

TAMPEREEN YLIOPISTO
Taloustieteiden laitos

LASKENTATOIMEN ROOLI PIENYRITYKSEN JOHTAMISESSA

Yrityksen taloustiede, laskentatoimi
Pro gradu -tutkielma
Toukokuu 2007
Ohjaaja: Petri Vehmanen

Janne Virtanen

TIIVISTELMÄ

Tampereen yliopisto	Taloustieteiden laitos; yrityksen taloustiede, laskentatoimi
Tekijä:	VIRTANEN, JANNE
Tutkielman nimi:	Laskentatoimen rooli pienyrityksen johtamisessa
Pro gradu -tutkielma:	80 sivua, 6 liitesivua
Aika:	Toukokuu 2007
Avainsanat:	laskentatoimen roolimuuotos, pienyritys, survey-tutkimus

Johdon laskentatoimen roolin muutosta on tutkittu paljon viime vuosina. Tutkimus on kuitenkin keskittynyt kokoluokaltaan suuriin yrityksiin. Valtaosa aihealueen tutkimuksesta on toteutettu case-tutkimuksina. Tutkijat ovat olleet varsin yksimielisiä siitä, että johdon laskentatoimen rooli on suuryrityksissä muuttunut passiivisesta taloudellisesta valvojasta kohti aktiivisemmin liiketoimintaan osallistuvaa liiketoimintakumppania.

Tämän tutkimuksen tavoitteena on selvittää millainen laskentatoimen rooli on pienyritysten johtamisessa. Lisäksi pyritään selvittämään millä alueilla pienyritysten toimitusjohtajat näkevät puutteita yritystensä laskentatoimessa. Tässä tutkimuksessa pienyritys on määritelty yritykseksi, joka työllistää 10 – 49 henkilöä. Tutkimusotteeltaan tämä tutkimus on nomoteettinen.

Tutkimuksen teoriaosassa käsitellään ensin pienyritysten ja niiden taloushallinnon erityispiirteitä. Tämän jälkeen teoriaosassa syvennytään johdon laskentatoimen roolimuuotukseen suuremmissa yrityksissä. Aiemman tutkimuksen perusteella luodaan kuva siitä, miten ja millaiseksi laskentatoimen rooli on suuryrityksissä muuttunut. Tämän jälkeen pohditaan pienyrityksissä todennäköisesti löydettävissä olevia laskentatoimen rooleja.

Tutkimuksen empiirinen osa toteutettiin kyselytutkimuksena. Kyselytutkimukseen valittiin mukaan satunnaisotannalla 500 pienyritystä. Kyselylomake lähetettiin yritysten toimitusjohtajille sähköpostitse huhtikuun 2007 lopussa. Kyselylomakkeen avulla pyrittiin selvittämään toimitusjohtajien näkemyksiä eri laskentatoimen roolien tärkeydestä. Lisäksi pyrittiin selvittämään millä laskentatoimen osa-alueilla toimitusjohtajat näkevät puutteita yrityksessään. Vastausprosentti jäi hyvin alhaiseksi, sillä tutkimukseen hyväksyttäviä vastauksia tuli vain 45 kappaletta, eli vastausprosentiksi muodostui 9 %.

Kyselyn tuloksista voidaan päätellä, että pienyritysten toimitusjohtajat pitävät laskentatoiminta erittäin tärkeänä. He myös asettavat yritystensä laskentatoimelle suuria vaatimuksia. Vastajat näkivät yritystensä laskentatoimessa eniten puutteita ongelmien tunnistamisessa ja ratkaisemisessa. Myös taloudellisen valvojan tehtävien tärkeys korostui. Tutkimuksen tulosten perusteella voidaan todeta, että laskentatoimen rooli on laajentunut myös pienyrityksissä, joskaan ei yhtä laajaksi kuin suuremmissa yrityksissä.

SISÄLLYS

1 JOHDANTO.....	5
1.1 AIHEALUEEN ESITTELY	5
1.2 TUTKIMUKSEN TAVOITE JA RAJAUKSET	8
1.3 TUTKIMUSOTE JA -METODIT.....	10
1.4 TUTKIMUKSEN KULKU	11
2 PIENYRITYS JA TALOUSHALLINTO.....	13
2.1 PIENYRITYKSEN ERITYISPIIRTEITÄ	13
2.2 PIENYRITYSTEN KASVUN ELINKAARIMALLI	14
2.2.1 Perustaminen.....	14
2.2.2 Aikainen kasvu.....	15
2.2.3 Myöhempi kasvu.....	16
2.2.4 Vakaa vaihe.....	16
2.3 PIENYRITYKSEN TALOUSHALLINTO	17
3 JOHDON LASKENTATOIMEN ROOLIMUUTOS	21
3.1 KIRJALLISUUDESSA ESITETTYJÄ LASKENTATOIMEN ROOLIAOTTELUJA	21
3.2 LASKENTATOIMEN ROOLIN LAAJENTUMINEN.....	23
3.2.1 Laskentatoimen roolin tekninen laajentuminen	24
3.2.2 Laskentatoimen roolin inhimillinen laajentuminen.....	25
3.2.3 Perinteinen beancounter.....	25
3.2.4 Roolin laajentumisen syitä.....	26
3.2.5 Edellytykset laskentatoimen entistä laajemmalle roolille.....	29
3.2.6 Moderni business partner	32
3.3 PARTASEN JAOTTELU TALOUSJOHDON ROOLEISTA	36
3.3.1 Informaatio- ja valvontaroolit.....	36
3.3.2 Vuorovaikutus- ja johtamisroolit.....	40
3.3.3 Tulevaisuusorientoituneet roolit.....	42
3.3.4 Partasen esittämät talousjohton roolit ja laskentatoimen roolin laajentuminen.....	42
3.4 LASKENTATOIMEN ROOLIT PIENYRITYKSISSÄ	44
4 EMPIIRISEN TUTKIMUKSEN TOTEUTUS.....	45
4.1 TUTKIMUKSEN PERUSJOUKKO JA OTOKSEN POIMINTA	45
4.2 KYSELYLOMAKKEEN LAADINTA	45
4.3 KYSELYLOMAKKEEN TESTAUS.....	47
4.4 KYSELYN TOTEUTUS	48
4.5 KATOANALYYSI	48
4.6 VASTAUSTEN ANALYSOINTI.....	49
4.7 RELIABILITEETTI JA VALIDITEETTI	50

5 EMPIIRISEN TUTKIMUKSEN TULOKSET	52
5.1 VASTAAJIEN TAUSTATIEDOT	52
5.2 KOHDEYRITYSTEN TALOUSHALLINNON ORGANISOINTI	54
5.3 YRITYSJOHDON NÄKEMYKSET LASKENTATOIMEN ROOLIEN TÄRKEYDESTÄ.....	57
5.3.1 <i>Lakisääteisten tehtävien hoitamien vs. yritysjohdon palvelutehtävä</i>	57
5.3.2 <i>Tulkin rooli</i>	58
5.3.3 <i>Kouluttajan rooli</i>	59
5.3.4 <i>Sosiaaliviranomaisen rooli</i>	60
5.3.5 <i>Neuvonantajaroolit</i>	60
5.3.6 <i>Passi- ja salapoliisin roolit</i>	62
5.3.7 <i>Sillanrakentajan rooli</i>	63
5.3.8 <i>Busineksen vetäjän luottomiehen rooli</i>	63
5.4 YRITYSJOHDON NÄKEMYKSET LASKENTATOIMEN NYKYTILASTA JA KEHITYSTARPEISTA	64
5.4.1 <i>Lakisääteisten tehtävien hoitaminen ja yritysjohdon palvelutehtävä</i>	64
5.4.2 <i>Tulkin rooli</i>	65
5.4.3 <i>Kouluttajan rooli</i>	66
5.4.4 <i>Sosiaaliviranomaisen rooli</i>	67
5.4.5 <i>Neuvonantajaroolit</i>	67
5.4.6 <i>Passipoliisin rooli</i>	68
5.4.7 <i>Sillanrakentajan rooli</i>	69
5.4.8 <i>Busineksen vetäjän luottomiehen rooli</i>	69
5.4.9 <i>Parhaiten laskentatoimen roolia kuvaava määritelmä</i>	70
 6 PÄÄTELMÄT JA YHTEENVETO	 71
6.1 PÄÄTELMÄT	71
6.2 TUTKIMUSTULOSTEN RAJOITUKSET.....	74
6.3 JATKOTUTKIMUSMAHDOLLISUUDET	75
6.4 LOPUKSI	76
 LÄHTEET.....	 77
LIITE 1: KYSELYLOMAKE	81
LIITE 2: KYSELYLOMAKKEEN SAATE.....	86

1 JOHDANTO

1.1 Aihealueen esittely

Pienet yritykset eroavat suuremmista monin tavoin. Pienten yritysten omistus on keskittynyt pienelle joukolle. Omistajat ovat myös usein mukana yrityksen operatiivisessa toiminnassa toisin kuin suuremmissa yrityksissä, joissa omistus on ”kasvotonta”. Myös liiketoiminnan tavoitteissa on eroja. Pienyritysten omistajajohtajat asettavat usein suuremman painoarvon autonomialle, liiketoiminnan jatkuvuudelle ja vakaudelle kuin liiketoiminnan kasvattamiselle, joka on suuremmissa yrityksissä lähes poikkeuksetta yksi tavoitteista (Collis & Jarvis 2002, 101).

Myös pienyritysten taloushallinto eroaa suuremmista yrityksistä. Pienyrityksissä on yleensä vähän laskentatoimen parissa työskenteleviä ja kirjanpidonkin hoitaa usein tilitoimisto (Koskela, 1990, 30). Pienimmissä yrityksissä erillistä johdon laskentatointa on löydettävissä käytännössä hyvin harvoin (Granlund & Lukka 1998, 207). Pienyritysten laskentajärjestelmä on usein niin kehittymätön, ettei se pysty tuottamaan muuta informaatiota kuin liikekirjanpidossa tarvittavan tiedon (Berry & Jarvis 1997, 270). Rahoituksen laskentatoimella on useita lakisääteisiä tehtäviä, kuten vuosittaiset tilinpäätökset veroilmoituksineen ja kuukausittaiset arvonlisäverolaskelmat verottajalle. Näistä lakisääteisistä tehtävistä ja laskentahenkilöstön vähäisestä määrästä pienyrityksissä voisikin tehdä sellaisen oletuksen, että ulkoinen laskentatoimi on pienyrityksissä hyvin dominoivassa roolissa sisäiseen laskentatoimeen verrattuna. Marriott ja Marriott (2000) toteavat pienyritysten johdon laskentatointa käsittelevässä tutkimuksessaan, että pienyritysten kysyntä laskentapalveluihin on lainsäädännön määrittelemää, eivätkä omistajajohtajat heikosta taloudellisesta osaamisestaan johtuen ymmärrä tai käytä saamaansa taloudellista informaatiota (Marriott & Marriott 2000, 476).

Pienten yritysten omistajajohtajien talousjohtaminen eroaa suurten yritysten käytännöistä. Collis ja Jarvis (2002) toteavat pienyritysten taloudellista informaatiota ja johtamista käsittelevässä tutkimuksessaan, että pienyritysten taloudellisen informaation lähteenä on usein ulkopuolinen kirjanpitäjä tai pankki, kun taas suuremmat yritykset

tuottavat itse taloudellisen informaationsa. Pienyritysten johto asettaa suurimman painoarvon informaatiosta saatavalle hyödyllä kassanhallinnassa ja hyvien suhteiden vaalimisessa rahoittajapankin kanssa (Collis & Jarvis 2002, 109). Perrenin, Berryn ja Partridgen (1998) mukaan pienyritysten omistajajohtajien informaation hankintatavat ovat epämuodollisia liiketoiminnan alkuvaiheessa. Informaation hankintatavat kehittyvät muodollisemmiksi liiketoiminnan ja transaktioiden määrän kasvaessa. Perren ym. (1998) eivät näe yritystoiminnan alkuvaiheen tiedonhankinnan epämuodollisuutta puutteena vaan asianmukaisena pienen yrityksen tarpeisiin.

Laskentatoimi on tärkeässä roolissa myös pienyrityksissä. Pienyritysten menestystekijöitä käsittelevissä tutkimuksissa on usein esitetty neljä tekijää, joilla on positiivinen vaikutus pienyrityksen menestymiseen: liiketoiminta- tai työkokemus (Maes, Sels & Roodhooft, 2005; Hall, 1994) koulutus ja kouluttautuminen (Maes ym. 2005; Roper, 1999; Hall, 1994), taloudellinen tietämys ja osaaminen sekä kustannuslaskennan ymmärrys (Maes ym. 2005; Hall, 1994). Dodgen ja Robbinsin (1992) pienyritysten kehittymistä ja selviytymistä käsittelevässä tutkimuksessa pienyritysten johtamisen suurimmaksi ongelmaksi osoittautui varaston ja kustannusten hallinta. Toiseksi suurimpana johtamisongelmana tutkimusotoksen 364 pienyrityksessä oli liiketoiminnan suunnitteluun liittyvät ongelmat. Taloudellisista ongelmista yleisimpiä olivat ongelmat taloussuunnittelussa. Kirjanpitojärjestelmien puutteellisuus oli toiseksi merkittävin taloudellisista ongelmista.

Laskentainformaation sisäiset käyttäjät, eli lähinnä yrityksen johto, tarvitsee laskentainformaatiota päätöksenteossa, suunnittelussa ja valvonnassa. Yritysjohdo tarvitsee tuoreempaa ja erityyppistä informaatiota kuin mitä ulkoinen laskenta tuottaa. (Berry & Jarvis, 1997, 270) Puutteet yrityksen laskentajärjestelmässä saattavatkin johtaa ongelmiin liiketoiminnassa. Alkeellinen laskentajärjestelmä ei pysty tuottamaan riittävästi tietoa yritysjohdon päätöksenteon tueksi. Jos johdolla ei ole riittävästi tietoa päätöksentekonsa tukena, he joutuvat luottamaan intuition ratkaisuihinsa, eivätkä pysty tukeutumaan faktoihin päätöksenteossa ja johtamisessa (Simons 2000, 57).

Mendozan ja Bescosin (2001) mukaan informaation on täytettävä seuraavat kriteerit ollakseen hyödyksi päätöksenteossa: yritysjohdon on saatava informaatio oikeaan aikaan, informaation on oltava tarpeeksi yksityiskohtaista, informaation on oltava

luotettavaa sekä tyhjentävää sisältäen kaiken päätöksentekotilanteen kannalta relevantin tiedon. (Mendoza & Bescos 2001, 259) Pierce ja O'Dea (2003) käsittelevät tutkimuksessaan johdon laskentatoimen tuottamaa informaatiota ja yritysjohton laskentainformaation tarvetta. Haastatellut johtajat kaipasivat laskentainformaatiota joka olisi ajantasaisempaa, laajempaa, joustavampaa sekä paremmassa muodossa esitettyä.

Pienyritysten laskentatointa on tutkittu varsin vähän. Suomalaiset laskentatoimen tutkijat ovat keskittyneet lähes poikkeuksetta suurempien yritysten laskentatoimen tutkimiseen. Tilanne on siinä mielessä erikoinen, että pienet yritykset muodostavat kuitenkin valtaosan suomalaisista yrityksistä. Kauppa- ja teollisuusministeriön julkaiseman yrittäjäyyskatsauksen mukaan vuonna 2004 pienyrityksiä (alle 50 työntekijää) oli 98,8 prosenttia kaikista suomalaisista yrityksistä. Pienyritykset työllistivät 44,1 prosenttia kaikista suomalaisyritysten työntekijöistä. Tämän tutkimuksen kohteena olevien 10 - 49 henkilöä työllistävien yritysten osuus kaikista yrityksistä oli 5,7 % ja vuonna 2004 tämän kokoluokan yrityksiä oli 13.231 kpl.

Johdon laskentatoimen roolimutosta on sen sijaan tutkittu paljon. Tutkimukset on toteutettu valtaosin suuremmissa yrityksissä ja käytettynä tutkimusmetodina on ollut useimmiten tapaustutkimus. Tutkijat ovat olleet yksimielisiä siitä, että johdon laskentatoimen rooli on muuttumassa perinteisestä kamreerityyppisestä passiivisesta talousjohtajasta kohti aktiivisemmin liiketoimintaan osallistuvaa liiketoimintakumppania (ks. esim. Vaivio & Kokko 2006). Tässä tutkimuksessa pyritäänkin selvittämään, näkeekö pienyritysten johto tarvetta samankaltaiselle laskentatoimen roolille, kuin millaiseksi se on tutkimusten mukaan suuremmissa yrityksissä kehittynyt.

Laskenta-ammattilaisten roolin muuttuminen on ollut paljon esillä myös ammattilehtikirjoittelussa. Kaplanin (1995) mukaan laskentajärjestelmien kehittyminen mahdollistaa laskentatoimen kasvun todellista lisäarvoa tuottavaksi toiminnoksi, laskentahenkilöiden osallistumisen strategian laadintaan ja toimeenpanoon sekä laskentatoimen roolin muutoksen menneisyyden menestyksen mittajista kriittisten johdon tietojärjestelmien kehittäjiksi (Kaplan 1995, 13). Regel (2003) kehottaa laskenta-ammattilaisia ajattelemaan laajemmin. Hänen mukaan laskentatoimen tuottamaa analyyttistä ja tarkastettavissa olevaa tietoa tarvitaan yhä, mutta

päätöksentekoa varten sen tueksi tarvitaan myös tietoa ei-mitattavissa olevista asioista. Tämä vaatii laskenta-ammattilaisilta uudenlaista ajattelua ja kasvamista laajempaan rooliin. Burns ja Scapens (2000) listaavat menestyksekkäältä laskentahenkilöltä nyky-ympäristössä vaadittavia ominaisuuksia. Menestyäkseen laskentahenkilön on: osattava toimia tiimeissä, omattava enemmän laaja liiketoimintaosaaminen kuin tekninen osaaminen, kyettävä tuottamaan myös tulevaisuusinformaatiota ja omattava hyvät analyyttiset taidot sekä kyky viestiä informaatio ymmärrettävästi. (Burns & Scapens 2000, 18)

Tilisanomissa valistettiin vuonna 1994 laskenta-ammattilaisia tulevaisuuden roolistaan seuraavasti:

Valvonnasta siirrytään ohjaukseen, jolloin katse siirretään peruutuspeilistä eteenpäin ja asioihin pyritään vaikuttamaan ennakoivasti. Laskentaihminen on omalta osaltaan tuotettava sellaista informaatiota, jonka perusteella johto pystyy tekemään entistä parempia päätöksiä. Tämä edellyttää myös, että he tuntevat yrityksen liiketoiminnan ja sen kriittiset menestystekijät entistä paremmin. Laskentaihmiset ovat aktiivisia tiimin jäseniä, jotka auttavat tekemään yhteispäätöksiä. (Paavola 1994, 22)

Taloushallintoliiton puheenjohtajana kesällä 2005 aloittanut Karri Nieminen toteaa Tilisanomien haastattelussa, että aiemmin laskenta-ammattilaiselta odotettiin vain substanssiosaamista, mutta nykyään tilitoimistossa työskentelevältä kirjanpitäjältä odotetaan asiakkaan liiketoiminnan ja näkökannan entistä syvempää ymmärrystä. Niemisen mukaan on myös tärkeää, että laskenta-ammattilainen osaa viestiä siten, että asiakas ymmärtää mistä on kysymys. (Tilisanomat 5/2006, 52)

1.2 Tutkimuksen tavoite ja rajaukset

Tutkimuksen tavoitteena on selvittää, millainen laskentatoimen rooli on pienyritysten johtamisessa. Tavoitteeseen pyritään selvittämällä millaisia laskentatoimen rooleja pienyritysten johtajat pitävät tärkeinä. Lisäksi pyritään selvittämään, millä alueilla toimitusjohtajat näkevät puutteita yritystensä laskentatoimessa.

Tässä tutkimuksessa käytetään termiä laskentatoimen rooli. Yhtä hyvin voitaisiin puhua laskentatoimen asemasta, merkityksestä tai tehtävästä. Käyttöön valitun termin käyttäminen on kuitenkin perusteltu ratkaisu, koska aiemmassa tutkimuksessa käytetään juuri kyseistä termiä. On johdonmukainen ja käytännöllinen ratkaisu käyttää terminologiaa, joka on aihepiirin aiemmassa tutkimuksessa jo vakiintunut käyttöön.

Tutkimuksessa keskitytään Euroopan komission määritelmän mukaisiin pieniin suomalaisyrityksiin. Euroopan komission kokoluokan mittareista käytetään tässä tutkimuksessa henkilöstön määrää. Perusteluna mikroyritysten rajaamiselle tutkimuksen ulkopuolelle on se, että niissä yritysjohton tiedonhankkimistavat ja johtamisjärjestelmät ovat yleensä hyvin epämuodollisia, kehittyen muodollisimmiksi vasta yrityksen koon kasvaessa (Dodge & Robbins 1992, Perren, Berry & Partridge 1998). Lisäksi mikrokokoluokan yrityksissä laskentatoimella on usein löydettävissä vain sen lakisääteisten tehtävien määräämä rooli (Marriott & Marriott 2000, 477). Myös komission määritelmän mukaiset keskikokoiset yritykset rajataan tämän tutkimuksen ulkopuolelle, niiden ollessa suomalaisten yritysten joukossa jo kohtalaisen suuria kooltaan.

Edellä mainittu Euroopan komission pienten ja keskikokoisten yritysten kokoluokittelu on seuraavanlainen. Keskikokoinen yritys on sellainen, jossa on henkilöstöä enintään 250, liikevaihto enintään 43 miljoonaa euroa ja taseen loppusumma enintään 50 miljoonaa euroa. Pienyritykset Euroopan komissio määrittelee yrityksiksi, joissa henkilöstön määrä on 10 - 49, liikevaihto 2 - 10 miljoonaa ja taseen loppusumma 2 – 10 miljoonaa euroa. Tätä pienemmät yritykset komissio luokittelee mikroyrityksiksi. Kokoluokittelu tuli voimaan 1.1.2005. Tämän tutkimuksen kohdeyritysten määrittämisessä pienyrityksiksi käytetään Euroopan komission kokoluokittelun mittareista henkilöstön määrää. *Tutkimuksen kohdejoukkona ovat siis pienyritykset, jotka työllistävät 10 – 49 työntekijää.*

Tässä tutkimuksessa ei käytetä perinteistä jaottelua johdon laskentatoimeen ja rahoituksen laskentatoimeen. Pienten yritysten ollessa kyseessä on selvää, ettei sisäisen ja ulkoisen laskentatoimen hoitamista ole jaettu eri henkilöille ja että nämä asiat ovat vielä hankalammin erotettavissa toisistaan kuin suuremmissa yrityksissä (Järvenpää 1998, 252). Laskentatointa käsitellään yhtenä kokonaisuutena huomion keskittyessä

yritysjohdon ja laskentatoimen väliseen suhteeseen ja laskentatoimen rooliin yrityksen johtamisessa.

1.3 Tutkimusote ja -metodit

Vaikka johdon laskentatoimen roolimutosta onkin tutkittu laajalti, on tutkijoiden huomio keskittynyt valtaosin suurempiin yrityksiin. Laskentatoimen roolia pienemmissä yrityksissä ei ole juurikaan tutkittu, ainakaan Suomessa. Lisäksi valtaosa tutkimuksista on toteutettu tapaustutkimuksina, toiminta-analyyttistä tutkimusotetta hyödyntäen. Tämä tutkimus eroaa aihealueen aiemmasta tutkimuksesta siinä, että tässä tutkimuksessa keskitytään pieniin yrityksiin ja siinä, että tämän tutkimuksen tutkimusmenetelmänä käytetään kyselytutkimusta tutkimusotteen ollessa nomoteettinen.

Nomoteettisessa tutkimusotteessa tehtävänä on selittäminen, joka ilmenee lainomaisuuksien esittämisenä. Tutkimusotteella tehtyyn tutkimukseen sisältyy tyypillisesti sekä teoreettinen että laajaan kvantitatiiviseen aineistoon perustuva empiirinen osa. Empiirisellä osalla on nomoteettisella tutkimusotteella tehdyssä tutkimuksessa merkittävä rooli tutkijan pyrkiessä pysyttelemään tutkimuskohteeseensa nähden mahdollisimman neutraalissa roolissa. (Neilimo & Näsi 1980)

Tutkimuksen empiirinen osa toteutetaan kyselytutkimuksena (survey-tutkimus). Tiedot kerätään valmiiksi strukturoidulla kyselylomakkeella, joka on osoitettu yrityksen toimitusjohtajalle. Kohdeyritykset valitaan satunnaisesti Suomen Asiakastieto Oy:n asiakasrekisteristä. Empiirisen kyselyn kohdeyritysten perusjoukon muodostaa henkilöstön määrältään edellisessä luvussa esitetyn Euroopan komission yritysten kokoluokittelun mukaiset pienet yritykset, eli 10 – 49 henkilöä työllistävät yritykset.

Survey-tutkimus on menetelmä, jossa aineisto kerätään valmiiksi strukturoidulla kysely- tai haastattelulomakkeella. Menetelmän vahvuutena voidaan pitää sitä, että pitkän tutkimusperinteen ansiosta kvantitatiiviset analyysimenetelmät ovat varsin pitkälle kehittyneitä. Lisäksi etuna on menetelmän tehokkuus ja taloudellisuus kerätessä tietoa laajalta joukolta. Menetelmän suurimpana heikkoutena on pidetty menetelmällä kerätyn tiedon pinnallisuutta. Survey-menetelmällä kerättyyn aineistoon, kuten muihinkin

aineistoihin, liittyy aina virheen riski. Vastaajalla ei välttämättä ole riittävää käsitystä kysyttävästä asiasta. Usein kuitenkin vastaaja tästä huolimatta valitsee yhden vastausvaihtoehdon valmiiden vastausvaihtoehtojen joukosta. Kaikkein luotettavinta tietoa saadaan selvistä tosiasioista, kun taas esimerkiksi kyseltäessä vastaajien asenteista vastausten epätarkkuudet kasvavat. (Alkula, Pöntinen & Ylöstalo 1995, 118 – 119)

Survey-tutkimuksen tekijällä täytyy olla riittävän hyvä kuva tutkittavista asioista. Tämä on edellytys sille, että pystytään tekemään ymmärrettäviä ja vakiomuotoisia kysymyksiä. Valmiiden vastausvaihtoehtojen laatiminen edellyttää tutkittavien asioiden luokittelua ja käsitteellistä kategorisointia. (Alkula ym 1995, 120) Tutkittavaan aiheeseen on siis oltava kattavasti perehtynyt ennen kyselylomakkeen laadintaa, jotta osataan kysyä tutkittavan asian kannalta oikeita asioita oikealla tavalla.

1.4 Tutkimuksen kulku

Johdannon jälkeen tutkielman toisessa luvussa käsitellään pienyritysten erityispiirteitä. Luvussa käsitellään pienyritysten usein suuremmista eroavia tavoitteita ja omistajayrittäjän vahvaa roolia liiketoiminnassa. Luvussa esitellään myös Dodgen ja Robbinsin (1992) esittämä pienyrityksen organisaation elinkaarimalli sekä käsitellään pienyritysten taloushallinnon erityispiirteitä.

Tutkielman kolmannessa luvussa käsitellään johdon laskentatoimen roolimutosta. Luvussa perehdytään aihealueesta tehtyyn tutkimukseen laajasti, painopisteen ollessa suuremmissa yrityksissä toteutetuissa tutkimuksissa. Tutkimuksissa esitettyä johdon laskentatoimen roolin laajentumista historioitsijasta liiketoimintakumppaniksi käsitellään tässä luvussa, ja samalla pohditaan syitä laajentuneelle roolille. Myös roolin laajentumisen laskentatoimelle asettamia edellytyksiä käsitellään luvussa. Sekä laskentatoimen roolin inhimillistä että teknistä laajentumista käsitellään luvussa. Luvun loppupuolella esitellään Partasen (2001) esittämä jaottelu johdon laskentatoimen rooleista. Partasen esittämän roolijaottelun pohjalta on luvun päätteeksi koottu pienyrityksistä todennäköisesti löydettävissä olevat laskentatoimen roolit. Partasen jaottelua ja siitä johdettuja pienyrityksistä todennäköisesti löytyviä laskentatoimen rooleja on käytetty tutkielman empiirisen osan kyselylomakkeen laadinnan pohjana.

Tutkielman neljännessä luvussa alkaa tutkielman empiirinen osuus. Luvussa kuvataan tutkimuksen perusjoukko ja otoksen poimintamenetelmä. Luvussa kerrotaan myös kyselylomakkeen laadinnasta, testauksesta ja itse kyselyn toteutuksesta. Lisäksi luvussa kerrotaan suoritetusta katoanalyysistä. Luvun lopuksi kuvataan vastausten analysoimisessa käytetyt menetelmät, sekä otetaan kantaa tutkimuksen reliabiliteettiin ja validiteettiin.

Tutkimuksen viidennessä luvussa raportoidaan kyselytutkimuksen tulokset. Viimeisessä, kuudennessa luvussa, analysoidaan kyselytutkimuksen tulokset ja pohditaan tutkimuksen rajoituksia. Lisäksi luvussa otetaan kantaa aihepiiriin jatkotutkimusmahdollisuuksiin.

2 PIENYRITYS JA TALOUSHALLINTO

2.1 Pienyrityksen erityispiirteitä

Pienyrityksistä löytyy useita sellaisia erityispiirteitä, jotka erottavat ne suuremmista yrityksistä koon lisäksi. Ensinnäkin pienyritysten omistus on hyvin keskittynyttä, omistajien usein myös osallistuessa yritystensä operationaaliseen toimintaan aktiivisesti. Pienyritykset ovat pääsääntöisesti keskittyneet toiminnassaan vain yhteen toimialaan ja ne toimivat kapeilla markkinoilla. Suurempiin yrityksiin verrattuna pienyritysten toimintaa leimaa tietty epämuodollisuus. Johtamis- ja laskentajärjestelmät on mahdollista ja kannattavaakin pitää epämuodollisina ja yksinkertaisina (Perren ym. 1998, 358). Omistajayrittäjä tai palkattu johtaja pystyy johtamaan ja valvomaan pienen yrityksen toimintaa tehokkaasti ilman järeitä informaatiojärjestelmiä.

Suuryrityksistä poiketen, kasvu on harvoin pienyrityksen tärkeimpien tavoitteiden joukossa. Pienyritysten omistajajohtajat tavoittelevat ennemminkin liiketoiminnan jatkuvuutta ja vakautta kuin kasvua (Collis & Jarvis 2002, 101). Suomalaisen pk-yritysten joukossa voimakkaan kasvun ilmoittaa tavoitteekseen vain 9 prosenttia ja mahdollisuuksien mukaan ilmoittaa kasvavansa 40 prosenttia yrityksistä. Puolet suomalaisista pk-yrityksistä ei tavoittele lainkaan kasvua, tai tavoittelee vain nykyisen asemansa säilyttämistä. (Pk-yritysbarometri, kevät 2007) Yritystoiminnan voitollisuus on kaiken yritystoiminnan tavoitteena, mutta se ei ole pienyrityksissä niin korostetussa asemassa. Yrittäjät tavoittelevat liiketoiminnallaan myös henkilökohtaisempia tavoitteita, kuten ammatillista statusta ja ylpeyttä (Jarvis, Curran, Kitching & Lightfoot 1999, 125)

Pienyrityksen liiketoimintaan liittyvät riskit voivat olla hankalammin kontrolloitavissa kuin suurissa yrityksissä. Pienyrityksillä on tyypillisesti vain yksi toimipaikka. Pienyritykset toimivat usein vain yhdellä toimialalla ja niiden tuote- tai palveluvalikoima on yleensä suppea. Tämä altistaa pienyritykset kysynnän vaihtelun aiheuttamille riskeille. Myös rahoituksen järjestämisessä piilee riskejä. Yrittäjän liiketoimintaan sijoitettavissa olevien varojen määrä on usein hyvin rajallinen. Yrityksen omistusta ei haluta luovuttaa vieraille, josta johtuen vieras pääoma on

yritystoiminnan rahoittamisessa merkittävässä roolissa. (Horsmanheimo & Steiner 2002) Pienyritysten rahoitusriskit koskettavat omistajia paljon läheisemmin kuin suuremmissa yrityksissä. 1990-luvun lama on varmasti jättänyt jälkensä suomalaisiin pienyrittäjiin. Realisoituessaan pienyrityksen rahoitusriskit saattavat pahimmillaan johtaa myös omistajien taloudellisiin vaikeuksiin, mikäli yritystoiminnan velkojen vakuudeksi on pantattu henkilökohtaista omaisuutta.

Joitain suuryritysten ongelmia pienyrityksissä ei sen sijaan useinkaan ole. Pienyritysten johdossa toimii usein yrityksen pääomistaja. Kun yrityksen johtaja on samanaikaisesti myös yrityksen merkittävä omistaja, ei agenttiongelmia omistajan ja johdon välillä ole. Suuremmissa yrityksissä, joissa yrityksen omistus ja johtaminen ovat erillään, agenttiongelmia on todellinen ongelma. Siinä on kysymys omistajan (päämies) ja yritysjohton (agentti) eriävien tavoitteiden aiheuttamista ongelmista. Yritysjohto voi tavoitella enemmän henkilökohtaisia etuja kuin omistajien varallisuuden maksimoimista mahdollisimman tuottoisalla liiketoiminnalla.

2.2 Pienyritysten kasvun elinkaarimalli

2.2.1 Perustaminen

Pienyrityksen elinkaarta on mallinnettu usein eri mallein, mutta yhteistä niille kaikille on se, että niistä on löydettävissä selkeästi neljä vaihetta: perustaminen, aikainen kasvu, myöhempi kasvu sekä vakaa vaihe. Perustamisvaiheessa yrittäjän liikeidea muuttuu konkreettiseksi liiketoiminnaksi. Omistajayrittäjän huolenaiheina on tässä vaiheessa liiketoiminnan ja organisaation rakentaminen, sekä rahoituksen järjestäminen tuotteiden ja liiketoiminnan kehittämiseen. Strategiset pohdinnat liittyvät tuotettavien tuotteiden tai palveluiden valintaan ja kohdemarkkinoiden valintaan. Yrityksen selviäminen perustamisvaiheen yli riippuu asiakkaiden hyväksynnästä ja siitä saadaanko alkupääoman puitteissa rakennettua asiakkaita kiinnostavia tuotteita tai palveluita. (Dodge & Robbins 1992, 28)

Laskentatoimen rooli perustamisvaiheessa olevassa yrityksessä liittyy paljolti lakisääteiseen neuvontaan. Uudet yrittäjät harvoin tekevät itse yrityksensä perustamisasiakirjoja ja viranomaisilmoituksia. Perustamispaperit laatii usein lakimies tai tilitoimisto. Uudet yrittäjät tarvitsevat neuvontaa kirjanpitoaineiston järjestämisessä

sekä siinä, mitkä kulut kuuluvat kirjanpitoon ja mitkä ei. Yrityksen koon ollessa vielä pieni, yritysjohto ei tarvitse johtamiseen ja taloudelliseen valvontaan formaaleja järjestelmiä (Perren ym. 1998). Yritysjohdon vastuualue on vielä tässä vaiheessa sen verran pieni, että se pystyy johtamaan yritystä ilman formaaleja järjestelmiä.

2.2.2 Aikainen kasvu

Tässä vaiheessa yritystoiminta lähtee vahvaan kasvuun kaupallisesti menestyksekkäitten tuotteiden ansiosta. Nopeaan kasvuun liittyy tietenkin paljon epävarmuutta ja markkinoilla tapahtuvien muutosten seuraaminen on yritykselle elintärkeää. Tässä kehitysvaiheessa omistajayrittäjä keskittyy tyypillisesti varmistamaan yrityksen lyhyen aikavälin suorituskyvyn säilymisen hyvänä. Tämän kehitysvaiheen tyypillisiä ongelmia ovat kassavirran riittävyys, kasvaneeseen kysyntään vastaaminen ja organisaatiorakenteen järjestäminen muodollisemmaksi. (Dodge & Robbins 1992, 28) Suomessa nuorissa ja kasvuhakuisissa pk-yrityksissä koetaan muita yrityksiä enemmän ongelmia rahoituksessa ja taloushallinnossa (Pk-yritysbarometri, kevät 2007).

Perrenin ym. (1998, 353) mukaan yrityksen koon kasvaessa mikroyrityksestä pienyritykseksi, omistajajohtajan vastuualue alkaa olla jo sen verran suuri, että ensimmäisten esimiesten palkkaaminen tai ylentäminen alkaa olla ajankohtaista. Tämän vuoksi myös luotettavan ja ajantasaisen johtamisinformaation tarve kasvaa ja yritykset alkavatkin ottaa käyttöön formaalimpia johtamis- ja valvontajärjestelmiä. Perrenin ym. (1998, 358) mukaan valvontajärjestelmien käyttöönoton syynä on yrityksen koon kasvaessa omistajajohtajien päivittäiseen operationaaliseen toimintaan osallistumisen väheneminen ja sitä myötä johdon kontrollin heikentyminen. Myös yrittäjien epäonnistumisen pelko vaikuttaa vahvasti formaalimpien valvontajärjestelmien käyttöönottoon. Tutkijat perustelevat tätä omistajan ja yrityksen tiiviillä yhteydellä: yrityksen taloudelliset vaikeudet johtavat vaikeuksiin myös omistajayrittäjän henkilökohtaisessa taloudessa. Formaaleihin järjestelmiin siirtyminen ei tapahdu yhdellä harppauksella, vaan enemmänkin on kyse vaiheittaisesta siirtymisestä kohti muodollisempia järjestelmiä.

2.2.3 Myöhempi kasvu

Nopean kasvuvaiheen jälkeen kasvuvauhti ennen pitkää hidastuu ja yritys siirtyy myöhemmän kasvun vaiheeseen. Kasvun hidastumisen taustalla on kaksi syytä. Ensinnäkin kilpailijoiden aktivoituminen syö yrityksen kasvumahdollisuuksia. Toiseksi kiulu kaventuu potentiaalisten markkinoiden ja niiden markkinoiden välillä, joilla jo aktiivisesti toimitaan. Omistajayrittäjän ratkaistavaksi tulee kysymys siitä, jatkaako kasvun tavoittelemista vai pyrkiäkö ylläpitämään ja kehittämään nykyisen laajuisesta toiminnasta mahdollisimman voitollista. Mikäli yrittäjä päätyy tavoittelemaan edelleen yritystoiminnan kasvattamista, on hänen vastuullaan nykyisen toiminnan ylläpitäminen voitollisina samalla, kun etsitään uusia kasvun mahdollisuuksia. Tämän kehitysvaiheen suurimmat ongelmat liittyvät valvonnan järjestämiseen sekä riittävän kapasiteetin varmistamiseen. (Dodge & Robbins 1992, 28 - 29)

2.2.4 Vakaa vaihe

Kaikkien yritysten alkutaipaleen kehityskaari ei kulje tämän elinkaarimallin kaikkien vaiheiden läpi. Suuri osa perustettavista yrityksistä ei käy kasvuvaiheita läpi lainkaan, vaan siirtyy perustamisvaiheen jälkeen suoraan vakaaseen kehitysvaiheeseen, mikäli selviää perustamisvaiheen ongelmista ja haasteista. Yritystoiminnan kasvattaminen ei ole monenkaan yrittäjän tavoitteena. Sen sijaan monet omistajayrittäjät tavoittelevat yritystoiminnaltaan vakautta ja jatkuvuutta, sekä arvostavat yritystoiminnan mahdollistamaa autonomiaa (Collis & Jarvis 2002, 101).

Vakaassa vaiheessa oleva pienyritys toimii pienen byrokratian tavoin. Tässä vaiheessa olevassa pienyrityksessä on usein ongelmana se, että omistajayrittäjän ideat ja innostus yritystoimintaan alkavat olla vähenemään päin. Tämä voi johtaa ongelmiin markkina-
aseman hyväksikäyttämisessä sekä yritystoiminnan uudistamisessa. (Dodge & Robbins 1992, 29)

2.3 Pienyrityksen taloushallinto

Kuten jo tutkielman johdannossa todettiin, on pienyrityksissä yleensä vain vähän laskentatoimen parissa työskenteleviä ja niissä on harvoin löydettävissä erillistä sisäistä laskentaa. Koska laskentatoimella on lukuisia lakisääteisiä tehtäviä hoidettavanaan, on selvää että pienyrityksissä ulkoinen laskentatoimi on dominoivassa roolissa sisäiseen laskentatoimeen verrattuna. Lisäksi pienyritysten johdon usein hyvinkin puutteellinen talousosaaminen asettaa omat haasteensa pienyritysten taloushallinnon hoitamiselle (Marriott & Marriott 2000, 476). Laskentainformaation esittäminen helposti ymmärrettävässä muodossa korostuu pienyrityksissä. Lisäksi laskentahenkilöstön tulisi kyetä analysoimaan ja selittämään tuottamaansa informaatiota siten, että yritysjohto pystyisi käyttämään sitä hyväkseen, vaikkei omaisikaan mainittavia taloushallinnon tietoja ja taitoja.

Aiemman tutkimuksen valossa on selvää, että yrityksen koolla on huomattava vaikutus siihen, millainen rooli laskentatoimella yrityksessä on. Mikrokokoluokan yrityksissä yritysjohdolla on mahdollisuus ”pitää kaikkia lankoja käsissään”, josta johtuen muodolliset ohjausjärjestelmät ovat tämän kokoluokan yrityksissä tarpeettomia (Dodge & Robbins 1992; Perren ym. 1998). Tästä johtuen mikrokokoluokan yrityksissä laskentatoiminta pidetään usein vain lakisääteisenä taakkana yritykselle (ks. esim. Son, Marriott & Marriott 2006). Mikroyritysten johtajat eivät ymmärrä laskentatoimen tuottamaa informaatiota ja eivät siten koe saavansa laskentatoimesta mitään hyötyä.

Laskentatoimen ammattilaisilla näyttäisi Marriottin ja Marriottin (2000) tutkimuksen perusteella olevan mahdollisuus vaikuttaa mikroyritysten johdon laskentatoimesta kokemaan hyötyyn positiivisesti. Tutkimuksessa selvitettiin walesilaisten pienyritysten tarpeita johdon laskentatoimen tuottamalle informaatiolle sekä kirjanpitäjien mahdollisuuksia tarjota näitä palveluita. Myös tämän tutkimuksen mikroyritysten johtajat kokivat laskentatoimen pakollisena kulueränä yhtiölle. Yritysjohtajat eivät kokeneet saavansa laskentatoimesta juurikaan hyötyä. Tähän oli syynä se, että yritysjohtajat eivät ymmärtäneet saamansa informaatiota riittävän hyvin, jotta he olisivat voineet käyttää sitä hyväkseen. Useat tutkimuksessa haastatelluista

pienyrittäjistä kaipasivatkin laskentainformaation tulkintaan ja analysoimiseen lisää apua kirjanpitäjiltään.

Perren ym. (1998) toteavat, että liiketoiminnan kehittyessä ja kasvaessa omistajajohtajien oppiminen on ongelmalähtöistä ja sitä motivoi yrityksen kohtaamien nykyisten ongelmien ratkaiseminen. He tarvitsevat liiketoimintatietoa ja juuri heidän tarpeisiinsa räätälöityä tukea etsiessään ratkaisuja ongelmiinsa. Tällaisen tuen on perustuttava syvälliseen ymmärrykseen heidän harjoittamastaan liiketoiminnasta, eikä se voi olla mitään yleisluontoista neuvontaa. (Perren ym 1998, 359) Perrenin ym. (1998) tutkimustuloksista voisi vetää sellaisen johtopäätöksen, että myös pienyrityksissä olisi tilausta laskentatoimen aktiiviselle roolille yritysjohton liiketoimintakumppanina.

Englannissa toteutetussa tutkimuksessa pienyritysten johtajista vain 4 prosenttia näki ulkopuolisen kirjanpitäjän roolin aktiivisena johtoryhmän jäsenenä (Berry, Sweeting & Goto 2006). Berryn ym. (2006) tutkimus selvitti ulkopuolisten neuvonantajien käyttöä englantilaisissa pienyrityksissä. Käytetyistä ulkopuolisista konsulteista kirjanpitäjän puoleen käännettiin useimmin: 85 prosenttia kyselyyn vastanneista kertoi käyttävänsä kirjanpitäjän tarjoamia konsulttipalveluja. Taulukossa 1 on esitetty Berryn ym. (2006) saamat vastaukset kysymykseen ulkopuolisen kirjanpitäjän roolista yrityksessä. 70 prosenttia vastanneista oli sitä mieltä, että kirjanpitäjä on lakisääteisten neuvojen antajan roolissa. Kolmasosa kertoi saavansa kirjanpitäjältä apua yrityksen talouden hallinnassa ja niin ikään kolmasosa sai kirjanpitäjältä liikkeenjohdollisia neuvoja

Taulukko 1: Ulkopuolisen kirjanpitäjän rooli englantilaisissa pienyrityksissä (Berry ym. 2006)

Ulkopuolisen kirjanpitäjän rooli	n = 140	%
Aktiivinen johtoryhmän jäsen	6	4,3
Liikkeenjohdollinen neuvoja	46	32,9
Hätätilanteiden neuvonantaja	52	37,1
Taloudellisten asioiden neuvonantaja	44	31,4
Lakisääteisten asioiden neuvonantaja	98	70,0

Collis & Jarvis (2002) tutkivat pienyritysten taloudellista informaatiota ja johtamista. Kyselytutkimukseen vastanneet yritysjohtajat pitivät johtamisen kannalta käyttökelpoisimpina taloudellisina raporteina kuukausittaisia tuloslaskelmia ja taseita sekä kassavirtalaskelmia ja pankin tiliotteita. Pankin tiliotehan on alkeellinen versio kassavirtalaskelmasta. Luottotietoja tai toimialaa koskevaa tilastotietoa ei pidetty hyödyllisinä. Collisin ja Jarvisin (2002) mukaan tämä johtuu siitä, että pienyrityksillä on läheisemmät suhteet asiakkaisiinsa ja toimittajiinsa kuin suuremmilla yrityksillä. Toimialatiedot eivät heidän mukaan ole pienyrityksille kiinnostavia siksi, että ne perustuvat usein suurten yritysten tietoihin ja toisaalta siksi, että pienet yritykset toimivat usein palvelualoilla ja kapeilla markkinoilla. Collis ja Jarvis (2002) havaitsivat, että yrityksen liikevaihdon kasvaessa yritysjohto koki saavansa enemmän hyötyä johdolle suunnatuista laskentatoimen raporteista. Havainto tukee Dodgen ja Robbinsin (1992) ja Perrenin ym. (1998) esittämää ajatusta siitä, että yrityskoon kasvaessa johdon tarve formaalimmille ohjausjärjestelmille kasvaa. Collisin ja Jarvisin (2002) tutkimuksen mukaan yritysjohtajilta saamat neuvot ja suositukset vaikuttivat myös positiivisesti yritysjohtajien raporteista saamaan hyötyyn. Kirjanpitäjillä onkin mahdollisuus ottaa tärkeä rooli raporttien tulkinnassa ja yritysjohtajien konsultoinnissa (Collis & Jarvis 2002, 107).

Malesialaisia pienyrityksiä ja niiden laskentajärjestelmän ja taloudellisen menestyksen välistä riippuvuussuhdetta käsitelleessä tutkimuksessa Ismail ja King (2005) pystyivät osoittamaan, että ne yritykset joiden laskentatoimi pystyy vastaamaan yritysjohtajien laskentainformaation kysyntään, menestyvät keskimäärin paremmin taloudellisesti kuin ne yritykset, joiden johto ei saa haluamaansa laskentainformaatiota. Tärkeimpänä laskentainformaation tyyppinä tutkimuksen yritysjohtajat pitivät laskentatoimen tuottamaa tietoa tulevaisuudesta. Tärkeinä pidettiin myös raportoinnin nopeutta ja tiheyttä ja erilaisia yhteenvetoraportteja. Vähiten tärkeinä informaatiotyyppinä yritysjohtajat pitivät informaatiota yrityksen ulkopuolelta, kuten informaatiota kilpailijoista ja ei-taloudellista informaatiota. Myöskään Collisin ja Jarvisin (2002) tutkimuksen englantilaiset pienyritysten johtajat eivät pitäneet yrityksen ulkopuolista informaatiota tärkeänä.

Jarvis ym. (1999) käsittelevät tutkimuksessaan pienyritysten suorituksen mittausta. Tutkimuksen kohdeyritykset olivat englantilaisia 5 – 20 henkeä työllistäviä

pienyrittäjiä. Tärkeimpänä mittarina sille, miten hyvin yrityksellä menee, yrittäjät pitivät käteisen rahan määrää ja erilaisia kassavirran indikaattoreita. Osa haastatelluista ei näyttänyt ymmärtävän lainkaan voiton käsitettä, ja he pitivätkin taloudellisen menestyksen ainoana mittarina pankkitilillä olevan rahan määrää. Jarvisin ym. (1999, 126 - 127) mukaan pienyrittäjät keskittyvät seuraamaan rahan määrää yritystoiminnan menestyksen mittarina, koska se on helposti mitattavissa ja ymmärrettävissä ilman sen suurempaa taloudellista osaamista. Lisäksi kassavirta on voittoa parempi mittari arvioitaessa yritystoiminnan selviytymistä lyhyellä aikavälillä. Ei-rahamääräisiä mittareita pidettiin myös tärkeinä. Tutkimuksen yritysten johdon käyttämät ei-rahamääräiset mittarit olivat hyvin epämuodollisia. Yksi tutkimuksessa haastatelluista piti hyvänä mittarina sitä, miten tiiviisti puhelimet soivat. Yritys sai tilauksensa puhelimitse ja puhelinten hiljaisuus tarkoitti hiljaisuutta myös tuotantopuolella. Toinen korosti laatua ja piti hyvänä merkinä sitä, että asiakaspalautuksia tuli mahdollisimman vähän.

3 JOHDON LASKENTATOIMEN ROOLIMUUTOS

3.1 Kirjallisuudessa esitettyjä laskentatoimen rooli- jaotteluja

Oppikirjoissa laskentatoimen perustehtävät jaotellaan vakiintuneen käytännön mukaisesti rahoituksen laskentatoimen (financial accounting) ja johdon laskentatoimen (management/managerial accounting) tehtäviin. Aiemmin Suomessa käytettiin johdon laskentatoimesta termiä operatiivinen laskentatoimi ja rahoituksen laskentatoimesta puhuttaessa käytettiin termiä yleinen laskentatoimi (Vehmanen 1992, 80 – 81). Suomessa käytetyt termit tulivat englanninkielisistä termeistä ja englanninkielisten termien poistuttua käytöstä on Suomessa siirrytty käyttämään Vehmanen (1992) ehdottamia termejä johdon laskentatoimi ja rahoituksen laskentatoimi. Lisäksi käytössä ovat termit sisäinen laskentatoimi, viitattaessa johdon laskentatoimeen ja ulkoinen laskentatoimi, puhuttaessa rahoituksen laskentatoimesta.

Rahoituksen laskentatoimen ja johdon laskentatoimen lisäksi laskentatoimen oppikirjoissa mainitaan usein omana tehtävänä kustannuslaskenta (cost accounting). Esimerkiksi Horngren, Foster ja Datar (1997) käyttävät johdon laskentatoimen oppikirjassaan kolmijakoa johdon laskentatoimi, rahoituksen laskentatoimi ja kustannuslaskenta. Johdon laskentatoimi mittaa ja raportoi taloudellista ja muutakin informaatiota yritysjohdon toiminnan tueksi. Rahoituksen laskentatoimen tehtävänä on lakisääteisten ulkoisten raportointivaatimusten täyttäminen. Kustannuslaskenta mittaa ja raportoi informaatiota organisaation resurssien käytöstä. Kustannuslaskennan tuottamia tietoja käytetään hyväksi sekä johdon että rahoituksen laskentatoimessa. (Horngren, Foster & Datar 1997, 2)

Vaikka johdon laskentatoimen roolia ja sen muutosta on tutkittu viime vuosina aktiivisesti, on aihetta kuitenkin jo tutkittu paljon aikaisemminkin, joskin varsin vähälukuisesti. Simon ym. (1954) tekivät klassisen taloushallinnon tutkimuksen, jossa he jakoivat taloushallinnon tehtävät kolmeen osa-alueeseen: rekisteröintiin, huomionsuuntaukseen ja ongelmanratkaisuun. (Järvenpää 2002, 33)

Hopper (1980) puolestaan jaotteli johdon laskentatoimen roolit pelkistetyksi kahteen rooliin: kirjanpitäjä- ja palvelurooliin. Kirjanpitäjäroolin mukaista on ennen kaikkea

vähäinen kanssakäyminen organisaation muiden osastojen kanssa sekä raportoinnin rajoittuminen mitattavissa oleviin ja tarkistettaviin tietoihin. Palveluroolissa sen sijaan yrityksen ylin ja operatiivinen johto nähdään asiakkaina, joiden informaatiotarpeiden tyydyttäminen on johdon laskentatoimen päätehtävä. Tutkimuksen laskentahenkilöistä vain neljäsosa kuvasi roolinsa kirjanpitäjäksi. Puolet tutkimuksen laskentahenkilöistä halusi itselleen nykyistä suuremman roolin liiketoiminnallisten päätösten tekemisessä. Vaikka vain neljäsosa laskentahenkilöistä kuvasi roolinsa kirjanpitäjämäiseksi, yritysjohto toivoi silti laskentatoimelta palvelusuuntautuneempaa otetta.

Mouritsen (1996) tutki talousosastojen työtä kyselytutkimuksella Tanskan 800 suurimmassa yrityksessä. Mouritsen jaotteli talousosaston roolit viiteen kategoriaan: kirjanpito, konsultointi, maksuliikenne, valvonta sekä saatavien ja velkojen hallinnointi. Kirjanpitorooli sisältää liikekirjanpidon laatimisen tilinpäätöksineen. Tässä roolissa talousosasto toimii erillään muusta organisaatiosta toimien vain tapahtumien kirjaajana. Konsulttiroolissa talousosasto tukee muuta organisaatiota tuottamalla erikoistunutta laskentatietoa, kuten investointilaskelmia, ja toimii sisäisenä talouskonsulttina laajoissa liiketoiminnan kysymyksissä. Myös maksuliikenneroolissa talousosasto toimii muusta organisaatiosta erillään hoitaen kassanhallinnan ja valuutta-asiat. Valvontarooli liittyy läheisesti budjettien laadintaan ja niiden toteutumien seurantaan ja valvontaan. Saatavien ja velkojen hallinnointiroolissa laskentaosasto valvoo saatavia ja velkoja. Laskentaosaston roolista ja tehtävistä organisaatiossa Mouritsen (1996) toteaa, että ne muodostuvat vuorovaikutuksesta ylimmän johdon ja eri funktioiden kanssa. Laskentatoimen rooliin vaikuttavat hyvin harvoin kontingenssitekijät, kuten toimintaympäristön epävarmuus tai yrityksen toimiala. Mouritsenin (1996) mukaan yleisen kontingenssiteorian luominen talousosaston roolista on hyvin vaikeaa.

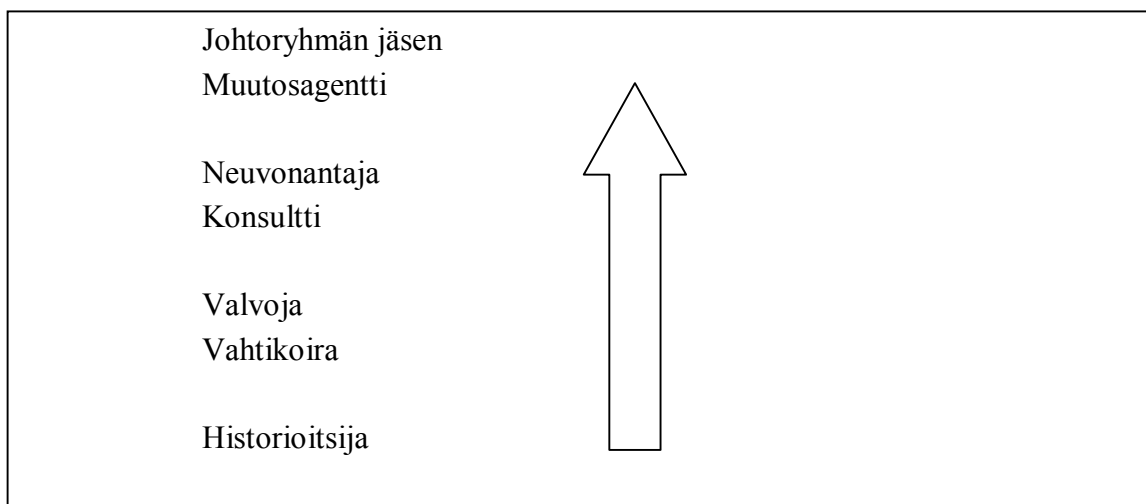
Simonin ym. (1954), Hopperin (1980) ja Mouritsenin (1996) jaottelujen pohjalta Järvenpää (2002) ehdottaa väitöskirjansa teoreettisena tuloksena uutta johdon laskentatoimen roolien jaottelua. Järvenpää jakaa johdon laskentatoimen mahdolliset roolit kolmeen perustehtävään: rutiiniraportointiin, valvontaan ja liiketoiminnan tukemiseen. Rutiiniraportointi koostuu tiedon keruusta ja rekisteröinnistä sekä rutiiniraporttien laatimisesta. Valvonnalla viitataan valvovan ja ohjaavan seurantiedon tuottamiseen sekä johtajien valvontaan. Liiketoiminnan tukemisrooli sisältää

liiketoimintasuuntautuneen konsultoinnin ja liikkeenjohdolliset tehtävät, kuten johdon neuvonnan ja johtoryhmäyöskentelyyn osallistumisen. (Järvenpää 2002, 43)

3.2 Laskentatoimen roolin laajentuminen

Johdon laskentatoimen roolimutosta on tutkittu laajalti viime aikoina. Tutkijat ovat olleet yksimielisiä siitä, että johdon laskentatoimen ja talousjohdon rooli on muuttumassa ”bean counter” -stereotyypin mukaisista historiankirjoittajista ja vahtikoirista kohti liiketoimintaorientoituneempaa muutosagentin roolia (Granlund & Lukka 1998, Järvenpää 1998 & 2001, Pierce & O’Dea 2003, Vaivio & Kokko 2006, Friedman & Lyne 2001, Partanen 2001). Granlund ja Lukka (1998) näkevät roolin muutoksen enemmänkin roolin laajentumisena (Kuvio 1). Nykyinen johtoryhmäyöskentelyyn osallistuvan muutosagentin rooli sisältää myös aiempia historioitsijan, valvojan ja neuvovan konsultin tehtäviä. Laskentatoimelle kuuluvat aina tiedon rekisteröintitehtävät sekä taloudellinen valvonta, vaikka laskentatoimen rooli olisikin laajentunut aiempaan verrattuna liikkeenjohdollisesti aktiivisemmaksi. Johdon laskentatoimen roolin laajentumisen syyt liitetään usein moderniin liikkeenjohdolliseen suuntaukseen, asiakas- ja prosessisuuntautuneisuuteen, valtuuttamiseen sekä erilaisen tiimityöskentelyn lisääntymiseen (Järvenpää 2001).

Kuvio 1: Johdon laskentatoimen roolin laajentuminen (Granlund & Lukka 1998)



Malmin, Seppälän ja Rantasen (2001) tutkimustulosten perusteella laskentatoimen liikkeenjohtoa tukevat tehtävät ovat lisääntyneet selvästi. Hekin kuitenkin toteavat, ettei laskentatoimen rooli ole muuttunut beancounterista business partneriksi, vaan

laskentatoimen rooli on laajentunut sisältämään myös yritysjohdon liiketoimintakumppanin tehtäviä. Malmi ym. (2001, 498) toteavat, että molempien roolien mukaista toimintaa tarvitaan laskentatoimelta jatkossakin.

3.2.1 Laskentatoimen roolin tekninen laajentuminen

Järvenpään (2001, 432 - 433) mukaan johdon laskentatoimen rooli laajentuu ainakin kolmessa ulottuvuudessa. Kaksi Järvenpään (2001) nimeämistä ulottuvuuksista on teknisiä: uudet laskentainnovaatiot ja laskentajärjestelmien kehittyminen. Näiden lisäksi laskentatoimen rooli laajenee myös inhimillisesti.

Uudet liiketoimintaorientoituneemmat laskentainnovaatiot, esimerkiksi strategisempi johdon laskentatoimi tai toimintolaskenta, voivat auttaa laskentatoimintaa saavuttamaan entistä liiketoimintaorientoituneemman roolin (Järvenpää 2001, 432). Friedman ja Lyne (1997) havaitsivat tutkimuksessaan toimintolaskennan käyttöönottamisella olevan myönteinen vaikutus laskentatoimesta vallalla olevaan kuvaan. Relevantin laskentainformaation ansiosta laskentatoimen kielteinen beancounter-imago parani huomattavasti.

Järvenpää (1998) tekee kahtiajaon laskentatoimen perinteisen luonteen mukaisen ja strategisten liikkeenjohdollisten tarpeiden mukaisen informaation suhteen seuraavissa dimensioissa: historiallinen – tulevaisuutta koskeva, lyhyen aikavälin – pitkän aikavälin, yrityksen sisään suuntautuva – yrityksestä ulospäin suuntautuva, formaali – epäformaali ja vertikaalinen – horisontaalinen tiedonkulku. (Järvenpää 1998, 111 ks. myös Bouwens & Abernethy 2000). Kahtiajaossa on ensimmäisenä mainittu laskentatoimen perinteisen roolin mukainen painopiste ja jälkimmäisenä laskentatoimen strategisemman roolin mukainen painopiste.

Järvenpään (2001, 432 - 433) mukaan kehittyneemmällä laskentatoimen tietojärjestelmillä, kuten tietokannoilla ja ERP-järjestelmillä (enterprise resource planning), on myös positiivinen vaikutus laskentatoimen roolin laajentumisessa. Kehittyneempien järjestelmien käyttöönoton ansiosta laskentatoimen rutiinitehtävät pystytään hoitamaan tehokkaammin, suurempia tietokantojen nopeampi käsittely mahdollistuu ja täten taloudellinen raportointi voi olla joustavampaa, nopeampaa,

ajantasaisempaa ja moniulotteisempaa. Piercen ja O'Dean (2003) tutkimuksessaan haastattelemat yritysjohtajat toivoivat laskentainformaatiolta juuri näitä ominaisuuksia.

3.2.2 Laskentatoimen roolin inhimillinen laajentuminen

Teknisen laajentumisen lisäksi laskentatoimen rooli laajenee Järvenpään (2001, 433) mukaan myös inhimillisesti. Roolin inhimillinen laajentuminen tarkoittaa laskentatoimen roolin kasvattamista entistä osallistuvammalla toiminnalla. Inhimillisesti rooliaan laajentaneet laskenta-ammattilaiset ovat sosiaalisesti taitavia, vähemmän virallisia ja pystyvät hyvän liiketoimintaymmärryksensä ansiosta keskustelemaan yritysjohtajien kanssa rakentavasti yrityksen kohtaamista haasteista (Vaivio & Kokko 2006, 65). Inhimillinen laskentatoimen roolin laajentuminen tarkoittaa Järvenpään (2001, 433) mukaan myös laskentatoimen fokuksen laajentumista numeroista ja kvantitatiivisesta tiedosta kohti laajempaa liiketoiminnallista suuntautumista.

Talousjohtajien tehtävissä toimiva laskentahenkilö, joka on onnistunut laajentamaan rooliaan inhimillisesti, osallistuu aktiivisesti johtoryhmätyöskentelyyn. Talousjohtajien tehtävät käsittävät laajentuneessa roolissa enemmän yritysjohtajien tukemista sekä myös johtajien ajatusten ja päätösten kyseenalaistamista (Partanen 2001, 161). Rooli on myös siten osallistuvampi, että talousjohtaja osallistuu itsekin päätöksentekoon, eikä ole vain tuottamassa informaatiota päätöksenteon tueksi.

3.2.3 Perinteinen beancounter

Friedman ja Lyne (1997, 20) määrittelevät beancounterin ”laskentahenkilöksi, joka tuottaa taloudellista informaatiota, jolla on hyvin vähän käyttöä liiketoiminnan pyörittämisen kannalta, ja jolle itse informaation tuottamisesta on tullut päämäärä sen sijaan, että tavoitteena olisi liiketoiminnan tukeminen”. Määritelmä on kaikkea muuta kuin laskenta-ammattilaisia määrittelevä. Laskentatoimen beancounter-imago elää sitkeästi ja se liitetään vieläkin laskentahenkilöihin myös mediassa ja elokuvissa (Friedman & Lyne 2001). Friedmanin & Lyne (2001) tutkivat beancounter-stereotyyppiä ja sen esiintymistä mediassa ja populaarikulttuurissa. Laskentahenkilö kuvataan niissä tyypillisesti tylsänä ja ilottomana hahmona sekä konservatiivisena, pilkuntarkkana numeronikkarina. Lisäksi stereotyypin mukaiseen kuvaan

laskentahenkilöstä liittyy lyhytnäköisyys ja liiallinen kustannuksiin keskittyminen. Vaikka laskenta-ammattilaisten rooli onkin laajentunut ja muuttunut perinteistä stereotyyppistä beancounter-roolia vastaamattomaksi, kestää jo vahvaksi stereotyyppiksi muodostuneen imagon muuttuminen Friedmanin ja Lynen (2001) mukaan kauan.

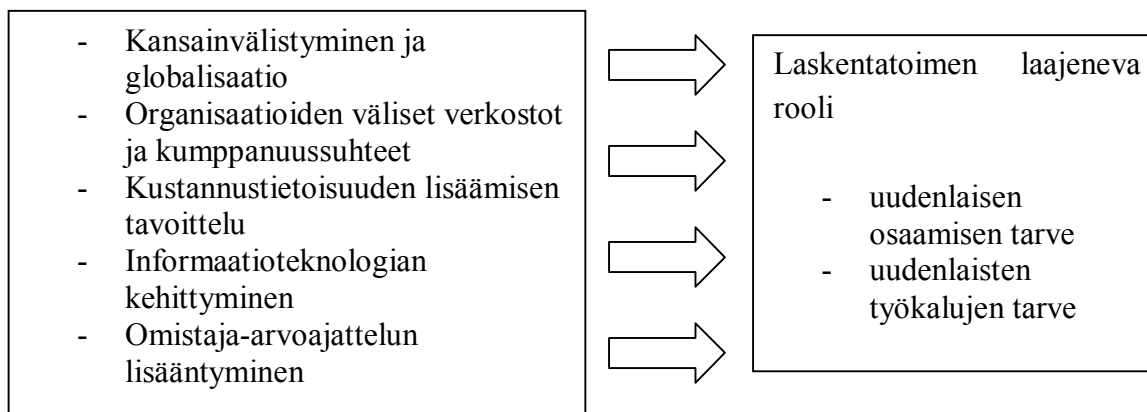
Perinteisessä beancounter-roolissa toimiessaan talousjohto hoitaa laskentatoimen rekisteröinti- ja valvontatehtäviä. Järvenpää (1998, 278) nimittää tällaista perinteistä talousjohtajaa kamreeriksi. Granlundin ja Lukan (1998) termejä käyttäen beancounter-talousjohtaja toimii historioitsijana eli taloudellisen tiedon rekisteröijänä sekä vahtikoirana eli taloudellisena valvojana. Perinteinen passiivinen kamreerityyppi ei sen sijaan toimi Granlundin ja Lukan (1998) esittämässä kehittyneemmissä neuvonantajan ja liikkeenjohtoon osallistuvan muutosagentin rooleissa.

Suomessa talousjohtajien ammattitaito ja työnkuva on Vaivion ja Kokon (2006) mukaan muuttunut nopeasti kuluvalle vuosikymmenellä ja saanut kapeakatseisen, epäsosiaalisen ja virallisen beancounter-talousjohtajan lähes katoamaan. Vielä 2000-luvun vaihteessa tehdyissä tutkimuksissa tunnistettiin suomalaisyritysten talousjohdossa beancounter-stereotyyppin mukaista talousjohtamista (ks. esim. Granlund & Lukka 1998; Malmi, Seppälä & Rantanen 2001), vaikka talousjohdon roolin havaittiin jo silloin laajentuneen selvästi.

3.2.4 Roolin laajentumisen syitä

Tutkijat ovat esittäneet laskentatoimen roolin laajentumiselle useita syitä. Yhä tiukentunut kilpailu on kasvattanut tarvetta ymmärtää talousasioita paremmin koko organisaatiossa, mikä luo kysyntää laskentatoimen laajentuneelle roolille (Granlund & Lukka 1998, 194). Kuviossa 2 on esitetty liiketoimintaympäristössä tapahtuneita muutoksia, jotka ovat vaikuttaneet laskentatoimen roolin laajentumiseen.

Kuvio 2: Laskentatoimen rooliin vaikuttavia liiketoimintaympäristön muutoksia (Tuomela & Partanen 2001)



Kansainvälistymisestä ja globalisaatiosta johtuen kasvaa kommunikoinnin tarve erilaisten kulttuurien välillä eri kielillä. Tämä asettaa kehityshaasteita laskentahenkilöiden vuorovaikutustaidoille, jotka stereotyyppin mukaan ovat puutteellisia. Kiristyvässä kilpailuympäristössä vuorovaikutus arvoketjun sisällä kasvaa sekä asiakkaiden että toimittajien kanssa. Samanaikaisesti laskentahenkilöiden on palveltava yrityksen johtoa ja koko organisaatiota yleisen kustannustietoisuuden lisäämisessä. Informaatioteknologian kehittyminen on vapauttanut laskentahenkilöstöä osasta rutiinitehtäviä, joka on mahdollistanut laskentahenkilöstön voimavarojen suuntaamisen enemmän liikkeenjohdon tukemiseen. Omistajiin suunnattu suurempi huomio on osaltaan lisännyt laskentahenkilöstön työtaakkaa lisääntyneen ja tihtyneen raportointitarpeen vuoksi. (Tuomela & Partanen 2001, 508)

Myös yritysjohton laskentatoimelle asettamat vaatimukset ovat edistäneet roolin laajentumista. Piercen ja O'Dean (2003) tutkimuksessa haastatellut yritysjohtajat kaipaivat laskentatoimelta ensinnäkin entistä parempaa informaatiota. Yritysjohtajat toivoivat laskentainformaatiota, joka olisi nykyistä informaatiota ajantasaisempaa, laajempaa, joustavampaa ja aiempaa paremmassa muodossa esitettyä. Haastatellut yritysjohtajat toivoivat myös laskentatoimen roolin kehittyvän tulevaisuudessa kohti yritysjohton liiketoimintakumppania. Laskentatoimen liiketoimintakumppanuus ilmenee Piercen ja O'Dean (2003, 279) mukaan funktionaalisten rajojen rikkoutumisena organisaatiossa. Tämä rajojen rikkoutuminen toimii molempiin suuntiin. Kumppanuusroolissaan laskentatoimi on aktiivisemmin tekemisissä eri toimintojen, kuten myynnin ja tuotannon, kanssa. Toimintojen johtajat osallistuvat laskentatoimen

järjestelmien kehittämiseen ja päivittämiseen. Muiden toimintojen aktiivisuus laskentatoimen suuntaan lisää huomattavasti organisaatiossa vallitsevaa tyytyväisyyttä laskentatoimen tuottamaan palveluun, koska käyttäjien osallistuessa raportoinnin suunnitteluun varmistetaan se, että raportit sisältävät käyttäjien kannalta relevanttia informaatiota (Pierce & O'Dea 2003, 279).

Myös Järvenpään (2002) väitöstutkimuksessaan kolmesta kohdeorganisaatiosta raportoimat tulokset ovat samansuuntaisia. Yhdessä kohdeorganisaatiossa nostettiin laskentatoimen rooleista kaikkein tärkeimmäksi toimiminen johdon tukena, jolloin tehtävä sisälsi myös yksikön johtajan toiminnan kyseenalaistamista taloudellisesta näkökulmasta. Toisessa kohdeorganisaatiossa korostettiin laskentatoimen vuorovaikutusta muiden funktioiden kanssa. Laskentatoimen palveluhenkisyys puutetta ja laskentatoimen vaikeasti ymmärrettävää kieltä kritisoitiin. Tutkimuksen kolmannessa kohdeorganisaatiossa korostui laskentatoimen liiketoimintakumppanuusrooli. Taloushallinnon kriittisinä menestystekijöinä pidettiin yleisen tehokkuuden ja taloudellisuuden lisäksi palvelusuuntautuneisuutta, päätöksentekoon osallistumista, hyviä liiketoimintavaistoja sekä analyyttisiä taitoja.

Vaivio ja Kokko (2006) havaitsivat tutkimissaan suomalaisyrityksissä, että laskentahenkilö ei toimi, eikä voikaan toimia enää perinteisen beancounter-stereotyypin kuvaamalla tavalla edes stereotyypin mukaisissa perinteisissä tehtävissä, kuten suorituksen mittauksessa. He kuvaavat tutkimuksensa kohdeyritysten talousjohtajia hyvin analyyttisiksi suorituksen mittauksessa. Talousjohtajat pystyivät käsittelemään ja analysoimaan numeerista kirjanpitolietoa huomattavan suurella nopeudella, tietäen miltä raporttien tulisi näyttää, ja huomaten heti mahdolliset poikkeamat. Beancounter-stereotyypistä poikkeavasti tutkimuksen talousjohtajat keräsivät tietonsa organisaatiosta sosiaalisten verkostojensa avulla. Lisäksi talousjohtajat käyttivät paljon kvalitatiivista informaatiota ja informaatiota yrityksen ulkopuolelta raporttiensa pohjana. Vaivion ja Kokon (2006, 72) mukaan talousjohdon tehtävissä toimiva ei voi enää toimia beancounter-stereotyypin mukaisesti, vaikka työnkuva pysyisi perinteisenä kamreerimaisena tyyppinä. Myös laskentatoimen rekisteröinti- ja valvontatehtävät vaativat nykyisin laskentahenkilöltä entistä osallistuvampaa ja aktiivisempaa otetta organisaatiossa.

3.2.5 Edellytykset laskentatoimen entistä laajemmalle roolille

Järvenpään (2002, 41) mukaan keskeinen laskentahenkilöltä vaadittava ominaisuus on kyky tuoda taloudellinen näkemys yritystoiminnan kontekstiin yritysjohdolle ymmärrettävässä muodossa. Informaatiota täytyy pystyä paitsi tuottamaan, myös tulkitsemaan ja analysoimaan. Myös toisten tuottaman informaation ymmärtäminen, tulkinta ja analysointi ovat oleellisia. Tämä on edellytyksenä sille, että laskentahenkilö pystyy osallistumaan aktiivisesti päätöksentekoon ja liikkeenjohton tukemiseen. Liiketoimintaan suuntautuminen vaatii laskentatoimelta paljon. Laskentahenkilöiden on oltava yhteistyökykyisiä ja -taitoisia, heidän on tunnettava yrityksen prosessit, markkinat ja kilpailijat ja näiden lisäksi heidän on vielä hallittava laskentatoimen uudet tekniikat. (Järvenpää 2002, 41)

Malmi ym. (2001) tutkivat kyselytutkimuksen avulla suomalaisten laskentatoimen ammattilaisten työtehtäviä ja työnkuvan muuttumista, heiltä vaadittavia taitoja sekä tekijöitä, jotka vaikuttavat työnkuvan muutokseen. Vastanneista talousjohton tehtävissä toimivista henkilöistä yli 50 prosenttia ilmoitti raportointiin käytetyn ajan kasvaneen viimeisimmän viiden vuoden aikana. Myös business partner -roolin mukaiset tehtävät olivat lisääntyneet huomattavasti. Vastajista 41 prosenttia ilmoitti erilaisten analyysien teon vievän enemmän aikaa kuin ennen ja 37 prosenttia kertoi sisäisen konsultoinnin määrän kasvaneen.

Laskentatoimen roolin muuttuminen heijastuu Malmin ym. (2001) tutkimuksessa myös ominaisuuksissa ja taidoissa, joita talousjohtajat pitivät tärkeinä tehtävänsä suorittamisen kannalta. Seitsemän tärkeimpänä pidettyä ominaisuutta liittyvät kaikki yritysjohton liiketoimintakumppanina toimimiseen. Talousjohtajan tärkeimpinä ominaisuuksina pidettiin analyttisyyttä ja hyviä ongelmanratkaisutaitoja. Kyky ymmärtää päivittäisten päätösten vaikutus yrityksen tulokseen nähtiin lähes yhtä tärkeänä. Seuraavaksi tärkeimpinä pidettiin kykyä tunnistaa päätöksenteon kannalta relevantit kustannukset, suullisia ja kirjallisia kommunikointitaitoja, kustannusten käyttäytymisen ymmärrystä, liiketoiminnan prosessien ja kilpailun ymmärrystä sekä vuorovaikutustaitoja. Kaikki edellä luetellut talousjohtajan taidot ja ominaisuudet ovat tärkeitä edellytyksiä laskentatoimen roolin laajentumiselle. Näiden lisäksi

laskentahenkilöllä on tietenkin oltava riittävän hyvä laskentatoimen tekninen osaaminen.

Järvenpään (2001) raportoi case-tutkimuksensa kohdeyrityksestä samankaltaisia tuloksia osaamisvaatimusten osalta. Järvenpään tutkimuksen kohdeyritys oli suuren suomalaisen monikansallisen yrityksen liiketoimintayksikkö. Kohdeyrityksen liikevaihto on useita miljardeja euroja, ja se toimii ympäri maailmaa ja työllistää tuhansia ihmisiä. Kohdeorganisaatiossa hyvää johdon laskennan parissa työskentelevää henkilöä kuvattiin liiketoimintaorientoituneeksi henkilöksi, jolla on erinomaiset taidot peruslaskennassa ja liiketoiminnan johtamisessa ja syvä ymmärrys yrityksen liiketoiminnasta. Laskentahenkilön kommunikaatiotaitoja pidettiin tärkeinä. Lisäksi tärkeänä ominaisuutena mainittiin usein se, että laskentahenkilön on oltava hyvä ja vakuuttava esiintyjä. Laskentahenkilön näkemyksen liiketoiminnasta tulisi olla laaja ja holistinen, ja hänen pitäisi pystyä näkemään laajempi kokonaisuus numeroiden takana. Järvenpään (2001) case-organisaatiossa tärkeimmiksi laskentatoimen tulevaisuuden kehitysalueiksi nostettiin juuri edellä mainittujen taitojen edelleen kehittäminen. Laskentahenkilön pitäisi tulevaisuudessa olla entistä osallistuvampi ja hänellä pitäisi olla paremmat vuorovaikutustaidot. Liiketoimintaymmärryksen tärkeys nähtiin tulevaisuudessa yhä tärkeämpänä ominaisuutena. Organisaatiossa löytyi henkilöitä, joilla on hyvät laskentataidot, mutta sellaisia laskentahenkilöitä, joilla olisi laskentaosaamisen lisäksi hyvät vuorovaikutustaidot ja syvä ymmärrys liiketoiminnasta, ei juuri löytynyt.

Päästäkseen eroon beancounter-imagostaan laskentatoimen on pystyttävä tuottamaan käyttökelpoista informaatiota liikkeenjohdon kannalta. Friedman ja Lyne (1997) havaitsivat tutkimuksessaan, että toimintolaskennan käyttöönotto paransi huomattavasti johdon laskentatoimella olevaa kielteistä beancounter-imagoa. Tutkimuksen kohteena olleissa suurissa ja keskisuurissa yrityksissä laskentatoimen kielteistä imagoa paransi ennen kaikkea se, että toimintolaskennan käyttöönoton ansiosta laskentainformaatio muuttui käyttökelpoisemmaksi. Lisäksi toimintolaskennan käyttöönoton ansiosta lisääntynyttä vuorovaikutusta laskentahenkilöstön ja operationaalisen johdon välillä pidettiin myönteisenä muutoksena aiempaan.

Granlundin ja Lukan (1998) mukaan keskitettyjen laskentaosastojen, ja varsinkin johdon laskentatoimen, hajauttaminen organisaation eri osiin, on vaikuttanut laskentatoimen roolin muutokseen kohti osallistuvampaa roolia liiketoiminnassa. Tulosityksiköihin hajautettu johdon laskentatoimi tuottaa toisaalta ajantasaista laskentatietoa konserniraportoinnin tarpeisiin, ja toisaalta toimii aktiivisesti tulosityksikön liiketoiminnan kehittämisessä laskentahenkilöstön ollessa mukana tulosityksikön johtamisessa. Keskitetyssä laskentafunktiossa keskitytään enemmän konserniraportoinnin laatimiseen, laskentatoimen roolin ollessa siellä lähempänä perinteistä menneiden tapahtumien kirjaajaa ja raportoijaa.

Laskentahenkilöstön fyysinen sijainti näyttäisi aiemman tutkimuksen valossa olevan erittäin tärkeä edellytys laskentatoimen roolin kehittymiselle. Myös Pierce ja O'Dea (2003) nostavat laskentahenkilöstön fyysisen sijainnin kehittymisen edellytysten joukkoon tiimityöhön osallistumisen ja liiketoimintaymmärryksen lisääntymisen rinnalle. Piercen ja O'Dean (2003, 279) mukaan fyysinen sijainti on edellytyksenä liiketoimintaymmärryksen lisääntymiselle. Toimiessaan esimerkiksi tuotantofunktion yhteydessä laskentahenkilö pääsee seuraamaan riittävän läheltä sitä, miten tuotannon eri prosessit etenevät. Raportoinnin laatu paranee, kun sen taustalla on riittävän syvä ymmärrys raportoitavan toiminnon toimintalogiikasta ja lainalaisuuksista.

Laskentatoimen hajauttaminen tuo lisääntyneen liiketoimintaymmärryksen lisäksi muitakin hyötyjä. Taloushallinnon hajauttaminen organisaation eri osiin mahdollistaa myös sen, että laskentahenkilöstö on läheisessä kontaktissa eri toimintojen johdon kanssa. Tämän vuoksi on mahdollista kehittää luottamuksellinen ja avoin vuorovaikutussuhde, jota ilman aito liiketoimintakumppanuus ei ole mahdollista. Laskentatoimen käyttämää kieltä on usein kritisoitu siitä, että ulkopuolisen on vaikea ymmärtää sitä (ks. esim Järvenpää 2002). Taloushallinnon hajauttaminen toimintoihin voi auttaa tähänkin pulmaan. Laskentahenkilö oppii tietyssä funktiossa toimiessaan funktion oman kielen. Laskentahenkilö on siten kykenevä tulkkamaan tuottamansa laskentainformaation vastaanottajien ymmärtämään muotoon. Oppiminen toimii luonnollisesti myös toisin päin. Laskentatoimen kieli tulee tutuksi funktion johdolle lisääntyneen kanssakäymisen ansiosta.

Myös Burns ja Scapens (2000) korostavat laskentafunktion hajauttamisen tärkeyttä laskentatoimen roolin kehittämisessä. Heidän mukaan hajauttamisen vuoksi laskentahenkilöiden tärkeimpien ominaisuuksien joukkoon on noussut kyky toimia tiimeissä. Muita tulevaisuuden laskentaosaajalta vaadittavia ominaisuuksia on heidän mukaan laaja liiketoimintaymmärrys, rahamääräisten ja ei-rahamääräisten suorituskykymittareiden tulkintataidot, kyky toimia tulkkina eri yksikköjen johtajien välillä sekä entistä strategisemmän ajattelun omaksuminen. Lisäksi laskentahenkilöllä on tulevaisuudessakin oltava hyvät analyttiset taidot, ja hänen on osattava esittää ja tulkita tuottamansa informaatio ymmärrettävästi.

Peruslaskennan on oltava luotettavaa ja kunnossa, jotta roolia olisi mahdollista laajentaa. Peruslaskennan luotettavuus luo uskottavuutta laskentatoimen osallistumiselle ja kommentoille. Lisäksi laskelmien hyödyllisyyttä pitäisi kasvattaa, jotta laskentatoimen arvostus kasvaisi. Laskentatoimen on siis rooliaan laajentaakseen hoidettava beancounter-roolin mukainen peruslaskenta niin hyvin, ettei laskentahenkilö enää pidettäisi hyödyttömänä beancounterina. Vasta tämän jälkeen laskentatoimen on mahdollista kasvattaa rooliaan entistä laajemmaksi. (Järvenpää 1998, 310 - 311)

Merkittäväksi esteeksi roolin laajentumiselle voivat muodostua puutteelliset voimavarat. Erityisesti pk-yrityksissä taloushallinto-organisaatiossa työskentelevien henkilöiden vähäinen määrä aiheuttaa sen, että rutiinilaskennan hoitaminen sitoo kaikki käytettävissä olevat voimavarat. Kun laskentahenkilöiden aika kuluu peruslaskennan parissa, ei laskentatoimen rooli pääse kehittymään aidosti liikkeenjohtoa tukevaksi. (Partanen 2001, 163 - 164)

3.2.6 Moderni business partner

Laskentatoimen roolimutosta käsittelevissä tutkimuksissa laskentatoimen moderniin business partner -rooliin liitetään laskentatoimen aito liiketoimintakumppanuus yritysjohdon kanssa. Laskentatoimen toimiessa yritysjohdon liiketoimintakumppanina sen päätehtävänä ja -tavoitteena on yritysjohdon tukeminen. Taloudellista informaatiota ei tuoteta vain siksi, että sitä on pakko tuottaa, vaan informaation tuottamisen lähtökohtana on sen hyödyllisyys liiketoiminnan johtamisessa.

Voidakseen toimia liikkeenjohdon liiketoimintakumppanina, laskentahenkilöllä on oltava ennen kaikkea syvä ymmärrys yrityksen liiketoiminnasta. Lisäksi edellytyksinä roolin laajentamisella liiketoimintakumppanin tasolle on vahva talousosaaminen, kyky strategiseen ajatteluun, kyky tarkastella asioita laajasti useista näkökulmista ja rohkeus kyseenalaistaa yritysjohtonkin toimia. Rooliin kasvaakseen laskentahenkilön on oltava lisäksi oma-aloitteinen ja itsenäinen, ja hänellä tulee olla hyvät argumentointi- ja perustelutaidot. (Partanen 2001, 162)

Partanen (2001, 161) käyttää rooliaan ja osaamistaan laajentaneesta talousjohtajasta nimitystä *busineksen vetäjän luottomies*. Luottomiehestä voi olla erityinen hyöty yritysjohdolle erilaisissa ongelmatilanteissa, kun hän voi syvällisen liiketoimintaymmärryksensä ja muun osaamisensa avulla tarjota johdolle uusia näkökulmia tarkastella käsillä olevaa asiaa, esittää erilaisia strategisia vaihtoehtoja ja joko vahvistaa yritysjohton näkemyksiä tai toimia johdon ideoiden sparraajana.

Laskentatoimen moderniin *business partner* -rooliin liitetään tutkimuskirjoittelussa myös strategiset tehtävät. Järvenpään (1998) tutkimassa case-yrityksessä, Nokia Telecommunications Oy:ssä, laskentatoimi osallistui strategiseen suunnitteluprosessiin vain vähän. Laskentatoimen rooli oli laajentunut enemmän operatiivisella puolella. Järvenpää (1998, 309) kuitenkin näkee tämän ”luonnollisena orastavan aktiivisuuden kasvukenttänä”. Hän pitää mahdollisena, että operatiivista kokemusta hankkimalla laskentatoimen strategisenkin tason osaaminen ja rooli kasvaa tulevaisuudessa. Järvenpään (1998, 309) mukaan laskentatoimen kokemukset asiakas- ja tuoteprosesseista laskentateknisine kehityksineen parantavat talousjohton osaamista ja imagoa ja näin mahdollistavat laskentatoimen osallistumisen strategiseen johtamiseen ja todelliseen liikkeenjohdon tukemiseen.

Myös Partanen (2001, 168) on hahmotellut talousjohdolle strategista roolia. Partasenkin mukaan strategisen roolin omaksuminen edellyttää laskentatoimelta vahvoja näyttöjä liikkeenjohdon tukemisessa, ennen kuin talousjohto hyväksyy täysipainoisesti mukaan strategiseen työskentelyyn. Järvenpää (1998, 311) kuvaa talousjohton roolin ja strategisen johdon laskentatoimen suhdetta kehänä, jossa parempi peruslaskenta ja strategisesti kehittyneempi laskenta edistävät talousjohton roolimutosta aktiivisempaan suuntaan, ja toisaalta aktiivinen ja kehittymishaluinen talousjohto haluaa

ja kykenee kehittämään laskennan tasoa ja näin luo omalla toiminnallaan edellytyksiä laskentatoimen laajemmalle roolille.

Taulukossa 2 on vertailu talousjohdon kamreerimaisen beancounter-roolin ja modernin liiketoimintaan suuntauneen controllerin ominaisuuksista. Beancounter toimii historioitsijana ja tuottaa taloudellista informaatiota menneisyyden tapahtumista. Rooliaan laajentanut moderni controller keskittyy menneisyyden sijaan nykyhetken ja tulevaisuuteen. Modernin talousjohdon tuottamat raportit avustavat nykyhetken päätöksentekoa sekä tulevaisuuden strategista suunnittelua. Perinteisessä beancounter-roolissa toimivalta laskenta-ammattilaiselta ei juurikaan vaadita ymmärrystä yrityksen liiketoiminnasta, kun taas liikkeenjohtoa aidosti tukevassa roolissa se on ehdoton edellytys menestyksekkäälle tehtävän hoitamiselle. Beancounterilla kommunikaation päätavoitteena on vain virallisten raportointivaatimusten täyttäminen, kun liiketoimintasuuntautunut controller pyrkii aktiivisesti kiinnittämään yritysjohton huomiota saadakseen viestin perille. Controller pyrkii myös suuntaamaan yritysjohton huomiota havaitsemiinsa ongelma-alueisiin. Beancounterin vastuu on huomattavasti kapeampi kuin business controllerin, ja se kattaa vain virheettömien raporttien laatimisen. Beancounter-tyyppistä talousjohtajaa ei juurikaan arvosteta organisaatiossa, koska liiketoiminnalle hänen toiminnastaan saatava hyöty on vähäistä. Moderni business controller pystyy sen sijaan lunastamaan itselleen arvostuksen eri puolilla organisaatiota.

Kuten jo aiemmin on todettu, moderni business partner -rooli sisältää siis myös historioitsijan ja taloudellisen valvojan tehtäviä, jotka ovat erottamaton osa laskentatoimen työnkuva.

Taulukko 2: Beancounterin ja business partnerin tyypillisten ominaisuuksien vertailu (Granlund & Lukka 1998)

Ominaisuus	Beancounter	Controller
Aikaorientaatio	Menneisyydessä	Nykyhetkessä ja tulevaisuudessa
Tietämys yrityksen liiketoiminnasta	Ei vaadita	Vaaditaan
Kommunikaation päätavoite	Virallisten informaatiovaatimusten täyttäminen	Aktiivinen huomion kiinnittäminen viestin perille saamiseksi
Vastuun laajuus	Kapea: kattaa virheettömien raporttien laatimisen ajallaan	Laaja: kattaa sekä relevanttien raporttien laatimisen että niiden käytön päätöksenteossa
Arvostus eri funktioissa	Rajoittunut, perustuu usein pelkoon	Suuri, aktiivisella ja kyvykkäällä henkilöllä

Vaivion ja Kokon (2006) case-tutkimuksen suomalaiset talousjohtajat täyttivät modernin liiketoimintakumppanin kriteerit. Tutkimuksen talousjohtajat eivät olleet beancounter-stereotyypin mukaisia yksityiskohtaisen ja johtamisen kannalta hyödyttömän talousinformaation tuottajia, vaan he olivat aidosti liiketoimintaorientoituneita, ajattelultaan laaja-alaisia ja he pystyivät hahmottamaan yrityksen taloudellisen kokonaiskuvan. Taloudellisen historioitsijan sijaan tutkimuksen talousjohtajat olivat pragmaattisia, he ymmärsivät liiketoimintaa syvällisesti ja tunnistivat yrityksen ja markkinoiden kannalta tärkeät asiat ja kehityskulut. Vetäytyneen ja epäsosiaalisen hahmon sijaan tutkimuksen talousjohtajat olivat sosiaalisesti aktiivisia

ja hyviä artikuloimaan. Tutkimuksen talousjohtajat olivat sitoutuneita muutosagentteja ja he olivat luoneet käyttöönsä laajat epäviralliset verkostot.

3.3 Partasen jaottelu talousjohdon rooleista

Vesa Partanen tutki väitöstutkimuksessaan (2001) laskentatoimen roolin muutosta ja organisatorista oppimista. Case-tutkimuksessa haastateltiin suurten suomalaisyritysten controllereita. Haastatteluissa esille tulleiden talousjohdon roolia kuvaavien metaforien ja Minzbergin (1973) esittämien johtamisroolien pohjalta Partanen tekee jaottelun talousjohdon rooleista. Jaottelu sisältää yksitoista eri roolia ja ne jakautuvat informaatio- ja valvontaroleihin, vuorovaikutus- ja johtamisrooleihin sekä tulevaisuusorientoituneisiin rooleihin. Minzbergin (1973) johtamisroolien mallissa eri johtamisroolit jakautuivat henkilöiden välisiin rooleihin, informaatirooleihin ja päätöksentekorooleihin. Partasen erilaisesta pääroolien ryhmittelystä huolimatta hänen esittämät rooliryhmät ovat löydettävissä Minzbergin (1973) jaottelusta tulevaisuusorientoituneita rooleja lukuun ottamatta. Seuraavaksi esitellään Partasen (2001) talousjohdon roolijaottelun roolit ja käsitellään kunkin roolin ominaispiirteitä sekä pohditaan roolien mahdollista esiintymistä ja tärkeyttä pienyrityksissä.

3.3.1 Informaatio- ja valvontaroolit

Partasen (2001) talousjohdon roolijaottelussa informaatio- ja valvontaroleja ovat informaattikko, tulkki, kouluttaja, lähettiläs, sosiaaliviranomainen, passipoliisi, vakooja ja salapoliisi.

Informaattikko

Partasen (2001) jaottelussa informaattikkometaforalla kuvataan controllerin hyvin laaja-alaista informaation tuottamis- ja välittämisroolia. Keskeinen tehtävä tässä roolissa on yrityksen perusraportoinnin hoitaminen ja sen kehittäminen. Perusraportoinnin hoitaminen on talousjohdolle rutiininomaista toimintaa. Raportoinnin kehittäminen sisältää sen sijaan haasteita järjestelmäkehityksessä, raportoinnin nopeuttamisessa sekä organisaatiomuutosten perusraportointiin kohdistamiin muutospaineesiin vastaamisessa. (Partanen 2001, 134 – 135)

Partasen (2001, 135) mukaan erityisesti muutostilanteessa perusraportoinnin kehittäminen on suuri haaste, koska organisaation rakenteiden muuttuessa on tärkeää säilyttää taloushallinnon tuottaman informaation vertailukelpoisuus. Laskentatoimen informaattikorooli on löydettävissä kaikista yrityksistä. Kaikkein pienimmissä yrityksissä edes tätä laskentatoimen perusröoliä ei pidetä tärkeänä, vaan laskentatoimi nähdään liikkeenjohdon kannalta hyödyttömänä ja lain määräämänä pakollisena kulueränä yhtiölle (Marriott & Marriott 2000, 477).

Tulkki

Tulkin roolissa controller pyrkii saamaan laskentatoimen tuottaman informaation ymmärrettäväksi sen eri käyttäjille, vastaanottajien omaksumaa kieltä käyttäen. Tulkin roolin haastavana tavoitteena on siis tulkata monesti vaikeaselkoinen taloudellinen informaatio sellaiseen muotoon, että tiedon vastaanottajalla on mahdollisuus ymmärtää ja siten hyödyntää saamaansa informaatiota. Tulkin roolissa controllerin haasteena on myös mahdollisten informaation väärinymmärtämistilanteiden tunnistaminen ja väärinymmärtämiseen johtaneiden syiden selvittäminen. Tässä väärinymmärtämisen ehkäisemisessä controller toimii myös myöhemmin esiteltävässä kouluttajan roolissa. Controller nostaa toiminnallaan organisaatiossa olevaa taloushallinnollisen ymmärryksen tasoa, joka johtaa yhteisen kielen muodostumiseen ja väärinymmärrystilanteiden vähenemiseen. Tulkin roolissa controllerilta edellytetään liiketoimintaprosessien syvällistä ymmärrystä. Ymmärtäessään liiketoimintaa syvällisesti, controller pystyy selittämään taloudellisen informaation siten, että vastaanottaja ymmärtää laskentainformaation kytkökset liiketoiminnan tapahtumiin. Liiketoiminnan ymmärrys helpottaa myös yhteisen kielen löytämisessä. (Partanen 2001, 140 - 141)

Pienyrityksissä tulkin roolin voisi olettaa olevan korostetun tärkeässä asemassa. Pienyritysten johdon talousosaaminen on usein puutteellista. Marriottin ja Marriottin (2000) mikrokokoluokan yrityksissä toteutetussa tutkimuksessa haastatellut yritysjohtajat totesivat kaipaavansa nykyistä ymmärrettävämpää laskentatoimen informaatiota. He eivät tosin olleet valmiita maksamaan tästä ymmärrettävämmästä informaatiosta lisää tilitoimistoilleen. Myös Collis ja Jarvis (2002) korostavat

laskentatoimen tulkin roolin tärkeyttä pienyrityksissä. He havaitsivat tutkimuksessaan, että yritysjohton laskentatoimen raporteista saama hyöty kasvoi huomattavasti, kun yritysjohto sai samaan aikaan laskentahenkilöstöltä myös neuvontaa ja suosituksia.

Kouluttaja

Tulkin roolin käsittelyn yhteydessä viitattiinkin jo kouluttajan rooliin. Tämän roolin mukaista toimintaa on talousjohton antama taloushallinnollinen koulutus. Koulutuksen tavoitteena on perustietojen antaminen laskentajärjestelmistä ja käytössä olevista laskentamenetelmistä niille henkilöille, jotka käyttävät kyseisiä palveluita tai informaatiota. Tavoitteena on myös koko yrityksen tasolla lisätä tietoisuutta henkilöstön edesottamuksien vaikutuksista yrityksen kannattavuuteen. Tämä tarkoittaa yleisen kustannustietoisuuden lisäämistä koko organisaatiossa. Kouluttajaroolin mukaista toimintaa on myös erilaisten taloushallinnollisten ohjeistusten antaminen. Ohjeistukset voivat liittyä jonkin tietyn tilanteen luomaan tarpeeseen. Esimerkiksi yritystalon jälkeen controllerin tehtävänä on usein luoda periaateohjeistus ostetun yrityksen taloushallinnon yhdenmukaistamiseksi. Toisaalta ohjeistukset voivat olla yleisluontoisia ohjeita taloushallinnollisista menettelytavoista. (Partanen 2001, 144 - 146)

Myös kouluttajan roolin voisi olettaa olevan hyvin merkityksellinen pienissä yrityksissä. Tähänkin on syynä pienyritysten johdon puutteellinen talousasioiden ymmärrys, jota laskentatoimi voi parantaa antamalla yritysjohdolle koulutusta taloushallinnollisissa asioissa.

Lähettiläs

Lähettiläsmetaforalla viitataan controllerin toimintaan emoyhtiön edustajana ulkomaisissa tytäryhtiöissä. Lähettilään rooliin kuuluu konsernin arvojen esillä pitäminen ja vahvistaminen sekä konsernin näkökulman viestiminen paikallisten kehityshankkeiden yhteydessä. Lähettiläjäroolin mukaista toimintaa on myös konsernin ulkosuhteiden hoitaminen. Tästä toimii esimerkkinä sijoittajasuhteiden hoitaminen analyytikkotapaamisissa. Lähettilään roolissa controllerilta vaaditaan esiintymistaitoja ja kykyä markkinoida omaa yritystään taloudellisesta näkökulmasta. (Partanen 2001, 147 - 149) Koska pienyrityksillä on hyvin harvoin ulkomaisia tytäryhtiöitä, on selvää

että laskentatoimen lähettiläsroolin mukaisia tehtäviä ei pienyrityksissä ole juurikaan löydettävissä.

Sosiaaliviranomainen

Sosiaaliviranomaisen roolilla viitataan controllerin rooliin ongelmien tunnistajana ja ratkaisijana. Lisäksi sosiaaliviranomaisen metafora kuvaa controllerin palveluasennetta. Metafora sosiaaliviranomaisesta tulee siitä, että controllerin puoleen käännyttään usein silloin, kun ei tiedetä kenen muun puoleen asiassa voisi kääntyä. Ongelmien tunnistamisessa on oleellista se, että controller tietää mitä yksikössä tapahtuu. Tämän lisäksi ongelmien tunnistaminen ja esille nostaminen edellyttää syvällistä ymmärrystä liiketoiminnasta. Avoimet vuorovaikutussuhteet eri puolille organisaatiota ovat myös avainasemassa ongelmien tunnistamisessa. (Partanen 2001, 149 - 150)

Laskentatoimella on varmasti löydettävissä sosiaaliviranomaisen rooli myös pienyrityksissä. Pienyritysten vähäisemmän henkilöstön määrän vuoksi yrityksen sisältä ei löydy aina jonkun tietyn alan asiantuntijaa ja laskentatoimen puoleen käännyttään myös sellaisissa asioissa, jotka eivät välttämättä kuulu laskentatoimen perinteisimpään osaamiseen.

Passipoliisi

Passipoliisimetaforalla kuvataan controllerin perinteistä valvontaroolia. Valvontarooli on kuitenkin muuttunut taloushallintofunktion hajautuksen myötä. Aikaisemman keskushallinnollisen seurannan, kuten budjettipoikkeamien seurannan ja raportoinnin rinnalle valvontarooliin ovat tulleet myös toiminnallisemmat interventiot. Controller pyrkii toiminnallaan lisäämään kustannustietoisuutta. Jos controllerin mielestä ollaan tekemässä strategista virheratkaisua, hän nostaa asian esiin ja lisäkeskusteluun. Valvonnan painopiste on siirtynyt kohti nykyhetken ratkaisujen ohjaamista aiemman jälkikäteisseurannan sijaan. (Partanen 2001, 151)

Passipoliisimetaforan mukainen taloudellisen valvojan rooli on varmasti löydettävissä pienyrityksistäkin. Pienyritysten taloudellisessa valvonnassa korostuu kassanhallinta

(Jarvis ym. 1999). Arvioitaessa yritystoiminnan selviytymistä lyhyellä aikavälillä, on kassavirta voittoa parempi mittari.

Vakooja ja salapoliisi

Vakooja ja salapoliisi ovat negatiivisen latauksen sisältäviä metaforia, joilla viitataan controllerin epäonnistuneeseen toimintaan. Vakoojametafora kuvaa lähettilään roolin epäonnistunutta hoitamista, ja salapoliisi sen sijaan epäonnistunutta passipoliisin roolin hoitamista. Lähettiläästä tulee negatiivisesti koettu vakooja, kun controller toimii ulkomaisessa tytäryhtiössä paikallisen kulttuurin vastaisesti. Lähettilään toiminta voidaan tulkita emoyhtiöstä lähetetyksi vakoojan toiminnaksi väärinymmärrysten takia. Passipoliisin valvontatoiminta voidaan nähdä negatiivisena salapoliisin työnä silloin, kun controller ei ole yrityksen johdon tasavertainen keskustelukumppani. Taloudellinen valvonta koetaan negatiivisena virheiden ja epäonnistumisen etsimisenä. (Partanen 2001, 154)

Koska pienyrityksissä ei esiinny lähettilään roolia, ei siellä voi esiintyä myöskään sen negatiivista versiota vakoojaa. Salapoliisin rooli on kuitenkin varmaankin löydettävissä pienyrityksistäkin. Pienyritysten johto voi kokea laskentatoimen suorittaman taloudellisen valvonnan negatiivisessa valossa, jos johdon ja laskentatoimen välillä ei ole avointa ja luottamuksellista suhdetta.

3.3.2 Vuorovaikutus- ja johtamisroolit

Partasen (2001) roolijaottelussa vuorovaikutus- ja johtamisrooleja ovat sillanrakentaja sekä busineksen vetäjän luottomies.

Sillanrakentaja

Sillanrakentajametaforan mukaiseen controllerin rooliin liittyvät läheisesti informaation välittämiseen liittyvät tulkin ja lähettilään roolit. Vuorovaikutussuhteet ovat sillanrakentajan roolin keskiössä, joten erityisesti tulkin rooli on sillanrakentajaroolin perustana. Sillanrakentajan tehtävissä näistä tulkin roolin mukaisista tehtävistä erityisesti vuorovaikutussuhteet korostuvat ja rooliin liittyvät keskeisesti ihmissuhteiden

hoitaminen, tiimin toimintaedellytysten luominen ja avoimien, luottamuksellisten vuorovaikutussuhteiden luominen eri avainhenkilöryhmien välille. Lähettiläsrooliin verrattuna korostuu kaksisuuntainen vuorovaikutussuhteen luominen ja eri osapuolten välisen ymmärryksen lisääntyminen. (Partanen 2001, 157)

Laskentatoimen on luotava vuorovaikutussuhteita myös pienyrityksissä. Ilman luottamuksellista ja toimivaa suhdetta laskentatoimen ja yrityksen johdon välillä laskentatoimesta saatava hyöty jää hyvin vähäiseksi. Tulkin roolin mukainen taloudellisen tiedon ymmärrettäväksi tekeminen on oletettavasti tärkeässä roolissa pienyrityksissä. Sen roolin menestyksekkääseen hoitamiseen tarvitaan myös sillanrakentajaroolin mukaista vuorovaikutussuhteiden hoitamista ja rakentamista.

Busineksen vetäjän luottomies

Busineksen vetäjän luottomiehen roolissa talousjohto toimii modernissa roolissaan. Controllerin tehtävänä tässä roolissa on tulosityksikön johdon tukeminen ja uusien ajatusten esittäminen. Tämän roolin mukaista on myös kuuluminen johtoryhmään ja sitä kautta päätöksiin osallistuminen sekä muun johdon ajatusten kyseenalaistaminen ja sparraus. Roolin mukaisessa toiminnassa on olennaista myös taloushallinnollisen informaation analysoinnin myötä raporteista esille nousevien ongelmien, muutosten tai uhkien esiin tuominen. Busineksen vetäjän luottomies suuntaa yritysjohton huomiota havaitsemiinsa ongelmiin. Ongelmien tunnistamisen ja muiden ajatusten kyseenalaistamisen perusedellytyksinä ovat controllerin syvälinen liiketoimintaosaaminen, vahva talousosaaminen ja kyky strategiseen ajatteluun. (Partanen 2001, 161 - 162)

Pienemmissä yrityksissä laskentatoimen rooli on tuskin kehittynyt liiketoimintakumppanin asteelle. Berryn, Sweetingin ja Goton (2006) tutkimuksen mukaan brittiläisistä pienyritysten johtajista vain 4 prosenttia luonnehti laskentatoimen toimivan aktiivisena johtoryhmän jäsenenä. Berryn ym. (2006) tutkimat yritykset olivat samaa kokoluokkaa kuin tämän tutkimuksen kohdeyritykset. Partasen (2001, 163) mukaan pienyritysten taloushallintohenkilöstön vähäinen määrä estää laskentatoimen roolin kehittymisen aidosti liikkeenjohtoa tukevaksi. Peruslaskentatehtävien hoitaminen

sitoo kaikki laskentatoimen vähäiset voimavarat ja liikkeenjohdon tukemisen vaativiin tehtäviin ei laskentatoimella riitä aikaa.

3.3.3 Tulevaisuusorientoituneet roolit

Ralliauton kartanlukija

Tällä metaforalla kuvataan busineksen vetäjän luottomiehen roolin syvenemistä edelleen kohti liiketoiminnan strategista suunnittelua. Tähän rooliin päästäkseen controllerin on todistettava kykynsä liikkeenjohdon tukijana, jotta hänet hyväksytään myös strategian muodostajana. Tämänkin roolin menestyksekkäälle toteutukselle on edellytyksenä liiketoiminnan syvällinen ymmärtäminen. Pystyäkseen osallistumaan strategiatyöhön controllerin on ymmärrettävä kokonaisvaltaisesti yrityksen vahvuudet ja heikkoudet sekä liiketoiminnan mahdollisuudet ja uhat. Samalla kun näkökulma liiketoiminnan tavoitteiden asettamisessa ja liiketoimintasuunnitelmien laadinnassa on tulevaisuudessa, se myös siirtyy yhä enemmän yrityksen ulkopuolisen toimintaympäristön analysointiin. (Partanen 2001, 168)

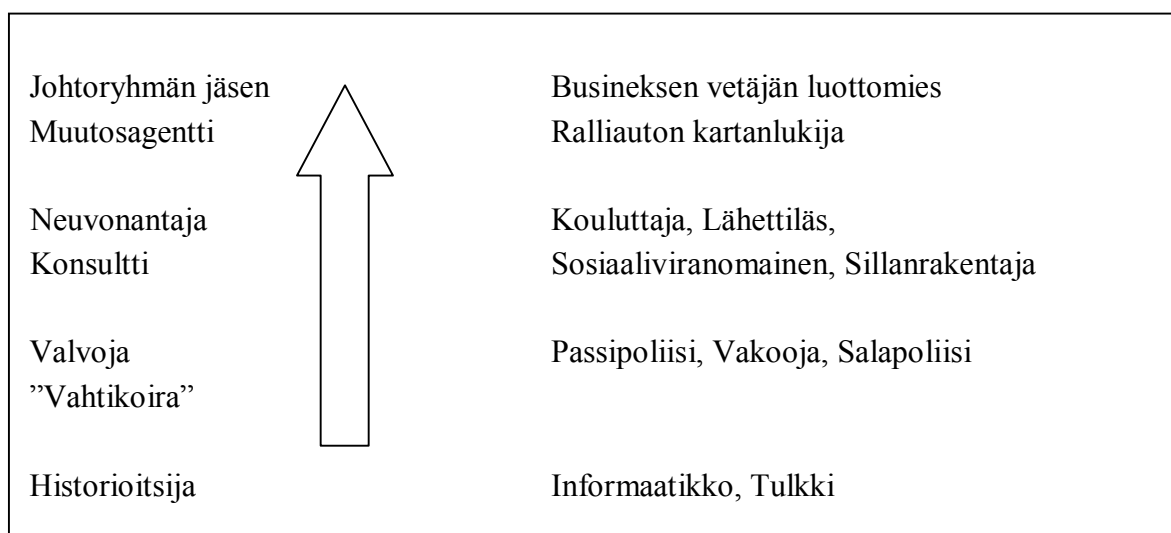
Partasen (2001) tutkimissa suuremmissa organisaatioissa vain yhdessä talousjohdolla oli löydettävissä edes jossain määrin tämän roolin mukaisia tehtäviä. Berryn ym. (2006) tutkimuksen mukaan myös busineksen vetäjän luottomiehen rooli on hyvin harvinainen pienyrityksissä. Koska tämä laskentatoimen strateginen rooli on liikkeenjohdon kumppanuuden syventyneempi muoto, on hyvin varmaa, ettei tätä tulevaisuusorientoitunutta roolia ole pienyrityksistä löydettävissä.

3.3.4 Partasen esittämät talousjohdon roolit ja laskentatoimen roolin laajentuminen

Kuviossa 3 on yhdistetty Partasen (2001) esittämät talousjohdon roolit Granlundin ja Lukan (1998) esittämään kehityskulkuun johdon laskentatoimen roolin laajentumisesta. Jotkut Partasen (2001) esittämistä rooleista ovat sellaisia, että ne voidaan sijoittaa jollekin roolin laajentumisen asteelle helposti. Toiset taas ovat sellaisia rooleja, että ne voitaisiin sijoittaa lähes mille tahansa roolin laajentumisen tasolle.

Partasen (2001) esittämistä rooleista johtamis- ja vuorovaikutusrooleihin kuuluva liikkeen vetäjän luottomies ja tulevaisuusorientoitunut rooli ralliauton kartanlukija kuuluvat selkeästi kehittyneimpiin rooleihin, ja ne sijoittuvat roolin laajentumisen tarkastelussa ylimmälle, johtoryhmän jäsenen ja muutosagentin, tasolle. Johdon laskentatoimen roolin laajentumiskehityksessä toiseksi kehittynein taso on neuvonantaja ja konsultti. Tälle tasolle Partasen (2001) rooleista voidaan sijoittaa kouluttajan, lähettilään, sosiaaliviranomaisen ja sillanrakentajan roolit. Edellä mainituista rooleista muut kuuluvat informaatio- ja valvontaroleihin Partasen (2001) rooliarvioinnissa, paitsi sillanrakentajan rooli, joka kuuluu johtamis- ja vuorovaikutusrooleihin. Laskentatoimen perinteisiä valvontaroleja ovat Partasen (2001) informaatio- ja valvontaroleista passipoliisin, vakoojan ja salapoliisin roolit. Informaatikon ja tulkin tehtävät on sijoitettu roolin laajentumisen kehityskulun alimmalle tasolle. Toisaalta ne olisi voitu sijoittaa myös neuvonantajan ja konsultin tasolle. Tätä valintaa olisi voitu perustella sillä, että onnistuessaan sekä informaatikon että tulkin roolissa, laskentatoimi pystyy tuottamaan päätöksenteon kannalta hyödyllistä informaatiota. Tuottaessaan päätöksentekoa ja liikkeenjohtoa hyödyttävää informaatiota laskentatoimen rooli on enemmän neuvonantajan ja konsultin kuin historioitsijan asteella.

Kuvio 3: Partasen (2001) esittämät talousjohdon roolit Granlundin ja Lukan (1998) johdon laskentatoimen roolin laajentumisen kehityskulussa



3.4 Laskentatoimen roolit pienyrityksissä

Tässä tutkimuksessa keskitytään selvittämään pienyrityksistä todennäköisimmin löytyvien laskentatoimen roolien tärkeyttä yritysjohdon mielestä. Edellä esitetyistä Partasen (2001) esittämistä laskentatoimen rooleista valtaosan voidaan olettaa löytyvän pienyrityksistäkin. Informaatio- ja valvontaroleista pienyrityksistäkin on löydettävissä varmasti informaattikko, tulkki, kouluttaja, sosiaaliviranomainen ja passipoliisi. Lisäksi on varmasti löydettävissä myös passipoliisin roolin epäonnistuneeseen hoitamiseen viittaava salapoliisin rooli. Sen sijaan lähettilään roolia ja sen negatiivista ilmentymää vakoojaa pienyrityksistä ei ole löydettävissä. Vuorovaikutus- ja johtamisrooleista pienyrityksistä on todennäköisesti löydettävissä laskentatoimen sillanrakentajaroolin mukaista vuorovaikutussuhteiden rakentamista. Busineksen vetäjän luottomiehen roolissa laskentatoimi on löydettävissä pienyrityksissä hyvin harvoin. Myöskään busineksen vetäjän luottomiehen strategiseen suuntaan kehittyneitä ralliauton kartanlukijan roolia laskentatoimella tuskin on pienyrityksissä löydettävissä.

Pienyrityksissä laskentatoimen yritykselle ja sen johdolle tuottama hyöty nähdään usein vähäisenä. Monet pienyrittäjät pitävät laskentatoiminta vain lain säätämänä pakollisena kulueränä yhtiölle (Marriott & Marriott 2000, 477). Tämän perusteella laskentatoimella olisi pienyrityksissä löydettävissä myös *lakisääteisten tehtävien hoitajan rooli*. Tässä roolissa laskentatoimi ei kykene lainkaan palvelemaan yritysjohdon tarpeita. Yritysjohto hyötyy laskentatoimesta ainoastaan siten, että lakisääteiset velvoitteet, kuten tilinpäätökset ja veroilmoitukset tulee hoidettua. Syyt tämän kehittymättömän roolin löytymiseen voivat johtua joko yritysjohdosta tai laskentatoimesta. Yritysjohto ei välttämättä katso tarvitsevänsä laskentatoimen tuottamaa informaatiota johtamisensa tueksi. Tilanne on varmasti tällainen ainakin useissa mikrokokoluokan yrityksissä. Syy voi olla myös laskentatoimen puutteellisessa osaamisessa tai resursseissa. Jos laskentahenkilöt eivät ymmärrä lainkaan liiketoimintaa, voi olla vaikea mieltää millaista laskentainformaatiota yritysjohto tuekseen tarvitsisi. Toisaalta puutteellisten resurssien vuoksi laskentatoimella voi olla täysi työ lakisääteisten tehtäviensä hoitamisessa, eikä yritysjohdon tarpeiden palvelemiseen riitä yksinkertaisesti aikaa.

4 EMPIIRISEN TUTKIMUKSEN TOTEUTUS

4.1 Tutkimuksen perusjoukko ja otoksen poiminta

Tutkimuksen perusjoukon muodostaa kaikki suomalaiset pienyritykset. Tässä tutkimuksessa pienyrityksen määrittelyssä on käytetty Euroopan komission 1.1.2005 voimaan tullutta pienten ja keskisuurten yritysten kokoluokittelua. Euroopan komission asettamat rajat pienyritykselle ovat: liikevaihto 10 - 49 miljoonaa euroa, taseen loppusumma 2 - 42 miljoonaa euroa ja henkilöstön määrä 10 - 49 henkilöä. Tätä pienemmät yritykset Euroopan komissio määrittää mikrokokoluokan yrityksiksi. Rajat ylittävät yritykset komissio määrittää keskikokoisiksi yrityksiksi. Tutkimuksen perusjoukko muodostettiin käyttäen Euroopan komission kokoluokittelun kriteereistä henkilöstön määrää.

Suomen Asiakastieto Oy kerää yli 10 henkilöä työllistävistä yrityksistä päättäjätietoa. Kun tietoja tutkimuksen kohteena olevista yrityksistä haettiin huhtikuun 2007 lopussa, Suomen Asiakastieto Oy:n tietokannasta löytyi päättäjätiedot 10 003 yrityksestä, jotka työllistävät 11 – 49 henkilöä. Yhteensä 10 – 49 henkilöä työllistäviä yrityksiä löytyi tietokannasta 15 581 kappaletta. Päättäjätietojen löytymisen tietokannasta oli oltava yksi kriteeri perusjoukon yrityksille, koska kysely toteutettiin sähköpostikyselynä. Tietokannasta löytyy vain niiden yhtiöiden johdon sähköpostiosoitteet, joista päättäjätietoa on kerätty.

Perusjoukosta tehtiin 500 yrityksen satunnaisotos. Otos tehtiin käyttäen yksinkertaista satunnaisotantaa, joten kaikilla perusjoukon yrityksillä oli yhtä suuri mahdollisuus tulla valituksi mukaan otokseen.

4.2 Kyselylomakkeen laadinta

Kyselylomake (Liite 1) pyrittiin laatimaan mahdollisimman tiiviiksi ja selkeäksi kokonaisuudeksi. Tällä pyrittiin siihen, ettei vastausprosentti jäisi alhaiseksi ainakaan liian monimutkaisen ja pitkän kyselylomakkeen takia. Myös itse kysymysten laadinnassa pyrittiin selkeään ja tiiviiseen ilmaisuun. Kyselyn kysymyksiin muotoiltiin

yhtä avointa kysymystä lukuun ottamatta valmiit vastausvaihtoehdot. Tällä pyrittiin helpottamaan sekä vastaajien vastaamista että kyselyn tulosten analysointia.

Kyselylomakkeen alussa tiedusteltiin yrityksen taustatietoja. Taustatietoa kerättiin yhteensä viidellä kysymyksellä (kysymykset 1 - 5). Kerätyt taustatiedot liittyivät yrityksen kokoon ja toimialaan. Yrityksen kokoa selvitettiin yhteensä kolmella mittarilla: liikevaihdolla, taseen loppusummalla ja henkilöstön määrällä. Yhdellä kysymyksellä kartoitettiin yrityksen toimiala. Myös yrityksen mahdollinen kuuluminen isompaan konserniin selvitettiin taustatiedoksi.

Kysymyksillä 6 - 10 selvitettiin yrityksen taloushallinnon organisointia. Kysymyksissä tiedusteltiin yrityksen palkkalistoilla olevan taloushallintohenkilöstön määrää ja tehtäviä, joita he hoitavat. Lisäksi kysyttiin, hoitaako yrityksen taloushallinnon ulkopuolinen palveluntarjoaja. Mikäli ulkopuolista palveluntarjoajaa käytettiin taloushallinnon hoitamisessa, pyydettiin myös vastaamaan kysymykseen, jossa tiedusteltiin tämän yhteistyösuhteen kestoa. Lisäksi kysyttiin, kuinka usein yritysjohto on laskentahenkilöstön kanssa keskusteluyhteydessä.

Kysymyksillä 11 - 12 kartoitettiin yritysjohtoon mielipiteitä laskentatoimen eri roolien tärkeydestä. Kysymyksessä 11 kysyttiin yksinkertaisesti sitä, kumpaa laskentatoimen perustehtävistä yritysjohto pitää tärkeämpänä, lakisääteisten tehtävien hoitamista vai yritysjohtoon palvelutehtävää. Kysymyksessä 12 kysyttiin mielipidettä yhteensä 14 väittämään. Väittämät muotoiltiin siten, että jokainen väittämä kuvasi jotain tiettyä laskentatoimen roolia. Väittämät pyrittiin muotoilemaan niin, että ne kuvaisivat mahdollisimman kattavasti tutkimuksen mielenkiinnon kohteena olevia rooleja. Koska kysymysten määrä haluttiin pitää suppeana, oli riskinä se, että jotkut väittämistä saattaisivat jäädä turhan yleisluontoisiksi ja pinnallisiksi kuvailuiksi. Tämä oli kuitenkin tietoinen valinta: mikäli väittämien määrää olisi lisätty, olisi ehkä saatu syvällisempää tietoa, mutta riskinä olisi ollut se, että vastausprosentti olisi jäänyt pienemmäksi.

Kysymys 13 rakennettiin samaan tapaan kuin kysymys 12. Mielipidettä kysyttiin tässäkin kysymyksessä 14 väittämään, joiden tarkoituksena oli kartoittaa, minkä laskentatoimen roolien hoitamisessa yritysjohto näki puutteita yrityksessään. Kysymyksessä 14 pyydettiin valitsemaan neljästä vaihtoehdosta laskentatoimen roolia

vastaajan mielestä parhaiten kuvaava määritelmä. Kysymyksen vastausvaihtoehdot laadittiin siten, että vastausten perusteella olisi mahdollista vertailla, miten pienyritysten johdon näkemys laskentatoimen roolista vastaa tutkijoiden suuryrityksistä raportoimaa johdon laskentatoimen laajentunutta roolia. Kyselylomakkeen viimeinen kysymys laadittiin avoimeksi kysymykseksi, jossa vastaajia pyydettiin kertomaan, miten he toivoisivat laskentatoimen jatkossa kehittyvän yrityksen johtamisen näkökulmasta.

4.3 Kyselylomakkeen testaus

Ennen kyselylomakkeiden lähettämistä suoritettiin kyselylomakkeen testaus. Pilottikyselyyn saatiin mukaan kolme pienyritysten toimitusjohtajan tehtävissä toimivaa yrittäjää. Kyselylomakkeen testaukseen osallistuneiden toimitusjohtajien johtamat yritykset toimivat tilitoimisto-, rakennus- ja kylmälaitealoilla. Lomakkeen testaukseen osallistuneen tilitoimiston liikevaihto on noin 250.000 euroa ja henkilöstön määrä 5. Rakennusliikkeen liikevaihto on noin 5 miljoonaa euroa ja se työllistää keskimäärin 15 henkilöä. Kylmälaiteyrityksen liikevaihto on noin 3 miljoonaa euroa ja sillä on työntekijöitä 4. Testaukseen osallistuneet yritykset edustivat siten lähes tämän tutkimuksen kohdeyritysten kokoluokkaa, ollen kuitenkin tilitoimiston ja kylmäalan yrityksen osalta henkilöstön määrältään selvästi pienempiä kuin tämän tutkimuksen kohteena olevat yritykset.

Kyselylomakkeen testauksessa kiinnitettiin erityistä huomiota siihen, että lomakkeen kysymykset olisivat mahdollisimman ymmärrettäviä ja yksitulkintaisia. Pilottikyselyissä selvisi, että lomakkeessa ei ollut sen ymmärrettävyyden kannalta suuria puutteita. Testivastaajat ymmärsivät kysymykset ja osasivat vastata niihin. Keskusteluissa vastaajien kanssa ei tullut ilmi kysymyksiä, joita vastaajat olisivat tulkinneet eri tavoin. Tilitoimiston toimitusjohtaja pystyi lisäksi antamaan kysymysten asiasisältöön liittyviä kommentteja laskentatoimen ammattilaisen näkökulmasta. Kysymyksiin ei kuitenkaan tehty muutoksia näiden keskustelujen pohjalta, vaan todettiin että kyselylomake on valmis lähetettäväksi kohdeyrityksiin.

4.4 Kyselyn toteutus

Kuten aiemmin todettiin, kysely toteutettiin sähköpostikyselynä. Microsoft Word -tekstinkäsittelyohjelmalla laadittu kyselylomake lähetettiin sähköpostitse lähetetyn saatekirjeen (Liite 2) liitteenä kohdeyrityksiin. Vastaajat merkitsivät lomakkeelle vastausvaihtoehtonsa ja lähettivät tallennetun lomakkeen takaisin sähköpostitse. Sähköpostikysely lähetettiin huhtikuun 2007 lopussa tutkimuksen otokseen valikoituneisiin yrityksiin. Vastausaikaa pystyttiin antamaan tutkimuksen kireän aikataulun vuoksi vain 10 päivää. Valtaosa saaduista vastauksista tuli kuitenkin jo seuraavana päivänä kyselyn lähettämisestä, joten pidempi vastausaika ilman muistutuskirjeiden lähettämistä olisi tuskin nostanut vastanneiden määrää merkittävästi.

Kyselytutkimuksen toteutustavaksi valittiin sähköpostikysely kahdesta syystä. Ensimmäinen tärkeä syy oli tutkimuksen kustannusten kurissa pitäminen. Koska tutkimuksen toteutukselle ei saatu ulkopuolista rahoitusta, olisi postikyselynä toteutetun kyselyn toteuttaminen ollut aivan liian kallis ratkaisu. Sähköpostitse kyselemällä säästettiin huomattavan suuret postitus- ja tulostuskulut, jotka postikyselyyn väistämättä olisivat liittyneet. Toinen perustelu toteutustavan valinnalle oli sähköpostikyselyyn vastaamisen vaivattomuus. Vastaajat pystyivät vastaamaan kyselyyn kätevästi tietokoneella. Vastaaminen oli lisäksi sikälkin helppoa, että lomakkeen palauttamiseen ei tarvittu kuin tietotekniikan perustaitoja. Tämänkään ei olisi pitänyt vaikuttaa vastausprosenttiin ainakaan sitä pienentävästi. Vastausprosentti olisi oletettavasti jäänyt vieläkin pienemmäksi, mikäli kysely olisi toteutettu perinteisenä postikyselynä.

4.5 Katoanalyysi

Kyselylomakkeita lähetettiin yhteensä 500 kappaletta, joista annetun vastausajan puitteista palautettiin 54 kappaletta. Lisäksi yhteensä yhdeksän vastausta jätettiin tutkimuksen ulkopuolelle, koska vastanneet yritykset eivät kuuluneet tutkimuksen kohdejoukkoon. Tutkimuksen ulkopuolelle rajatuista yrityksistä kolme työllisti alle 10 henkilöä. Loput kuusi ulkopuolelle jätettyä yritystä työllistivät yli 49 henkilöä. Hyväksytyjä vastauksia saatiin siis yhteensä 45 kappaletta. Tutkimuksen vastausprosentiksi muodostui näin 9,0 prosenttia, joka on varsin alhainen.

Vastausprosentin alhaisuuteen saattaa olla useita syitä. Tutkimuksen aihe ei välttämättä kiinnostanut vastaajia tarpeeksi. Osa kyselyn saaneista saattoi olla sitä mieltä, että kyselyyn vastaamiseen kului liikaa aikaa, tai että se olisi vaivalloista, vaikka kyselylomake laadittiinkin mahdollisimman helposti vastattavaksi. Sähköpostitse toteutettavassa kyselyssä saattaa olla ongelmana myös se, että kun vastaanottaja ei tunnista viestin lähettäjä, lähetetty viesti siirretään suoraan lukemattomana roskakoriin. Pienyrityksiä koskevien kyselytutkimusten ongelmana on usein juuri se, että vastausprosentti jää pieneksi. Pienyritykset ovat tunnetusti huonoja vastaamaan kyselytutkimuksiin (Marriott & Marriott 2000, 478).

Alhainen vastausprosentti asettaa luonnollisesti rajoituksia tutkimuksen tulosten yleistettävyydelle. Vastausprosentti olisi voinut muodostua suuremmaksi, mikäli vastaamatta jättäneisiin yrityksiin olisi lähetetty muistutusviestit. Alkula ym. (1994) suosittelivat postikyselyn yhteydessä 1 - 3 karhukirjeen lähettämistä vastaamatta jättäneille. Tutkielman tekoon käytössä olevan rajallisen ajan vuoksi muistutuksia ei kuitenkaan lähetetty.

Tutkimukseen vastaamatta jättäneistä yrityksistä ei ollut käytettävissä taustatietoja, kuten yrityksen kokoluokan mittareita tai toimialaa. Näin ollen analyysiä siitä, jättivätkö tietyn kokoluokan tai toimialan yritykset vastaamatta kokonaan, ei voida tehdä. Myös tämä tosiasia rajoittaa tutkimustulosten yleistettävyyttä, koska ei voida olla varmoja siitä, kuinka hyvin vastanneet edustavat koko otosta.

4.6 Vastausten analysointi

Vastausten analysoimisessa käytettiin Tixel-tilasto-ohjelmaa. Tixel on Visual Basic -ohjelmointikielellä tehty ohjelma, joka toimii taulukkolaskentaohjelma Excelissä. Vastauksia analysoitaessa käytettiin yksiulotteisia jakaumia ja sen lisäksi ristiintaulukointia. Ristiintaulukointeja suoritettiin jokaisen kysymyksen yhteydessä, mutta vain niissä tapauksissa, joissa ristiintaulukointi osoitti yhteyttä muuttujien välillä, on ristiintaulukoinnit sisällytetty tutkimusraporttiin.

4.7 Reliabiliteetti ja validiteetti

Reliaabelius ja validius muodostavat mittarin kokonaisluotettavuuden. Kun empiirisellä tasolla tehty käsitteen määrittely ei täysin vastaa todellisuutta, on mahdollista että mittarilla mitataan myös jonkin verran käsitteen ulkopuolista aluetta. Mittaustulos on virheellinen ja virhe toistuu samanlaisena jokaisella mittauskerralla. Kun mittari sisältää tällaisen systemaattisen virheen, se alentaa mittarin validiutta. Validius tarkoittaa siis sitä, miten hyvin käytettävä mittari mittaa vain sitä asiaa, mitä sen on tarkoitus mitata. Mittauksen eri vaiheissa tapahtuvat satunnaisvirheet puolestaan alentavat tuloksen reliaabeliutta. Reliaabeliutta voi heikentää tutkijan tekemät virheet vastausten tallennuksessa, tai vastaajan virheet vastattaessa. Reliaabeliutta voidaan nostaa kasvattamalla mittausten määrää. Tämä ajatus perustuu siihen, että voidaan ajatella, että mitä useammin mittausta toistetaan, sitä suurempi on mahdollisuus, että jokaista mittauksessa syntyvää satunnaisvirhettä kohden syntyy vastakkainen virhe, joka kumoaa aiemman satunnaisvirheen. Tämän satunnaisvirheiden toistensa kumoavan vaikutuksen myötä keskimääräinen mittaustulos on lähempänä oikeaa arvoa, kun mittausta toistetaan. (Alkula ym. 1994, 88 - 94)

Mittareiden validiuteen vaikuttaa ratkaisevasti se, miten hyvin tutkija on onnistunut käsitteiden operationalisoinnissa. Empiirisessä tutkimuksessa käsitteiden operationalisointia tarvitaan, kun halutaan mitata havaintoyksiköiden ominaisuuksia muuttujilla. Käsitteiden operationalisoinnin tavoitteena on teoreettisten ja empiiristen käsitteiden mahdollisimman hyvän vastaavuuden takaaminen. Huolellinen käsitteiden operationalisointi mahdollistaa oikeaan osuvan tulkinnan. Kun operationalisoinnissa siirrytään teoreettisesta empiiriseen, liikutaan tulkinnassa takaisin vastakkaiseen suuntaan. (Alkula ym. 1994, 74 - 75)

Mittarin validius ei ole kuitenkaan pelkästään operationalisointiongelma, vaan tavoite, joka on pidettävä mielessä sekä mittarin suunnittelu- että mittaussivussa. Validiutta voidaan tarkastella useasta eri näkökulmasta. Voidaan puhua ennustevalidiudesta, sisällöllisestä validiudesta, rakennevalidiudesta ja prosessivalidiudesta. Ennustevalidiudella viitataan mittarin kykyyn kuvata oikein jotain mittarin ulkopuolista ilmiötä. Sisällöllinen validius liittyy oleellisesti käsitteiden operationalisointiin. Mittarin

voidaan sanoa olevan sisällöllisesti validi, kun sen sisältö on tutkittavan käsitteen kannalta järkevä ja perusteltu, ja kun se mittaa juuri sitä asiaa, jota sen on tarkoituskin mitata. Rakennevalidiudeltaan mittari on hyvä, mikäli tutkimuksen tulokset ovat sopusoinnussa odotusten kanssa, eli silloin kun mittari toimii tutkimusprosessin kokonaisuudessa, niin kuin sen pitääkin toimia. Prosessivalidius saadaan tutkimuksessa hyvälle tasolle, kun kaikki validiuden kannalta tärkeät vaiheet, kuten käsiteanalyysi, operationalisointi ja mittaus, kuvataan mahdollisimman tarkasti. (Alkula ym. 1994, 89 - 91)

Tässä tutkimuksessa käytettyjen mittareiden validius on pyritty saamaan mahdollisimman hyvälle tasolle käsitteiden mahdollisimman huolellisella operationalisoinnilla. Lisäksi tutkimusraportissa on pyritty kuvaamaan validiuteen vaikuttavat vaiheet tarkasti, jotta raportin lukijalla olisi mahdollisuus arvioida kriittisesti mittareiden validiutta. On kuitenkin muistettava se tosiasia, että tämän tutkimuksen kyselyn kysymykset keskittyvät paljolti selvittämään vastaajien asenteita ja mielipiteitä laskentatoimesta. Vastaukset asenteita selvittäviin kysymyksiin sisältävät aina paljon enemmän epätarkkuutta, kuin jos kerättäisiin tietoa selvistä tosiasioista (Alkula ym. 1995, 119).

5 EMPIIRISEN TUTKIMUKSEN TULOKSET

5.1 Vastaaajien taustatiedot

Kuten jo katoanalyysin käsittelyn yhteydessä luvussa 4.5 mainittiin, tutkimukseen hyväksytyistä vastauksista saatiin yhteensä 45 kappaletta. Vastausprosentiksi muodostui 9,0 %, joka on hyvin alhainen. Taulukkoon 3 on koottu kyselyyn vastanneiden yritysten taustatiedot yritysten koon osalta.

Taulukko 3: Vastanneiden yritysten koko

Henkilöstö			Tase (milj. euroa)		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>		<i>Lkm</i>	<i>%</i>
alle 10	0	0	alle 10	39	89
10 - 20	22	49	10 - 20	2	5
20 - 30	10	22	20 - 30	0	0
30 - 40	6	13	30 - 40	0	0
40 - 49	7	16	40 - 49	0	0
yli 49	0	0	yli 49	3	7
Yht.	45	100	Yht.	44	100
Liikevaihto (milj. euroa)					
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>		<i>Lkm</i>	<i>%</i>
alle 10	38	84			
10 - 20	5	11			
20 - 30	2	4			
30 - 40	0	0			
40 - 49	0	0			
yli 49	0	0			
Yht.	45	100			

Liikevaihdoltaan valtaosa kyselyyn osallistuneista yrityksistä kuului vastausvaihtoehdoista pienimpään kokoluokkaan. 84 prosentilla vastanneista yrityksistä liikevaihto oli edellisen vahvistetun tilinpäätöksen mukaan alle 10 miljoonaa euroa. 11 prosenttia vastanneista asettui liikevaihdolla mitattuna kokoluokkaan 10 – 20 miljoonaa euroa. Vain kahdella yrityksellä (4 %:a vastanneista) liikevaihto oli välillä 20 – 30 miljoonaa euroa. Tätä suurempia yrityksiä ei liikevaihdolla mitattuna kyselyyn osallistunut.

Myös taseen loppusummalla mitattuna suurin osa vastanneista yrityksistä asettui pienimmän vastausvaihtoehdon kokoluokkaan, edellisen vahvistetun taseen loppusumman ollessa 89 prosentilla vastanneista alle 10 miljoonaa euroa. Kahdella vastanneella yrityksellä (5 %) taseen loppusumma asettui välille 10 – 20 miljoonaa euroa. Kolmen vastanneen yrityksen (7 %) taseen loppusumma oli yli 49 miljoonaa euroa.

Henkilöstön määrällä mitattuna vastanneet yritykset jakautuivat tasaisemmin. 10 – 20 henkilöä työllistäviä yrityksiä oli 49 prosenttia vastanneista. Seuraavaksi suurin osuus (16 %) vastanneista yrityksistä työllisti 20 – 30 henkilöä. 30 – 40 työntekijän yrityksiä vastanneista oli 13 prosenttia ja 40 – 49 henkilöä työllistäviä 16 prosenttia.

Vastanneista yrityksistä kolmasosa (15 kpl) ilmoitti toimivansa palvelualalla. Vajaa neljännes (24 %) vastauksista tuli kaupan alan yrityksistä. Rakennusalan yrityksiä kyselyyn vastanneista oli 13 prosenttia. 5 kappaletta (11 %) vastanneista yrityksistä ilmoitti toimialakseen teollisuuden. Myös liike-elämän palvelut -toimialan yrityksiä kyselyyn vastasi viisi. Logistiikka-alan yrityksistä vastauksia tuli kolme kappaletta (7 %). Muulla toimialalla ilmoitti toimivansa 9 prosenttia vastanneista yrityksistä. Kyselyyn vastanneista yrityksistä 20 prosenttia ilmoitti olevansa konserniyritys. (Taulukko 4) Kysymykseen yrityksen toimialasta tuli vastauksia enemmän kuin kyselyyn vastanneita yrityksiä oli yhteensä. Tämä johtuu siitä, että jotkut vastanneista yritysten toimitusjohtajista katsoivat yrityksensä toimivan useammalla kuin yhdellä mainituista toimialoista.

Taulukko 4: Vastanneiden yritysten toimiala ja konsernisuhde

Toimiala	Lkm		Konserniyritys	Lkm		%
	Lkm	%		Lkm	%	
Palveluala	15	33	kyllä	9	20	
Kauppa	11	24	ei	36	80	
Teollisuus	5	11	Yht.	45	100	
Rakentaminen	6	13				
Logistiikka	3	7				
Yrityspalvelut	5	11				
Muu	4	9				
Yht.	49	109				
N:	45					

Kauppa- ja teollisuusministeriön vuonna 2006 julkaiseman yrittäjyyskatsauksen mukaan vuonna 2004 kaikista suomalaisista yrityksistä eniten yrityksiä toimi palvelualalla, jolla toimi 51 prosenttia yrityksistä. Kaupan alalla toimi 20 prosenttia yrityksistä, teollisuudessa 11 prosenttia ja rakennusalalla 13 prosenttia. Päätoimialoittain tehdyssä jaottelussa toimialaryhmään muu toimiala kuului reilu 3 prosenttia yrityksistä. Verrattaessa kyselyyn valikoituneiden yritysten toimialoja vuoden 2004 tietoihin kaikkien suomalaisyritysten toimialasta, huomataan että kyselyyn vastanneiden yritysten toimialajakauma noudattaa melko tarkasti kaikkien yritysten toimialajakaumaa.

5.2 Kohdeyritysten taloushallinnon organisointi

Taulukossa 5 on esitetty kyselyyn vastanneissa yrityksissä toimivien laskentahenkilöiden määrä ja tehtävät. Yli puolet (58 %) yrityksistä työllisti yhden laskentahenkilön. Vajaassa kolmanneksessa (29 %) yrityksistä toimi kaksi tai useampia laskenta-ammattilaisia. 13 prosentilla yrityksistä ei ollut lainkaan laskentahenkilöstöä palkkalistoillaan. Kyseiset yritykset uskoivat taloushallintoasioidensa hoitamisen täysin ulkopuoliselle palveluntarjoajalle (Taulukko 6). 85 prosenttia yritysten palkkalistoilla olevista laskentahenkilöistä hoiti yhtenä tehtävänä osto-/myyntireskontraa. Myös kirjanpito tehtävät (74 %) ja palkkahallintoon liittyvät tehtävät (67 %) olivat hyvin yleisiä tehtäviä, joita yrityksen oma laskentahenkilöstö hoiti.

Taulukko 5: Laskentahenkilöstön määrä ja tehtävät

Laskentahenkilöstön määrä			Laskentahenkilöstön tehtävät		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>		<i>Lkm</i>	<i>%</i>
0	6	13	Palkkahallinto	26	67
1	26	58	Reskontra	33	85
2, tai enemmän	13	29	Kirjanpito	29	74
Yht.	45	100	Yht.	88	
			N:	39	

Yli puolet (58 %) yrityksistä, joiden palkkalistoilla oli yksi laskentahenkilö, käytti lisäksi ulkopuolista taloushallintopalveluiden tarjoajaa (Taulukko 6). Myös lähes neljänneksessä (23 %) niistä yrityksissä, jotka työllistivät kaksi tai useamman laskentahenkilön, käytettiin ulkopuolisia taloushallintopalveluja.

Taulukko 6: Ulkoinen taloushallintopalveluiden tarjoaja ja laskentahenkilöstön määrä

Rivimuuttuja: Ulkopuolinen palveluntarjoaja
Sarakemuuttuja: Laskentahenkilöstön määrä

%	0	1	2	Yht.
Kyllä	100	58	23	53
Ei	0	42	77	47
Yht.	100	100	100	100
N	6	26	13	45

Vastauksissa laskentahenkilöstön suorittamista tehtävistä on ristiriitaisuutta. (Taulukko 7) Vastausten mukaan yrityksissä, jotka eivät käytä ulkopuolista taloushallinnon palveluntarjoajaa, vain 65 prosentissa laskentahenkilöstö hoitaa palkkahallintoon liittyvät tehtävät. Kaikissa tutkimukseen vastanneissa yrityksissä on kuitenkin henkilökuntaa yli 10, joten palkanlaskenta on tehtävä, joka on yrityksessä tavalla tai toisella järjestettävä. Tietenkin on mahdollista, että vastaajat ovat katsoneet, että heidän yrityksessään palkkahallinnon hoitaa joku muu kuin varsinainen laskentatoimen työntekijä. Sen sijaan kirjanpidon hoitamisen kohdalla vastaukset tuntuvat epäuskottavilta: vain 69 prosentissa yrityksissä, joissa ei käytetä ulkopuolista palveluntarjoajaa, kirjanpidon hoitaa laskentahenkilö. Liikekirjanpito on kuitenkin lakisääteinen tehtävä, ja ei voida olettaa, että sen hoitaisi yrityksessä joku muu kuin laskenta-alan ammattilainen. 35 prosentissa yrityksistä, joissa ulkopuolista taloushallinnon tuottajaa käytettiin, hoidettiin palkkahallintoon liittyviä tehtäviä yrityksen sisällä. Reskontran hoitamiseen liittyviä tehtäviä (36 %) ja kirjanpitotehtäviä (31 %) hoidettiin myös yrityksen sisällä, vaikka taloushallinto olikin osittain ulkoistettu.

Taulukko 7: Ulkopuolinen taloushallinnon palveluntarjoaja ja laskentahenkilöstön tehtävät

Rivimuuttuja: Ulkopuolinen palveluntarjoaja
Sarakemuuttuja: Laskentahenkilöstön tehtävät

%	<i>Palkkahallinto</i>	<i>Reskontra</i>	<i>Kirjanpito</i>	<i>Yht.</i>
Kyllä	35	36	31	34
Ei	65	64	69	66
Yht.	100	100	100	100
N	26	33	29	88

Vaikuttaa siltä, että kyselyyn vastanneet yritykset eivät vaihda taloushallintopalvelujensa tarjoajaa kovin usein. Puolella niistä 24 yrityksestä, jotka käyttivät ulkoa ostettuja taloushallintopalveluja, yhteistyösuhde palveluntarjoajan kanssa oli kestänyt yli 5 vuotta. (Taulukko 8) Vastanneista yrityksistä 21 prosentilla yhteistyösuhde oli kestänyt 3 – 5 vuotta ja 17 prosentilla 1 – 3 vuotta. Alle vuoden mittainen yhteistyösuhde taloushallinnon palvelujen tarjoajan kanssa oli ollut 13 prosentilla vastanneista yrityksistä.

Taulukko 8: Yhteistyösuhteen kesto taloushallintopalveluissa

Kuinka kauan sama palveluntarjoaja		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Alle 1 v	3	13
1 - 3 v	4	17
3 - 5 v	5	21
Yli 5 v	12	50
Yht.	24	100

Vastausten perusteella voidaan todeta, että yrityksen koon kasvaessa yritysjohto keskustelee laskentahenkilöstön kanssa useammin. (Taulukko 9) Henkilöstön määrällä mitattuna kyselyn vastausvaihtoehtojen suurimpaan 40 – 49 työntekijän luokkaan kuuluvien yritysten toimitusjohtajista 71 prosenttia ilmoitti keskustelewansa laskentahenkilön kanssa päivittäin. Pienimmässä 10 – 20 henkilön kokoluokassa toimitusjohtajista vain 27 prosenttia kertoi käyvänsä laskentahenkilön kanssa päivittäisiä keskusteluja. Toisaalta myös pienimmän kokoluokan yritysten toimitusjohtajista 41 prosenttia vastasi keskustelewansa laskentahenkilön kanssa lähes päivittäin. Yritysjohdolla ja laskentahenkilöstöllä näyttäisi olevan tiivis

keskusteluyhteys tutkimuksen kohdeyrityksissä. Kaikista vastanneista toimitusjohtajista 76 prosenttia keskustelee laskentahenkilön kanssa päivittäin tai lähes päivittäin. 13 prosenttia vastanneista toimitusjohtajista keskustelee laskentahenkilön kanssa viikoittain ja 11 prosenttia kuukausittain.

Taulukko 9: Keskustelu laskentahenkilön kanssa ja henkilöstön määrä

Rivimuuttuja: Keskustelu laskentahenkilön kanssa

Sarakemuuttuja: Henkilöstön määrä

%	10 - 20	20 - 30	30 - 40	40 - 49	Yht.
Päivittäin	27	50	33	71	40
Lähes päivittäin	41	30	67	0	36
Viikoittain	18	10	0	14	13
Kuukausittain	14	10	0	14	11
Yht.	100	100	100	100	100
N	22	10	6	7	45

5.3 Yritysjohdon näkemykset laskentatoimen roolien tärkeydestä

5.3.1 Lakisääteisten tehtävien hoitamien vs. yritysjohdon palvelutehtävä

Vastanneet toimitusjohtajat pitivät kahta laskentatoimen perustehtävää lähes yhtä tärkeinä (Taulukko 10). Kysymyksessä pyydettiin valitsemaan, kumpi on vastaajan mielestä tärkeämpi laskentatoimen tehtävä, lakisääteisten tehtävien hoitaminen vai yritysjohdon tukena toimiminen. 53 prosenttia vastanneista piti tärkeämpänä laskentatoimen tehtävänä yritysjohdon tukemista

Taulukko 10: Lakisääteiset tehtävät vs. yritysjohdon palvelu

Kumpi tehtävistä tärkeämpi		
	Lkm	%
Lakisääteiset tehtävät	21	47
Johdon palvelu	24	53
Yht.	45	100

Yrityksen koolla on merkitystä siihen, kumpaa laskentatoimen perustehtävää yritysjohto pitää tärkeämpänä (Taulukko 11). Henkilöstöltään pienimmän kokoluokan (10 – 20 henkilöä) yritysten toimitusjohtajien vastaukset jakautuivat tasan kahden vaihtoehdon

välillä. 30 – 40 henkilöä työllistävien yritysten toimitusjohtajista 67 prosenttia piti tärkeämpänä laskentatoimen tehtävänä toimimista yritysjohdon tukena. Tutkimuksen suurimman kokoluokan (40 – 49 henkilöä) yritysten toimitusjohtajista 71 prosenttia piti yritysjohdon palvelutehtävää tärkeämpänä.

Taulukko 11: Laskentatoimen tehtävien tärkeys ja henkilöstön määrä

Rivimuuttuja: Kumpi tehtävistä tärkeämpi

Sarakemuuttuja: Henkilöstön määrä

%	10 - 20	20 - 30	30 - 40	40 - 49	Yht.
Lakisääteiset tehtävät	50	60	33	29	47
Johdon palvelu	50	40	67	71	53
Yht.	100	100	100	100	100
N	22	10	6	7	45

Kaikki kyselyyn vastanneet olivat sitä mieltä, että laskentainformaatio on hyödyllistä yrityksen johtamisessa (Taulukko 12). Vastaajista 41 oli asiasta täysin samaa mieltä ja kolme vastaajaa jokseenkin samaa mieltä.

Taulukko 12: Laskentainformaation hyödyllisyys johtamisessa

Laskentatieto hyödyllistä johtamisessa

	Lkm	%
Täysin samaa mieltä	41	93
Jokseenkin samaa mieltä	3	7
Jokseenkin eri mieltä	0	0
Täysin eri mieltä	0	0
Yht.	44	100

5.3.2 Tulkin rooli

Taulukossa 13 on vastaukset tulkin roolin tärkeyttä selvittäneisiin kysymyksiin. Laskentatoimen apua tuottamansa informaation tulkitsemisessa pidettiin erittäin tärkeänä. Täysin samaa mieltä tulkitsemisen tärkeydestä oli 69 prosenttia vastanneista. Peräti 95 prosenttia vastaajista oli joko täysin tai jokseenkin samaa mieltä siitä, että laskentatoimen apu tuottamansa informaation tulkitsemisessä on tärkeää. Vain kaksi vastaajaa (5 %) oli jokseenkin eri mieltä tästä asiasta. Myös laskentatoimen esittämän informaation helppotajuisuus nähtiin todella tärkeänä. Vastaajista 80 prosenttia oli täysin samaa mieltä siitä, että laskentatoimen tuottaman informaation esittäminen

helppotajuisesti on tärkeää. Lähes kaikki vastanneet (98 %) olivat samaa mieltä siitä, että laskentainformaation helppotajuisuus on tärkeää.

Taulukko 13: Tulkin roolin tärkeys

Tulkitseminen tärkeää			Helppotajuisuus tärkeää		
	<i>Lkm</i>	%		<i>Lkm</i>	%
Täysin samaa mieltä	29	69	Täysin samaa mieltä	36	80
Jokseenkin samaa mieltä	11	26	Jokseenkin samaa mieltä	8	18
Jokseenkin eri mieltä	2	5	Jokseenkin eri mieltä	1	2
Täysin eri mieltä	0	0	Täysin eri mieltä	0	0
Yht.	42	100	Yht.	45	100

5.3.3 Kouluttajan rooli

Kouluttajan roolin tärkeyttä selvitettiin kahdella kysymyksellä, joiden vastaukset on esitetty taulukossa 14. Täysin samaa mieltä laskentahenkilöiden taloushallintoasioissa antamien neuvojen ja opastuksen tärkeydestä oli 65 prosenttia vastanneista. Vain kaksi vastanneista toimitusjohtajista (5 %) oli jokseenkin eri mieltä opastuksen tärkeydestä. Laskentahenkilöltä saatavaa apua yleisen kustannustietoisuuden lisäämisessä ei pidetty aivan yhtä tärkeänä kuin opastusta taloushallintoasioissa. Täysin samaa mieltä laskentahenkilön avun tärkeydestä kustannustietoisuuden lisäämisessä oli 59 prosenttia vastanneista. Tästäkin asiasta oli jokseenkin eri mieltä vain kaksi vastaajaa (5 %).

Taulukko 14: Kouluttajan roolin tärkeys

Opastus ja neuvot taloushallintoasioissa tärkeitä			Apu yleisen kustannustietoisuuden lisäämisessä tärkeää		
	<i>Lkm</i>	%		<i>Lkm</i>	%
Täysin samaa mieltä	26	65	Täysin samaa mieltä	24	59
Jokseenkin samaa mieltä	12	30	Jokseenkin samaa mieltä	15	37
Jokseenkin eri mieltä	2	5	Jokseenkin eri mieltä	2	5
Täysin eri mieltä	0	0	Täysin eri mieltä	0	0
Yht.	40	100	Yht.	41	100

5.3.4 Sosiaaliviranomaisen rooli

Laskentatoimella olevaa sosiaaliviranomaisen roolin tärkeyttä selvitettiin kahdella kysymyksellä. Taulukkoon 15 on koottu yhteenveto vastaajien näkemyksistä näihin kysymyksiin. Kysytyistä laskentatoimen sosiaaliviranomaisen roolin mukaisista ominaisuuksista tärkeämpänä pidettiin laskentahenkilöstön yleistä palveluhenkisyttä. 98 prosenttia vastaajista oli samaa mieltä siitä, että laskentahenkilöiden palveluhenkisyys on tärkeää. Vastaajat pitivät sosiaaliviranomaisen roolin mukaisesta toiminnasta vähemmän tärkeänä laskentatoimen tehtävää ongelmien tunnistamisessa ja ratkaisemisessa. Tosin tätäkin laskentatoimen toimintoa pidettiin hyvin tärkeänä. 55 prosenttia vastanneista oli täysin samaa mieltä siitä, että laskentatoimella on tärkeä rooli ongelmien tunnistajana ja ratkaisijana. Vain 7 prosenttia vastanneista oli jokseenkin eri mieltä tästä väitteestä.

Taulukko 15: Sosiaaliviranomaisen roolin tärkeys

Palveluhenkisyys tärkeää			Ongelmien tunnistaminen ja ratkaisu tärkeää	
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	32	71	Täysin samaa mieltä	23 55
Jokseenkin samaa mieltä	12	27	Jokseenkin samaa mieltä	16 38
Jokseenkin eri mieltä	0	0	Jokseenkin eri mieltä	3 7
Täysin eri mieltä	1	2	Täysin eri mieltä	0 0
Yht.	45	100	Yht.	42 100

5.3.5 Neuvonantajaroolit

Laskentatoimen antaman neuvonnan tärkeyttä selvitettiin kolmella kysymyksellä, joissa kysyttiin toimitusjohtajien mielipidettä lakisääteisiin asioihin liittyvän neuvonnan, taloudellisen ja veroneuvonnan sekä liikkeenjohdollisen neuvonnan tärkeydestä. Laskentatoimen antama lakisääteinen neuvonta pitää sisällään esimerkiksi kirjanpidon oikeellisuuteen liittyvän neuvonnan. Vastanneet toimitusjohtajat pitivät lakisääteistä neuvontaa tärkeimpänä laskentatoimen neuvontamuotona. 98 prosenttia vastanneista oli

samaa mieltä siitä, että laskentatoimen antama lakisääteisiin asioihin liittyvä neuvonta on tärkeää (Taulukko 16).

Taulukko 16: Laskentatoimen antaman lakisääteisen neuvonnan tärkeys

Lakisääteinen neuvonta tärkeää		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	35	78
Jokseenkin samaa mieltä	9	20
Jokseenkin eri mieltä	1	2
Täysin eri mieltä	0	0
Yht.	45	100

Myös laskentatoimen antamaa taloudellista ja verotuksellista neuvontaa pidettiin erittäin tärkeänä, mutta kuitenkin hieman vähemmän tärkeänä kuin lakisääteisiin asioihin liittyvää neuvontaa. 93 prosenttia vastanneista oli samaa mieltä laskentatoimen antaman taloudellisen ja verotuksellisen neuvonnan tärkeydestä (Taulukko 17).

Taulukko 17: Taloudellisen ja verotuksellisen neuvonnan tärkeys

Taloudellinen ja veroneuvonta tärkeää		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	30	68
Jokseenkin samaa mieltä	11	25
Jokseenkin eri mieltä	3	7
Täysin eri mieltä	0	0
Yht.	44	100

Laskentatoimen antamaa liikkeenjohdollista neuvontaa pidettiin myös tärkeänä, joskin vähiten tärkeänä kysytyistä kolmesta laskentatoimen neuvonta-alueesta. 80 prosenttia vastanneista oli samaa mieltä laskentatoimen liikkeenjohdollisen neuvonnan tärkeydestä (Taulukko 18). Viidennes (20 %) vastaajista ei pitänyt laskentatoimen antamaa liikkeenjohdollista neuvontaa tärkeänä. Yrityksen koko näyttäisi vaikuttavan siihen, kuinka tärkeänä laskentatoimen antamaa liikkeenjohdollista neuvontaa pidetään. Yli kolmannes 10 – 20 henkilöä työllistävien yritysten toimitusjohtajista ei pitänyt liikkeenjohdollista neuvontaa tärkeänä, kun suurimmassa 40 – 49 henkilön luokassa vain 14 prosenttia vastanneista ei pitänyt neuvontaa tärkeänä. (Taulukko 19)

Taulukko 18: Liikkeenjohdollisen neuvonnan tärkeys

Liikkeenjohdollinen neuvonta tärkeää		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	15	38
Jokseenkin samaa mieltä	16	41
Jokseenkin eri mieltä	6	15
Täysin eri mieltä	2	5
Yht.	39	100

Taulukko 19: Liikkeenjohdollisen neuvonnan tärkeys ja henkilöstön määrä

Rivimuuttuja: Liikkeenjohdollinen neuvonta tärkeää

Sarakemuuttuja: Henkilöstön määrä

<i>%</i>	<i>10 - 20</i>	<i>20 - 30</i>	<i>30 - 40</i>	<i>40 - 49</i>	<i>Yht.</i>
Täysin samaa mieltä	33	67	40	14	38
Jokseenkin samaa mieltä	33	33	40	71	41
Täysin samaa mieltä	28	0	0	14	15
Täysin eri mieltä	6	0	20	0	5
Yht.	100	100	100	100	100
N	18	9	5	7	39

5.3.6 Passi- ja salapoliisin roolit

Laskentatoimen valvontaroolin tärkeyttä selvitettiin kahdella kysymyksellä. Toisessa kysymyksessä selvitettiin toimitusjohtajien mielipidettä laskentatoimen taloudellisen valvonnan tärkeydestä. Toisessa valvontarooliin liittyneessä kysymyksessä kysyttiin valvontaroolin epäonnistuneen ilmentymän, salapoliisin roolin, esiintymisestä yrityksissä. Kaikki vastanneet toimitusjohtajat pitivät laskentatoimen suorittamaa taloudellista valvontaa tärkeänä (Taulukko 20). Negatiivisen salapoliisiroolin mukaista toimintaa tunnisti laskentatoimessa vain 5 prosenttia vastanneista toimitusjohtajista.

Taulukko 20: Valvontaroolin tärkeys ja salapoliisiroolin olemassaolo

Taloudellinen valvonta tärkeää			Laskentatoimi käyttää johdon toimia		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>		<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	29	66	Täysin samaa mieltä	0	0
Jokseenkin samaa mieltä	15	34	Jokseenkin samaa mieltä	2	5
Jokseenkin eri mieltä	0	0	Jokseenkin eri mieltä	11	26
Täysin eri mieltä	0	0	Täysin eri mieltä	29	69
Yht.	44	100	Yht.	42	100

5.3.7 Sillanrakentajan rooli

Sillanrakentajan roolin tärkeyttä selvitettiin kysymyksellä, jossa kysyttiin yritysjohdon ja laskentatoimen välisen avoimen vuorovaikutussuhteen tärkeydestä. Sillanrakentajaroolin mukaista toimintaa on ihmissuhteiden hoitaminen ja avoimien, luottamuksellisten vuorovaikutussuhteiden luominen (Partanen 2001, 157). Kaikki vastanneet toimitusjohtajat pitivät laskentatoimen ja yritysjohdon välistä avointa vuorovaikutussuhdetta tärkeänä (Taulukko 21). 95 prosenttia vastanneista toimitusjohtajista oli täysin samaa mieltä siitä, että avoin vuorovaikutussuhde on tärkeä.

Taulukko 21: Avoimen vuorovaikutussuhteen tärkeys

Avoim vuorovaikutussuhde tärkeä

	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	42	95
Jokseenkin samaa mieltä	2	5
Jokseenkin eri mieltä	0	0
Täysin eri mieltä	0	0
Yht.	44	100

5.3.8 Busineksen vetäjän luottomiehen rooli

Busineksen vetäjän luottomiehen roolin tärkeyttä selvitettiin kysymyksellä, jossa kysyttiin roolin hoitamisen edellytyksenä olevan syvällisen liiketoimintaymmärryksen tärkeydestä. Syvällistä liiketoimintaymmärrystä pidettiin yllättävänkin tärkeänä ominaisuutena. Peräti 97 prosenttia vastanneista oli samaa mieltä siitä, että syvällinen ymmärrys yrityksen liiketoiminnasta on laskentahenkilölle tärkeä ominaisuus (Taulukko 22).

Taulukko 22: Syvällisen liiketoimintaymmärryksen tärkeys

Syvällinen liiketoimintaymmärrys tärkeä

	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	26	60
Jokseenkin samaa mieltä	16	37
Jokseenkin eri mieltä	1	2
Täysin eri mieltä	0	0
Yht.	43	100

5.4 Yritysjohdon näkemykset laskentatoimen nykytilasta ja kehitystarpeista

5.4.1 Lakisääteisten tehtävien hoitaminen ja yritysjohdon palvelutehtävä

Vastanneissa yrityksissä laskentahenkilöstö on onnistunut hoitamaan laskentatoimen lakisääteiset tehtävät yritysjohtoa tyydyttävällä tavalla. Vain 5 prosenttia vastanneista toimitusjohtajista oli sitä mieltä, että laskentatoimen lakisääteisten tehtävien hoitamisessa on puutteita (Taulukko 23).

Taulukko 23: Puutteita lakisääteisten tehtävien hoitamisessa

Puutteita lakisääteisten tehtävien hoitamisessa		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	0	0
Jokseenkin samaa mieltä	2	5
Jokseenkin eri mieltä	15	36
Täysin eri mieltä	25	60
Yht.	42	100

Laskentatoimen toisen perustehtävän, yritysjohdon palvelutehtävän, hoitamisessa vastanneet toimitusjohtajat näkivät sen sijaan enemmän puutteita. Tosin vain reilu viidennes (22 %) vastanneista oli jokseenkin samaa mieltä väitteestä, että laskentatoimi ei palvele yritysjohdon tarpeita riittävän hyvin (Taulukko 24).

Taulukko 24: Puutteita yritysjohdon palvelemisessa

Laskentatoimi ei palvele yritysjohdon tarpeita riittävän hyvin

	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	0	0
Jokseenkin samaa mieltä	9	22
Jokseenkin eri mieltä	20	49
Täysin eri mieltä	12	29
Yht.	41	100

Pienempien yritysten toimitusjohtajat olivat tyytyväisempiä laskentatoimelta saamaansa palveluun kuin suurempien yritysten johtajat (Taulukko 25). 10 - 30 henkilöä työllistävien yritysten toimitusjohtajista vain vajaa viidennes (17 %) oli sitä mieltä, että laskentatoimi ei palvele yritysjohton tarpeita riittävän hyvin. 30 - 49 henkilön yrityksissä tyytymättömyys oli hieman suurempaa: noin kolmannes toimitusjohtajista kokee, että laskentatoimi ei palvele johtoa riittävän hyvin.

Taulukko 25: Puutteita yritysjohton palvelemisessa ja henkilöstön määrä

Rivimuuttuja: Laskentatoimi ei palvele yritysjohton tarpeita riittävän hyvin

Sarakemuuttuja: Henkilöstön määrä

%	10 - 20	20 - 30	30 - 40	40 - 49	Yht.
Täysin samaa mieltä	0	0	0	0	0
Jokseenkin samaa mieltä	24	0	60	14	22
Jokseenkin eri mieltä	52	50	20	57	49
Täysin eri mieltä	24	50	20	29	29
Yht.	100	100	100	100	100
N	21	8	5	7	41

5.4.2 Tulkin rooli

Vastanneissa yrityksissä laskentahenkilöstö on onnistunut tulkin roolin mukaisessa toiminnassa ainakin siinä, että sen tuottamaa informaatiota ei ole toimitusjohtajien mielestä vaikeaa ymmärtää (Taulukko 26). Vain 5 prosenttia vastanneista toimitusjohtajista oli sitä mieltä, että laskentainformaatiota on vaikea ymmärtää. Reilu neljännes (26 %) vastanneista toimitusjohtajista on kuitenkin sitä mieltä, että laskentahenkilöstö ei avusta riittävästi tuottamansa informaation tulkitsemisessä.

Taulukko 26: Onnistuminen tulkin roolissa

Laskentainformaatiota vaikea ymmärtää			Ei avusta tarpeeksi tulkitsemisessä		
	Lkm	%		Lkm	%
Täysin samaa mieltä	0	0	Täysin samaa mieltä	2	5
Jokseenkin samaa mieltä	2	5	Jokseenkin samaa mieltä	9	21
Jokseenkin eri mieltä	23	56	Jokseenkin eri mieltä	19	44
Täysin eri mieltä	16	39	Täysin eri mieltä	13	30
Yht.	41	100	Yht.	43	100

Laskentahenkilöstön apuun laskentainformaation tulkitsemisessa ollaan tyytymättömämpiä henkilöstön määrällä mitattuna suuremmissa yrityksissä (Taulukko 27). Kun 10 – 20 henkilön yrityksissä tyytymättömiä laskentahenkilöstön tulkitsemisapuun oli 15 prosenttia ja 20 – 30 henkilön yrityksissä 11 prosenttia toimitusjohtajista, niin 30 – 40 henkilön yrityksissä vastaava luku oli 50 prosenttia ja 40 – 49 henkilön yrityksissä peräti 57 prosenttia.

Taulukko 27: Puutteita tulkitsemisessä ja henkilöstön määrä

Rivimuuttuja: Ei avusta tarpeeksi tulkitsemisessä

Sarakemuuttuja: Henkilöstö

%	10 - 20	20 - 30	30 - 40	40 - 49	Yht.
Täysin samaa mieltä	5	0	17	0	5
Jokseenkin samaa mieltä	10	11	33	57	21
Jokseenkin eri mieltä	62	56	17	0	44
Täysin eri mieltä	24	33	33	43	30
Yht.	100	100	100	100	100
N	21	9	6	7	43

5.4.3 Kouluttajan rooli

Vastanneet toimitusjohtajat kokivat laskentatoimen onnistuneen melko hyvin kouluttajan roolin mukaisissa tehtävissään. Vajaa viidennes (19 %) vastaajista oli sitä mieltä, että laskentatoimi ei opasta riittävästi taloushallinnollisten asioiden hoitamisessa (Taulukko 28). Laskentatoimen rooliin yleisen kustannustietoisuuden lisääjänä toivoi parannusta vajaa kolmannes (29 %) vastanneista toimitusjohtajista.

Taulukko 28: Puutteita kouluttajan roolissa

Ei opasta riittävästi taloushallintoasioissa			Tuki kustannustietoisuuden lisäämisessä puutteellista		
	Lkm	%		Lkm	%
Täysin samaa mieltä	0	0	Täysin samaa mieltä	0	0
Jokseenkin samaa mieltä	8	19	Jokseenkin samaa mieltä	12	29
Jokseenkin eri mieltä	19	45	Jokseenkin eri mieltä	22	52
Täysin eri mieltä	15	36	Täysin eri mieltä	8	19
Yht.	42	100	Yht.	42	100

5.4.4 Sosiaaliviranomaisen rooli

Sosiaaliviranomaisen roolin mukaista on laskentahenkilöstön palveluhenkisyys ja rooli ongelmien tunnistajana ja ratkaisijana (Partanen 2001, 149). Vastanneet toimitusjohtajat olivat melko tyytyväisiä laskentahenkilöstön palveluasenteeseen. Vastanneista 25 prosenttia oli sitä mieltä, että laskentahenkilöstön palveluhenkisyudessa olisi kehitettävää (Taulukko 29). Ongelmien tunnistamisessa ja ratkaisemisessa laskentatoimelta toivoi aktiivisempaa roolia 60 prosenttia vastanneista.

Taulukko 29: Puutteita sosiaaliviranomaisen roolissa

Palveluhenkisyudessa kehitettävää			Aktiivisempi rooli ongelmanratkaisussa tarpeen		
	<i>Lkm</i>	%		<i>Lkm</i>	%
Täysin samaa mieltä	2	5	Täysin samaa mieltä	6	15
Jokseenkin samaa mieltä	9	20	Jokseenkin samaa mieltä	18	45
Jokseenkin eri mieltä	13	30	Jokseenkin eri mieltä	14	35
Täysin eri mieltä	20	45	Täysin eri mieltä	2	5
Yht.	44	100	Yht.	40	100

5.4.5 Neuvonantajaroolit

Vastanneissa yrityksissä laskentatoimi on onnistunut hoitamaan parhaiten neuvontatehtävistään neuvonnan liikkeenjohdollisissa asioissa. Vain 13 prosenttia vastanneista toimitusjohtajista oli sitä mieltä, että laskentatoimen antama liikkeenjohdollinen neuvonta on hyödytöntä (Taulukko 30). Laskentatoimen antamassa lakisääteisiin asioihin liittyvässä neuvonnassa näki puutteita 21 prosenttia vastanneista toimitusjohtajasta. Laskentatoimen antamassa taloudellisessa ja verotuksellisessa neuvonnassa vastaajat näkivät eniten korjattavaa. 26 prosenttia vastanneista oli sitä mieltä, että talouteen ja verotukseen liittyvässä neuvonnassa on puutteita.

Taulukko 30: Puutteita neuvonantajarooleissa

Lakisääteinen puutteellista	neuvonta		Taloudellinen ja verotuksellinen puutteellista	neuvonta	
	<i>Lkm</i>	%		<i>Lkm</i>	%
Täysin samaa mieltä	0	0	Täysin samaa mieltä	2	5
Jokseenkin samaa mieltä	8	21	Jokseenkin samaa mieltä	9	21
Jokseenkin eri mieltä	15	39	Jokseenkin eri mieltä	16	38
Täysin eri mieltä	15	39	Täysin eri mieltä	15	36
Yht.	38	100	Yht.	42	100

Liikkeenjohdollinen neuvonta hyödytöntä

	<i>Lkm</i>	%
Täysin samaa mieltä	2	5
Jokseenkin samaa mieltä	3	8
Jokseenkin eri mieltä	18	46
Täysin eri mieltä	16	41
Yht.	39	100

5.4.6 Passipoliisin rooli

Laskentatoimen taloudellisen valvojan tehtäviä sisältävässä passipoliisiroolissa onnistumista mitattiin yhdellä kysymyksellä. Kuten taulukosta 31 käy ilmi, yli puolet (53 %) vastanneista toimitusjohtajista toivoi laskentatoimelta aktiivisempaa roolia taloudellisessa valvonnassa. Taloudellisen valvojan roolin hoitamisessa laskentatoimella on ainakin kohdeyrityksissä kehitettävää, koska kaikki vastanneet toimitusjohtajat pitivät laskentatoimen suorittamaa taloudellista valvontaa tärkeänä (Taulukko 20).

Taulukko 31: Aktiivisempi rooli taloudellisessa valvonnassa tarpeen

Rooli taloudellisessa valvonnassa tulisi olla aktiivisempi		
	<i>Lkm</i>	%
Täysin samaa mieltä	2	5
Jokseenkin samaa mieltä	19	48
Jokseenkin eri mieltä	11	28
Täysin eri mieltä	8	20
Yht.	40	100

5.4.7 Sillanrakentajan rooli

Avointa vuorovaikutussuhdetta yritysjohton ja laskentahenkilöstön välillä piti tärkeänä 95 prosenttia vastanneista toimitusjohtajista (Taulukko 21). Kyselyyn vastanneista toimitusjohtajista lähes puolet (46 %) ilmoitti, että laskentatoimen ja yritysjohton välisessä suhteessa olisi kehitettävää (Taulukko 32). Laskentatoimi ei siis ole onnistunut kaksisesti sillanrakentajaroolin mukaisessa avoimien ja luottamuksellisten vuorovaikutussuhteiden luomisessa ja ylläpitämisessä.

Taulukko 32: Laskentatoimen ja yritysjohton välisessä suhteessa kehitettävää

Laskentatoimen ja johdon suhteessa kehitettävää		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	2	5
Jokseenkin samaa mieltä	17	41
Jokseenkin eri mieltä	14	34
Täysin eri mieltä	8	20
Yht.	41	100

5.4.8 Busineksen vetäjän luottomiehen rooli

Laskentatoimen busineksen vetäjän luottomiehen roolissa suoriutumista mitattiin kysymyksellä, jossa kysyttiin toimitusjohtajien näkemystä laskentahenkilöstön liiketoimintaymmärryksestä. Syvälinen liiketoimintaymmärrys on elintärkeä kriteeri roolin menestyksekkäälle hoitamiselle (Partanen 2001, 162). Vastanneista toimitusjohtajista valtaosa (73 %) oli eri mieltä siitä, että laskentahenkilöstön liiketoimintaymmärrys olisi puutteellista (Taulukko 33). Tämän perusteella vastanneissa yrityksissä ainakaan laskentahenkilöstön puutteellisen liiketoimintaosaamisen ei pitäisi olla esteenä aktiivisen liiketoimintakumppanin roolin omaksumiselle.

Taulukko 33: Puutteita liiketoimintaymmärryksessä

Liiketoimintaymmärrys puutteellista		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Täysin samaa mieltä	2	5
Jokseenkin samaa mieltä	8	22
Jokseenkin eri mieltä	19	51
Täysin eri mieltä	8	22
Yht.	37	100

5.4.9 Parhaiten laskentatoimen roolia kuvaava määritelmä

Kyselylomakkeen viimeisessä monivalintakysymyksessä toimitusjohtajia pyydettiin valitsemaan neljästä vaihtoehdosta parhaiten laskentatoimen roolia heidän johtamassaan yrityksessä kuvaava määritelmä. Vaikka vastaajia pyydettiin valitsemaan vain yksi vastausvaihtoehto, oli muutamassa vastauksessa kuitenkin päädytty valitsemaan useampi kuin yksi vastausvaihtoehto. Tästä johtuen taulukossa 34 vastausten lukumäärä (53) on suurempi kuin vastaajien määrä (45). Vastanneista toimitusjohtajista lähes puolet (47 %) piti parhaiten laskentatoimen roolia kuvaavana määritelmänä vastausvaihtoehtoa talousasioissa konsultoiva talouden ammattilainen. Toiseksi kuvaavimpana määritelmänä pidettiin vastausvaihtoehtoa taloudellinen valvoja, jonka valitsi 33 prosenttia vastanneista. Vastanneista 22 prosenttia piti laskentatoimen roolia lakisääteisten tehtävien hoitajana. Vain 16 prosenttia vastaajista valitsi vaihtoehdon liiketoimintaa syvällisesti ymmärtävä liiketoimintakumppani. Tästä voidaan vetää johtopäätös, että laskentatoimen rooli ei ole kehittynyt pienyrityksissä yhtä laajaksi, kuin se on suuremmissa yrityksissä tutkimusten mukaan kehittynyt.

Taulukko 34: Laskentatoimen roolia parhaiten kuvaava määritelmä

Parhaiten laskentatoimen roolia kuvaa		
	<i>Lkm</i>	<i>%</i>
Lakisääteisten tehtävien hoitaja	10	22
Taloudellinen valvoja	15	33
Talousasioissa konsultoiva talouden ammattilainen	21	47
Liiketoimintaa syvällisesti ymmärtävä liiketoimintakumppani	7	16
Yht.	53	118
N:	45	

6 PÄÄTELMÄT JA YHTEENVETO

6.1 Päätelmät

Tutkimuksen empiirisessä osassa selvitettiin 10 – 49 henkilöä työllistävien pienyritysten toimitusjohtajien näkemyksiä laskentatoimella olevien roolien tärkeyteen, sekä toimitusjohtajien mielipiteitä siihen, millä alueilla he näkevät puutteita yritystensä laskentatoimessa. Tutkimuksen empiirinen osa toteutettiin kyselytutkimuksena. Kyselylomake lähetettiin yhteensä 500 yrityksen toimitusjohtajalle. Tutkimukseen hyväksytyjä vastauksia saatiin 45 kappaletta, joten vastausprosentiksi muodostui 9,0 %.

Vastanneet toimitusjohtajat olivat lähes jokaisen kysytyn roolin kohdalla lähes yhtä mieltä siitä, että kyseinen laskentatoimen rooli on tärkeä. Tähän vaikutti osaltaan se, että kysymyslomakkeen kysymysten muotoilussa epäonnistuttiin siinä mielessä, että eri roolien tärkeyttä selvittävien väitteiden kanssa oli liian helppoa olla yhtä mieltä. Tämä ei kuitenkaan estä johtopäätösten tekemistä. Siitä, että toimitusjohtajat pitävät kaikkia laskentatoimen rooleja tärkeinä, voidaan vetää kaksi johtopäätöstä. Ensinnäkin yritysjohto pitää laskentatointa tärkeänä. Toiseksi tämä kertoo siitä, että yritysten toimitusjohtajilla on laskentatointa kohtaan suuria odotuksia ja vaatimuksia.

Saatujen vastausten perusteella voidaan todeta, että vastanneet toimitusjohtajat pitävät laskentatointa erittäin tärkeänä yrityksen johtamisen kannalta. Kaikki vastanneet toimitusjohtajat olivat samaa mieltä siitä, että laskentainformaatiosta on hyötyä yrityksen johtamisessa. Lisäksi yli puolet (53 %) vastanneista toimitusjohtajista oli sitä mieltä, että yritysjohdon tukena toimiminen on tärkeämpi laskentatoimen tehtävä kuin lakisääteisten tehtävien hoitaminen. Yritysjohdon palvelutehtävän tärkeys korostui henkilöstöltään suuremmissa yrityksissä.

Yhtenä syynä sille, että pienemmissä yrityksissä yritysjohdon palvelutehtävää ei pidetä niin tärkeänä voi olla se, että pienemmissä yrityksissä yritysjohdon talousosaaminen voi olla heikompaa kuin suuremmissa yrityksissä. Yritysjohto ei koe saavansa laskentatoimen tuottamista raporteista hyötyä, koska he eivät yksinkertaisesti osaa

tulkita saamaansa informaatiota. Marriott ja Marriott (2000) saivat walesilaisista pienyrityksistä juuri tällaisia tuloksia. Heidän tutkimuksensa kohdeyrityksissä laskentatointa pidettiin lakisääteisenä taakkana yritykselle ja hyödyttömänä yritysjohdolle. Suurimpana syynä laskentatoimen hyödyttömyydelle oli juuri yritysjohtajan puutteellinen talousosaaminen. Marriottin ja Marriottin (2000) tutkimukset olivat liikevaihdoltaan alle 350 000 £ ja ne työllistivät alle 13 henkilöä. Yritykset olivat siis pienempiä kuin tämän tutkimuksen yritykset. Tässäkin tutkimuksessa yritysten pienimmässä kokoluokassa (10 – 20 henkilöä) lakisääteisten tehtävien hoitamista pidettiin suhteellisesti tärkeämpänä kuin suuremmissa kokoluokissa (Taulukko 11). Yritysjohtajan palvelutehtävän tärkeyden kasvaminen yrityksen koon kasvaessa on samansuuntainen tulos kuin Perrenin ym. (1998, 358) esittämä ajatus siitä, että yrityksen kasvaessa mikrokokoluokkaa suuremmaksi yrityksen johdon tarve luotettavalle ja ajantasaiselle laskentainformaatiolle kasvaa.

Vastanneet toimitusjohtajat pitivät laskentahenkilöstön syvällistä liiketoimintaymmärrystä hyvin tärkeänä ominaisuutena. Tästä voidaan päätellä, että laskentatoimen rooli on pienyrityksissäkin laaja. Syvälinen liiketoimintaymmärrys on edellytyksenä ennen kaikkea liiketoimintakumppanin roolissa, mutta sitä tarvitaan myös tulkin ja sosiaaliviranomaisen roolien mukaisten tehtävien menestyksekkäässä hoitamisessa.

Pienyritysten toimitusjohtajien kovat vaatimukset laskentatointa kohtaan tulevat ilmi myös heidän näkemyksissään yritystensä laskentatoimen puutteista. Toimitusjohtajat näkivät eniten puutteita sosiaaliviranomaisen roolin mukaisessa ongelmien tunnistamisessa ja ratkaisussa. 60 prosenttia vastanneista toimitusjohtajista toivoi laskentatoimelta aktiivisempaa roolia ongelmien tunnistamisessa ja ratkaisussa. Tämä voi osaltaan selittyä sillä, että pienyritysten sisältä ei aina löydy joka alan asiantuntijaa, ja laskentatoimen toivotaan osallistuvan myös sille vieraampien ongelmien ratkaisuun.

Toinen tärkeä kehityskohde pienyritysten taloushallinnossa näyttäisi olevan laskentatoimen perinteisessä taloudellisen valvojan roolissa. Yli puolet vastanneista toimitusjohtajista (53 %) oli sitä mieltä, että laskentatoimen roolin tulisi olla aktiivisempi taloudellisessa valvonnassa. Laskentahenkilöstön ja yritysjohtajan välinen suhde ei näyttäisi olevan täysin kunnossa tutkimukseen osallistuneissa yrityksissä.

Vaikka valtaosassa tutkimukseen osallistuneista yrityksistä on tiivis keskusteluyhteys yritysjohton ja laskentahenkilöstön välillä, oli 46 prosenttia vastanneista toimitusjohtajista silti sitä mieltä, että laskentahenkilöstön ja yritysjohton välisessä suhteessa olisi kehitettävää. Lisäksi neljäsosa vastanneista toimitusjohtajista oli sitä mieltä, että laskentahenkilöstön yleisessä palveluhenkisyydessä olisi parantamisen varaa, ja reilu viidennes (22 %) toimitusjohtajista oli tyytymätön laskentatoimen edesottamuksiin yritysjohton tarpeiden tyydyttämisessä.

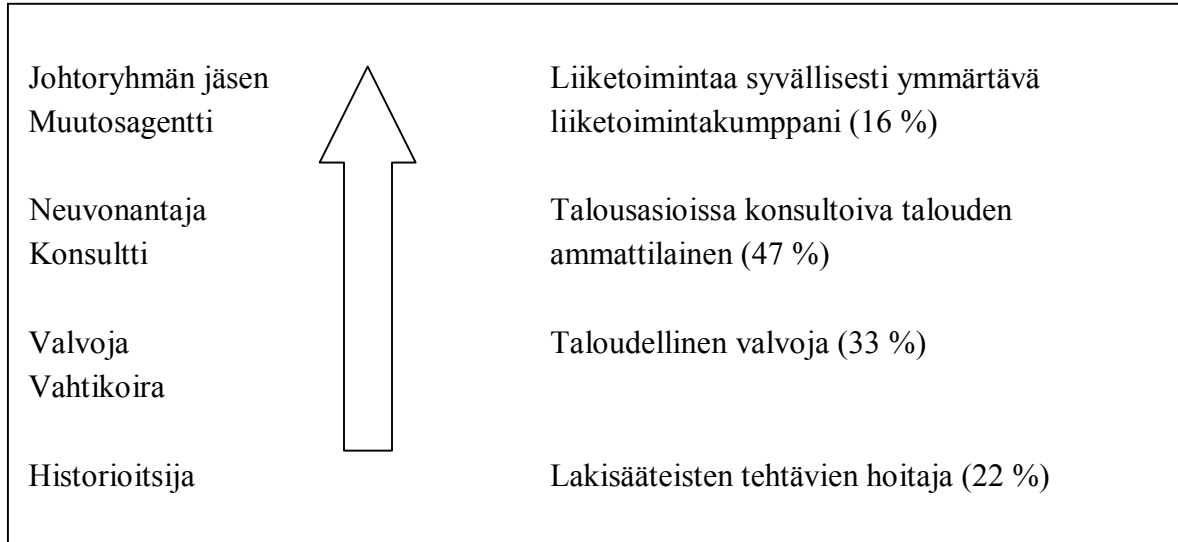
Lakisääteiset tehtävänsä laskentahenkilöstö on onnistunut hoitamaan kyselyyn vastanneissa yrityksissä moitteetta. Vain viisi prosenttia toimitusjohtajista näki puutteita laskentatoimen lakisääteisten tehtävien hoitamisessa. Tämän lisäksi laskentahenkilöstö näyttäisi tuottavan riittävän helppotajuista laskentainformaatiota. Toimitusjohtajista vain viisi prosenttia oli sitä mieltä, että laskentainformaatiota on vaikea ymmärtää. Alhainen lukema voi tosin johtua siitäkin, että vastanneiden toimitusjohtajien taloudellinen ymmärrys on erittäin hyvällä tasolla. Toisaalta reilu neljännes (26 %) vastanneista toimitusjohtajista oli sitä mieltä, että laskentahenkilöstö ei avusta riittävästi tuottamansa informaation tulkitsemisessa.

Laskentatoimen antamasta neuvonnasta toimitusjohtajat olivat hieman yllättäen tyytyväisimpiä liikkeenjohdolliseen neuvontaan. Vain 13 prosenttia vastanneista toimitusjohtajista piti sitä hyödyttömänä. Lakisääteisissä asioissa laskentatoimen antamassa neuvonnassa näki puutteita reilu viidennes (21 %) vastanneista. Heikoiten laskentatoimi on onnistunut taloudellisessa ja verotuksellisessa neuvonnassa. Reilu neljännes vastanneista (26 %) näki siinä puutteita. Tämä voi osin selittyä sillä, että talous- ja veroasiat ovat laskentatoimen ominta osaamisalaa, ja siten yritysjohton odotukset tämän alueen neuvontaa kohtaan voivat olla suuremmat kuin odotukset liikkeenjohdollisessa neuvonnassa.

Suuremmissa yrityksissä laskentatoimen rooli on tutkimusten mukaan laajentunut aiempaa aktiivisemmin liiketoimintaa tukevaan suuntaan. Kuviossa 4 verrataan laskentatoimen roolia tämän tutkimuksen yrityksissä Granlundin ja Lukan (1998) esittämään laskentatoimen roolin laajentumisen kehityskulkuun suuremmissa yrityksissä. Kuvion vasemmalla puolella on Granlundin ja Lukan (1998) esittämät kehitysvaiheet, ja oikealla puolella tässä tutkimuksessa käytetyt määritelmät, jotka

vastaavat Granlundin ja Lukan (1998) esittämiä kehitysvaiheita. Määritelmien perässä oleva prosenttiluku kertoo osuuden vastanneista toimitusjohtajista, jotka pitivät kyseistä määritelmää yritystensä laskentatoimen roolia parhaiten kuvaavana.

Kuvio 4: Laskentatoimen laajentunut rooli suuremmissa yrityksissä ja roolin laajentumisen aste pienyrityksissä



Kuviossa 4 esitetyistä tuloksista voidaan todeta, että laskentatoimen rooli on laajentunut selvästi myös pienyrityksissä. Lähes puolet vastanneista toimitusjohtajista (47 %) on sitä mieltä, että parhaiten laskentatoimen roolia heidän yrityksessään kuvaa määritelmä talousasioissa konsultoiva talouden ammattilainen. Laskentatoimen rooli ei ole laajentunut aidoksi, syvällisesti liiketoimintaa ymmärtäväksi liiketoimintakumppaniksi kuin 16 prosentissa vastanneista yrityksistä. Tämän tuloksen perusteella voidaan esittää johtopäätös, että laskentatoimen rooli on laajentunut pienyrityksissä samansuuntaisesti kuin suuremmissa yrityksissä. Pienyrityksissä laskentatoimen roolin laajentuminen ei ole kuitenkaan edennyt, ainakaan vielä, kaikkein laajimmalle, liiketoimintakumppanin tasolle.

6.2 Tutkimustulosten rajoitukset

Käytetty tutkimusmenetelmä asettaa omat rajoituksensa tutkimuksen tuloksille. Kyselytutkimuksen suurimpana heikkoutena pidetään menetelmällä kerätyn tiedon pinnallisuutta (Alkula ym. 1995, 118). Lisäksi vastausten luotettavuutta heikentää se,

että kyselylomakkeen avulla pyrittiin saamaan vastauksia pääosin vastaajien asenteita ja mielipiteitä mittaaviin kysymyksiin. Asenteita ja mielipiteitä selvittävien kysymysten vastaukset sisältävät aina paljon enemmän epätarkkuutta kuin vastaukset selviä tosiasioita selvittäviin kysymyksiin (Alkula ym. 1995, 119).

Toinen tutkimustulosten hyödyllisyyttä rajoittava tekijä on pieneksi jäänyt vastausprosentti. Kyselylomakkeita lähetettiin 500 kappaletta, ja tutkimukseen hyväksytyjä vastauksia saatiin 45 kappaletta, eli vastausprosentti oli 9,0 %. Alhainen vastausprosentti luonnollisesti rajoittaa tutkimustulosten yleistettävyyttä. Tulosten yleistettävyyttä heikentää myös se, että vastaamatta jättäneistä yrityksistä ei ole tiedossa muuta tietoa kuin osoitetiedot. Tästä johtuen oli mahdotonta suorittaa katoanalyysiä, ja selvittää, jättivätkö tietyn tyyppiset yritykset kokonaan vastaamatta. Koska katoanalyysiä ei voitu puuttuvien taustatietojen takia suorittaa, on mahdollista että tutkimustulokset sisältävät vinoutumia.

Kyselylomakkeen laadinnassa ei täysin onnistuttu laskentatoimen roolien tärkeyttä selvittävän osion osalta. Kyselylomakkeelle laaditut väitteet jäivät turhan yleisiksi, ja ennen kaikkea väitteiden kanssa oli liian helppoa olla samaa mieltä. Mikäli väitteiden muotoilussa olisi onnistuttu paremmin, olisi ehkä pystytty ottamaan enemmän kantaa siihen, mitä laskentatoimen rooleja yritysjohto pitää tärkeämpinä, ja mitä vähemmän tärkeinä. Toisaalta tämän osion vastausten perusteella pystyttiin päättämään, että pienyritysten toimitusjohtajat pitävät laskentatoimintaa tärkeänä, ja asettavat laskentatoimelle suuria vaatimuksia.

6.3 Jatkotutkimusmahdollisuudet

Koska kyselytutkimuksen vastausprosentti jäi niin alhaiseksi, olisi tutkimustulosten vahvistamiseksi tehtävä vielä lisää tutkimusta. Tämän lisäksi jatkotutkimuksen avulla voitaisiin laajentaa tässä tutkimuksessa saatua tietoa laskentatoimen roolista pienyrityksessä. Tietoa laskentatoimen roolista pienyrityksissä voitaisiin syventää kvalitatiivisilla tutkimuksilla. Laskentatoimen roolia on suuryrityksissä tutkittu lähes poikkeuksetta case-tutkimuksilla. Pienyrityksissä toteutettu case-tutkimus antaisi varmasti mielenkiintoista ja syvällistä tietoa laskentatoimen roolista pienyrityksissä.

Mielenkiintoisia tutkimuskohteita olisivat myös mikroyritykset, koska suomalaista tutkimusta laskentatoimen roolista mikroyrityksissä ei ole juuri tehty. Mikroyritysten kohdalla tutkittavaksi tulisi myös toinen mielenkiintoinen aihe: millainen on tilitoimistojen rooli mikroyritysten johtamisessa.

6.4 Lopuksi

Tutkimuksessa käsiteltiin laskentatoimen roolia pienyritysten johtamisessa. Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää, millainen laskentatoimen rooli on pienyritysten johtamisessa. Tavoitteeseen pyrittiin selvittämällä, mitä laskentatoimen rooleja pienyritysten toimitusjohtajat pitävät tärkeinä, ja millä alueilla he näkevät puutteita yritystensä laskentatoimessa.

Laskentatoimen roolia suuremmissa yrityksissä on tutkittu paljon. Tutkijat ovat olleet varsin yksimielisiä siitä, että laskentatoimen rooli on suuryrityksissä laajentunut historioitsijasta ja taloudellisesta valvojasta kohti liiketoimintasuuntautunutta yritysjohton liiketoimintakumppania. Laskentatoimen roolia pienyrityksissä ei ole juuri aiemmin tutkittu.

Tutkimuksen empiirinen osa toteutettiin kyselytutkimuksena. Suomen Asiakastieto Oy:n tietokannasta valittiin satunnaisesti 500 yritystä mukaan tutkimukseen. Vastausten perusteella näyttää siltä, että laskentatoimella on tärkeä rooli pienyrityksissäkin. Lisäksi pienyritysten johto asettaa laskentatoimelle suuria vaatimuksia. Kyselyn vastausten perusteella voitiin myös todeta, että laskentatoimen rooli on myös pienyrityksissä laajentunut, joskaan ei yhtä laajaksi kuin suuremmissa yrityksissä.

LÄHTEET

- Alkula, Tapani, Pöntinen, Seppo & Ylöstalo, Pekka 1995. *Sosiaalitutkimuksen kvantitatiiviset menetelmät*. WSOY, Helsinki.
- Berry, Aidan & Jarvis, Robin 1997. *Accounting in a Business Context*. International Thomson Business Press, London.
- Berry, Anthony J., Sweeting, Robert & Goto, Jitsu 2006. *The effect of business advisers on the performance of SMEs*. Journal of Small Business and Enterprise Development, vol. 13, no 1, 33–47.
- Bouwens, Jan & Abernethy, Margaret A. 2000. *The consequences of customization on management accounting system design*. Accounting, Organizations and Society, 25, 221–241.
- Burns, John & Scapens, Robert 2000. *Role rehearsal*. Management Accounting (UK), vol 78, no 5, 18.
- Collis, Jill & Jarvis, Robin 2002. *Financial information and the management of small private companies*. Journal of Small Business and Enterprise Development, vol. 9, no 2, 100–110.
- Dodge, Robert H. & Robbins, John E. 1992. *An empirical investigation of the organizational lifecycle model for small business development and survival*. Journal of Small Business Management, vol 30, 1, 27–37.
- Friedman, Andrew L. & Lyne, Stephen R. 1997. *Activity-based techniques and the death of the beancounter*. The European Accounting Review, vol 6, issue 1, 19–44.
- Friedman, Andrew L. & Lyne, Stephen R. 2001. *The beancounter stereotype: towards a general model of stereotype generation*. Critical Perspectives on Accounting, 12, 423–451.
- Granlund, Markus & Lukka, Kari 1998. *Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context*. Management Accounting Research, 9, 185–211.
- Hall, Graham 1994. *Factors Distinguishing Survivors from Failures Amongst Small Firms in the UK Construction Sector*. Journal of Management Studies 31:5, 737–760.
- Hopper, Trevor M. 1980. *Role conflicts of management accountants and their position within organisation structures*. Accounting, Organizations and Society, vol 5, no 4, 401–411.
- Horngren, Charles T., Foster, George & Datar, Srikant M. 1997. *Cost Accounting – A Managerial Emphasis*. Prentice-Hall International Inc., London.

- Horsmanheimo, Pasi & Steiner, Maj-Lis 2002. *Tilintarkastus Asiakkaan Opas*. WSOY Lakitieto, Helsinki.
- Ismail, Noor Azizi & King, Malcolm 2005. *Firm performance and AIS alignment in Malaysian SMEs*. *International Journal of Accounting Information Systems*, 6, 241–259.
- Jarvis, Robin, Curran, James, Kitching, John & Lightfoot, Geoffrey 1999. *The use of quantitative and qualitative criteria in the measurement of performance in small firms*. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, vol. 7, no 2, 123–134.
- Järvenpää, Marko 1998. *Strateginen johdon laskentatoimi ja talousjohdon muuttuva rooli*. Turun Kauppakorkeakoulun julkaisuja, sarja D-1.
- Järvenpää, Marko 2001. *Connecting Management Accountant's Changing Roles, Competencies and Personalities into the Wider Managerial Discussion – A Longitudinal Case Evidence from the Modern Business Environment*. *Liiketaloudellinen Aikakauskirja* 4/2001, 431–458.
- Järvenpää, Marko 2002. *Johdon laskentatoimen liiketoimintaan suuntautuminen laskentakulttuurisena muutoksena – vertaileva case-tutkimus*. Turun Kauppakorkeakoulun julkaisuja, sarja A-5.
- Kaplan, Robert, S. 1995. *New Roles for Management Accountants*. *Journal of Cost Management*, fall 1995, 6–13.
- Kauppa- ja teollisuusministeriö 2006. *Yrittäjyyskatsaus 2006*. KTM julkaisuja 28/2006.
- Koskela, Markku 1990. *Tilintarkastus pienissä ja keskisuurissa yrityksissä*. Helsingin Kauppakorkeakoulun julkaisuja, D-125.
- Maes, Johan, Sels, Luc & Roodhooft, Filip 2005. *Modelling the Link Between Management Practices and Financial Performance. Evidence from Small Construction Companies*. *Small Business Economics*, 25, 17–34.
- Malmi, Teemu, Seppälä, Tomi & Rantanen, Mika 2001. *The Practice of Management Accounting in Finland – A Change?* *Liiketaloudellinen Aikakauskirja* 4/2001, 480–501.
- Marriott, Neil & Marriott, Pru 2000. *Professional accountants and the development of a management accounting service for the small firm: barriers and possibilities*. *Management Accounting Research*, 11, 475–492.
- Mendoza, Carla & Bescos, Pierre-Laurent 2001. *An explanatory model of managers' information needs: implications for management accounting*. *The European Accounting Review*, vol 10, issue 2, 257–289.
- Minzberg, Henry 1973. *The Nature of Managerial Work*. Prentice-Hall Inc., London.

- Minzberg, Henry 1994. *Rounding Out The Manager's Job*. Sloan Management Review, Fall, 11–26.
- Mouritsen, Jan 1996. *The five aspects of accounting departments' work*. Management Accounting Research, 7, 283–303.
- Neilimo, Kari & Näsi, Juha 1980. *Nomoteettinen tutkimusote ja suomalainen yrityksen taloustiede. Tutkimus positivismin soveltamisesta*. Tampereen yliopisto, yrityksen taloustieteen ja yksityisoikeuden laitoksen julkaisuja, sarja A2: tutkielmia ja raportteja 12.
- Paavola, Ulla 1994. *Sisäinen laskenta voi olla yrityksen kriittinen menestystekijä*. Tilisanomat 4/1994, 21–25.
- Partanen, Vesa 2001. *Muuttuva johdon laskentatoimi ja organisatorinen oppiminen: Field-tutkimus laskentahenkilöstön roolin muutoksen ja uusien laskentainnovaatioiden käyttöönoton seurauksista*. Turun Kauppakorkeakoulun julkaisuja, sarja A-6.
- Perren, Lew, Berry, Aidan & Partridge, Mike 1998. *The evolution of management information, control and decision-making processes in small growth-oriented service sector businesses: Exploratory lessons from four cases of success*. Journal of Small Business and Enterprise Development, vol 5, number 4, 351–361.
- Pierce, Bernard & O'Dea, Tony 2003. *Management accounting information and the needs of managers: Perceptions of managers and accountants compared*. The British Accounting Review 35, 257–290.
- Regel, Roy, W. 2003. *Change in the controller's role: Why intuition improves operational and strategic decisions*. Journal of Cost Management, January/February 2003, 31–37.
- Roper, Stephen 1999. *Modelling Small Business Growth and Profitability*. Small Business Economics, 13, 235–252.
- Simon, H., Gwetzkow, H., Kometsky, G. & Tyndall, K. 1954. *Centralization Versus Decentralization in Organizing the Controller's Department*. The Controllship Foundation, New York.
- Simons, Robert 2000. *Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy*. Prentice-Hall International Limited, London.
- Son, Dang, Duc, Marriott, Neil & Marriott, Pru 2006. *Users' perceptions and uses of financial reports of small and medium companies (SMCs) in transitional economies: Qualitative evidence from Vietnam*. Qualitative Research in Accounting and Management, vol. 3, no 3, 218–235.
- Suomen Yrittäjät ry ja Finnvera Oyj. *Pk-yritysbarometri, kevät 2007*.

Tilisanomat 5/2006. Rytsy, Ari (toim.). *Uuden osaamisen aika*. 51–52.

Tuomela, Tero-Seppo & Partanen, Vesa 2001. *In Search of Strategic Contribution and Operative Effectiveness: Developing Competencies within the Finance Function*. Liiketaloudellinen aikakauskirja 4/2001, 502–538.

Vaivio, Juhani & Kokko, Terhi 2006. *Counting Big: Re-examining the Concept of the Bean Counter Controller*. Liiketaloudellinen Aikakauskirja 1/2006, 49–74.

Vehmanen, Petri 1992. *Johdon laskentatoimi ja rahoituksen laskentatoimi – ehdotus terminologian tarkistamiseksi*. Liiketaloudellinen Aikakauskirja 1/1992, 77–86.

LIITE 1: KYSELYLOMAKE

1. Mikä oli johtamanne yrityksen liikevaihto viimeksi vahvistetun tilinpäätöksen mukaan?

(miljoonaa euroa)

alle 10 10 – 20 20 – 30 30 – 40 40 – 49 yli 49

2. Mikä oli johtamanne yrityksen taseen loppusumma viimeksi vahvistetun tilinpäätöksen mukaan?

(miljoonaa euroa)

alle 10 10 – 20 20 – 30 30 – 40 40 – 49 yli 49

3. Millä toimialalla johtamanne yritys toimii?

palveluala rakentaminen kauppa teollisuus

logistiikka liike-elämän palvelut muu toimiala

4. Onko johtamanne yritys osa suurempaa konsernia? kyllä ei

5. Mikä on johtamanne yrityksen henkilöstön määrä?

alle 10 10 – 20 20 – 30 30 – 40 40 – 49 yli 49

6. Mikä on johtamanne yrityksen palkkalistoilla olevien laskentatoimen tehtävissä toimivien henkilöiden määrä?

0 1 2 tai enemmän

7. Jos johtamanne yrityksen palkkalistoilla on laskentatoimen tehtävissä toimivia, niin missä tehtävissä he toimivat? (voitte valita useamman vastausvaihtoehdon)

palkkahallinto osto-/myyntireskontra kirjanpito

8. Hoitaako johtamanne yrityksen taloushallinnon ulkopuolinen palveluntarjoaja? (jos vastaatte ei, siirtykää suoraan kysymykseen 10)

kyllä ei

9. Kuinka kauan taloushallintonne on hoitanut sama palveluntarjoaja?

alle vuoden 1 – 3 vuotta 3 – 5 vuotta yli 5 vuotta

10. Kuinka usein keskustellette laskentahenkilön kanssa?

- päivittäin
kuukausittain
- lähes päivittäin
- viikoittain
-

11. Kumpi seuraavista laskentatoimen tehtävistä on mielestänne tärkeämpi?

- lakisääteisten tehtävien hoitaminen
- yritysjohdon tukena toimiminen

12. Vastatkaa seuraaviin väittämiin valitsemalla jokaisesta kohdasta parhaiten mielipidettänne kuvaava vaihtoehto.

a) Laskentatoimen tuottama informaatio on hyödyllistä johtamisen kannalta

- täysin samaa mieltä
- en osaa sanoa
- täysin eri mieltä
- jokseenkin samaa mieltä
- jokseenkin eri mieltä

b) On tärkeää, että laskentatoimi avustaa tuottamansa informaation tulkitsemisessa

- täysin samaa mieltä
- en osaa sanoa
- täysin eri mieltä
- jokseenkin samaa mieltä
- jokseenkin eri mieltä

c) On tärkeää, että laskentatoimen informaatio esitetään helppotajuisesti

- täysin samaa mieltä
- en osaa sanoa
- täysin eri mieltä
- jokseenkin samaa mieltä
- jokseenkin eri mieltä

d) On tärkeää saada laskentahenkilöltä neuvoja ja opastusta taloushallinnollisten asioiden tehokkaampaan hoitamiseen

- täysin samaa mieltä
- en osaa sanoa
- täysin eri mieltä
- jokseenkin samaa mieltä
- jokseenkin eri mieltä

e) Laskentahenkilön apu yleisen kustannustietoisuuden lisäämisessä on tärkeää

- täysin samaa mieltä
- en osaa sanoa
- täysin eri mieltä
- jokseenkin samaa mieltä
- jokseenkin eri mieltä

f) On tärkeää, että laskenta-ammattilaiset ovat palveluhenkisiä

- täysin samaa mieltä
- en osaa sanoa
- täysin eri mieltä
- jokseenkin samaa mieltä
- jokseenkin eri mieltä

g) Laskentatoimella on tärkeä rooli yrityksessä esiintyvien ongelmien tunnistamisessa ja niiden ratkaisussa

- täysin samaa mieltä
- en osaa sanoa
- täysin eri mieltä
- jokseenkin samaa mieltä
- jokseenkin eri mieltä

h) On tärkeää, että laskentatoimi antaa lakisääteisiin asioihin liittyvää neuvontaa (esim. kirjanpidon oikeellisuus)

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

i) On tärkeää, että laskentatoimi antaa taloudellista ja verotuksellista neuvontaa

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

j) On tärkeää, että laskentatoimi antaa liikkeenjohdollista neuvontaa

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

k) Laskentatoimen suorittama taloudellinen valvonta on tärkeää

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

l) Laskentatoimi käyttää yritysjohton toimia etsien virheitä ja väärinkäytöksiä

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

m) On tärkeää, että laskentatoimen ja yritysjohton välillä on avoin vuorovaikutussuhde

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

n) On tärkeää, että laskentahenkilöllä on syvälinen ymmärrys yrityksen liiketoiminnasta

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

13. Vastatkaa seuraaviin laskentatoimen nykytilaa ja kehitystarpeita yrityksessänne kartoittaviin väittämiin valitsemalla jokaisesta kohdasta parhaiten mielipidettänne kuvaava vaihtoehto.

a) Laskentatoimen lakisääteisten tehtävien hoitamisessa on puutteita

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

b) Laskentatoimen tuottamaa informaatiota on vaikea ymmärtää

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

c) Laskentahenkilöt eivät avusta tarpeeksi tuottamansa informaation tulkitsemisessa

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

d) Laskentahenkilöt eivät opasta riittävästi taloushallinnollisten asioiden hoitamisessa

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

e) Laskentatoimen tuki yleisen kustannustietoisuuden lisäämisessä on puutteellista

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

f) Laskentatoimen palveluhenkisyys ei ole riittävän hyvällä tasolla

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

g) Laskentatoimi ei palvele yritysjohdon tarpeita riittävän hyvin

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

h) Laskentatoimen roolin ongelmien tunnistajana ja ratkaisijana pitäisi olla aktiivisempi

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

i) Laskentatoimen neuvonta lakisäätöasioissa on puutteellista

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

j) Laskentatoimen neuvonta taloudellisissa ja verotuksellisissa asioissa on puutteellista

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

k) Laskentatoimen antama liikkeenjohdollinen neuvonta ei ole hyödyllistä

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

l) Laskentatoimen roolin taloudellisessa valvonnassa pitäisi olla aktiivisempi

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

m) Laskentatoimen ja yritysjohton välisessä suhteessa olisi kehitettävää

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

n) Laskentahenkilöiden liiketoimintaymmärrys on puutteellista

- täysin samaa mieltä en osaa sanoa täysin eri mieltä
 jokseenkin samaa mieltä jokseenkin eri mieltä

14. Mikä seuraavista määritelmistä kuvaa mielestänne parhaiten laskentahenkilöiden roolia yrityksessänne?

- lakisääteisten tehtävien hoitaja, yritysjohdolle hyödytön ”numeronikkari”
 taloudellinen valvoja
 taloudellisissa asioissa konsultoiva talouden ammattilainen
 liiketoimintaa syvällisesti ymmärtävä liiketoimintakumppani

15. Miten toivoisitte laskentatoimen kehittyvän tulevaisuudessa yrityksen johtamisen näkökulmasta?

SUURET KIITOKSET VASTAUKSESTANNE!

LIITE 2: KYSELYLOMAKKEEN SAATE

TAMPEREEN YLIOPISTO
Taloustieteiden laitos

SAATE

23.4.2007

ARVOISA TOIMITUSJOHTAJA

Teen opintoihini liittyvää pro gradu -tutkielmaa Tampereen yliopiston taloustieteiden laitokselle. Tutkimukseni tavoitteena on selvittää laskentatoimen roolia pienyrityksen johtamisessa.

Sähköpostiosoitteenne olen saanut Suomen Asiakastieto Oy:n tietokannasta. Kysely lähetetään yhteensä 500 pienyrityksen toimitusjohtajalle. Tutkimukseen osallistuvat yritykset on valittu satunnaisesti. Vastaukset käsitellään nimettöminä ja ne raportoidaan siten, ettei yksittäisiä vastauksia ole mahdollista tunnistaa.

Pyydän Teitä täyttämään liitteenä olevan kyselylomakkeen. Lomake aukeaa Microsoft Word – tekstinkäsittelyohjelmaan. Kun olette vastanneet kysymyksiin, tallentakaa lomake ja lähetäkää se sähköpostitse osoitteeseen janne.virtanen@uta.fi 2.5.2007 mennessä. Vastauksenne on erittäin tärkeä tutkimuksen onnistumisen kannalta.

Jos Teillä on kysymyksiä tutkimukseen liittyen, vastaan niihin mielelläni sähköpostitse. Mikäli olette kiinnostuneet saamaan yhteenvedon tutkimuksen tuloksista, ilmoitattehan siitä vastausviestissänne.

Yhteistyöstä kiittäen

Janne Virtanen
kauppatieteiden yo