetaan sitoutunut, ammattitaitoinen ja yrityksen asenteella toimiva henkilökunta. Tämä vaatii myös sen, että yrityksessä huolehditaan henkilökunnan ajankohtaisesta kouluttamisesta. Yrityksessä pyritään pitämään markkinoilla kilpailuetua olemalla aina asiakkaan ensimmäinen valinta. Tämä voi johtaa siihen, että asiakas ottaa Oma Rakennus Oy:öön yhteyttä ennen kuin lähettää tarjouspyyntöä. Yrityksen toimitusjohtaja kiteyttää avainmenestystekijät.

Muutamia luetellakseni mieleen tulee ammattitaitoinen ja sitoutunut henkilökunta. Osaava yritysjohto yrityksen kehityksessä. Taloudelliset resurssit. Yrityksen sijainti on siellä missä bisnestä rehdään suurimmalla volyyymilla. Yritystä tulee johtaa systemaattisesti jokaiselta tasolta sekä yrityksen toimintaa ja taloutta tulee raportoida jatkuvasti. Lopuksi on tärkeää, että yritys pystyy reagoimaan markkina-alan muutoksiin nopeasti ja pitää toiminnan samalla vakaana. (Toimitusjohtaja 2018.)

Analyytikko otti kantaa myös yrityksen aikaisempaan strategiaan, mikä tähtäsi vahvaan ja nopeaan kasvuun, joka oli silloin yrityksen KPI.

Nykyään yritys pyrkii tekemään kannattavaa kauppaa, joka tarkoittaa sitä, että liikevaihdollisesti ei pyritä kasvamaan.

Ennen oli liikevaihdon kasvu, nyt ollut oikeastaan välivuosi ja mietitty uusiksi sekä seurantaa tehty tarkemmaksi. Yrityksessä on pitkä kokemus ja osaaminen, joka mahdollistaa nykystrategian toteutumisen. (Analyytikko 2018.)

4.4.2 Yrityksen raportointi

Yrityksessä ollaan tällä hetkellä haastavassa tilanteessa raportoinnissa. Kehitettävää löytyy paljon, mutta suunta on oikea. Raportoinnissa aiemmin ei ole ollut mukana toimivia järjestelmiä, joten uudelleen organisoituminen on suurin syy haasteelliseen tilanteeseen. Toimimattomien järjestelmien suurin tuoma ongelma oli tiedon ja datan haku raporteille. Kaikki haastateltavat olivat kuitenkin sitä mieltä, että paljon on tultu raportoinnissa eteenpäin siitä, mitä se on aikaisemmin ollut.

Yrityksen raportointi on vielä haastavalla tasolla ja kehitettävää löytyy. Raportoinnin tukena ei ole täysin toimivia järjestelmiä. Kun yrityksessä on omistajina lähtökohtaisesti yrittäjiä, niin tässä joudutaan ottamaan sijoittajan näkökulma huomioon. Hyviä elementtejä on paljon, mutta pitää saada yhtenäisemmäksi. (Toimitusjohtaja 2018.)

Yrityksen tärkeimmät raportit ja mittaristot, mitkä ovat tällä hetkellä käytössä ja mitä seurataan, ovat:

- kassavirtaennuste
- erääntyneiden myyntisaamisten raportti
- työmaiden tulostarkastus ja –ennuste
- tarjous- ja tilauskanta
- likviditeettiennuste
- tulos- ja tase-laskelma
- markkinointiraportti.

Tässä kaikki haastateltavat luettelivat lähes täysin samat asiat, joten siltä osin raportointi on ollut viimeaikoina selkeää ja johdonmukaista. Kaikki haastateltavat olivat myös sitä mieltä, että nykyisellään raportoinnin säännöllisyys, joka on pääosin kuukausitasolla, on riittävää. Tähän lisättiin, että joustavuus on toiminut hienosti, nyt kun yritykseen on roolitettu controller, joka huolehtii raportoinnista.

Tunnusluvut ja raportit ohjaavat koko yrityksen toimintaa ja niiden pohjalta laaditaan budjetit ja tehdään tarkempaa suunnittelua. Tunnusluvut toimivat yrityksen tulostavoitteiden pohjana ja ennustettavuus helpottuu oikealla analysoimisella. Kassavirran tuottama tunnusluku esimerkiksi ohjaa yrityksen maksuliikennettä, jolloin pystytään suunnittelemaan milloin mikäkin maksetaan. Yrityksessä on tehty myös lukuisia toimenpiteitä viimeaikoina, mitkä ovat pohjautuneet tunnuslukuihin. Kesällä 2018 päätettiin sulauttaa Oma Saneeraus Oy:n toiminta Oma Rakennus Oy:n toimintaan. Kirjanpito on siirtynyt yhden tilitoimiston alle. Projekteja on lähdetty seuraamaan tarkemmin ja säännöllisemmin sekä niistä on tehty selvityksiä, jos ne eivät ole menneet suunnitelmien mukaisesti. Nykyinen yrityksen johto on aidosti

kiinnostunut luvuista ja niiden analysoimisesta. Hallituksen jäsen painottaa raportoinnin yhtenäistämistä.

Reagoidaan varsinkin kun kassatilanne alkaa heikentyä. Ennen nykyistä tilikautta, meillä ei ollut "pöydässä" oikeat luvut. On vain yksi tapa raportoida, eli kaikkien pitäisi ymmärtää mitä tarkoittaa se tunnusluku siellä ja mitä tuo täällä. Aiemmin kun oli kaksi erilaista tapaa raportoida, se oli väärin. (Hallituksen jäsen 2018.)

4.4.3 Raportoinnin tarkoituksenmukaisuus

Raportointia nykyisellään on pidetty yrityksessä hyödyllisenä ja tarkoituksenmukaisena sekä nähty potentiaali kehittymiselle jatkossa myös. Yrityksessä myös tunnistetaan millaiset riskit olivat olemassa, kun aiemmin ei tuotettu oikeita ja hyödyllisiä raportteja, niin kuin analyytikko haastattelussa mainitsi.

Ilman muuta. Jos ei oltaisi tällä tasolla seurattu ja reagoitu oikein, olisivat asiat entuudestaan vaikeita. Nyt seurataan oikeita tunnuslukuja. (Analyytikko 2018.)

Haastatteluiden perusteella jokainen oli sitä mieltä, että nykyään ollaan alettu seuramaan yrityksessä oikeita tunnuslukuja. Entinen talousjohtaja mainitsee, että ollaan tunnistettu keskeiset tunnusluvut, mutta joitain tunnuslukuja ei ehkä täysin vielä tunnistettu.

Kyllä seurataan ainakin keskeisiä, eli missä mennään nyt, mikä on liikevaihto ja mikä on kannattavuus sekä näistä tehdään ennusteita. (Entinen talousjohtaja 2018.)

Oikeiden tunnuslukujen seurantaan ja niihin pohjautuvaan reagointiin on ohjannut se, että yrityksen jokapäiväisessä toiminnassa työskentelee yrityksen pääomasijoittajia sekä se, että hallitus tunnetaan vahvaksi ja osavaksi.

Kyllä seurataan ja seurannan tasoon on vaikuttanut se, että pääomasijoittajat ovat mukana toiminnassa. Hallituksessamme työskentelee rautaisia alan ammattilaisia, mikä auttaa myös oikeiden lukujen tunnistamiseen. (Toimitusjohtaja 2018.)

Yrityksessä hallitustasolla on opittu tunnistamaan tärkeitä KPI:ta ja se on pakottanut hallituksen esimerkiksi vaihtamaan johtoa toimitusjohtajasta koko johtoryhmään. Nyt kun yrityksessä on saatu arvot kohdilleen, niin avainmenestystekijät korostuvat arvoista pohjautuen. Entinen talousjohtaja painottaa sitä, että enemmän yhdessä yrityksen tulisi miettiä kuitenkin, mitkä ovat meidän KPI:t.

Jossain määrin, mutta varmasti niitä pitäisi vielä kirkastaa ja tunnistaa sekä miettiä. Nyt olemme saaneet arvot kohdilleen ja arvojen määrittelystä pohjautuu yrityksen avainmenestystekijät. Yhteisesti emme kuitenkaan ole vielä kauheasti mietitty. Millä toimilla ja arvoilla saadaan tuotettua lisäarvoa omistajille ja millä olemme kiinnostava kaikille yhteistyökumppaneille ja asiakkaille. (Entinen talousjohtaja 2018.)

4.4.4 Case-yrityksen raportoinnin tulevaisuus

Yrityksen raportoinnin tärkeimmäksi kehityskohdaksi nousi projektikohtainen raportointi ja projektien tuloksen oikea ennustaminen. Projektikohtainen raportointi pitää lähteä työnjohtotasolta liikkeelle, jolloin pystymme ennustamaan myös näkymättömimmät kulut.

Projektikohtainen raportointi ja sen ennustaminen oikein. Jos on 1 000 000 euron urakasta käytetty 500 000 euroa rahaa, pystyisi projektipäällikkö miettimään, tehdessään tiettyjä toimenpiteitä, paljon niihin menee rahaa ja suunnittelemaan miten työ viedään tuloksellisesti maaliin. (Hallituksen jäsen 2018.)

Hallituksen jäsen lisäsi asiaan myös esimerkin, mikä ohjaa projekteissa oikeaan ajattelutapaan.

Esimerkkinä tähän, kun puhutaan "zero accident" tavoitteesta, eli mitä tarkoittaa, jos lähdetään tavoittelemaan nollaa tapaturmaa, niin mitä se vaatii? Se vaatii etukäteissuunnittelua. Etukäteissuunnittelu johtaa siihen, että on parempi tuottavuus ja laatu ja että kaikki tulee kerralla valmiiksi. (Hallituksen jäsen 2018.)

Kehityskohteeksi raportoinnissa tuli esiin myös raportoinnin yhteen formaattiin tiivistäminen. Se vaatisi sitä, että kirjauskäytännöt tulisi

yhdistää samalla kokonaan ja kirjanpidon tulee pystyä antamaan oikeat luvut, kuten entinen talousjohtaja tiivistää.

Keskeistä on kuitenkin projektien kannattavuus, siitä pitää saada mahdollisimman oikeellista. Kirjanpidon pitää pystyä antamaan mahdollisimman oikeat luvut. Laskutuksen pitää toimia ja ostolaskujen käsittelyn edetä. Pidetään kulut kurissa ja tehdään kannattavaa kauppaa. (Entinen talousjohtaja 2018.)

Yrityksessä on laadittu yhteiset pelisäännöt, toimintakulttuuri, tapa toimia ja niitä noudatetaan. Sooloilusta on päästävä eroon ja kaikkien pitää toimia yrityksen yhteisen hyvän vuoksi. Toimintaa tulee jatkuvasti kehittää sekä ideoida ja luoda uusia ajatuksia, joita jalostetaan ja otetaan käyttöön uusia käytäntöjä. Entinen talousjohtaja tiivistää yrityksen kehittymistavoitteesta.

Jotkin nykykäytännöt voidaan ajan mittaa todeta, että se ei ole enää meitä hyödyttävä käytäntö, eikä tuota sitä lisäarvoa, mitä se on aiemmin tuottanut. Nykyistä toimintaa pitää jatkuvasti tarkastella kriittisesti ja kehittyä siinä mitä tehdään. (Entinen talousjohtaja 2018.)

Hallituksen jäsen otti kantaa myös yrityksen nykyiseen sopimusmaailmaan ja siihen liittyvään maksuerälaskuttamiseen. Maksuerälaskutus on tarkoitettu rakennusliikkeiden, urakointiyritysten ja muiden projektitoimintaa harjoittavien yritysten maksueriin perustuvaan laskutukseen, missä laskut kohdistuvat projekteihin ja työmaihin. (Tietotoimisto 2018.)

Maksuerälaskutusta on lähetty muuttamaan, niin että meillä on negatiivinen käyttökate. Nyt on niin, että asiakkaat tekevät meidän rahoilla. Sopimusmaailmaa tulee muuttaa niin, että me teemme asiakkaiden rahoilla. Tämä vaatii maksuerätaulukkojen suunnittelua niin, että niistä tulevat mahdollisimman etupainotteiset. Tällä hetkellä meillä ei ole niinkään vakuudet käytössä, tämä täytyy muuttaa niin, että me ei jätetä asiakkaalle urakasta sisään 10 %, vaan me annetaan asiakkaalle erilaisten takuulaitosten antamat vakuudet sisään. (Hallituksen jäsen 2018.)

4.5 Johtopäätökset

Tässä opinnäytetyössä haettiin vastausta sille, millaiset raportointimenetelmät, raportit ja taloudelliset mittarit avustavat Oma Rakennus Oy:n johtoa parhaiten päätöksenteossa. Tutkimuksen haastatteluosuudella pyrittiin hakemaan eri näkökulmia, ehdotuksia ja vastauksia tutkimuskysymykseen. Tutkimuksen teoriaosuutta verrataan haastattelussa saatuun informaatioon koskien tutkimuskysymystä.

Yrityksen tärkeimpiä seurattavia tunnuslukuja, joita seurataan kuukausitasolla ovat:

- liikevaihto
- käyttökate
- liikevoitto
- likviditeetti
- sijoitetun pääoman tuottoprosentti
- omavaraisuusaste.

Tutkimuksen teoriaosuudessa on lueteltu ja avattu laajemmin tunnuslukuja, joita yrityksissä käytetään. Syy tähän on, että case-yritys pystyy jatkossa tätä tutkimusta hyödyntäen tarkastelemaan, mitä mahdollisia tunnuslukuja olisi hyvä käyttää raportoinnissa. Tutkimuksen tarkoituksena on myös tuottaa valideja vaihtoehtoja yrityksen johdon tueksi laskentatoimeen ja päätöksentekoon. Esimerkiksi case-yrityksellä on mielestäni tarkasteltavaa tämän hetkisissä myynti- ja ostolaskujen kiertoajoissa. Yrityksellä on kehitettävää toimittajasopimusten maksuehtoajoissa, jotka ovat tällä hetkellä osalla liian pienet. Sopimalla pidemmät maksuajat toimittajille, yritys parantaa sen maksukykyä lyhyemmällä aikavälillä. Myös osassa myyntilaskuja on sovittu liian pitkät maksuajat, jotka ajavat yrityksen siihen tilanteeseen, että osa urakoista tehdään omilla rahoilla, vaikka pitäisi pyrkiä siihen tilanteeseen, että tehtäisiin asiakkaiden rahoilla.

Yrityksessä ei aiemmin ole tehty vuosittaisella tasolla kunnon budjetointia. Teoriaosuudessa on kirjoitettu budjetoinnin perusmerkityksestä sekä myös

kriittisellä tasolla sen nykytilanteesta organisaatiossa. Kuitenkin case-yrityksessä tulisi tehdä budjetointia ainakin perustasolla vuosisuunnittelun yhteydessä. Tärkein budjetointi tapahtuisi kuitenkin ennen jokaista uutta urakkaa. Urakalle tulisi luoda budjetti, joka toimii jokaisen projektipäällikön työkaluna. Budjetissa määritellään laskentaan perustuvat summat jokaiselle urakan osa-alueelle. Tästä projektipäällikkö pystyisi näkemään, milloin kulut alkavat lähestyä budjetoitua ylärajaa ja se pakottaa projektipäällikön suunnittelemaan urakkaa uusiksi. Rakennusalalla yleisimmät riskit ovat urakoiden aikataulujen ja kulujen ylittämässä. Tässä tapauksessa budjetointi olisi hyödyllinen työkalu varsinkin urakoiden suunnittelussa.

Yrityksessä on jo alettu tekemään korjaavia toimenpiteitä johdon raportointiin ja talouden seurantaan varten. Näistä ensimmäinen oli yrityksen johdon vaihtuminen lähes kokonaan. Tärkeimpänä johdon vaihdoksena tapahtui uuden toimitusjohtajan palkkaaminen. Nykyisellä toimitusjohtajalla on laajempi osaaminen taloudelliselle puolelle sekä annettu tarvittava mandaatti omistajien puolesta tehdä päätöksiä. Päätöksen teon puuttuminen on uhka monessa pk-yrityksessä. Toisena tärkeänä korjaustoimenpiteenä yrityksessä on tehty se, että yritykselle nimettiin taloudesta vastaava controller. Controller näin ollen pystyy panostamaan suurimman osan työajastaan yrityksen talouden seurantaan, raportointiin sekä päätöksentekoon. Tulevaisuuden korjaavia toimenpiteitä on yrityksessä jo lähdetty suunnittelemaan muun muassa mahdollisten järjestelmäpäivitysten muodossa.

Case-yrityksessä tunnistetaan tällä hetkellä joitain sen avainmenestystekijöitä, mutta haastatteluiden pohjalta huomataan, ettei tarpeeksi. Yrityksessä ei olla tarpeeksi yhdessä mietitty riittävällä tasolla, mitkä ovat sen menestystekijät. Tässä työkaluna voidaan myös käyttää jatkossa tutkimuksen teoriaosuudessa esiteltyä tasapainoitettua tuloskorttia. Yrityksessä on ollut ongelmana myös vastuullinen kriittinen ajattelutapa omaa tekemistä varten. Jos yrityksessä on tehty aiemmin asioita huonosti tai tappiollisia tuloksia, ei sitä ole jälkeenpäin tarpeeksi analysoitu vastuullisten henkilöiden kanssa. Tutkijan mielestä hän on kuitenkin osallistuvalla

havainnoinnilla johtoryhmän kokouksissa nähnyt, että uusi toimitusjohtaja on tuomassa tähän erilaista ajattelutapaa. Esimerkiksi tappiollisista urakoista on pyydetty tarkemmat selvitykset, jotta pystytään analysoimaan tarkemmin, missä tehtiin virheitä ja pyritään oppimaan niistä.

Jatkuvan raportoinnin ja seurannan osalta kaikki haastateltavat nostivat esiin projektikohtaisen tulosseurannan ja tulosennusteen. Tutkimuksen tulosten perusteella controller priorisoi jatkossa tämän raportoinnin työkalun kuukausitasolla yhdeksi tärkeämmäksi työkaluksi ja menetelmäksi. Jatkossa controller pyrkii kehittämään tätä raporttia yhteistyössä toimitusjohtajan, projektipäälliköiden, työpäälliköiden ja työnjohtajien kanssa, jotta saadaan riittävän laaja kuva, miten saadaan raportista paras hyöty ja tarkoituksenmukaisuus irti.

Muut tärkeät raportit, jotka haastatteluissa nousivat esille olivat:

- kassavirtaennuste
- eräntyyden myyntisaamisten raportti
- tarjous- ja tilauskanta
- likviditeettiennuste
- tulos- ja tase-laskelma.

Kassavirtaennustetta tulee jatkossa seurata myös vähintään viikkotasolla. Tällä hetkellä yrityksessä ollaan siinä tilanteessa, että joudutaan suunnittelemaan viikottain, mitä laitetaan maksuun ja mitä saamisia mahdollisesti saadaan. Raportissa tulee siis jatkossa näkyä suoraan järjestelmästä saatujen lukujen lisäksi myös controllerin omakohtainen arvio todellisista kotiutuvista saamisista. Lähes koskaan ei päästä yrityksissä ihannetilanteeseen, että myyntisaamiset saadaan kotiutettua aina eräpäivälleen. Tämän takia on tärkeää, että controllerilla on selkeä tuntuma asiakkaista ja heidän maksukäyttäytymisestään. Lisäksi case-yritys on sopinut palveluista ulkopuolisen perintätoimiston kanssa, mikä edesauttaa tehokkaampaan saamisten kotiutumiseen. Kassavirtaennusteen avulla myös tulevaisuudessa pitää pystyä ennakoimaan palkanmaksukykyä. Palkanmaksu tulee suorittaa yrityksissä aina palkanmaksupäivänä.

Erääntyneiden myyntisaamisten raportti tulee jatkossa myös käydä läpi jokaisen vastuuhenkilön kanssa ja selvittää kenen asiakkaalla on erääntyneitä saamisia. Controller on huomannut tehokkaaksi, että toimitusjohtaja on myös mukana tässä palaverissa. Toimitusjohtajan läsnäolo pakottaa vastuuhenkilöitä antamaan todelliset toimenpide-ehdotukset saamisen kotiuttamiseen ja noudattamaan sille annettua deadlinea. Tämän raportin kuukausittainen seuranta myös sitouttaa eri tulosyksiköiden vastuuhenkilöt kiinnostumaan enemmän koko prosessista; laskutustiedon tuottamisesta sen kotiutumiseen asti.

Controllerin mielestä tarjous- ja tilauskanta sekä likviditeettiennusteen raportit on hyvä olla yhtenä raporttina, mistä pystyy näkemään kummatkin. Tämä asia kulkee hyvin paljon käsi kädessä. Tilauskantaan kirjataan heti saadut urakat sekä niille laskennassa saatu myyntihinta ja katearvio. Näiden tietojen perusteella pystytään ennustamaan koko tilikauden likviditeettia. Tästä taulukosta pystymme myös näkemään tarjottujen kohteiden kotiutumisprosentin, eli kuinka paljon neuvottelupöydästä konkretisoituu kaupaksi asti. Tämän prosenttiluvun avulla johto pystyy myös seuraamaan myynnin onnistumista ja tekemään sen perusteella tarvittavia korjaavia toimenpiteitä myyntiin.

Tulos- ja taselaskelmat tulee jatkossa myös tuottaa kuukausitasolla johtoryhmän palavereissa. Controller on sopinut kirjanpitäjän kanssa, että edellisen kuukauden tilikirjat suljetaan aina kuukauden 12. päivä, jolloin kaikki kirjaukset pitää olla tehtynä. Näiden lukujen perusteella controller tuottaa esityksen johtoryhmälle, missä on tarkat luvut yrityksen tuloksesta ja taseesta. Toimitusjohtaja esittää nämä luvut sen jälkeen hallituksen kokouksissa, jotka pidetään aina johtoryhmän kokousten jälkeen. Tulos- ja taselaskelmat tuotetaan hallitukselle seuraavassa muodossa

- toteutuneet luvut
- tavoiteluvut
- luvut yhteensä
- vertailu aiempiin toteutuneisiin lukuihin.

Näiden avulla hallitus ja ylin johto pääsee suunnittelemaan liiketoimintaamme taloudellisten lukujen avulla.

Tutkimukseen toteutetut haastattelut sujuivat hyvin ja haastateltavien valinta oli hyvä. Tutkijalle haastateltavat olivat entuudestaan tuttuja, joten haastatteluissa päästiin nopeasti syvempään keskusteluun. Keskusteluiden kulku oli sujuvaa, koska suurin osa haastatteluista käytiin kasvotusten. Myös puhelinhaastattelu ja sen litterointi sujui hyvin, koska haastateltava oli tuttu. Haastattelurunko oli laadittu niin, että haastateltavat antoivat näkökulmia ja vastauksia itse tutkimuskysymykseen. Teoriaosuus antoi hyvän teoreettisen viitekehyksen tutkimuksen empiiriselle osuudelle. Kaikkea teoriaosuudessa olevia asioita ei nykyisellään yrityksessä käytetä, mutta tutkija näki hyödylliseksi, että ne on teoriaosuudessa, jotta yritys voi tämän tutkimuksen avulla niitä hyödyntää mahdollisesti tulevaisuudessa.

Controller on osallistuvan havainnoinnin sekä haastatteluiden avulla huomannut, että yrityksen raportoinnissa ja seurannassa on paljon vielä kehiteltävää. Tämän hetkiset järjestelmät eivät tuota tarpeeksi luotettavia tunnuslukuja yrityksen tarkastelua varten ja controller joutuu paljon itse manuaalisesti laskemaan ja raportoimaan. Jatkossa yritykselle pyritään löytämään hyödylliset ja tarkoituksenmukaiset järjestelmät, jotka tuottavat eksaktia tietoa yrityksen raportointia varten. Tulevaisuudessa on myös tarkoitus, että controller luo yhteistyössä toimitusjohtajan ja hallituksen puheenjohtajan kanssa yritykselle selkän raportointipaketin, mistä on mahdollisuus päästä kerralla halutun tiedon tarkasteluun.

Tutkimus on ollut tärkeä työkalu controllerille siinä mielessä, että hän on päässyt tarkastelemaan toimiaan ja työhön liittyviä asioita hyvin syvällisesti. Controller pystyy hyödyntämään suoraan tätä tutkimusta kehittämään työskentelytapojaan ja itseään. Tämä tutkimus on myös hyödyllinen koko yritykselle nykyraportointiin sekä tulevaisuutta varten.

4.6 Tutkimuksen luotettavuus

Validiteetti ilmaisee sen, miten hyvin tutkittavan ilmiön ominaisuutta pystytään mittaamaan tutkimuksessa käytetyllä mittausmenetelmällä. (Tilastokeskus 2018) Saaranen-Kauppinen ja Puusniekan (2006) mukaan validiteetissa on kyse siitä, onko tutkimus pätevä ja perusteellisesti tehty sekä ovatko saadut tulokset ja johtopäätökset oikeita.

Opinnäytetyön validiteetti pysyi tutkimuksessa hyvänä. Validiteettia vahvistaa se, että teemahaastattelun runko oli suunniteltu hyvin vastaamaan tutkimuksessa selvitettävää kysymystä. Haastattelurunkoa testattiin ennen virallista haastattelua yhden haastateltavan kanssa sekä haastattelurunko lähetettiin ohjaavalle opettajalle kommentoitavaksi ennen haastatteluita. Näiden perusteella haastattelun kysymysten muotoon sekä järjestykseen tehtiin vielä muutoksia, jotta haastattelusta saatiin perusteellisempi. Toisekseen tutkimuksen validiteettia vahvistaa myös se, että valitut haastateltavat olivat kaikki pitkän linjan talouden ammattilaisia sekä tunsivat yrityksen raportoinnin ja laskentatoimen entuudestaan. Tämän lisäksi haastateltavilta henkilöiltä saatiin tutkimukseen myös arvokkaita näkemyksiä ja lisäehdotuksia koskien tutkimuskysymystä.

Reliabiliteetti ilmaisee sen, miten käytetty mittausmenetelmä mittaa luotettavasti ja toistettavasti tutkimuksen ilmiötä. (Tilastokeskus 2018.) Luotettavuutta pohdittaessa on otettava huomioon se, miten tutkimuksen luonne ja tutkimuksen aihe ovat mahdollisesti vaikuttaneet siihen, kuinka haastateltavat ovat vastanneet tutkimuksessa. (Saaranen-Kauppinen, ym. 2006.)

Luotettavuuden kannalta tutkija on valinnut haastateltavat sen perusteella, että hän on katsonut näiden henkilöiden olleen pätevimpiä vastaamaan tutkittavaan kysymykseen. Luotettavuuteen on voinut vaikuttaa se, että yrityksessä on fuusioitunut kaksi erilaista yritystä erilaisilla toimintakulttuureilla ja kumpikin niistä on pitänyt omaa liiketoimintamalliaan vahvempaan. Haastatteluiden tuloksista voimme kuitenkin huomata, että vastauksissa on paljon yhtäläisyyksiä ja niillä vastataan tutkimuskysymykseen.

Tutkimuksen luotettavuutta arvioitaessa tulee ottaa huomioon myös tutkijan työsuhde Oma Rakennus Oy:öön. Tämä on voinut tiedostamatta vaikuttaa tulosten tulkintaan ja niiden objektiivisuuteen.

Tutkija tuntee haastateltavat henkilöt entuudestaan ja on jo muodostanut luottamussuhteen heidän kanssaan. Tämä lisää tutkimukseen saatujen vastausten luotettavuutta, sillä tutkijan ja haastateltavien välillä on käyty avoin ja rehellinen keskustelu. Lisäksi kaikilla tutkimukseen osallistuvilla henkilöillä on ollut aito halu kehittää tutkittavaa ilmiötä, sillä suurin osa haastateltavista oli yrityksen pääomasijoittajia, jolloin myös heillä on henkilökohtainen panos kyseessä.

5 YHTEENVETO

Opinnäytetyön tavoitteena oli selvittää millaiset raportit, raportointimenetelmät ja mittarit palvelevat yrityksen johtoa parhaiten päätöksenteossa. Tämän tukena tutkimuksessa myös analysoitiin ja esiteltiin yrityksen nykyiset raportointimenetelmät ja seurattavat tunnusluvut.

Tutkimuksen teoriaosuus koostui kahdesta pääluvusta. Ensimmäisessä teorialuvussa perehdyttiin yrityksen johdon laskentatoimeen sekä yrityksissä käytettäviin talouden tunnuslukuihin ja näistä tuotettavaan informaatioon. Toisessa teorialuvussa perehdyttiin taloudelliseen ohjaukseen, johdon raportointiin sekä erilaisiin suorituskykymittareihin.

Tutkimuksen empiirisessä osuudessa aluksi esiteltiin yrityksen nykyiset raportointipohjat, seurattavat tunnusluvut sekä raportointimenetelmät. Lukijalle pyritään avaamaan mahdollisimman kattavasti yrityksen nykyiset menetelmät. Empiirisen osuuden tutkimusmenetelmänä käytettiin puolistrukturoitua teemahaastattelua. Haastatteluista kolme toteutettiin kasvotusten keskustelemalla ja keskustelut myös äänitettiin. Yksi haastatteluista toteutettiin puhelinhaastatteluna ja litteroitiin haastattelun yhteydessä kirjoittamalla. Haastattelun tuloksena saatiin kattavat vastaukset tutkimuksen kysymykseen: millaiset taloudelliset mittarit ja raportointimenetelmät palvelevat parhaiten yrityksen johtoa päätöksenteossa? Näin ollen tutkimusta voi jatkossa hyödyntää suunniteltaessa yrityksen taloudellista raportointia.

Tutkimus kaikkineen katsotaan olleen hyödyllinen toimeksiantajalle sekä tutkimuksen tekijälle. Tutkimuksen tekijä jatkaa yrityksen controllerina ja talousvastaavana, joten tutkimuksen myötä, pystyttiin myös samalla kehittämään työskentelytapoja ja ammattia. Toimeksiantajana oli Oma Yhtiöiden hallituksen puheenjohtaja, jolla on pitkä kokemus erilaisten yritysten raportoinnista ja näin ollen monia näkökulmia niiden toteuttamisesta sekä aitoa mielenkiintoa toteuttaa tutkimus yhteistyössä tutkijan ja Lahden ammattikorkeakoulun kanssa.

Ehdotan tutkimukselle jatkotutkimusta aiheesta raportointipaketin luominen yritykselle yhdelle formaatille. Tutkimus tulisi auttamaan Oma Rakennus

Oy:ta tulevassa projektissa työelämässä, kun tarkoitus on luoda yhteistyössä controllerin, toimitusjohtajan ja hallituksen puheenjohtajan kanssa yritykselle raportointipaketti, mistä yritys pystyy tarkastelemaan tärkeimpiä mittareita ja tunnuslukuja samasta paikasta. Jatkotutkimus tulisi olla toiminnallinen casetutkimus, jolla luodaan tämä raportointipaketti.

LÄHTEET

Painetut lähteet

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2008. Tutkimushaastattelu: teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Gaudeamus. Helsinki.

Jormakka, R., Koivusalo, K., Lappalainen, J. & Niskanen, M. 2015. Laskentatoimi. Edita Publishing Oy. Helsinki.

Järvenpää, M., Länsiluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2013. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. Sanoma Pro Oy. Helsinki.

Kananen, J. 2014. Laadullinen tutkimus opinnäytetyönä: miten kirjoitan kvalitatiivisen opinnäytetyön vaihe vaiheelta. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2005. Johdon laskentatoimi. Edita Prima Oy. Helsinki.

Parmenter, D. 2015. Key Performance Indicators: Developing, Implementing, and Using Winning KPIs. John Wiley & Sons, Inc., Hoboken. New Jersey.

Pellinen, J. 2017. Talousjohtaminen. Alma Talent Oy. Jyväskylä.

Pitkäranta, A. 2014. Laadullinen tutkimus opinnäytetyönä: työkirja ammattikorkeakouluun. Jokioinen: E-oppi.

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2018. Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Uudistettu painos. Tammi.

Åkerberg, P. 2006. Budjetoinnin mielettömyys. Talentum Media Oy.

Elektroniset lähteet

Alma Talent Oy. 2018. Tietopalvelut. [viitattu 4.11.2018]. Saatavissa: <https://www.almatalent.fi/tietopalvelut/tunnuslukuopas>

Capital Com SV Investment Ltd. 2018. Likviditeetin määritelmä. [viitattu 7.11.2018]. Saatavissa: <https://capital.com/fi/likviditeetti-maaritelma>

Hyypiä, J-P. 2017. Budjetointi pähkinäkuoressa. Finanzia. [viitattu 18.11.2018]. Saatavissa: <https://www.finanzia.fi/budjetointi-pahkinankuoressa/>

Jyväskylän yliopisto. 2018. Havainnointi eli observointi. [viitattu 8.11.2018]. Saatavissa: <https://koppa.jyu.fi/avoimet/hum/menetelmapolkuja/menetelmapolku/aineistonhankintamenetelmat/havainnointi-eli-observointi-osallistuminen-ja-kenttaetyoe>

Kangas, V. 2012. Mittaristo suorituskyvyn johtamisen välineenä. Opinnäytetyö. Turun ammattikorkeakoulu. [viitattu 4.11.2018]. Saatavissa: http://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/42121/Kangas_Virpi.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Kaplan & Norton 1992. Balanced Scorecard. Toolshero. [viitattu 30.10.2018]. Saatavissa: <https://www.toolshero.com/strategy/balanced-scorecard/>

Mikkola, I. 2017. Kasvavan pk-yrityksen johdon talouden raportointi. Opinnäytetyö. Hämeen ammattikorkeakoulu. [viitattu 4.11.2018]. Saatavissa: http://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/123060/Mikkola_Iida.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Oma Rakennus Oy. 2018. Yritys. [viitattu 5.11.2018]. Saatavissa: <https://omayhtiot.fi/yritys/>

Opetushallitus 2018. Säädökset ja ohjeet. [viitattu 30.10.2018]. Saatavissa: https://www.oph.fi/saadokset_ja_ohjeet/laadunhallinnan_tuki/leonardo_quality_in_vet_schools/balanced_scorecard/yleista_bsc_mallista

Saaranen-Kauppinen, A. & Puusniekka, A. 2006. KvaliMOTV – Menetelmäopetuksen tietovaranto. Verkkojulkaisu. Tampere. [viitattu 15.11.2018]. Saatavissa: https://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/kvali/L3_3_1.html

Tenhunen, M. 2013. Mitä on johdon laskentatoimi ja mihin sitä tarvitaan – osa 1. Tilisanomat [viitattu 10.10.2018]. Saatavissa: <https://tilisanomat.fi/koulut/johdon-laskentatoimen-koulu-koulut/mita-on-johdon-laskentatoimi-ja-mihin-sita-tarvitaan>

Tietotoimisto, 2018. Laskutusesittely. [viitattu 12.11.2018]. Saatavissa: https://www.tietotoimisto.fi/esittelyt/laskutus_esittely.pdf

Tilastokeskus, 2018. Käsitteet. Validiteetti ja reliabiliteetti. [viitattu 15.11.2018]. Saatavissa: <https://www.stat.fi/meta/kas/validiteetti.html>

Visma 2018. Yritys. [viitattu 7.11.2018]. Saatavissa: <https://www.visma.fi/tietoa-vismasta/>

Suulliset lähteet

Analyytikko.2018. Korona Invest Oy. Haastattelu 9.11.2018.

Entinen talousjohtaja. 2018. Oma Rakennus Oy. Haastattelu 7.11.2018.

Hallituksen jäsen. 2018. Pääomasijoittaja. Haastattelu 9.11.2018.

Toimitusjohtaja. 2018. Oma Rakenus Oy. Haastattelu 7.11.2018

LIITTEET

Liite 1. Teemahaastattelun runko.

1. Yrityksen nykyseuranta
 - Mitä tärkeimpiä tunnuslukuja yrityksessä seurataan?
 - Kuinka säännöllisesti tunnuslukuja seurataan?
 - Mitkä ovat mielestäsi yrityksen tärkeimmät avainmenestystekijät?
2. Yrityksen raportointi
 - Millä tasolla yrityksen raportointi on tällä hetkellä?
 - Minkälaisia raportteja yrityksessä on käytössä?
 - Onko raportointia tarpeeksi säännöllisesti?
 - Miten yrityksessä reagoidaan tunnuslukuihin ja raportteihin?
3. Raportoinnin tarkoituksenmukaisuus
 - Onko raportointi ollut tarkoituksenmukaista ja hyödyllistä?
 - Seurataanko mielestäsi yrityksessä oikeita tunnuslukuja?
 - Tunnistetaanko yrityksessä sen avainmenestystekijät?
4. Case-yrityksen raportoinnin tulevaisuus
 - Mitä raportointia yrityksessä tulisi parantaa ja mitä tunnuslukuja seurata jatkossa?
 - Millaisia korjaavia käytännön toimenpiteitä tehdään?