



**LAUREA**  
AMMATTIKORKEAKOULU

*Uuden edellä*

# Liiketoimintaympäristön muutosten vaikutus pk-yritysten talousjohtamiseen

---

Kurkinen, Heidi

2011 Leppävaara

Laurea-ammattikorkeakoulu  
Laurea Leppävaara

## Liiketoimintaympäristön muutosten vaikutus pk-yritysten talousjohtamiseen

Heidi Kurkinen  
Liiketalouden koulutusohjelma  
Opinnäytetyö  
Kesäkuu, 2011

Heidi Kurkinen

### Liiketoimintaympäristön muutosten vaikutus pk-yritysten talousjohtamiseen

Vuosi 2011 Sivumäärä 35

---

Yritysten liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset ja etenkin kilpailun kiristyminen ovat saaneet aikaan sen, että yritysten on reagoitava entistä nopeammin muuttuneeseen tilanteeseen. Tämä vaatii johtajilta laaja-alaista liiketoiminnan osaamista.

Opinnäytetyön tarkoituksena on selvittää, millaisia liiketoimintaympäristön muutoksia yrityksillä on ollut ja miten nämä liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset ovat vaikuttaneet yritysten toimintaan. Lisäksi tavoitteena on saada selville, millaisia haasteita ja mahdollisuuksia tämä on tuonut talousjohtamiselle. Työssä pyritään myös selvittämään, millaisia vaikutuksia tällä kaikella on ollut taloushallintoon ja laskentatoimeen.

Tutkimuksen teoreettinen viitekehys muodostui talousjohtamista ja taloushallintoa ja laskentatoimea käsittelevistä lähteistä. Opinnäytetyö muodostui tutkielmatyypiseksi työksi. Tutkimus suoritettiin kvalitatiivisin eli laadullisin menetelmin ja tutkimusmenetelmäksi valittiin teemahaastattelu. Tutkimus toteutettiin haastatteleamalla kolmea henkilöä, joista yksi oli toimitusjohtaja ja kaksi oli talousjohtajia. Haastateltavien toimialat olivat media-ala, muoviteollisuus ja tukkukauppa.

Tutkimustulosten perusteella voidaan todeta, että haastatteluun osallistuneissa yrityksissä on tapahtunut varsin samanlaisia liiketoimintaympäristön muutoksia. Tutkimuksen mukaan liiketoimintaympäristön muutoksia ovat olleet kilpailun kiristyminen, erikoistuminen ja verkostoituminen asiakkaiden ja toimittajien kanssa. Tutkimuksesta kävi ilmi, että kohdeyrityksissä on jouduttu tehostamaan toimintaa, reagoimaan nopeasti uusiin tilanteisiin ja ennustamaan tulevaisuutta, jotta on voitu vastata liiketoimintaympäristössä tapahtuneisiin muutoksiin.

Asiasanat talousjohtaminen, taloushallinto, laskentatoimi

Heidi Kurkinen

**The effect of changes in the business environment on economic management in SMEs**

Year	2011	Pages	35
------	------	-------	----

---

The business environment is constantly changing, and in recent years increased competition, in particular, has resulted in companies having to react more quickly to the changing situation. This requires a broad area of business expertise from leaders.

The purpose of this study is to determine the kinds of changes that have taken place in the business environment and the way these changes have affected the companies' operations. A further objective is to understand the nature of the challenges and opportunities these have presented companies' financial management. The thesis also aims to explore the implications of such changes for financial management and accounting operations.

The theoretical framework of this thesis consists of a discussion of concepts from financial management, business administration and accounting. The thesis follows the form of the research study, which was conducted using qualitative methods with a themed interview chosen as the research method. The study was carried out by interviewing three persons, a managing director and two financial directors. The interviewees are employed in media, plastics - industry and wholesale business sectors.

The results indicate that the companies that participated in the interviews faced very similar changes in their business environments. The study shows that these changes have intensified competition, specialization, and networking with customers and suppliers. The investigation revealed that in order to be able to react to changes in the business environment the target companies have had to accelerate their business activities to respond quickly to new situations and anticipate future trends.

Key words    financial management, business administration, accounting

## Sisällys

1	Johdanto .....	6
1.1	Tausta .....	7
1.2	Tavoitteet ja rajaukset .....	8
1.3	Menetelmät ja rakenne .....	8
2	Taloushallinnon ja laskentatoimen perustehtävät .....	9
2.1	Yleinen laskentatoimi .....	10
2.2	Johdon laskentatoimi .....	12
2.3	Strateginen laskentatoimi .....	12
3	Talusojohtaminen .....	14
3.1	Strateginen suunnittelu .....	18
3.2	Ennustaminen ja budjetointi .....	19
4	Taloushallinnon ammattilaisen roolin muutokset .....	20
4.1	Tiedontuottajasta liikkeenjohtoa avustavaksi taloushallinnoksi .....	20
4.2	Liiketoimintaympäristön muutoksien vaikutukset taloushallintoon .....	22
5	Tutkimus .....	25
6	Tutkimustulokset ja analysointi .....	27
7	Johtopäätökset .....	29
	Lähteet .....	31
	Kuviot .....	34
	Liitteet .....	35

## 1 Johdanto

Yritysten kansainvälistymistä voidaan pitää oleellisena osana globalisaation kehittämisessä. Yleisesti ottaen, yritykset ovat kansainvälistyneet suorien yrityskauppojen kautta. Kansainvälistymistä on haettu myös kansainvälisillä strategisilla alliansseilla. Strateginen allianssi voidaan määritellä yhteistyöksi, jota tehdään kahden tai useamman eri maissa olevan yrityksen välillä (Etna 2005).

Yritysten kansainvälistyminen nähdään ulkomaankauppaa monitahoisempana ilmiönä, jossa yritykset toimivat moottorina muutoksille. Yritykset investoivat niihin maihin tuotantoa ja toimintoja, jotka tarjoavat tulevaisuudessa parhaimmat ja kilpailukykyisimmät edellytykset liiketoiminnalle. Globaalissa toimintaympäristössä menestyvät vain ne tahot, joilla on kilpailukykyisimmät yritykset (Tilastotietokeskus 2011).

Organisaation toimintaympäristön muuttuessa nopeasti, tulisi itse organisaationkin kehittää itseään ja toimintatapojaan. Organisaation kehittämiseen tarvitaan joustavuutta ja asiantuntemuksen hallintaa (Openetti 2009).

IBM:n johtavan konsultin Riku Lindforsin mukaan yritykset tarvitsevat uudessa toimintaympäristössä toimiakseen ennen kaikkea taloudellisiin faktoihin pohjautuvaa johtamista ja liiketoimintaan perustuvia strategisia valintoja. IBM:n tekemästä maailmanlaajuisesta talousjohtamista käsittelevästä tutkimuksesta käy ilmi, että pohjoismainen talousjohtaja kuluttaa vähemmän aikaa taloushallinnon päivittäisiin rutiineihin kuin talousjohtaja muualla maailmassa. Tutkimuksen mukaan tätä vapautunutta aikaa ei kuitenkaan käytetä tiedon analysointiin yhtä tehokkaasti. Talousjohtajatutkimusta varten haastateltiin yli 1900 talousjohtajaa 81 maasta ja 35 toimialalta (IBM 2010).

Tutkimuksen mukaan talousjohtajat arvioivat, että tulevaisuudessa heiltä pyydetään kustannusten leikkaamista, nopeampien ja luotettavampien ratkaisujen tekemistä. Tämän ohella talousjohtajat arvioivat omistajille annettavan tiedon näkyvyyden lisäämistä. Tutkimukseen osallistuneista talousjohtajista yli 60 prosenttia harkitsee tekevänsä muutoksia, joilla pyrkii vastaamaan uuden taloudellisen toimintaympäristön vaatimiin muutoksiin. Talousjohtajien mukaan muutos tulee enenevässä määrin kohdistumaan siihen, että lähtevät mukaan strategiatyöhön (IBM 2010).

Syy siihen, miksi Pohjoismaissa kulutetaan vähemmän aikaa taloushallinnon rutiinitehtäviin, löytyy yritysten samanlaisista prosesseista ja yritysten sisäisillä palvelukeskuksilla, jotka palvelevat yritystä ja sen eri yksiköitä. Tutkimuksessa nousi esiin talousjohtajatyyppejä, jotka suoriutui tehtävistään paremmin kuin muut. Menestyväksi talousjohtajatyypiksi muodostui talousjohtaja, joka pystyi yhtäaikaisesti sekä korjaamaan kustannustehokkuutta koko organisaatiossa että kohentamaan liiketoiminnan suunnittelua ja strategiaa (IMB 2010).

## 1.1 Tausta

Laskentatoimen ja taloushallinnon ammattilaisten rooli on muuttunut viime vuosikymmeninä melkoisesti. Entisestä mekaanisesta tietojen syöttäjän ja tarkastajan sekä raporttien tuottajan roolista on muotoutunut yrityksen johtamisessa avustava ja aktiivinen liiketoiminnan suunnitteluun osallistuva talouden ammattilainen, controller.

Syitä laskentatoimen ja taloushallinnon ammattilaisen roolin muuttumiseen voidaan hakea yritysten liiketoimintaympäristössä tapahtuneista muutoksista. Liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset koskevat kilpailuympäristöä, liiketoimintalogiikkaa, johtamisjärjestelmiä ja sidosryhmäajattelua. Kilpailuympäristössä ja liiketoimintalogiikassa tapahtuneisiin muutoksiin ovat vaikuttaneet yritysten kansainvälistyminen, mikä on johtanut erilaisten yrityслиittoutumien ja -verkostoitumisen kehittymiseen. Johtamisjärjestelmien ja sidosryhmäajattelussa tapahtuneisiin muutoksiin ovat vaikuttaneet muun muassa kustannustietoisuuden lisääntyminen ja yrityksen osakkeenomistajien arvostuksen korostuminen sekä asiakaslähtöisyyden lisääntyminen (Partanen 2009, 29).

Liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset ovat saaneet aikaan sen, että taloushallinnon käytäntöjä on jouduttu kehittämään, jotta ne palvelisivat yritystä kaikista muutoksista huolimatta. Taloushallinnon käytäntöjen kehittäminen on koskenut ennen kaikkea johtamisjärjestelmiä ja niiden muutosta sekä taloushallinnonhenkilöstön roolia ja sen laajentumista, tarkentumista ja erityisosaamisen kehittämistä (Partanen 2009, 29).

Tämän opinnäytetyön aihe on erittäin ajankohtainen. Monissa yrityksissä ja organisaatioissa on jouduttu miettimään ja tekemään uusia strategisia valintoja, jotta on voitu vastata haasteisiin, joita liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset ovat aiheuttaneet.

Ernst & Youngin tekemän tutkimuksen mukaan talousjohtajien tehtävien kenttä on laajentunut merkittävästi tämän ja jo edellisenkin vuosikymmenen aikana. Ennen talousjohtaja saattoi rakentaa osaamisalueensa taloushallinnon raportoinnin ja tarkkailun ylläpitäjänä. Liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset ovat tehneet talousjohtajan tehtävästä haasteellisemmän, eikä talousjohtaja voi olla enää asiantuntija kaikissa hänelle kuuluvissa asiois-

sa. Talousjohtajan erityisosaamisen hankkiminen voi olla hankalaa, mikäli yrityksessä on ryhdytty ulkoistamaan monia toimintoja. Tutkimuksen mukaan tulevaisuudessa talousjohtaja tarvitsee kokemusta myös muilta toimialoilta kuin omaltaan. Tämä muutos on suuri, sillä nykyisistä talousjohtajista suurin osa on tullut yritysten sisältä. (Talouselämä 2011.)

## 1.2 Tavoitteet ja rajaukset

Tämän opinnäytetyön tavoitteena on selvittää, millaisia liiketoimintaympäristön muutoksia kohdeyrityksillä on ollut ja miten nämä liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset ovat vaikuttaneet kohdeyritysten toimintaan. Lisäksi tavoitteena on saada selville, millaisia haasteita ja mahdollisuuksia tämä on tuonut talousohjaukselle ja talousjohtamiselle. Tässä työssä halutaan selvittää, miten nämä muutokset ovat vaikuttaneet kohdeyritysten taloushallintoon ja laskentatoimeen. Tämän ohella halutaan saada tietoa myös siitä, miten eri kohdeyrityksissä taloushallinnon ammattilaisten rooli on muuttunut vuosien varrella ja pyritään saamaan selvyys tähän rooliin vaikuttaneista syistä. Lisäksi tavoitteena on saada tietoa siitä, miten näihin mahdollisiin haasteisiin on pystytty vastaamaan ja onko siinä onnistuttu, sekä mitä uusia mahdollisuuksia ne ovat luoneet tutkimuksen kohteena oleville yritykselle. Tavoitteena on tehdä tutkielmatyyppinen opinnäytetyö, joka rajataan koskemaan pk-yrityksiä. Tutkimuksen avulla pyritään saamaan selville, miten eri toimialoilla toimivat kohdeyritykset ovat kokeneet liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset ja pystyneet vastaamaan muutoksien aiheuttamiin haasteisiin.

## 1.3 Menetelmät ja rakenne

Tämä opinnäytetyö on tutkielmatyyppinen työ, jonka tutkimustyyppiksi on valittu kvalitatiivinen eli laadullinen tutkimus. Kvalitatiiviselle tutkimukselle tyypillistä on, että tutkimus on luonteeltaan kokonaisvaltaista tiedonhankintaa ja tutkittava aineisto kerätään todellisissa tilanteissa. Kvalitatiivisessa tutkimuksessa suositaan ihmistä tai ihmisjoukkoa tiedonlähteenä, joka on valittu tarkoituksenmukaisesti. Aineistoa hankittaessa käytetään laadullisia metodeja, joita ovat esimerkiksi teemahaastattelu, osallistuva havainnointi, ryhmähaastattelut ja erilaiset tekstit, kuvat ja tallenteet. Hyvin tavallista on että tutkimussuunnitelma voi muuttua ja muotoutua tutkimuksen edetessä toisenlaiseksi. (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2007, 156-160.)

Opinnäytetyön edellä mainittu tutkimustavoite tullaan selvittämään teemahaastattelun avulla. Teemahaastattelu on haastattelumenetelmä, jolla on ennalta määritetty tarkoitus. Teemahaastattelun etu on siinä, että kerättävä aineisto rakentuu aidosti haastateltavan henkilön henkilökohtaisista kokemuksista. Haastattelijan on tärkeää pitää haastattelun rakenne hallin-



nassa, sillä muuten aineiston eri haastattelut eivät välttämättä ole vertailukelpoisia keskenään (Tilastotietokeskus 2010).

Tutkimus suoritetaan haastatteleamalla valittuja kohdehenkilöitä tutkimusmenetelmäksi valitun teemahaastattelun avulla. Haastattelujen pohjalta pyritään rakentamaan kokonaiskäsitys siitä, millaisia liiketoimintaympäristön muutoksia kohdeyrityksillä on ollut. Tämän lisäksi pyritään selvittämään, miten nämä muutokset ovat vaikuttaneet kohdeyrityksien toimintaan sekä millaisia haasteita ja mahdollisuuksia tämä on tuonut talousjohtamiselle sekä taloushallinnolle ja laskentatoimelle.

Saatuja vastauksia analysoidaan ja verrataan työssä käytettävään teoreettiseen viitekehyksen muodostavaan lähdeaineistoon. Analysoimalla ja vertaamalla vastauksia pyritään saavuttamaan kokonaiskäsitys siitä, onko kohdeyrityksissä ollut havaittavissa samanlaisia liiketoimintaympäristön muutoksia, joilla on ollut vaikutusta talousjohtamiseen, taloushallintoon ja laskentatoimeen.

Tämän opinnäytetyö rakenne muodostuu 7 pääluvusta ja niiden alaluvuista. Ensimmäinen pääluku on johdanto, jossa kerron tämän työn taustasta, tavoitteista ja rajauksista sekä tutkimusmenetelmistä että työn rakenteesta. Seuraavat luvut, joita ovat taloushallinnon ja laskentatoimen perustehtävät, talousjohtaminen ja taloushallinnon ammattilaisen roolin muutokset, muodostavat opinnäytetyön teoreettisen viitekehyksen. Viidennessä luvussa eli tutkimusosiossa käy ilmi, miten tutkimus on tehty ja millaisia menetelmiä käyttäen tutkimus on laadittu. Kuudennessa luvussa kerrotaan tutkimustuloksista ja analysoidaan niitä. Viimeinen seitsemäs luku sisältää työn keskeiset johtopäätökset.

## 2 Taloushallinnon ja laskentatoimen perustehtävät

Taloushallinnon tehtävä on yritysjohton avustaminen omalla toiminnallaan. Taloushallinto voidaan nähdä johtamisen tukitoimintona, jonka tehtävänä on tuottaa johtamisessa avustavia ja taloudellista asemaa kuvaavia raportteja. Taloushallinnon tehtävänä on myös osallistua talouden johtamiseen ja valvontaan sekä antaa konsultaatioapua yritysjohdolle taloushallinnon puolelta. Taloushallinnon päätehtäväksi on perinteisesti käsitetty yrityksen taloutta kuvaavien raporttien valmistaminen johdon tarpeisiin, mutta myös muiden yrityksen sidosryhmien päätöksien tueksi. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 12-13.)

Viitala ja Jylhä (2006, 297) hahmottavat taloushallinnon keskeisimmäksi tehtäväksi yritystä koskevan taloudellisen tiedon tuottamisen. Taloushallinnon tuottamalla tiedolla on tarkoitus auttaa johtoa sen merkittävimmissä tehtävissä kuten suunnittelussa, asioiden toteuttamisessa ja toteutumien arvioinnissa.

Vilkkumaan (2005, 49) mukaan laskentatoimena voidaan laajasti ajateltuna pitää kaikkea sellaista toimintaa, joka

- kerää informaatiota
- on suunnitelmallista ja järjestelmällistä
- rekisteröi tekemistä kuvaavia määrällisiä ja rahamittaisia sekä muita lukuja
- tuottaa informaation perusteella tietoa päätöksen tekemisen tueksi yrityksen sisäisille toimijoille.

Järvenpää, Länsiluoto, Partanen ja Pellinen (2010,19) määrittävät yrityksen laskentatoimen eräänlaiseksi prosessiksi ja järjestelmäksi, jossa kerätään, mitataan ja välitetään yrityksestä saatavaa taloudellista informaatiota yrityksessä tehtävän toiminnan ja päätöksenteon tueksi. Laskentatoimen ydin nähdään koostuvan yrityksen kirjanpidosta, jota voidaan hahmottaa taloudellisten tapahtumien tallennus - ja luokittelujärjestelmäksi.

Laskentatoimen tehtävät voidaan edellä mainittujen määritelmien mukaan jakaa kahteen perustehtävään, rekisteröintitehtävään ja hyväksikäyttötehtävään. Rekisteröintitehtävä tarkoittaa sitä, että laskentatoimi kerää ja rekisteröi taloutta koskevia tietoja tietojärjestelmään. Suuriosa yrityksen numeerisesta aineistosta saadaan liikekirjanpidon järjestelmästä. Hyväksikäyttötehtävässä laskentatoimi laatii kerätystä aineistosta erilaisia raportteja, laskelmia ja selvityksiä taloudellisen päätöksenteon tueksi. Laskentatoimella on merkittävä rooli yrityksen kannattavuutta ajatellen, sillä ilman laskentatoimen tuottamaa informaatiota ei yrityksen johto voi tietää, tuottavatko esimerkiksi tietyt tuotteet tai palvelut sille tarpeeksi voittoa. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 13; Jyrkkiö & Riistama 2004,24; Alhola & Lauslahti 2002, 27.)

## 2.1 Yleinen laskentatoimi

Laskentatoimi voidaan jakaa kahteen osa-alueeseen: yleiseen laskentatoimeen ja johdon laskentatoimeen. Yleinen laskentatoimi perustuu pääasiassa yrityksen kirjanpitojärjestelmään ja sen tärkein laskelma on yrityksen tilinpäätös. Tilinpäätös laaditaan siis liikekirjanpitojärjestelmään rekisteröityjen tietojen perusteella. Tilinpäätös muodostuu tuloslaskelmasta ja taseesta. Tilinpäätökseen kuuluva tuloslaskelma kertoo yrityksen tilikauden tuloksen ja taseesta ilmenee yrityksen pitkävaikutteiset menot, rahavarat ja saatavat sekä pääomarahoituserät. Yleistä laskentaintoa kutsutaan myös ulkoiseksi laskentatoimeksi, sillä se tuottaa informaatiota yritysjohdon lisäksi myös yrityksen sidosryhmille, ensi sijassa omistajille. Yrityksen sidosryhmiksi voidaan lukea sellaiset tahot, joilla on merkitystä yrityksen toiminnan kannalta. Keskeisimpiä näistä ovat omistajat, luotonantajat, asiakkaat, henkilöstö, julkinen valta ja hank-

kijat. Yleisen laskentatoimen perustehtävä onkin tuottaa yrityksen omistajille voitonjakolaskelmia ja informointilaskelmia (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 13; Tomperi 2006, 7; Jyrkkiö & Riistama 2004, 25).

Yleisellä laskentatoimella on kolmaskin nimi ja Järvenpää ym. (2010, 19-20) kutsuvat yleistä laskentatoimea myös rahoituksen laskentatoimeksi. Rahoituksen laskentatoimi tarkastelee yritystä ensisijaisesti rahoittajien ja ulkopuolisten sijoittajien näkökulmasta ja pyrkii suuntaamaan taloudellisen informaation heille. Rahoituksen laskentatoimi on hyvin pitkälle säänneltyä laskentaa, sillä kirjanpitolaki ja -asetus ja kirjanpitolautakunnan säädökset ja suositukset määrittävät rahoituksen laskentatoimea tarkasti. Rahoituksen laskentatoimeen voi sisältyä myös erilaisia vapaaehtoisesti tuotettavia raportteja, kuten yhteiskuntavastuuraportti tai ympäristötilinpäätös.

Viitalan ja Jylhän (2006, 310) mukaan yleisen laskentatoimen tuottamiin laskelmiin kuuluvat ennen kaikkea tuloslaskelma, tase, veroilmoitus, sekä eri viranomaisille ja sidosryhmille tuotettavat tilastotiedot. Samaa yleisen laskentatoimen tuottamaa tietoa voidaan käyttää ja hyödyntää joko sellaisenaan yrityksen sisäisessä johtamisessa tai muokata tietoa sellaiseen muotoon, että se palvelee myös yrityksen talous- tai yleisjohtoa.

Viitala ja Jylhä (2006, 310) täsmentävät, että yrityksen taloudellinen tila kiinnostaa monia ja tilinpäätöksestä saatavista tiedoista hyötyvät monet tahot:

- yrityksen johto ja henkilöstö saavat tietoa toimintansa taloudellisista tuloksista ja menestyksestä
- yrityksen omistajat saavat tietoa sijoitustensa tuotoista
- tavarantoimittajat saavat tietoa asiakkaansa maksukyvyystä ja merkittävydestä ostajana
- asiakkaille tiedot voivat viestiä toimittajan luotettavuudesta ja toiminnan laajuudesta
- rahoittajat saavat tietoa vakavaraisuudesta ja kannattavuudesta rahoituspäätöstensä pohjaksi
- verottaja saa tiedot yritysverotuksen pohjaksi
- sijoittajat voivat tietojen pohjalta harkita mahdollista sijoitustaan yritykseen
- muut yritykset, myös kilpailijat, voivat verrata omaa menestystään toisen yrityksen menestykseen.

## 2.2 Johdon laskentatoimi

Johdon laskentatoimi on laskentatoimen toinen osa-alue. Johdon laskentatoimi on yritysjohtoa päätöksenteossa avustavaa laskentaa. Johdon laskentatoiminta nimitetään myös operatiiviseksi laskentatoimeksi tai sisäiseksi laskentatoimeksi. Johdon laskentatoimi saa tietoja laskelmiinsa jo toteutuneista tapahtumista rekisteröityjen tietojen perusteella, esimerkiksi liikekirjapidosta, varastokirjapidosta tai kustannuslaskennasta. Vaikka nämä jo rekisteröidyt tiedot kuvaavat mennyttä aikaa, niistä on silti hyötyä johdon laskentatoimen laskelmia tehtäessä, sillä niiden avulla voidaan suunnitella tulevaisuutta. Johdon laskentatoimen laatimat laskelmat ovat olla päätöksentekoa avustavia suunnittelulaskelmia, tavoitelaskelmia tai tarkkailulaskelmia. Suunnittelulaskelmia ovat esimerkiksi vaihtoehtolaskelmat, joilla pyritään selvittämään mikä olisi yrityksen kannalta edullisinta. Suunnittelulaskelmilla pyritään auttamaan yritysjohtoa suunnitelmien teossa ja erilaisten vaihtoehtojen valinnassa. Esimerkiksi, minkä tuotteen valmistus on edullisinta tai kannattaako investoida uutteen tuotantolaitteeseen. Tavoitelaskelmia ovat erilaiset budjetit, jotka ilmaisevat tavoitteet numeerisesti. Ostobudjetti kertoo ostotavoitteet, myyntibudjetti myyntitavoitteet ja tulosbudjetti tulostavoitteet. Tarkkailulaskelmilla tarkastellaan ja seurataan asetettujen tavoitteiden toteutumista, sekä analysoidaan mahdollisten erojen syitä tavoitteiden ja toteutumien pohjalta. Tarkkailulaskelmista johto voi tarkastella, miten kannattavuus ja taloudellisuus tavoitteet ovat toteutuneet ja verrata niitä asetettuihin budjettitavoitteisiin. Tarkkailulaskelmien laatimisella kesken toimintajakson voidaan vielä vaikuttaa toimintaan ja muuttaa toiminnan suuntaa, jotta tavoitteet saataisiin toteutumaan (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 14; Jyrkkiö & Riistama 2004, 27; Viitala & Jylhä 2006, 299).

Johdon laskentatoimen tuottamaa informaatiota voidaan käyttää hyödyksi myös asiakaskohteisessa päätöksenteossa. Tällöin on oleellista miettiä, miten asiakaskohmainen kannattavuus vaihtelee asiakasryhmittäin ja mistä mahdolliset erot johtuvat. Mahdolliset erot voivat johtua esimerkiksi, tuotteen toimitustavan erilaisuudesta, toimitusnopeudesta tai asiakkaan sijainnista. Tietynlaiset tuotteet voivat vaatia erityiskuljetuksen, mikä tietysti saattaa nostaa kuljetuskustannuksia huomattavasti. Toimitusnopeus ja asiakkaan sijainti myös vaikuttavat esimerkiksi tuotteen lähettämiskustannuksiin. (Järvenpää ym. 2010,37.)

## 2.3 Strateginen laskentatoimi

Viime vuosina laskentatoimen alueella on alettu puhua tiedon tuottamisen tarpeesta yrityksen strategiselle johdolle. Erityisesti on koettu tarpeelliseksi yhdistää laskentatoimen ja yrityksen tietojärjestelmien ulkopuolisia tietoja strategisen johtamisen tueksi. Näitä tietoja ovat esimerkiksi, yrityksen kilpailijoita ja markkinoita koskevat tiedot, jotka ovat usein tulevaisuuden suuntautuvia ja saattavat siksi myös olla epätarkkoja. Tätä strategiselle johdolle suun-

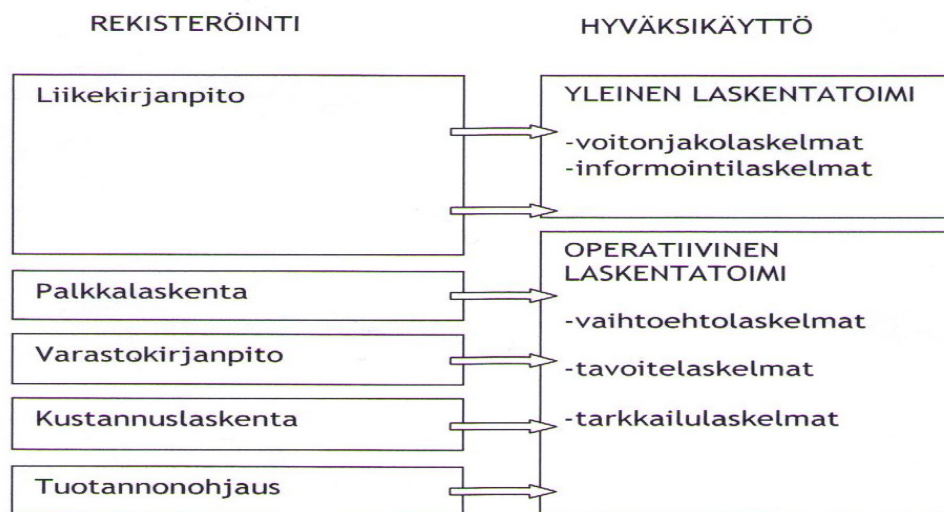
nattua laskentatoimen aluetta nimitetään strategiseksi laskentatoimeksi. Strateginen laskentatoimi pyrkii tuottamaan tietoja yrityksen strategisista kilpailueduista ja menestystekijöistä. Lisäksi strateginen laskentatoimi voi tuottaa tietoja kilpailijoista ja heidän strategioista, tehdä kilpailijoista vertailuanalyyskejä ja analysoida yrityksen liiketoiminta-alueiden menestystä ja niihin kohdentuvia riskejä. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 40.)

Strateginen laskentatoimi voi esimerkiksi tuottaa laskelmia siitä, kuinka realistiset mahdollisuudet yrityksellä on kasvustrategiansa toteuttamiseen, millaisilla markkinoilla yritys haluaisi toimia, miten kilpailijat ovat muuttaneet strategioitaan tai millaiset mahdollisuudet yrityksellä on kilpailijoihin nähden, mikäli tuotteiden kysyntä muuttuu. Strategisen laskentatoimen tuottamat raportit auttavat selvittämään uusien strategisten linjausten toimintamahdollisuuksia ja siten muuttua strategiamuutosten johdosta tai vastaavasti muuttaa strategiaa mikäli suunniteltu toiminto ei ole kannattava yrityksen kannalta. (Järvenpää ym. 2010,37.)

Strategisen laskentatoimen käsitteelle ei ole olemassa yksiselitteistä määritelmää ja siksi myös eri teorioiden ja tutkimusten sisältö aiheesta on hajanaista. Strateginen laskentatoimi käsitteen alle voidaan sisällyttää useita tutkimussuuntia ja tästä syystä käsite voi vähentää muiden tieteiden välisiä eroja. Strateginen laskentatoimi voi rakentua eri osista, kuten johdon laskentatoimesta, strategisesta liikkeenjohdosta ja markkinoinnista. (Virtanen, 2006, 7.)

Myös Neilimon ja Uusi-Rauvan (2005, 338) mukaan strateginen laskentatoimi käsitteenä on joissakin määrin harhaanjohtava, sillä strateginen laskentatoimi hyödyntää hyvin suuressa määrin yleisen laskentatoimen ja johdon laskentatoimen tuottamaa tietoa. Tämä yleisen laskentatoimen ja johdon laskentatoimen tuottama tieto vain käsitellään strategista johtamista avustavaan muotoon ja siihen on yleensä sisällytetty tietoja myös yrityksen ulkopuolisista tietokannoista.

Vilkkumaa (2005, 52) määrittelee strategisen laskentatoimen kokonaisvaltaiseksi järjestelmäksi, jonka tehtävänä on tukea yrityksen strategista johtamista ja päätöksentekoa tuottamalla laaja-alaista tietoa yrityksen kaikilta toiminta-alueilta. Tätä tietoa tullaan tarvitsemaan suunnitteluun, päätöksien tekemiseen, seurantaan ja toiminnan ohjaukseen. Näillä tiedoilla pyritään siihen, että yrityksen kapasiteetti ja kilpailuetu kehittyisivät sekä asiakkaiden saama etu kasvaisi. Strategisen laskentatoimen tuottama tieto on ensisijaisesti ei-taloudellista, mutta myös taloudellista ja sitä annetaan sekä määrällisessä että laadullisessa muodossa.



Kuvio 1. Laskentatoimen laskelmat (Jyrkkiö & Riistama 2004, 24)

### 3 Talusjohtaminen

Gutta Oy on vuodesta 2006 lähtien järjestänyt suomalaisille talusjohtajille kilpailua Vuoden talusjohtaja -tittelistä. Guttan Vuoden talusjohtajan - tittelin tavoitteena on antaa talusjohtajille tunnustusta ja nostaa talusjohtamisen asemaa sekä kannustaa talusjohtoa edelleen parempiin suorituksiin. (Gutta Oy 2010).

Vertailtaessa vuosina 2006-2010 Gutta Oy:n Vuoden talusjohtajien valinnassa käyttämiä kriteereitä ja valintaperusteluita voidaan havaita, että talusjohtajilta vaaditaan monenlaista osaamista. Valintaperusteluita vertailtaessa Vuoden talusjohtajan valintaraati pitää vuodesta toiseen tärkeänä talusjohtajan laaja-alaista asiantuntijuutta ja liiketoimintalähtöisyyttä. Tämän lisäksi talusjohtajalta vaaditaan erinomaisia viestintätaitoja sekä sisäisessä että ulkoisessa viestinnässä, myös kansainvälisesti. Talusjohtajan tulee toimia myös toimitusjohtajan auttavana kätenä, hänellä on oltava riittävä käsitys yrityksestä ja sille tärkeistä sidosryhmistä, kuten asiakkaista ja työntekijöistä. (Gutta Oy 2010).

Gutta Oy:n valitsema Vuoden talusjohtaja 2009 Ari Jattu on sitä mieltä, että ”talusjohtajat aletaan nähdä positiivisessa roolissa muutoksen ja kasvun aikaansaajina eikä ainoastaan negatiivisten uutisten kertojina. Yleisjohtajuus, laaja-alainen osaaminen ja vahvat viestintätaidot korostuvat talouden spesiaaliasiantuntijuutta enemmän.” (Gutta Oy 2010.)

Yritys nähdään markkinataloudessa talousyksiköksi, joka on perustettu tuottamaan hyvinvointia ensisijaisesti omistajilleen. Yrityksillä on tämän lisäksi muitakin tehtäviä, ne ovat erilaisien hyödykkeiden, tuotteiden, palvelujen tuottajia ja monien eri sidosryhmien hyvinvoinnin rakentajia yhteiskunnassa. Yhteiskunta odottaa yrityksiltä ensisijaisesti työllistämistä ja veronmaksukykyä sekä halua kehittää henkilöstöään, ja huolehtia ympäristöstään. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 10.)

Neilimon ja Uusi-Rauvan (2005,10) mukaan johtamisen avulla yritystä pyritään ohjaamaan niitä tavoitteita ja päämääriä kohti, jotka yrityksen johto tai omistajat ovat asettaneet. Talousjohtamisen tehtävä on varmistaa, että yritys pystyy saavuttamaan taloudelliset tavoitteensa. Talousjohtamisen perustehtävien ja yrityksen taloudellisten tavoitteiden ymmärtäminen on keskeinen perusta talousohjaukselle. Talousjohdon perustehtäviin kuuluvat myös taloutta mittaavien tunnuslukujen ymmärtäminen ja niiden hyväksikäyttö yrityksen johtamisessa.

Neilimo ja Uusi-Rauva (2005, 14) toteavat myös, että talousjohdon tehtävä on laskentatoimen raporttien laatimisen ja analysoimisen ohella myös johtaa yrityksen taloustoimintoja. Siinä talousjohdon keskeiset tehtävät ovat yrityksen

- taloustavoitteiden asettamiseen osallistuminen
- toimintojen taloudellisten vaikutusten selvittäminen ja arviointi
- talousohjaus
- talouden tarkkailu
- johdon taloudellinen konsultointi.

Talousjohdon perinteisenä roolina on nähty ulkoisen laskentatoimen tiedon tuottaminen. Talousjohdon kasvaneet vaatimukset ovat kuitenkin lisääntyneet ja erityisesti osakkeenomistajille ja yrityksen sidosryhmille tuotettavaa informaatiota tulisi nykyään tuottaa tehostamis- ja säästötavoitteet silmälläpitäen. Toisaalta muuttuva liiketoimintaympäristö vaatii talousjohdolta perinteisten tehtävien lisäksi paljon muutakin, esimerkiksi kykyä edistää yrityksen liiketoimintaa, taloushenkilöstön ja -organisaation tehokasta johtamista alati muuttuvassa ympäristössä, tehokasta tietotekniikan hyödyntämistä ja valmiutta muutosten kohtaamiseen sekä toteuttamiseen. Talousjohdon tärkein tehtävä on toimia liikkeenjohdon apuna ja avustaa yrityksen johtoa tekemään parempia päätöksiä. Tämän talousjohto voi toteuttaa vahvalla osaamisellaan ja näkemyksellään liiketoiminnasta. Voidaankin sanoa että talousjohdon ja koko yrityksen johdon tulee ensiksi ymmärtää liiketoiminnan kriittiset tekijät, jotka vaihtelevat toimialasta, markkinatilanteesta ja yrityksen kehitysvaiheesta. Yrityksen liiketoiminnan kriittisiä tekijöitä ovat esimerkiksi asiakastyytyväisyys ja tuotannon tehokkuus, ja näiden ymmärtäminen ja näihin kohdistuvien muutosten analysointi voidaan katsoa olevan edellytys talouden ymmärtämiselle (Gutta Oy 2005).

Pellisen (2005, 198) mukaan onnistuneen talousjohtamisen edellytyksenä on, että vastuualueet ovat johdonmukaisesti määriteltyjä ja oikeat henkilöt on valittu vastuualueiden tehtävien johtamiseen. Johtoryhmän ja johtoryhmään kuuluvien jäsenten pitää hallita talouden perusasiat ja niiden vaikutukset liiketoimintaan. Talouden perusasioiden ymmärtäminen on tärkeää johtoryhmään kuuluville, koska se luo perusedellytykset johtamiselle, kouluttamiselle ja kehittämislle. Johtoryhmään kuuluvilla on myös keskeinen rooli vastuualueensa talouden suunnittelussa, ohjauksessa ja johtajien linjausten valvonnassa. (Mansukoski, Mitronen, Porenne & Salmimies 2007, 167.)

Talousjohtamisen tehtäväkenttä onkin kokenut suuren muutoksen viimeisen kymmenen vuoden aikana. Talousjohtamisen perinteisten roolien lisäksi talousjohtajat voivat vastata esimerkiksi yrityksen rahoituksesta, sijoittajasuhteista, tieto - ja henkilöstöhallinnosta, kiinteistöistä, hankintatoimesta, strategisesta suunnittelusta, riskienhallinnasta ja yrityskaupoista. Talousjohtamisen tehtävien kirjoon kuuluu yhä enenevässä määrin lisäarvoa tuottavien mahdollisuuksien analysointi ja strateginen suunnittelu yhdessä muun yrityksen johdon kanssa. Talousjohto voidaan nähdä avainroolissa yrityksen strategian toteuttamisessa ja voimavarojen kohdentamisessa siten, että yrityksen omistajille parhaimman lisäarvon tuottavat hankkeet saatetaan loppuun asti. Tästä syystä talousjohto nähdään usein tärkeänä voimana muun johdon kanssa, kun yrityksissä tehdään muutoksia. Muutosvaikuttajana ja neuvonantajana toimiva talousjohto, joka ottaa käyttöönsä tehokkaaseen päätöksentekoon tarvittavat menettelytavat, saa muutokset vietyä läpi yrityksessä ja luo koko yritykselle lisäarvoa. (Kauppalehti Vip 2007).

Talousjohtaminen voidaan nähdä myös talouden ohjauksena, jolla pyritään ohjaamaan taloutta haluttuun suuntaan. Talouden ohjauksella on oltava aina jokin kohde, johon halutaan vaikuttaa. Kohteita voivat olla esimerkiksi laitejärjestelmät tai ihmiset. (Pellinen 2005, 49.)

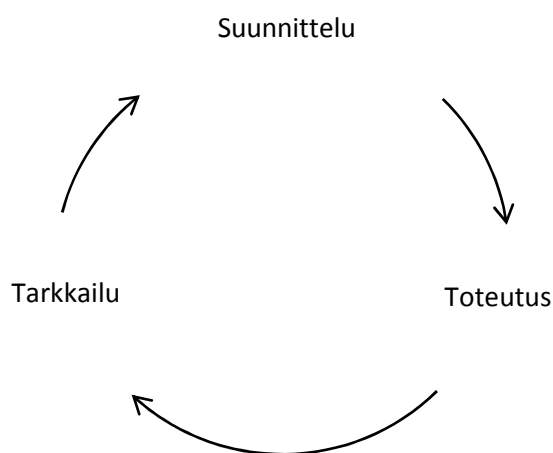
Talousohjaus voidaan nähdä sekä talousjohtamisen että yleisjohtamisen merkittävimpana keinona vaikuttaa yrityksen liiketoiminnan sen hetkiseen tilaan ja sen menestymiseen tulevaisuudessa. Yritys ei voi pitkällä tähtäimellä toimia kannattavasti, mikäli se tuottaa vähemmän kuin mitä ovat yrityksen toiminnasta aiheutuvat kulut. Talousohjauksella pyritään ohjaamaan yrityksen toimintaa siten, että yritykselle asetetut taloudelliset tavoitteet toteutuisivat. (Viitala & Jylhä 2006, 294.)

Yrityksen yleisjohtamisen keskeiset tehtävät voidaan jakaa kolmeen osaan. Nämä osat muodostuvat yritystoiminnan suunnittelusta, toiminnan toteuttamisesta ja saavutettujen tulosten valvonnasta. Yritystoiminnan suunnittelu tarkoittaa yritystoiminnan tavoitteiden ja toimenpiteiden määrittelyä sekä niiden vaatimien voimavarojen arviointia. Toiminnan toteuttaminen merkitsee johtajien suunnitelmien toteuttamista, toimintojen ohjaamista ja johtamista asetettuja tavoitteita kohti. Tulosten valvonta liittyy suunnitelmien valvontaan. Yritysjohdo arvi-



oi toiminnan toteutuneita tuloksia asetettuihin tavoitteisiin ja erittelee mahdollisten erojen syitä. Tähän tehtävään liittyy myös reagointi havaittaviin eroihin ja mahdollisten toimenpiteiden suunnittelu ja toteutus, jotta seuraavalla kerralla tavoitteet saavutettaisiin. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005,10.)

Yhtäläillä myös talouden johtamista voidaan käsitellä suunnittelun, toteuttamisen ja tarkkailun näkökulmasta. Talouden johtamisen suunnittelulla pyritään määrittämään taloudelliset tavoitteet sekä ne toimenpiteet, joilla tavoitteet saavutetaan esimerkiksi budjetoinnin avulla. Toteuttamistehtävä tarkoittaa sitä, että talousjohdon on toteutettava ja ohjattava tavoitteiden toteutumista suunnitelman pohjalta arkipäiväisessä työssään. Toteuttamistehtävät voivat liittyä talouden tietojärjestelmien rakentamiseen, kustannuslaskelmien tekoon, budjetinlaadintaan, rahoituksen hoitamiseen ja yrityksen tilinpäätöksen laatimiseen. Valvontatehtävällä pyritään tarkkailemaan suunnitelman ja toteutuksen tuloksia asetettuihin tavoitteisiin nähden, sekä analysoimaan puutteellisia tuloksia. Talusjohto voi tarkkailla esimerkiksi yrityksen budjetin toteutumista ja analysoida tavoitelukuja toteutuneisiin lukuihin. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 10-25.)



Kuvio 2. Johtamisprosessin perustehtävät (Neilimo & Uusi-Rauva 2005,11)

Neilimo ja Uusi-Rauva (2005, 11) tarkastelevat johtamista myös strategiselta, taktiselta ja operatiiviselta tasolta. Strateginen johtaminen merkitsee yrityksen menestyksen kannalta tärkeiden tehtävien johtamista. Strategisella johtamisella pyritään vahvistamaan yrityksen kilpailuetua kilpaileviin yrityksiin nähden. Strategia voidaan määritellä pitkän ajanjakson kehitysnäkemykseksi, jonka avulla pyritään toimimaan siten, että asetetut tavoitteet saavu-

tettäisiin. Alholan ja Lauslahden (2002, 257) mukaan strategia perustuu yrityksen toiminnan peruslähtökohtiin eli liikeideaan, toiminta-ajatukseen, missioon, visioon, menestystekijöihin, tavoitteisiin ja niiden toteuttamiseen. Strategiat ovat keinoja joilla haluttu tavoite saavutetaan. Järvenpään ym. (2010, 14) mukaan yrityksen strategia määritellään seuraavasti, ”strategia on yrityksen pitkän aikavälin kehityssuunta ja -ulottuvuus, jonka avulla muuttuvassa ympäristössä saavutetaan voimavaroja ja kykyjä järjestelemällä yritykselle kilpailuetua”. Neilimo ja Uusi-Rauva (2005, 11) määrittävät taktisen johtamisen olevan vuositason johtamista, mikä usein perustuu budjettiin ja jolla pyritään askel askeleelta saavuttamaan strategisen johtamisen tavoitteet. Alholan ja Lauslahden (2002, 258) mukaan taktinen suunnittelu on keskipitkän tähtäimen, noin 2-3 vuoden päähän suuntautuvaa suunnittelua. Taktinen suunnittelu tukee ja täydentää strategista suunnittelua ja siksi se sopii liiketoimintaympäristöön, jossa toimintaympäristön muutokset ovat nopeita ja niiden vaikutuksia on vaikea ennustaa. Järvenpään ym. (2010, 15-16) mukaan taktisella johtamisella pyritään ennen kaikkea konkretisoimaan strategiset päämäärät ja suunnitelmat vuositason tavoitteiksi ja muuntamaan nämä tavoitteet toiminnaksi, joiden avulla määritetyt vuosi- ja strategiset tavoitteet saavutetaan. Operatiivinen johtaminen nähdään yrityksen päivittäisenä johtamisena ja sen avulla pyritään saavuttamaan vuositason taktisen suunnittelun asettamat tavoitteet (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 11). Järvenpään ym. (2010, 16) mukaan operatiivisen johtamisen muodoksi voidaan katsoa päivittäin tapahtuva seuranta ja asioiden ohjaus, viikkopalaverit ja -raportit. Pidemmällä aikavälillä tapahtuva kuukausiseuranta kuuluu myös operatiivisen johtamisen muotoihin.

### 3.1 Strateginen suunnittelu

Yritysten liiketoimintaympäristöä muuttavat ennen kaikkea erilaiset globaalit ja paikalliset tapahtumat. Muuttuva liiketoimintaympäristö tuo mukanaan uusia tilaisuuksia ja mahdollisuuksia, mutta se saattaa tuoda mukanaan myös varsinaisia uhkatekijöitä. Nämä uhkatekijät voivat pahimmillaan vaarantaa yrityksen tulevaisuutta. Yritysten liiketoimintaympäristön johdonmukainen arvioiminen, tulevien muutosten ennustaminen ja hyvien johtopäätösten tekeminen auttavat karsimaan uhkatekijöitä. (Puolamäki & Ruusunen 2009, 17.)

Puolamäen ja Ruusunen (2009, 21) mukaan strateginen suunnittelu voidaan nähdä yritysjohdon tärkeimpänä tehtävänä. Tärkeä osa strategisen suunnittelun prosessia on yrittää ennustaa tulevaisuuden trendejä ja trendien muutoskohtia sekä selvittää muutosten syitä ja seurauksia.

Strategisella suunnittelulla pyritään määrittämään organisaation toimintamahdollisuuksia. Suunnittelulla pyritään myös löytämään organisaation vahvuudet ja heikkoudet sekä liiketoimintaympäristön tarjoamat mahdollisuudet. Strategisella suunnittelulla voidaan myös tehdä määritelmä siitä, miten talousjohtaminen organisoidaan. (Pellinen 2005, 79.)

Vilkkumaan (2005, 33) mukaan strateginen suunnittelu lähtee liikkeelle yrityksen motiiveista ja tavoitteista. Yritysten olisi hyvä sovittaa suunnitelmat useamman näkökulman varaan. Yritysten näkökulmat ovat riippuvaisia liikeideasta, arvoista ja toiminta-ajatuksesta. Yritysten erilaisia strategisen suunnittelun ulottuvuuksia ja tavoitteita ovat usein

- kehittäminen tai kehittyminen (kehittymistavoitteet)
- ulkoinen toiminta (tavoitteet ulkoiselle kehitymiselle ja tehokkuudelle)
- sisäinen toiminta (tavoitteet sisäiselle toiminnalle ja tehokkuudelle)
- talous (asetetaan taloudellisia tavoitteita).

### 3.2 Ennustaminen ja budjetointi

Ohjelmistoyhtiö Basware toteutti vuonna 2010 kyselyn taloushallinnon ammattilaisille ja talousjohtajille. Kysely koski talouden ennustamista. Kyselyn mukaan, ennustamisen tärkeys ja rooli ovat kasvaneet viimeisen vuoden aikana merkittävästi. Kyselystä kävi ilmi että tällä hetkellä ennustamista tehdään entistä tiuhemmin ja kuukausittaisen ennustamisen rooli on kasvanut entisestään. Ennustamisajan lyheneminen on tutkimuksen mukaan vaikuttanut siihen, että tulevaisuudessa monissa organisaatioissa aiotaan hankkia suunnitteluun ja ennustamiseen tarkoitettuja ohjelmistojärjestelmiä. Kyselyn mukaan suurimmaksi paikkansapitävän ennustamisen haasteeksi nähtiin toimintaympäristön muutokset ja käytettävien ennustamiseen tarkoitettujen työvälineiden sopimattomuus. (Basware 2011.)

Baswaren johtajan Pekka Lindforsin mukaan, ennustaminen on noussut avainasemaan. Organisaation menestymisen kannalta voidaan nähdä erittäin tärkeäksi se, että organisaation liiketoimintoja sitoutetaan suunnitteluun ja ennustamiseen. Organisaation on pystyttävä entistä nopeammin reagoimaan toimintaympäristössä tapahtuviin muutoksiin. (Basware 2011.)

Jyrkkiö ja Riistama (2004, 226) määrittelevät budjetin yrityksen toimintaa varten valmistetuksi toimintasuunnitelmaksi. Budjetin katsotaan olevan mahdollisimman edullisen taloudellisen tuloksen sisältävä euromääräinen suunnitelma, mikä on tehty ennalta määrätylle ajanjaksolle.

Budjetointi voidaan määritellä suunnitelmalliseksi ja ohjeistetuksi tapahtumaketjuksi, jonka tuotoksena budjetti laaditaan ja seurataan. Budjetoinnin katsotaan liittyvän oleellisesti pitkän aikavälin suunnitteluun ja strategiassa päätettyihin tavoitteisiin. Budjetoinnin tarkoituksena on havainnollistaa lyhyen ajanjakson ennusteet ja tavoitteet, joilla taataan yrityksen strategisten tavoitteiden toteutumista. (Järvenpää ym. 2010, 207.)

#### 4 Taloushallinnon ammattilaisen roolin muutokset

Kahden viimeisen vuosikymmenen aikana yritysten toimintaympäristössä on tapahtunut huomattavia muutoksia. Kilpailu on kiristynyt, markkinat ovat kansainvälistyneet ja pääomamarkkinat vapautuneet. Yritysten tuotantoa ollaan yhä enenevässä määrin siirtämässä halvan työvoiman maihin tai suurien asiakasryhmien läheisyyteen. Globaalilta talouskriisiltäkään ei maailma välttynyt. Myös tekninen kehitys ja tiedonhallintatekniikat ovat kehittyneet huomattavasti. (Järvenpää ym. 2010,12.)

Taloushallinnon ammattilaisen roolikaan ei ole välttynyt muutoksilta. Uudet tehtävät ja haasteet koskettavat taloushallinnon ammattilaisen roolissa työskenteleviä talousjohtajia. Merkittävimpänä muutoksena voidaan pitää taloushallinnon ammattilaiselta vaadittavaa taitoa kyetä muodostamaan raportteja juuri yrityksen johdon tarpeisiin. Raporttien laatimisen ohella tulee taloushallinnon ammattilaisen osata myös selittää ja jäsentää raporttien sisältämää tietoa. Toiselta nimeltään tätä taloushallinnon roolia voisi kutsua analyttikon, konsultin tai johdon neuvonantajan rooliksi. Johdon neuvonantajan roolissa toimiessa etenkin valmiudet ja edellytykset johdon tukemiseen korostuvat. Tämän lisäksi neuvonantajalta vaaditaan työelämänvalmiuksia, kuten taitoa tulla toimeen ja tehdä yhteistyötä monien eri tahojen kanssa. (Järvenpää ym. 2010, 29.)

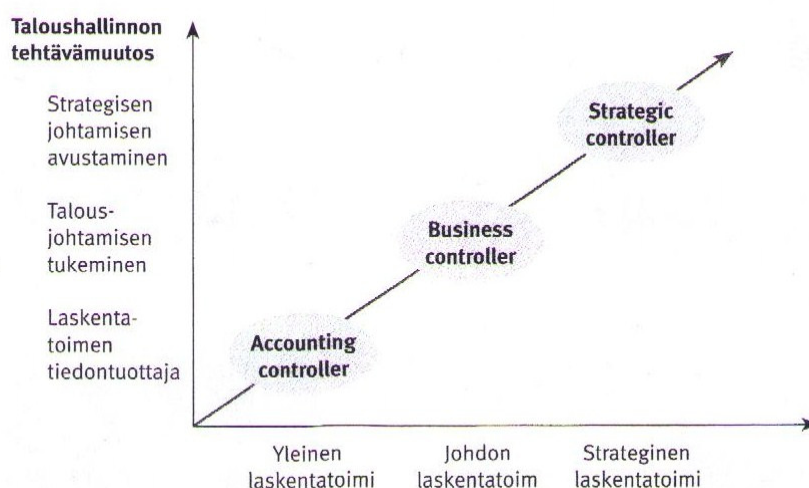
Järvenpää ym. (2010, 29) mukaan neuvonantajan tehtävissä toimiessa korostuu erityisosaaminen, mikä liittyy muun muassa asiakkaisiin, prosesseihin, strategiaan kysymyksiin, toimintoihin, tuotteisiin ja laatuun. Esimerkiksi näiden edellä mainittujen asioiden erityisosaamisen avulla raporttien luvut voidaan kytkeä yrityksen tilanteeseen ja saada johdolle apua päätöksenteon tueksi. Johtaminen tulisi ensisijaisesti nähdä ryhmätyönä, sillä jokainen tuo siihen omaa osaamistaan.

Myös laskentatoimen tehtäväkenttä on muuttunut. Osaamishaasteet ovat kasvaneet huomattavasti viime vuosina. Taloushallinto tarjoaakin nykypäivänä hyvin erilaisia tehtäviä monenlaisille osaajille. Tänä päivänä nouseekin esille työtehtävien ja roolien oikea jako. Tämä tarkoittaa sitä, että oikeat henkilöt on valittu oikeisiin tehtäviin. (Järvenpää ym. 2010, 31.)

##### 4.1 Tiedontuottajasta liikkeenjohtoa avustavaksi taloushallinnoksi

Taloushallinnon ammattilaisen rooli on perinteisesti nähty erilaisten raporttien tuottajana yrityksen talousohjauksen tarpeisiin ja taloushallinnon työnkuva on määritetty pitkälti laskentatoimen tietojentuottamistehtävän kautta. Taloushallinnon haasteet ovat kasvaneet viime vuosina ja perinteisen tiedontuottajan rooli on muuttunut taloustoimintojen esimiehen, päällikön ja johtajan rooliksi. Yrityksen talouden johtamisessa yrityksen taloushallinto hyödyntää

laskentatoimen tietoja, kuten esimerkiksi budjetointia, kustannuslaskentaa, hinnoittelua, käyttöpääoman hallintaa sekä tuottavuuden valvontaa. Laskentatoimen tuottamaa tietoa on alettu viime vuosina käyttää liikkeenjohdon päätöksenteon apuna. Laskentatoimen tietoja on käytetty, esimerkiksi määriteltäessä yrityksen strategista kilpailuetua, haettaessa edullisinta toimitusketjua tai arvioitaessa yritystoiminnan tuottoja yrityksen omistajille. Laskentatoimi on siis kehittynyt taloushallinnon päätöksentekoa avustavaksi toiminnoksi ja tästä vielä muotoutunut yrityksen yleistä johtamista avustavaksi liiketoimintasuuntautuneeksi laskentatoimiksi ja taloushallinnoksi. Taloushallinnon ammattilaisen roolissa työskenteleviltä edellytetään nykyään laskentatoimen ymmärtämisen ohella myös liiketoimintojen tuntemusta ja kykyä liiketoimintajohtamisen kannalta tärkeän tiedon tuottamiseen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 16-17.)



Kuvio 1. Laskentatoimen roolin muuttuminen informaation tuottajasta liiketoimintasuuntautuneeksi päätöksenteon tukitoiminnoksi (Neilimo & Uusi-Rauva 2005,16)

Kuten yllä olevasta kuvasta käy ilmi, laskentatoimen ja taloushallinnon rooli on muuttunut merkittävästi yritysten toiminnassa. 1970-luvulla käytettiin yritysten toiminnassa yleistä laskentatoimintaa eli ulkoista laskentatoimintaa. Tämän tehtävänä oli kirjanpitolapahtumien rekisteröinti, jonka pohjalta laadittiin vuosittainen tilinpäätös. Tuolloin yleisen laskentatoimen rooli oli olla laskentatoimen tiedontuottaja yritysjohdolle ja sen sidosryhmille. 1980-luvulla laskentatoimen rooli alkoi muuttua tietokoneiden yleistymisen myötä ja laskentatoimen ja taloushallinnon tapahtumista alettiin tehdä raportteja. 1990-luvulla yleisestä laskentatoimesta siirryttiin johdon laskentatoimeen, jolloin laskelmia alettiin tuottaa enemmän yrityksen johdolle päätöksenteon tueksi. Tällöin myös taloushallinnon ja laskentatoimen ammattilaisilta alettiin vaatia enemmän aktiivista osallistumista liiketoimintaan analysoimalla tuotettuja raportteja ja tekemällä tulevaisuuteen suuntautuvia johtopäätöksiä niiden pohjalta. 2000-luvulla lasken-

tatoimen ammattilaisen roolin kehitys on muuttunut enemmän strategisen laskentatoimen alueelle. Tämä tarkoittaa sitä, että rooli on muuttunut enemmän liiketoimintojen aktiiviseksi kehittäjäksi ja konsultiksi, jonka tehtävänä on avustaa strategisessa johtamisessa. (Alhola & Lauslahti 2002,10.)

Kuten jo edellä mainittiin, laskentatoimen tuottamaa tietoa on alettu yhä enemmän käyttää apuna liikkeenjohdon päätöksen teossa. Liikkeenjohdon päätöksen teossa avustamaan on yrityksiin tullut controllereita, joiden tehtävät vaihtelevat eri yrityksissä. Controllereiden tehtävänä voi olla esimerkiksi avustaa ylintä johtoa erilaisissa taloushallinnon projekteissa, antaa lausuntoja investointiprojektien taloudellisista ja strategisista vaikutuksista ja tehdä kannattavuusanalyyssejä. Tällöin controllereita voidaan kutsua strategisiksi tai business controllereiksi. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 28-29.)

Järvenpään ym. (2010, 27) mukaan controller -nimikettä käytetään hyvin monissa erilaisissa tarkoituksissa. Controllereiden työtehtävät vaihtelevat, mutta yleisesti ottaen he yleensä työskentelevät johtoa avustavissa asiantuntijatehtävissä. Yrityksen ylimmän johdon ja liiketoimintajohdon tukemiseen ja johtamiseen osallistuvat yleensä business ja management controllerit. Business ja management controllerit valmistavat yrityksen johdolle erityyppisiä kannattavuus- ja kustannusraportteja sekä analyyssejä. Heidän tehtäviinsä kuuluvat myös laskentajärjestelmien kehittämiseen osallistuminen sekä osallistuminen keskusteluihin ja johtamiseen erilaisilla tapahtumapaikoilla.

Järvenpään ym. (2010, 27) lisäävät vielä, että controllereiden ensisijaisena tehtävänä voidaan pitää oikea-aikaisen, ja ennen muuta olennaisen tiedon tuottamista johdon päätöksenteon ja ohjauksen vahvistukseksi.

Kuronen & Vattulainen (2009) ovat tutkineet kandidaatin controllerin työnkuvaa. He tutkivat työssään controllereiden työn kuvaa ja työtehtäviä kirjallisuuden, artikkeleiden ja työpaikailmoitusten perusteella. Tutkimuksesta ilmeni, että controllereiden työnkuva niin teoriassa kuin käytännössäkin vastasivat toisiaan. Tutkimuksessa osoittautui, että yleisimpiä työtehtäviä ovat taloudellisen tiedon tuottaminen, analysointi, raportointi ja erilaisten raportointijärjestelmien ja suorituskykymittareiden kehittäminen ja ylläpito. Lisäksi tutkimuksessa ilmeni yleisimmiksi työtehtäviksi myös ohjeistusten laatiminen, yrityksen johdon taloudellisena neuvonantajana toimiminen ja päätöksen teossa tukeminen.

#### 4.2 Liiketoimintaympäristön muutoksien vaikutukset taloushallintoon

Yritysten liiketoimintaympäristö on kokenut viime vuosina huomattavia muutoksia. Yritysten kilpailuympäristö on laajentunut ja kansainvälinen kilpailu lisääntynyt lähes kaikilla tuote- ja

palvelusektoreilla. Tämä on lisännyt myös monien sidosryhmien kiinnostusta yritystä koskevia tuloksia ja arvoja kohtaan. Myös pääomamarkkinoiden vapautuminen ja kansainvälistyminen on vaikuttanut liiketoimintaympäristön laajentumiseen. Kaikki nämä muutokset yhdessä lisätynä vielä informaatioteknologian kehityksellä ovat osaltaan vaikuttaneet siihen, että yritysten liiketoimintaympäristö on muuttunut entistä vaihtelevammaksi ja hankalammin ennustettavaksi. Toimintaympäristön muuttuminen on vaikuttanut siihen, että yritysten on ollut pakko alkaa arvioimaan uudelleen toimintastrategioitaan ja menestystekijöitään. Kansainvälistymisen myötä on tullut tärkeäksi kustannustehokkuuden lisääminen ja yrityksen strategian tunnistaminen, sekä kyky saada yritys toimimaan näitä menestystekijöitään hyödyntäen. (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 12.)

Järvenpään, Partasen ja Tuomelan (2001, 20) mukaan liiketoimintaympäristössä on havaittu muutostrendejä, joilla on ollut vaikutusta sekä yritysten johtamisjärjestelmään että taloushallinnon kehittämiseen. Järvenpää ym. (2001,20) jäsentävät liiketoimintaympäristön muutosta ja muutospaineita korostaen erityisesti taloushallinnon kehittämiseen vaikuttavia tekijöitä:

- Kilpailuympäristö
- Liiketoimintalogiikka
- Johtamisjärjestelmä
- Sidosryhmäajattelu

Kilpailuympäristössä tapahtunut selkein muutos on yritysten kansainvälistymisen voimistuminen, mikä on johtanut siihen, että nykyään globaaleilla markkinoilla toimivia yrityksiä on yhä enemmän. Yritysten fuusiot yli kansallisten rajojen ovat lisääntyneet monilla aloilla, esimerkiksi auto - ja lääketeollisuudessa. Kansainvälistymiseen kytkeytynyt osittainen kilpailun rajoitusten purkamisen on edistänyt ulkomaisten yritysten pääsyä markkinoille. Kilpailuympäristön muuttumisella on ollut vaikutusta myös siihen, että yritysten välinen kilpailu on kiristynyt ja muuttunut siten, että kilpailijat saattavat tulla eri toimialoilta. Esimerkiksi nykyään monet eri toimialoilla toimivat yritykset kilpailevat kuluttajien vapaa-ajan viettoon käyttämistä varoista. Kuluttajien kulutustottumukset voivat muuttua pienenkin ajan sisällä, mikä tekee kilpailun luonteen ennakoinnista hankalaa. (Järvenpää ym. 2001, 20.)

Kilpailuympäristön muuttumisella on ollut vaikutusta myös yritysten liiketoimintalogiikkaan. Liiketoimintalogiikan muutoksina on havaittu strategia-ajattelussa tapahtuneet muutokset, erikoistuminen, verkostoituminen ja erilaiset liittoutumat, tuotteiden elinkaaren lyheneminen sekä kustannustehokkuuden kasvu. Liiketoimintalogiikan yhtenä suurimpana muutoksena on havaittu yritysten erikoistuminen, joka sain alkunsa 1980-luvun puolivälissä. Tällöin yritykset, jotka toimivat monilla aloilla, esimerkiksi Nokia, alkoivat erikoistua ja keskittyä ydinosaamisensa kehittämiseen, mikä taas puolestaan on tukenut kansainvälistymistä. Erikoistuminen ja ydinosaamiseen keskittyminen on myös näkynyt yritysten tekemissä päätöksissä, mihin toimin-

toihin panostetaan itse ja mitä tuotteita tai palveluja ulkoistetaan. Toimintojen ulkoistamisen myötä toimivan alihankintaketjun merkitys on korostunut entisestään. Alihankinnan syventäminen on luonut yritysten välille verkostoitumista ja erilaisia liittoutumia. Luottaminen yhteistyökumppaneihin, strategisen kilpailuedun luominen yhteistyöhön perustuen ja uusien tuotteiden ja toimintojen luominen ovat haastavia asioita toimivalle yritys yhteistyölle. Kilpailuympäristön muutos on vaikuttanut osaltaan myös siihen, että kilpailevat yritykset ovat verkostoituneet keskenään ja siten luoneet erilaisia yhteistyötä tukevia menetelmiä. Verkostoitumisella on pyritty jakamaan osaamispääomaa, saamaan aikaan uutta tuotekehitystä ja nopeuttamaan uusia tuotekehitysprosesseja. Tuotekehityksen ja tuotekehitysprosessien nopeutuminen on puolestaan vaikuttanut siihen, että tuotteiden elinkaari on lyhentynyt. Uudet tuotteet vanhenevat nopeasti, samoin niiden hinta laskee nopeammin kuin ennen ja tämä saa aikaan sen, että uusia tuotteita tulee markkinoille jatkuvasti. Tämä on vaikuttanut siihen, että yritysten on täytynyt keskittyä tuotteiden kustannuksiin ja tehostaa toimintaprosessejaan ottamalla käyttöön erilaisia johtamismalleja. (Järvenpää ym. 2001, 21-22.)

Myös Pellisen (2005, 101-104) mukaan yhteisyrityksiä ja erilaisia yritysliittoutumia on muodostunut eri toimialoilla toimivien yritysten välille. Yhteisyritys tarkoittaa kahden tai useamman yrityksen yhdessä omistamaa yritystä tai sen perustamista. Yleisesti ottaen yhteisyritys perustetaan yleensä silloin kun nähdään, että yksittäisellä yrityksellä ei ole riittävästi voimavaroja uuden, tuottavan liiketoiminnan aloittamiseen. Toisinaan yhteisyrityksiä perustetaan myös siksi, että halutaan varmistua toiminnan tai tuotteen laadusta tai tuotteen sopeutumisesta vieraille markkinoille. Joskus yhteisyrityksiä käytetään myös yrityksen haltuunoton tai yrityksestä luopumisen välivaiheena.

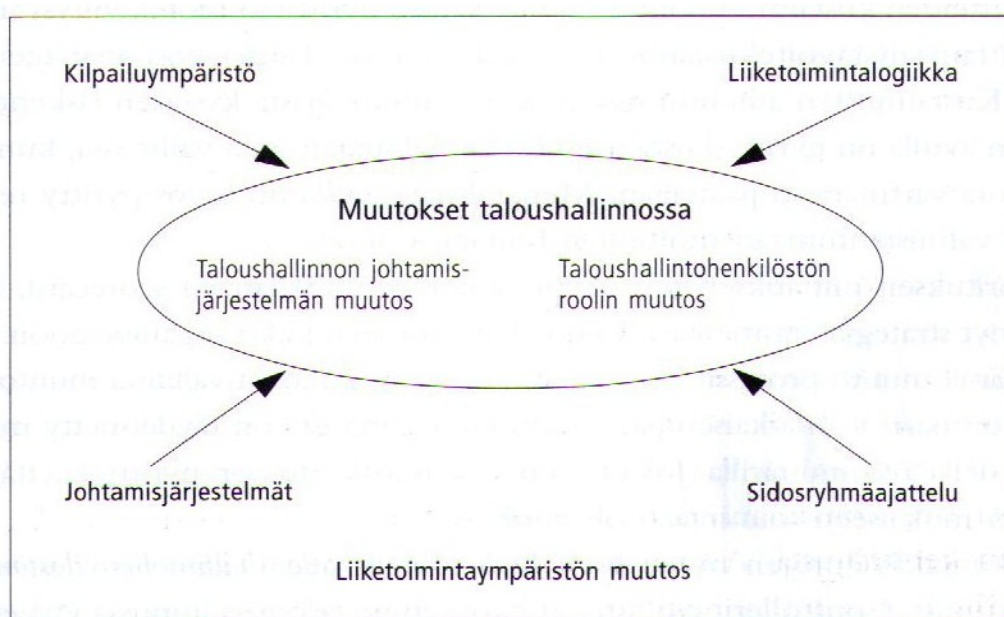
Järvenpään ym. (2001, 22-23) mukaan liiketoimintaympäristön muutoksilla on ollut vaikutusta johtamisjärjestelmien kehittymiseen. Johtamisjärjestelmien kehittymiseen ovat vaikuttaneet sekä liiketoimintalähtöiset että institutionaaliset syyt. Liiketoimintalähtöisinä syinä voidaan pitää yrityksen halua kehittää johtamisjärjestelmää siten, että ongelmien ratkaisu helpottuisi. Tällä pyritään siihen, että saataisiin aikaan parempia päätöksiä, jotka liittyvät toimintaprosesseihin nyt ja tulevaisuudessa. Tällaisella johtamisjärjestelmän kehittämisellä on sekä välittömiä että välillisiä vaikutuksia yrityksen taloudelliseen tulokseen. Institutionaalisenä muutoksena voidaan havaita menestyvien yritysten johtamisjärjestelmien ja -käytännön jäljittelyä. Johtamisjärjestelmien ja -käytännön jäljittelyllä on yrityksissä haluttu kokeilla uuden johtamismallin toimivuutta omassa yrityksessä ja yrittää saavuttaa menestystä uutta mallia käyttäen.

Myös Pellinen (2005, 209-210) toteaa, että yritysten johtamisjärjestelmät ovat hyvin samantaisia. Malliorganisaatioiden eli menestyvien suuryritysten johtamisjärjestelmiä pyritään matkimaan, jotta saataisiin parannettua taloudellista asemaa ja lisättyä tehokkuutta yrityksissä



ja julkisella sektorilla. Matkimalla ei kuitenkaan aina saavuteta haluttua tilaa tai asemaa ja sen hyödyllisyys saattaa jäädä epäselväksi.

Järvenpään ym. (2001, 25) lisäävät, että liiketoimintaympäristön muutokset ovat omalta osaltaan vaikuttaneet sidosryhmäajattelun kehittymiseen. Sidosryhmäajattelussa etenkin asiakaslähtöisyyttä on pyritty lisäämään ja asiakkaaseen suuntautuvaa toimintaa vahvistamaan. Sidosryhmäajattelu on kehittynyt myös yrityksen omistajien ja sijoittajien näkökulmasta. Tällä omistajien ja sijoittajien näkökulman korostamisella on pyritty siihen, että yrityksissä on alettu kiinnittämään entistä enemmän huomiota taloudellisten tietojen määrään ja laatuun. Määrällisesti ja laadullisesti kattavan tiedon merkitys on kasvanut entisestään.



Kuvio 2. Liiketoimintaympäristön muutoksen vaikutus taloushallintoon (Järvenpää, Partanen & Tuomela 2001, 25)

## 5 Tutkimus

Tämä opinnäytetyö muodostui tutkielmatyypiseksi työksi ja tutkielmatyypiksi valittiin kvalitatiivinen eli laadullinen tutkimus. Kvalitatiiviselle tutkimukselle ominaista on, että tarkasteltava aineisto kerätään aidoista tilanteista, jolloin pyritään saamaan aikaan kokonaisvaltainen käsitys tutkittavasta aiheesta. Kvalitatiiviselle tutkimukselle tyypillistä on myös se, että tutkittavana suositetaan tarkoituksenmukaisesti valikoitua ihmistä tai ihmisryhmää. Tutkittava aineisto hankitaan ennen kaikkea laadullisia metodeja käyttäen ja näitä ovat teemahaastattelu, osallistuva havainnointi, ryhmähaastattelut ja erilaiset tekstit, kuvat ja tallenteet. (Hirsjärvi ym. 2007, 156-160.)

Ruusuvuoren ja Tiittulan (2005, 22-23) mukaan tutkimushaastattelulla on erityinen tarkoitus ja haastattelun osapuolilla erilaiset roolit. Haastattelijalla on tietämätön osapuoli, kun taas haastateltavalla on tieto kyseessä olevasta asiasta. Haastattelu on aloitettu tutkijan aloitteesta ja tutkija myös ohjaa haastattelun kulkua oikeaan suuntaan ja haluttuihin puheenaiheisiin. Tutkimushaastattelua ohjaa ennen kaikkea tutkimukselle määritelty tavoite.

Yleisesti ottaen haastattelutyypit voidaan jakaa kolmeen osaan niiden ohjailevuuden mukaan. Strukturoitu haastattelu viittaa haastatteluun, jossa tutkija määrää kysymykset ja kysymysten järjestyksen ja mahdollisesti myös valmiit vastausvaihtoehdot. Puolistrukturoitu haastattelu on toiselta nimeltään teemahaastattelu ja se antaa haastateltavalle enemmän vapauksia. Tämä tarkoittaa sitä, että tutkija on etukäteen määrittänyt kysymykset, mutta haastateltava voi vastata kysymyksiin omin sanoin ja poiketa kysymysten järjestyksestä. Puolistrukturoitu haastattelu erotetaan syvähaastattelusta. Syvähaastattelulla pyritään minimoimaan tutkijan vaikutus haastatteluun, eli toisin sanoen tutkijalla on aihe, josta hän haluaa keskustella haastateltavan kanssa. Haastateltava vastaa omin sanoin ja määrittelee kysymykset niin että ne kuvastavat haastateltavan tapaa ajatella. (Koskinen, Alasuutari & Peltonen 2005, 104.)

Tämän opinnäytetyön tutkimusmenetelmäksi valittiin teemahaastattelu. Teemahaastattelua käytetään hyvin paljon kvalitatiivisen aineiston keräämisen menetelmänä yhteiskunta- ja liiketaloustieteessä. Teemahaastattelu nähdään usein tehokkaana haastattelumenetelmänä, koska tutkija voi ohjata haastattelua ilman että kontrolloi haastattelua täysin. (Koskinen ym. 2005, 105) Teemahaastattelulle on tyypillistä, että sillä on ennalta rajattu tarkoitus ja kootava aineisto perustuu aidosti yksilön omakohtaisista kokemuksista (Tilastotietokeskus 2010).

Teemahaastattelu -kysymysten runko muodostui opinnäytetyön teoreettisen viitekehyksen pohjalta. Haastattelukysymyksiä muotoiltiin ja esimerkkejä lisättiin kysymyslomakkeeseen ennen haastattelujen aloittamista, jotta välttyttäisiin väärinkäsityksiltä. Tällä esimerkkien lisäämisellä haluttiin myös varmistaa se, että kaikki haastateltavat ymmärtäisivät kysymykset. Teemahaastattelun tavoitteena oli saada vastauksia seuraaviin kysymyksiin:

- Millaisia liiketoimintaympäristön muutoksia on ollut?
- Millaisia vaikutuksia liiketoimintaympäristön muutoksilla on ollut yrityksen toimintaan?
- Millaisia haasteita / mahdollisuuksia tämä on tuonut talousohjaukselle / talousjohtamiselle?
- Miten nämä liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset ovat vaikuttaneet yrityksenne taloushallintoon ja laskentatoimeen? (Liite 1)

Tutkimusta aloitettaessa tarkoituksena oli saada haastateltua noin kymmentä talousjohtajaa tai toimitusjohtajaa. Tämä kuitenkin osoittautui liian vaikeaksi, sillä haastateltavia oli vaikea tavoittaa ja monella ei ollut aikaa eikä halua osallistua haastatteluun. Tutkimuksen teon ajankohta siis osoittautui huonoksi tarvittavia haastatteluja ajatellen ja tämä seikka vaikutti siihen, että oli tyydyttävä paljon pienempään otokseen. Haastattelut saatiin kuitenkin otoksen pienuudesta huolimatta suoritettua huhti- ja toukokuun aikana.

Haastateltavat valittiin mielenkiinnon mukaan kuitenkin siten, että haastateltavat johtajat toimisivat eri toimialoilla. Toinen haastateltavien valintaan vaikuttava asia oli se, että aivan pieniä yrityksiä ei haluttu otokseen ottaa. Kaikille haastateltaville lähetettiin haastattelukysymykset sähköpostilla ja näin haastateltavat saivat kaikessa rauhassa tutustua kysymyksiin ennakkoon. Haastattelut toteutettiin haastateltavan haluamalla tavalla, joko puhelimitse tai sähköpostin välityksellä. Puhelinhaastatteluja tehtiin yksi ja loput kaksi haastattelua suoritettiin sähköpostin välityksellä. Kaiken kaikkiaan haastatteluja suoritettiin kolme. Kaikista kolmesta haastateltavasta yksi oli toimitusjohtaja ja kaksi oli talousjohtajia. Yritysten toimialat olivat muoviteollisuus, tukkukauppa ja media-ala. Muoviteollisuuden yrityksessä henkilöstöä oli noin 20, tukkukaupan henkilöstömäärä oli noin 420 ja media-alan yrityksessä työskenteli noin 100 henkeä. Kaikki tähän tutkimukseen osallistuneet yritykset sijaitsivat Uudenmaan alueella.

## 6 Tutkimustulokset ja analysointi

Tässä luvussa kerron tutkimustuloksista ja pyrin analysoimaan saatuja vastauksia. Tutkimustulokset tullaan käymään läpi kohta kohdalta siinä järjestyksessä, missä ne ovat haastattelomakkeella.

Ensimmäinen kysymys käsitteli, millaisia liiketoimintaympäristön muutoksia yrityksillä on ollut. Kaikista kolmesta haastatteluista käy ilmi, että yritysten kilpailuympäristö on muuttunut ja etenkin kilpailu on kiristynyt toimialasta riippumatta. Etenkin media-alan talousjohtaja toteaa kilpailun kiristyneen sähköisten välineiden lisääntyttyä. Media-alalla kilpailua käydään ensisijaisesti lukijan ajasta, kun uutisia voi lukea monella eri tavalla (Media-alan talousjohtajan haastattelu, 2011). Myös liiketoimintalogiikan osa-alueella erityisesti verkostoituminen toimittajien ja asiakkaiden kanssa on koettu tärkeäksi kaikilla toimialoilla. Tukkukaupan talousjohtajan mukaan verkostoitumisella toimittajien ja asiakkaiden kanssa on ennen kaikkea pyritty hakemaan pidemmän aikavälin hyötyä ja vahvistamaan neuvotteluasemia (Tukkukaupan talousjohtajan haastattelu, 2011). Muoviteollisuuden toimitusjohtaja toteaa haastattelussa, että verkostoituminen toimittajien kanssa on tärkeää, mutta myös toimittajien valitseminen ja kilpailuttaminen on kiristynyt. Verkostoitumisella on haluttu ennen kaikkea valita yrityksen kannalta parhaimmat toimittajat. Toimitusjohtaja toteaa myös, että erikoistumisella

on tärkeä rooli silloin kun halutaan erottua kilpailijoista (Muoviteollisuus yrityksen toimitusjohtaja, 2011). Lisäksi jokaisesta haastatteluista nousee esille kustannustehokkuuden tärkeys, mikä koetaan lähtökohtana menestymiselle.

Toisella kysymyksellä tahdottiin selvittää, millaisia vaikutuksia näillä edellä mainituilla liiketoimintaympäristön muutoksilla on ollut yrityksen toimintaan. Haastatteluista nousee esille etupäässä toiminnan tehostaminen media-alalla ja muoviteollisuudessa (Media-alan talousjohtajan haastattelu, 2011 & Muoviteollisuus yrityksen toimitusjohtaja, 2011). Tukku kaupan alalla muutokset ovat näkyneet tarpeena reagoida nopeasti muuttuneeseen tilanteeseen. Mahdolliset päätökset on sekä tehtävä nopeasti että toteutettava nopeasti ja tämä taas on osaltaan vaikuttanut suunnittelujänteen lyhentymiseen (Tukku kaupan talousjohtajan haastattelu, 2011). Edellisten ohella haastatteluista nousivat esille myös toimenkuvien monipuolistuminen, henkilöstön kouluttaminen ja motivointi.

Kolmannella kysymyksellä haluttiin saada selville, millaisia haasteita / mahdollisuuksia tämä on tuonut talousohjaukselle / talousjohtamiselle. Tässä kysymyksessä nousivat esille tulevaisuuden ennustaminen, suunnitelmallisuus, olennaisen tiedon löytäminen, raportointi, budjetointi ja automatisointi. Media-alan talousjohtaja koki haasteeksi / mahdollisuudeksi tulevaisuuden ennustamisen ja automatisoinnin. Lisäksi hän koki haasteelliseksi työntekijöiden kannustinjärjestelmien kehittämisen ja suuntaamisen myyntiä ajatellen oikeaan suuntaan. Toisaalta hänen mukaansa myös hyvin onnistunut kannustinjärjestelmän kehittäminen ja myynnin oikea ohjaus voi olla myös mahdollisuus saada lisättyä myyntiä ja myynnin ansioita (Media-alan talousjohtajan haastattelu, 2011). Muoviteollisuuden toimitusjohtaja koki kassan hallinnan suurimmaksi haasteeksi, mutta myös ennakointi, budjetointi ja talouspuolen suunnitelmallisuus tulivat haastattelussa esille (Muoviteollisuus yrityksen toimitusjohtaja, 2011). Tukku kaupan talousjohtaja näki suurimmaksi haasteeksi olennaisen tiedon löytämisen ja sen raportoinnin, kaiken muun saatavilla olevan tiedon joukosta. Hänen mukaansa ennen kaikkea paikkansapitävän ja nopean raportoinnin merkitys kasvaa entisestään ja tästä syystä automaation kasvattaminen on tärkeää (Tukku kaupan talousjohtajan haastattelu, 2011).

Neljäs kysymys käsitteli liiketoimintaympäristössä tapahtuneiden muutosten vaikutuksia yritysten taloushallintoon ja laskentatoimeen. Media-alalla taloushallinnossa ja laskentatoimessa tapahtuneita muutoksia ovat olleet talousihmisten toimenkuvien muuttuminen. Talousihmisiltä vaaditaan oman työnsä osaamisen lisäksi myös entistä enemmän yhteistyötaitoja. Talousjohtajan mukaan talousihmisillä on perinteisten tehtävien lisäksi muitakin tehtäviä, kuten henkilöstöhallinnon tehtäviä. Talousjohtajan mukaan numeroiden sijaan talousihmisten täytyy seurata markkinoita ja trendejä enemmän kuin ennen (Media-alan talousjohtajan haastattelu, 2011). Muoviteollisuuden yrityksessä taloushenkilöstön rooli ei ole muuttunut liiketoimintaympäristössä tapahtuneiden muutosten seurauksena, mutta koulutusta talouspuolella on

kuitenkin lisätty (Muoviteollisuus yrityksen toimitusjohtaja, 2011). Tukkukaupan talousjohtajan mukaan muutokset ovat saaneet aikaan sen, että automaatiota joudutaan jatkuvasti kasvattamaan ja raportointijärjestelmiä lisäämään. Hän kokee tämän myös vaikuttaneen siihen, että raportointijärjestelmät ovat monimutkaistuneet (Tukkukaupan talousjohtajan haastattelu, 2011).

Vastaavanlaisen tutkimuksen on tehnyt myös IBM. IBM toteutti tutkimuksen talousjohtajien haasteista marras-joulukuussa 2008. Tutkimusotos koostui henkilöistä, jotka toimivat talousjohtajina - tai päällikköinä Suomessa toimivissa yrityksissä. Tutkimukseen otti osaa 92 henkilöä useilta eri toimialoilta. Tutkimukseen vastanneiden toimialat olivat teollisuus, julkinen sektori, kauppa ja palvelu ja muu. (Taloussanomat 2008.)

IBM:n tutkimuksen mukaan suurimpana haasteena yritysjohtajat näkevät suorituskyvyn mittaamisen, sillä liiketoiminnan suorituskyvyn mittaaminen on edelleen manuaalista. Tulevaisuuden haasteista kysyttäessä kävi selville, että talousjohtajat kokivat haasteelliseksi muuntautumiskykyisenä pysymisen ja koko organisaation suorituskyvyn tehostamisen. Tutkimuksesta kävi ilmi, että taloudellisten tilanteiden ennakointi ja niihin sopeutuminen koettiin haasteellisemmaksi suuremmissa yrityksissä kuin pienemmissä. Tutkimuksen mukaan keskeisimmät taloushallinnon tapahtumat lähitulevaisuudessa tulevat olemaan suunnittelu, budjetointi, ennustaminen, liiketoiminnan mittaaminen, raportointi ja analysointi. Tutkimukseen osallistuneet talousjohtajat - ja päälliköt näkivät työn sisällön muuttuvan tulevaisuudessa entistä enemmän strategisempaan suuntaan. Keskeisenä piirteenä tulevaisuudessa nähtiin aktiivinen osallistuminen strategiatyöhön liikkeenjohdon kanssa. Toisena tulevaisuuden muutoksena pidettiin reagointia entistä nopeammin organisaation toimintaympäristön muutoksiin sekä mahdollisten muutosten ennakointia. Kolmantena tulevaisuuden muutoksena pidettiin taloushallinnon ammattilaisten entistä laaja-alaisempaa osaamista ja tuottavuus vaatimusten kasvua. (Taloussanomat 2008.)

## 7 Johtopäätökset

Tutkimuksen tarkoituksena oli selvittää millaisia liiketoimintaympäristön muutoksia yrityksillä on ollut ja miten nämä liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset ovat vaikuttaneet yritysten toimintaan. Tämän lisäksi tavoitteena oli saada selville millaisia haasteita ja mahdollisuuksia tämä on tuonut talousohjaukselle ja talousjohtamiselle. Tietoa haluttiin saada myös siitä, miten nämä muutokset ovat vaikuttaneet yrityksen taloushallintoon ja laskenta-toimeen.

Haastatteluun osallistuneiden talousjohtajien ja toimitusjohtajan vastaukset olivat hyvin yhdenmukaisia vaikka yritykset toimivat eri toimialoilla. Tutkimustulosten perusteella voidaan

todeta, että kilpailu on kiristynyt toimialasta riippumatta ja verkostoituminen toimittajien ja asiakkaiden kanssa on muodostunut entistä tärkeämmäksi. Toiminnan tehostaminen, nopea reagointi muuttuneisiin tilanteisiin ja henkilöstö kouluttaminen ja motivointi nousivat myös esille tutkimuksessa.

Tuloksista ilmeni myös, että tulevaisuuden ennustaminen ja suunnitelmallisuus koettiin tärkeiksi talousjohtamisen haasteista ja mahdollisuuksista kysyttäessä. Olennaisen tiedon löytäminen, raportointi, budjetointi ja automatisointi tuotiin myös tutkimuksessa esille.

Tutkimustuloksista tulee esiin myös se, että talousihmisten toimenkuvat ovat ainakin osittain muuttuneet ja tämä on osaltaan vaikuttanut siihen, että myös koulutusta on jouduttu lisäämään jonkin verran.

Vertailtaessa kolmea eri toimialoilla toimivaa yritystä vastausten perusteella voidaan todeta, että varsin samanlaisia vastauksia saatiin kaikilta. Kaiken kaikkiaan vertailtaessa tutkimustuloksia teoreettiseen viitekehukseen ilmenee myös samoja yhtäläisyyksiä. Teoreettisessa viitekehuksessa ilmeni muun muassa kilpailun kiristymisen, erikoistumisen, verkostoitumisen ja kustannustehokkuus. Nämä kaikki asiat nousivat esille myös tutkimuksessa.

Tutkimuksen luotettavuutta arvioitaessa voidaan todeta, että tutkimus on otoksen pienuudesta huolimatta suhteellisen luotettava, sillä saadut vastaukset ovat pääasiassa yhdenmukaisia sekä keskenään, että myös opinnäytetyössä käytetyn teorian kanssa.

Tämän työn tutkimusotos jäi hyvin pieneksi, koska tutkimusaineiston kerääminen teemahaastattelun avulla osui juuri yritysten tilinpäätösten laatimisajankohtaan. Tämä vaikutti osaltaan siihen, että talousjohtajia ja toimitusjohtajia oli vaikea tavoittaa, eikä heillä ollut aikaa osallistua haastatteluun. Jatkotutkimuksen avulla voitaisiin kuitenkin hyvin testata tämän opinnäytetyön tutkimuksen luotettavuutta. Jatkotutkimuksen suorittaminen kannattaisi tosin toteuttaa eri aikaan vuodesta, esimerkiksi syksyllä tai talvella. Tällöin varmistettaisiin se, että saataisiin helpommin haastateltaviin yhteys ja tätä kautta päästäisiin isompaan haastatteluotokseen. Jatkotutkimuksesta saatuja tuloksia voitaisiin sitten verrata teoriaan ja tähän työhön.

## Lähteet

### Kirjallisuus

Alhola, K. & Lauslahti, S. 2002. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. Porvoo: WSOY.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2007. Tutki ja kirjoita. Jyväskylä: Kustannusosakeyhtiö Tammi.

Jyrkkiö, E. & Riistama, V. 2004. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. Porvoo: WSOY.

Järvenpää, M., Länsiluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2010. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. Porvoo: WSOYpro.

Järvenpää, M., Partanen, V. & Tuomela, T. 2001. Moderni taloushallinto - Haasteet ja mahdollisuudet. Helsinki: Edita.

Koskinen, I., Alasuutari, P. & Peltonen, T. 2005. Laadulliset menetelmät kauppatieteissä. Tampere: Vastapaino.

Mansukoski, S., Mitronen, L., Porenne, P. & Salmimies, P. 2007. Käytännön johtoryhmätyökentely. Helsinki: Talentum.

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

Pellinen, J. 2005. Talousjohtaminen. Jyväskylä: Talentum

Puolamäki, E. & Ruusunen, P. 2009. Strategiset investoinnit: Johtaminen, prosessit ja talouden ohjaus. Tietosanoma: Helsinki.

Ruusuvuori, J & Tiittula, L. 2005. Haastattelu, tutkimus, tilanteet ja vuorovaikutus. Tampere: Vastapaino.

Tomperi, S. 2006. Kirjanpidon ja tilinpäätöksen perusteet. Helsinki: Edita.

Viitala, R. & Jylhä, E. 2006. Liiketoimintaosaaminen: menestyvän yritystoiminnan perusta. Helsinki: Edita

Vilkkumaa, M. 2005. Talouden apuvälineet johdolle. Jyväskylä: Gummerus.

Virtanen, T.2006. Johdon ohjausjärjestelmät muuttuvassa toimintaympäristössä. Helsinki: Helsinki School of Economics.

#### Artikkelit

Partanen, V. 2009. Talousviestintä johdon tueksi. Fakta 5/2009, 29.

#### Internet-lähteet

Basware. 2011. Ennustaminen koetaan yhä useammin menestyvän liiketoiminnan edellytykseksi. Viitattu 25.5.2011.

<http://www.basware.fi/ajankohtaista/uutiset/ennustaminen-koetaan-yha-useammin-menestyvan-liiketoiminnan-edellytykseksi>

Etla. 2005. Elinkeinoelämän tutkimuslaitos. Viitattu 25.5.2011.

[http://www.etla.fi/files/1376\\_SUH\\_05\\_2\\_suomalaisten\\_yritysten\\_kansainvalistyminen.pdf](http://www.etla.fi/files/1376_SUH_05_2_suomalaisten_yritysten_kansainvalistyminen.pdf)

Gutta Oy. 2005. Talousjohdon fokus liiketoimintakriittisiin tekijöihin. Viitattu 15.3.2011.

<http://www.gutta.fi/img/pdf/20050406.pdf>

Gutta Oy. 2010. Vuoden CFO 2010 Teemu Kangas-Kärki Fiskarsilta on liiketoimintalähtöinen muutosjohtaja. Viitattu 25.5.2011.

<http://www.gutta.fi/cfo2010/index.html>

IBM.2008. Johdon haasteet - kyselyn tulokset. Viitattu 25.5.2011.

[http://www.taloussanomat.fi/files/Taloussanomat\\_seminaari\\_Amy\\_Skogberg.pdf](http://www.taloussanomat.fi/files/Taloussanomat_seminaari_Amy_Skogberg.pdf)

IBM. 2010. IBM:n tutkimus: pohjoismainen talousjohtaja käyttää keskimääräistä vähemmän aikaa rutiinitehtäviin. Viitattu 25.5.2011.

<http://www.ibm.com/news/fi/fi/2010/03/02/k801744y38665o37.html>

Kauppalehti Vip.2007. Talousjohdosta tuli muutosvaikuttaja. Viitattu 16.3.2011.

<http://www.digipaper.fi/vip/5616/index.php?pgnumb=23>

Kurronen, K. & Vattulainen, T. 2009. Controllerin työnkuva. Kandidaatintyö. Viitattu 26.5.2011.

<https://www.doria.fi/bitstream/handle/10024/47329/nbnfi-fe200910062220.pdf?sequence=3>



Openetti 2009. Koulutuksen johtajuuden arviointi. Viitattu 25.5.2011.  
<http://openetti.aokk.hamk.fi/seppoh/Osaamismittarit/Johtajuus.pdf>

Talouselämä. 2011. Haluatko talousjohtajaksi? Viitattu 17.5.2011.  
<http://www.talouselama.fi/tyoelama/article612222.ece>

Tilastotietokeskus. 2010. Teemahaastattelu. Viitattu 18.11.2010.  
<http://www.stat.fi/virsta/tkeruu/04/03/>

Tilastotietokeskus. 2011. Yritysten kansainvälistyminen. Viitattu 25.5.2011.  
<http://tilastokeskus.fi/tup/globalisaatio/index.html>

Muut lähteet

Muoviteollisuuden toimitusjohtajan haastattelu 2011. E-mail 2011

Tukkukaupan talousjohtajan haastattelu 2011. E-mail 2011

Media-alan talousjohtajan puhelinhaastattelu 2011.

## Kuviot

Kuvio 1. Laskentatoimen laskelmat (Jyrkkiö & Riistama 2004, 24) .....	14
Kuvio 2. Johtamisprosessin perustehtävät (Neilimo & Uusi-Rauva 2005,11) .....	17
Kuvio 3. Laskentatoimen roolin muuttuminen informaation tuottajasta liiketoimintasuuntautuneeksi päätöksenteon tukitoiminnoksi (Neilimo & Uusi-Rauva 2005,16) .....	21
Kuvio 4. Liiketoimintaympäristön muutoksen vaikutus taloushallintoon (Järvenpää, Partanen & Tuomela 2001, 25) .....	25

## Liitteet

Liite 1: Teemahaastattelu - kysymyslomake .....	35
---	----

## TEEMAHAASTATTELU - KYSYMYSLOMAKE

### **Millaisia liiketoimintaympäristön muutoksia on ollut?**

Esimerkiksi

Kilpailuympäristö: kansainvälistyminen, kilpailun kiristyminen, yritysfuusiot

Liiketoimintalogiikka: strategia-ajattelu, erikoistuminen, verkostoituminen/liittoutumat, kustannustehokkuus, alihankinta

Johtamisjärjestelmät: johtamisjärjestelmien kehittyminen, institutionaaliset syyt

Sidosryhmäajattelu: asiakaslähtöisyys, omistajien ja sijoittajien tärkeyden korostuminen

### **Millaisia vaikutuksia liiketoimintaympäristön muutoksilla on ollut yrityksen toimintaan?**

Esim. rahoitus, henkilöstön kouluttaminen, toiminnan tehostaminen

### **Millaisia haasteita / mahdollisuuksia tämä on tuonut talousohjaukselle/ talusjohtamiselle?**

Esim. raportointi, nopea reagointi muutoksiin,

### **Miten nämä liiketoimintaympäristössä tapahtuneet muutokset ovat vaikuttaneet yrityksen taloushallintoon ja laskentatoimeen?**

Esimerkkejä.

Taloushallinnon asema korostunut, taloushallintohenkilöstön rooli muuttunut, osaamisvaatimusten kasvu

### **Taustakysymyksiä:**

**Millä toimialalla yritys toimii?**

**Mikä on yrityksen henkilöstömäärä?**

**Mikä on Teidän asemanne yrityksessä?**