

TIIVISTELMÄ

Tekijä:	Nea Äijälä
Tutkielman nimi:	Johdon raportoinnin kehittäminen: tapaustutkimus
Akateeminen yksikkö:	LUT-kauppakorkeakoulu
Koulutusohjelma:	Laskentatoimi
Pro Gradu:	67 sivua, 6 kuviota, 1 taulukko, 1 liite
Ohjaajat:	Professori Satu Pätäri, Tutkijaopettaja Helena Sjögrén
Hakusanat:	Johdon laskentatoimi, johdon raportointi, päätöksenteko

Tässä tutkimuksessa tarkastellaan johdon raportointia sekä sen vaikutuksia johdon päätöksentekoon. Tavoitteena on kohdeyrityksen nykytilan analysoimisen kautta määrittää olemassa olevat haasteet ja kehityskohteet. Teoreettinen viitekehys rakentuu tiedon merkityksen sekä johdon raportoinnin sekä sen kehittämisen ympärille. Tutkimus toteutettiin laadullisena tapaustutkimuksena ja käytetty aineisto kerättiin hyödyntäen puolistrukturoitua teemahaastattelun menetelmää. Haastateltavat henkilöt edustivat kiinteistöalalla toimivan kohdeyrityksen johtoryhmää sekä hallitusta. Haastatteluja pidettiin yhteensä kahdeksan kappaletta kesällä 2021.

Tutkimuksen tulosten perusteella voidaan todeta, että kohdeyrityksen johdon raportointi perustuu hyvään ja toimivaan pohjaan, jota pystytään kehittämään erityisesti raportoinnin fokuosoinnin ja visuaalisuuden kautta. Raportoitua tietoa tulisi jatkossa myös esittää kiinteistökohtaisesti sekä lisätä talousraportoinnin tueksi tietoa muista liiketoiminnan osa-alueista. Tutkimuksessa huomioitiin myös toimialan tuomat erityispiirteet sekä hallituksen ja johtoryhmän välille muodostuvat mahdolliset erimielisyydet. Tutkimuksesta saadut tulokset tukivat aikaisempien tutkimusten tuloksia etenkin taloudellisen tiedon merkityksestä osana liiketoiminnan johtamista sekä päätöksentekoa.

ABSTRACT

Author:	Nea Äijälä
Title:	Development of management reporting: case study
Faculty:	LUT School of Business and Management
Degree programme:	Accounting
Master's Thesis:	67 pages, 6 figures, 1 table, 1 appendix
Supervisors:	Professor Satu Pätäri Associate professor Helena Sjögrén
Keywords:	Management accounting, management reporting, decision making

This study examines management reporting and its implications for management decision-making. The aim is to identify existing challenges and targets for development by analysing the current state of the case company. The theoretical framework is built around the importance of information and management reporting and its development. The study was conducted as a qualitative case study and the used material was collected using a semi-structured themed interview method. The interviewees represented the management team and the board of directors of the target company operating in the real estate sector. A total of eight interviews were conducted in the summer of 2021.

Based on the results of the study, it can be stated that the reporting of the management of the case company is based on a good and functional basis, which can be developed especially through the focus and visibility of reporting. In the future, the reported information should be also presented on a property-by-property basis and information on other business areas should be added to support financial reporting. The study also took a notice about the special features of the industry and possible disagreements between the Board and the Management Team. The results of the study supported the results of previous studies, especially on the importance of financial information as part of business management and decision-making.

ALKUSANAT

Kirjoittaessani viimeistä osuutta tähän pro gradu-tutkimukseeni on tutkintoni muutamaa kurssia vaille valmis. Poikkeusolojen vuoksi olen käynyt Lappeenrannassa koko opiskelujeni aikana vain muutaman kerran. Sen vuoksi haluankin ensimmäisenä kiittää LUT-yliopistoa, joka on toteuttanut etäopiskelun mielestäni parhaalla mahdollisella tavalla eli oppilaita tukien ja kuunnellen.

Erityiskiitokset tämän tutkimuksen kohdeyritystä Julius Tallberg-Kiinteistöt Oyj:lle sekä haastatteluun osallistuneille henkilöille. Tutkimuksen toteutus onnistui kuten oli suunniteltu, vaikka koronapandemia toikin omat rajoituksensa ja haasteensa haastatteluiden järjestämiseen. Oli ilo haastatella aiheesta kiinnostuneita asiantuntevia henkilöitä.

Haluan kiittää Ollia, perhettäni ja ystäviäni tuesta, kannustuksesta ja pitkistä hermoista. Lisäksi haluaisin kiittää tutkimukseni ohjaajia Satu Pätäriä ja Helena Sjögréniä hyvistä ja kehittävästä kommentista sekä tuesta tämän tutkimuksen kaikissa vaiheissa.

Vantaalla 8.3.2022

Nea Äijälä

Sisällysluettelo

1. JOHDANTO	1
1.1 Tutkimuksen tarkoitus, tavoite ja tutkimuskysymykset	3
1.2 Teoreettinen viitekehys ja tutkimuksen rajaus	5
1.3 Tutkimusmenetelmät ja -aineisto	8
1.4 Tutkimuksen rakenne.....	9
2. TIETO JA TIEDON MERKITYS ORGANISAATIOSSA	11
2.1 Tiedon määritelmä.....	11
2.2 Tieto aineettomana pääomana.....	13
2.3 Tieto päätöksenteon perustana.....	15
3. JOHDON RAPORTOINTI	18
3.1 Talousraportoinnin hyödyntäminen päätöksenteossa	18
3.2 Raportointiprosessi.....	21
3.3 Raporttien muotoilu ja julkaisu.....	22
3.4 Hyvän ja toimivan raportoinnin kriteerit.....	24
3.5 Johdon raportoinnin kehittäminen ja tulevaisuuden päätrendit	26
4. TUTKIMUKSEN TOTEUTUS.....	28
4.1 Kohdeyrityksen esittely	28
4.1 Tutkimus- ja aineistonkeruumenetelmät	29
4.2 Aineistonkeruun toteutus.....	31
4.3 Aineiston analysointi	33
4.4 Tutkimuksen rajoitukset.....	34
5. TUTKIMUSTULOKSET	36
5.2 Johdon raportoinnin nykytila	36
5.3 Tiedon merkitys ja sen hyödyntäminen päätöksenteossa	40
5.4 Talousraportoinnin kehittäminen	46
5.5 Kehitysehdotukset	50
6. YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET	55
6.1 Tutkimustulosten yhteenveto	55
6.2 Tutkimuksen johtopäätökset	58
6.3 Jatkotutkimusaiheet.....	59
Lähteet.....	61

Kuvioluettelo

Kuvio 1. Teoreettinen viitekehys.....	7
Kuvio 2. Tietohierarkia	12
Kuvio 3. Tieto osana päätöksentekoprosessia	16
Kuvio 4. Raportointiprosessi	21
Kuvio 5. Hyvän ja toimivan raportoinnin kriteerit	24
Kuvio 6. Tutkimukseen valitut menetelmät	29

Taulukkuuettelo

Taulukko 1. Järjestetyt haastattelut.....	32
---	----

1. JOHDANTO

Raportoinnin avulla yritykset pystyvät katsomaan menneeseen, nykyhetkeen sekä arvioimaan tulevaa (Pierce & O'Dea, 2003). Johdon laskentatoimen voidaan nähdä olevan tiedontarjoajan roolissa, koska se kokoaa informaatiota yrityksen eri osista ja tasoista ja välittää tätä tietoa yrityksen johdolle tukemaan päätöksentekoa (Hayes, 1977). Tiedon merkitys liiketoiminnassa onkin kasvanut siten, että sen voidaan kuvailla olevan nykypäivänä yksi yritysten tärkeimmistä voimavaroista (Grant, 1996). Sen vaikutukset yrityksessä kohdistuvat suoraan johdon päätöksentekoon (Price & Shanks, 2005). Tietojärjestelmien kehityksen myötä ongelmaksi on tiedonpuutteen sijaan tullutkin liiallinen tiedon määrä jopa tietotulva. Vaikka tietoa on paljon ja se sijaitsee eri paikoissa ja kaikkien saatavalla, voi silti olla mahdollista, että yrityksen johdolta puuttuu jotain merkittävää ja päätöksenteon kannalta välttämätöntä tietoa. (Abbott, 2001; Eckerson 2002.)

Johdon raportointia on tutkittu jo pitkään ja monista eri näkökulmista. Cassar & Gibson (2008) ja Chenhall & Langfield-Smith (1998) ovat tutkimuksissaan tutkineet raportoinnista saatavan tiedon vaikutusta yrityksen liiketoiminnan kehitystä tulevaisuudessa. Tutkimuksessa korostuikin etenkin budjetoinnin merkitys tulevaisuuden ennustettavuuteen. Hall (2010) tutkimuksessaan keskittyi selvittämään, mitä laskentainformaatiota yritysjohto hyödyntää. Tutkimuksessa selvisi, että laskentainformaatiota käytetään lisäämään omaa ymmärrystä toimintaympäristöstä. Harris & Durden (2012) tutkivat johdon laskentatoimen viimeisempiä muutoksia keskittyen vallitseviin trendeihin sekä suuntauksiin. Tutkimustuloksena johdon laskentatoimen suuntaukset ja trendit saatiin jaoteltua kolmen pääteeman alle, joita ovat johdon hallinta, kustannuslaskenta sekä henkisen pääoman johtaminen. Lisäksi tutkimuksen neljänneksi trendiksi määriteltiin ryhmä ”muut”, jonka alle esimerkiksi kestävä kehitys ja sen raportointi asettuivat.

Vaikka johdon laskentatoimen roolia osana yrityksen päätöksentekoa voidaan pitää vakiintuneena tutkimuskohteena, on tieteellisiä tutkimustuloksia pienten ja keskisuurten yritysten näkökulmasta erittäin vähän saatavilla. Lohr (2012) ja Hudson et al. (2001) ovat tutkineet pk-yritysten johdon laskentatoimen menetelmien hyödyntämistä ja eri toimintatapojen kehittämistä. Tutkimuksissa havaittiin, että käytettävissä olevista menetelmistä vain osaa hyödynnettiin aktiivisesti. Myöskään johdon raportoinnin kehittämistä ei koettu yrityksissä tarpeelliseksi, koska markkina-asema oli saatu vakiinnutettua jo nykyisillä toimintatavoilla ja kehitystyön kustannukset koettiin hyötyjä suuremmiksi. Aloitetuissa kehitysprojekteissa kriittisimmäksi tekijäksi osoittautui se, miten nopeasti kehitystyön hyödyt tulivat ilmi. Mikäli ne hyödyt olivat nähtävissä jo lyhyen aikavälin päästä kehitystyön aloituksesta, oli varmempaa, että kehitystyö jatkui myös tulevaisuudessa.

Aiemmat tutkimukset ovat osoittaneet johdon laskentatoimen sekä yrityksen hyvän ja toimivan talousraportoinnin olevan yhteydessä yrityksen menestykselliseen johtamiseen. (Cassar & Gibson 2008; Chenhall & Langfield-Smith 1998) Johdon raportoinnista saatavaa tietoa sekä sen hyödyllisyyttä on myös kritisoitu muun muassa Burns & McKinnon (1992) sekä Fisher (1992) toimesta. Näissä tutkimuksissa esitetyn tiedon on nähty olevan sidoksissa vain rahalla mitattuihin arvoihin. Myös näkökulman ja fokuksen keskittyminen pääsääntöisesti vain menneeseen on ollut kritiikin kohteena. Tutkimustuloksena tutkimuksissa päädyttiin toteamaan johdon raportoinnin olevan vain yksi informaatiolähde johdolle ja sen merkitys vaihtelee riippuen johtajasta sekä heidän henkilökohtaisista preferensseistään. Perinteistä talousraportointia tulisikin täydentää ei-taloudellisilla näkökulmilla, kuten tunnusluvuilla, jotka kuvaavat yrityksen strategisia, laadullisia tai operatiivisia tavoitteita (Bititci, 1994; Nanni et al., 1992).

Aiempien tutkimuksien perusteella voidaan todeta, että johdon raportoinnista saatavalla tiedolla on vaikutusta päätöksentekoon (Cassar & Gibson 2008, Pierce & O'Dea 2003,

Hall 2010 ja Chenhall & Langfield-Smith 1998). Tämän tutkimuksen tarkoituksena on selvittää, miten johdon raportointia voidaan kehittää, jotta siitä saatava tieto tukisi paremmin päätöksentekoa. Tutkimuksessa keskitytään yrityksen johdon nykypäivän laskentainformaatiota koskeviin tietotarpeisiin. Tutkimus toteutetaan yhteistyössä suomalaisen kiinteistöalalla toimivan yrityksen kanssa, joka luokitellaan kokonsa mukaan pk-yritykseksi. Luokituksen mukaan pieni tai keskisuuri yritys on kyseessä silloin, kun se työllistää vähemmän kuin 250 henkilöä ja jonka vuosittainen liikevaihto on enintään 50 miljoonaa tai taseen loppusumma 43 miljoonaa (Tilastokeskus).

1.1 Tutkimuksen tarkoitus, tavoite ja tutkimuskysymykset

Tutkimuksen avulla pyritään selvittämään johdon raportoinnin nykytila kohdeyrityksessä ja määrittää olemassa olevat haasteet sekä kehityskohteet. Tutkimuksessa peilataan esiin tulleita kehityskohteita aihealueen aikaisempiin tutkimuksiin sekä käytettyyn teoriaan ja niiden avulla pyritään muodostamaan kehitysehdotuksia kohdeyrityksen johdon raportoinnin kehittämiseksi.

Tavoitteena on kuvata, miten johdon raportointia olisi mahdollista kehittää, jotta se sisällöltään ja ajoitukseltaan palvelisi paremmin yrityksen liiketoiminnan johtamista ja näin mahdollistaisi informaation tehokkaamman hyödyntämisen. Samalla pyritään selvittämään, millaisia eroavaisuuksia esiintyy tietotarpeissa operatiivisen toiminnan sekä hallitustyöskentelyn välillä. Tutkimus suoritetaan kohdeyrityksen perspektiivistä, jolloin otetaan huomioon myös yrityksen liiketoiminta-alueen erityispiirteet. Johdon raportoinnista saatavan tiedon merkitystä ovat aikaisemmin tutkineet esimerkiksi Cassar & Gibson (2008) sekä Pierce & O’Dea (2003). Lisäksi Hall (2010) tutkimuksessaan tarkasteli, mitä tietoa yritysjohto varsinaisesti hyödyntää osana päätöksentekoa, jolloin oli mahdollista määrittää päätöksenteon kannalta oikeasti relevantti tieto. Tässä tutkimuksessa pyritäänkin määrittämään nykyisen raportoinnin vahvuudet ja heikkoudet sekä tarkastelemaan kohdeyrityksen kannalta relevantti informaatio. Tutkimuksessa

asetettuihin tavoitteisiin pyritään vastaamaan päätutkimuskysymyksen ja sitä tukevien alatutkimuskysymysten avulla. Tämän tutkimuksen päätutkimuskysymys muotoutuu seuraavasti:

- *Miten johdon raportointia voitaisiin kehittää, jotta se palvelisi paremmin yrityksen liiketoiminnan johtamista?*

Päätutkimuskysymyksen avulla pyritään selvittämään, mitkä raportoinnin osa-alueet ja ominaisuudet koetaan merkittäviksi liiketoiminnan johtamisessa sekä tehokkaassa päätöksenteossa, jolloin niiden kehitystoimenpiteet tukevat parhaiten organisaatiossa olevan tiedon hyödyntämistä. Sen kautta on mahdollista määrittää myös, tarvitaanko talousinformaation tueksi liiketoiminnan muiden osa-alueiden tuottamaa informaatiota tai vastaavasti yrityksen ulkopuolelta saatavaa tietoa. Kehitystarpeiden pohjana toimii yrityksen raportoinnin nykytilan selvitys ja olemassa olevien haasteiden tunnistus.

Päätutkimuskysymyksen tueksi on laadittu kaksi alatutkimuskysymystä, jotka auttavat asetettujen tavoitteiden saavuttamisessa. Ne myös auttavat määrittämään kehitystoimenpiteitä tarkastellen hyödyntäjien preferenssejä sekä toimialan erityispiirteitä. Alatutkimuskysymykset muotoutuvat seuraavasti:

- *Millaisia eroavaisuuksia ilmenee hallituksen sekä operatiivisen johdon tietotarpeissa?*
- *Minkälaisia erityispiirteitä kiinteistöalan yrityksen johdon raportoinnissa esiintyy?*

Aiemmat tutkimukset ovat osoittaneet, että raportoinnilla ja sen kehitystoimenpiteillä on ollut positiivisia vaikutuksia päätöksentekoprosessiin. Kuitenkin aiemmissa tutkimuksissa

on kritisoitu johdon raportointia sen keskittymisestä menneeseen aikaan. (Fisher, 1992; Bruns & McKinnon, 1993) Ensimmäisen alatutkimuskysymyksen avulla pyritään selvittämään, ilmeneekö hallituksen sekä operatiivisen johdon tietotarpeissa eroavaisuuksia. Toisen alatutkimuskysymyksen kautta voidaan selvittää, miten johdon raportointia toteutetaan kiinteistöalan yrityksessä ja mitä erityispiirteitä siinä esiintyy. Liiketoimintaympäristöllä ja toimialalla on keskeinen vaikutus yrityksen raportointiin ja etenkin niiden kompleksisuus vaikuttaa merkittävästi raportointiin sekä siitä saataviin hyötyihin. Kompleksisuudella viitataan kilpailulliseen ja muuttuvaan markkinaan, jossa etenkin reagointi nopeuden merkitys korostuu. (Ilias et al., 2010; Lopez & Hiebl, 2015; Pelz, 2019) Tässä tutkimuksessa kohdeyrityksenä on Julius Tallberg-Kiinteistöt Oyj (myöhemmin JTK), joka toimii kiinteistöalalla.

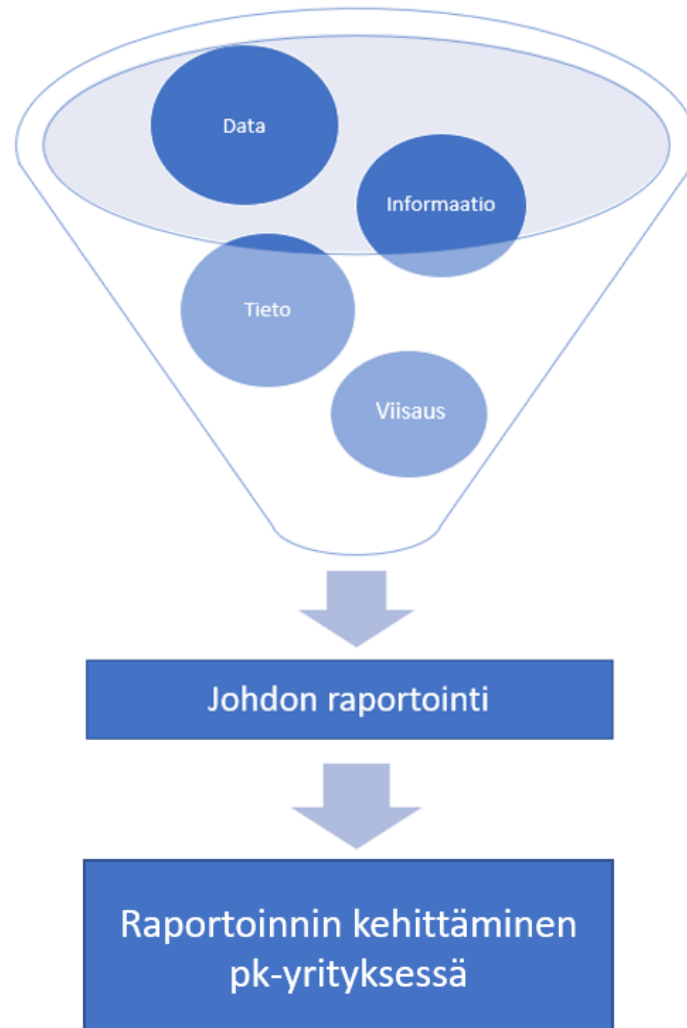
1.2 Teoreettinen viitekehys ja tutkimuksen rajaus

Teoreettinen viitekehys muodostuu kahden pääteeman ympärille, joita ovat tieto (knowledge) ja yrityksen johdolle suoritettava sisäinen talousraportointi eli johdon raportointi (management reporting). Tieto luo pohjan tutkimukselle, koska ensiksi tulee ymmärtää, mitä on tieto ja mikä on sen merkitys organisaatiossa. Tämän jälkeen on mahdollista tarkastella johdon raportoinnista saatavaa tietoa ja sen merkitystä yrityksen johdon päätöksentekoon. Aikaisemmin tietoa sekä tiedon merkitystä organisaatiossa ovat tutkineet esimerkiksi Price & Shanks (2005) ja Caballero & Piattini (2006). Citroen (2011) suoritti tutkimuksen, jossa tarkasteltiin tiedon vaikutuksia päätöksentekoon.

Tiedon jälkeen teoreettisen viitekehyksessä on esitetty johdon raportointi, joka muodostuu yrityksen hallussa olevasta tiedosta. Anthony (1989) totesi, että johdon raportoinnin toiminnoista tehdyistä empiirisistä tutkimuksista saatu tieto oli puutteellista eikä uusista tekniikoista ollut tarpeeksi tietämystä, vaikka aihealueesta tehtyjen tutkimusten määrä oli lisääntynyt. Aikaisemmin johdon raportointia sekä sen merkitystä ovat tutkineet

esimerkiksi Cassar & Gibson (2008), Chenhall & Langfield-Smith (1998). Johdon raportoinnin merkitystä start-up-yrityksien kasvuun sekä kannattavuuteen tutkivat Davila & Foster (2005). Drucker (1995) tutki raportointiprosessia sekä sitä, mitä tietoa johto oikeasti tarvitsee päätöksenteossaan. Toimivan ja hyvän raportoinnin edellytyksiä ovat tutkineet esimerkiksi Collier & Dixon (1995) sekä Flitman (1996).

Tieto ja johdon raportointi luovat perustan raportoinnin kehittämiseksi, joka on viitekehysessä esitetty prosessissa viimeinen vaihe. Raportoinnin kehittäminen pohjautuvat tiedon merkitykseen sekä johdon raportoinnin teoriaan, koska ilman viitekehysten kahta muuta osaa, on vaikea ymmärtää, miksi raportoinnin kehittäminen on yritykselle hyödyllistä ja kuinka arvokasta ajantasainen, oikea ja riittävä tieto on yritykselle. Pierce ja O'Dea (2003) ovat aikaisemmin toteuttaneet tutkimuksen johdon raportoinnin kehittämisestä. Tutkimus pyrki selvittämään yritysjohton sekä laskentatoimen ammattilaisten näkemyksiä sekä niiden eroja tuotetusta talousinformaatiosta. Näkemuserot koskivat erityisesti raportoinnin laajuutta sekä laatua. Tämän tutkimuksen teoreettinen viitekehys koostuu yrityksen saatavilla olevasta tiedosta, sen käsittelystä ja muuntamisesta yritystä hyödyttävään muotoon, joista syntyy johdon raportointi sekä edelleen sen kehittäminen pk-yrityksessä. Tutkimuksen teoreettinen viitekehys on esitetty kuviossa 1.



Kuvio 1. Teoreettinen viitekehys

Tässä tutkimuksessa johdon raportoinnilla viitataan yrityksen sisäiseen talousraportointiin, joka sisältää esimerkiksi tulosarvio- ja tulosraportoinnin, budjetoinnin, erityyppiset kustannusseurannat ja ennustamisen. Tutkimuksen ulkopuolelle rajataan yrityksen ulkoinen talousraportointi, joka on kohdistettu yrityksen ulkoisille sidosryhmille ja on sisällöltään sisäistä raportointia määrämuotoisempaa ja säännellympää. Ulkoisen raportoinnin tuottamia raporteja ovat esimerkiksi tilinpäätös, toimintakertomus sekä viranomaisille toimitettavat muut tiedotteet. Myös tietojärjestelmiin liittyvä varsinainen

tekninen kehitystyö rajataan tutkimuksen ulkopuolelle. Taloushallinnon tuottamaa informaatiota kuvataan tutkimuksessa laskentainformaatioksi.

Tutkimuksen perusteella pyritään tekemään kehitysehdotuksia, jotka koskevat raportointia kokonaisuudessaan eli keskittyvät isompiin osa-alueisiin esimerkiksi raportoinnin sisältöön, oikea-aikaisuuteen ja informaation tarkkuuteen. Tutkimuksen avulla ei pyritä kehittämään yksittäisiä raportteja tai niiden sisältämiä osioita, mutta esimerkkien esittäminen kehitysehdotuksien yhteydessä on mahdollista, mikäli ne havainnollistavat ehdotusta paremmin.

1.3 Tutkimusmenetelmät ja -aineisto

Tutkimus toteutetaan kvalitatiivisena eli laadullisena tutkimuksena ja tutkimusmenetelmänä hyödynnetään tapaustutkimusta. Tapaustutkimuksessa yleisimmin käytetyt aineistonkeruumenetelmät ovat haastattelut, havainnointi ja kyselytutkimukset (Eisenhardt & Graebner, 2007) .

Tässä tutkimuksessa käytettävä aineisto kerätään haastattelujen avulla. Haastattelut toteutetaan teemahaastatteluina, jotka ovat tyyliltään puolistrukturoituja. Menetelmälle tyypillistä on, että aihepiiri ja teema ovat jo ennalta määritelty, mutta haastattelun edetessä voi syntyä tarkentavia lisäkysymyksiä sekä kysymysten järjestys saattaa muuttua haastattelun edetessä (Hirsjärvi & Hurme, 1991). Menetelmä sopii tutkimukseen, koska se auttaa pitämään haastattelut valituissa aihealueissa, mutta jättää tilaa avoimelle keskustelulle. Haastatteluissa ei käytetä valmiita vastausvaihtoehtoja vaan haastateltavat henkilöt saavat vastata vapaasti esitettyihin kysymyksiin.

Laadulliseen tutkimukseen valittava tutkimusjoukko tulisi koostua tarkkaan valituista henkilöistä, joilla on tarpeeksi tietoa, kokemusta ja mielenkiintoa tutkimusaiheeseen liittyen (Metsämuuronen, 2008, 8). Tämän tutkimuksen haastatteluita pidetään yhteensä kahdeksan kappaletta ja haastateltavat henkilöt toimivat joko kohdeyrityksen hallituksessa tai johtoryhmässä. Valitut haastateltavat toimivat eri päätöksentekorooleissa yrityksessä johdon keskittyen enemmän operatiiviseen johtamiseen ja hallituksen keskittyen strategiseen johtamiseen. Tämän avulla tutkimukseen saadaan sisällytettyä eri näkökulmia yrityksen päätöksenteosta. Haastattelut toteutettiin kesäkuussa 2021.

1.4 Tutkimuksen rakenne

Tutkimus koostuu teoreettisesta ja empiirisestä osiosta ja se jakautuu kuuteen päälukuun. Tutkimus mukailee Hirsjärven, Remeksen sekä Sajavaaran (2018, 63-64) esittämää etenemismallia laadulliselle tutkimukselle, jossa tutkimus etenee aiheen valinnan kautta teorian tiedon koostamiseen, josta siirrytään aineiston keräämiseen, arviointiin, analysointiin ja lopuksi tulkitsemiseen. Ensimmäinen luku on johdantokappale, jossa käsitellään tutkimuksen taustaa, tarkoitusta, tavoitteita ja määritellään tutkimuskysymykset. Näiden lisäksi luvussa tuodaan esiin tutkimuksen teoreettinen viitekehys, rajaukset ja tutkimusmenetelmät, jonka avulla tutkimuksessa käytettävä aineisto kerätään.

Toinen ja kolmas luku muodostavat yhdessä tutkimuksen teoreettisen osuuden. Tutkimuksen ensimmäisessä teoriaosuudessa määritellään tieto sekä tiedon merkitys organisaatiossa. Määrittelyn jälkeen on mahdollista tarkastella yrityksen raportoinnista saatavan tiedon merkitystä sekä sen kriteereitä. Tiedon teoria luokien pohjan raportoinnin merkityksen tutkimiseen, jolloin onkin perusteltua siirtyä teoriaosuuden toisessa osuudessa käsittelemään laskentatoimen tuottamaa informaatiota, hyvän sekä toimivan talousraportoinnin kriteereitä, raportointiprosessia ja informaation merkitystä johdon päätöksenteossa. Luvuissa perehdytään tiedon ja johdon raportoinnin aihealueisiin

aiheeseen liittyvien aikaisempien tutkimusten ja kirjallisuuden avulla. Teoriaosuudet luovat pohjaa empiiriselle tutkimukselle

Neljännestä luvusta alkaa tutkimuksen empiirinen osuus. Luvussa esitellään tarkemmin kohdeyritys ja raportoinnin nykytila yrityksessä sekä käydään läpi käytetyt tutkimusmenetelmät ja -aineistot tarkemmin. Luvun päättää tutkimuksen rajoitusten läpikäynti. Viidennessä luvussa siirrytään analysoimaan haastatteluista saatuja tuloksia ja pyritään niiden kautta määrittämään olemassa olevat haasteet ja kehityskohteet. Haastatteluissa esiin tulleiden asioiden pohjalta pyritään muodostamaan kehitysehdotuksia ja suuntaviivoja, miten johdon raportointia tulisi kehittää tulosten pohjalta kehittää.

Tutkimuksen kuudennessa eli viimeisessä luvussa tehdään yhteenveto haastatteluista saaduista tuloksista sisältäen tutkimuskysymysten vastaukset sekä esitetään tulosten pohjalta tehtyjä johtopäätöksiä. Tutkimuksen päätteeksi esitetään mahdollisia jatkotutkimusaiheita.

2. TIETO JA TIEDON MERKITYS ORGANISAATIOSSA

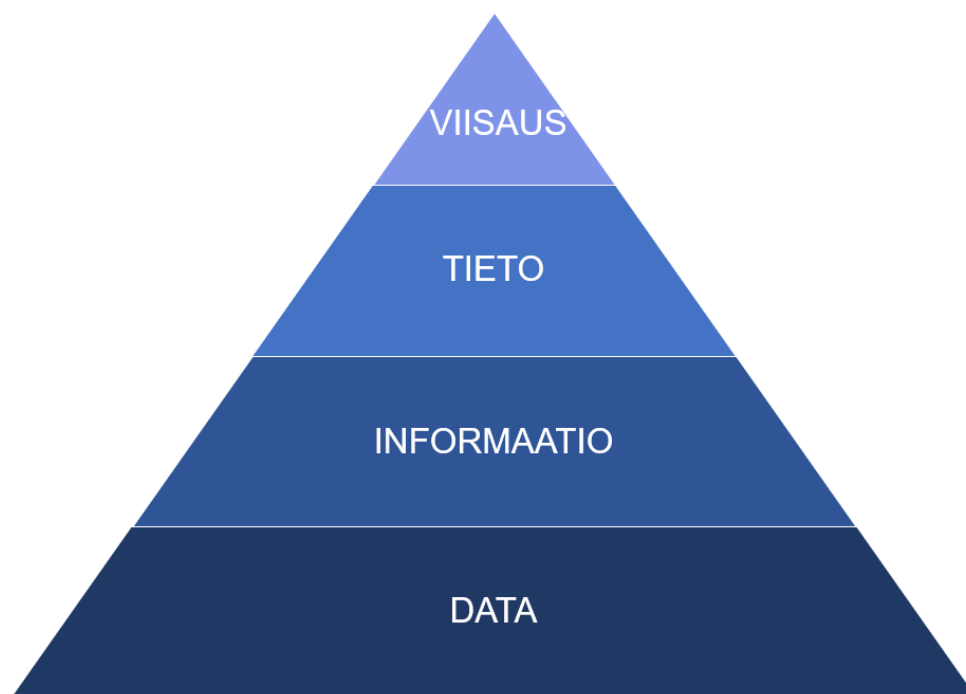
Tiedon määritelmän voidaan katsoa perustuvan antiikin Kreikkaan Platonin Theaitetos-dialogiin, jossa tieto määriteltiin seuraavasti: ” Tieto on perusteltu tosi uskomus”. Sitten se on määritelty olevan myös kyky toimia (Sveiby, 1997). Vaikka tietoa on tutkittu jo pitkään, ei sille yksimielistä määritelmää ole. Tässä luvussa käydään ensin tarkemmin tietoa ja sen määritelmää sekä tiedon hierarkiaa, jonka jälkeen siirrytään tarkastelemaan tietoa aineettomana pääomana. Luvun lopussa perehdytään tarkemmin tiedon merkitykseen päätöksenteossa.

2.1 Tiedon määritelmä

Tieto voi olla organisaatioissa joko hiljaista tietoa (tacit knowledge) tai eksplisiittistä tietoa (explicit knowledge) (Jain & Jeppe Jeppesen, 2013). Hiljainen tieto pohjautuu yksilön kokemukseen ja sen voidaan katsoa olevan henkilökohtaista (Grant, 1996). Se muodostuu yhdessä yksilön edustaman ideologian, arvojen ja tunteiden kanssa ja sitä on vaikeampi jakaa toisten ihmisten kanssa kuin eksplisiittistä tietoa, koska sitä ei voida esittää esittävinä muotoina (Nonaka & Takeuchi, 1995, 59-60). Eksplisiittinen tietoa on mahdollista jakaa sanoin ja numeroin, jolloin sitä voidaan esittää esimerkiksi dokumentteina, malleina, asiakirjoina tai piirroksina (Anand et al., 2015).

Vaikka tieto usein jaetaankin joko hiljaiseen tai eksplisiittiseen tietoon, tulee huomioida, että on olemassa myös tietoa, jolla on ominaisuuksia sekä hiljaisesta että eksplisiittisestä tiedosta (Lönqvist et al., 2005, 36) Ståhle & Wilenius määrittivät kolmannen ryhmän olevan geneeristä tieteellistä tietoa, johon on kaikilla vapaa pääsy, mutta sen sisäistäminen ja ymmärtäminen ovat mahdollisia vain niille, jotka koulutuksensa avulla pystyvät omaksumaan ja prosessoimaan sitä (Ståhle & Wilenius, 2006, 88).

Tieto on aiemmissa tutkimuksissa usein esitetty nelikerroksisena pyramidina, jonka tasot muodostuvat datasta, informaatiosta, tiedosta ja viisaudesta. Mallista käytetään nimiä tietohierarkia (knowledge hierarchy) sekä DIKW-malli (Data-Information-Knowledge-Wisdom). Malli on esitetty ensimmäisen kerran jo 1989 R.L Ackoffin toimesta. Nykyään malli on laajalti käytössä, kun halutaan esittää tiedon eri tasoja ja niiden vaikutusta toisiinsa (Schumaker, 2011). Tietohierarkian pyramidi on esitetty kuviossa 2.



Kuvio 2. Tietohierarkia (Rowley 2007)

Tietohierarkiassa data merkitsee raakadataa, esimerkiksi merkkijonoja. Mikäli data ei ole merkityksellisessä muodossa tai sille ei ole tulkintaa, on se hyödytöntä. Datan ja informaation merkittävämpänä erona voidaan pitää sen käytettävyyttä. Informaation tulisi vastata kysymyksiin kuka, mitä, milloin ja kuinka monta. Sen tulisikin olla merkityksellistä ja merkitystä tulisi myös pohtia suhteutettuna muuhun saatavilla olevaan dataan ja informaation. Informaatiota voidaankin pitää pääteltynä datana. (Rowley, 2007)

Informaatio muuttuu tiedoksi yksilön prosessoidessa sitä. Yksilön jakaessa tietoansa eteenpäin, muuttuu tieto taas takaisin informaatioksi, jota uuden yksilön tulee prosessoida muuttaakseen saatu informaatio itselleen tiedoksi. (Alavi & Leidner, 2001) Tiedon avulla on mahdollista hyödyntää saatavilla olevaa dataa ja informaatiota (Faucher et al., 2008). Sitä voidaan saada joko suoraan toiselta yksilöltä, ohjeen kautta tai kokemuksen myötä (Rowley, 2007)

Tietohierarkiaa kuvaavassa pyramidissa viisaus on kaikkein ylimpänä. Se pohjautuu jo hallussa olevaan dataan, informaatioon ja/tai tietoon (Faucher et al., 2008) Viisautta voidaan pitää tehokkuuden parantamisen ja lisäarvon tuottamisen mahdollistajana. Se on kyky soveltaa kertynyttä tietoa täysin uudessa tilanteessa tai ympäristössä. Viisaus mahdollistaa myös kyvyn visioida sekä nähdä asiat osana suurempaa kokonaisuutta. (Rowley, 2007)

Aiemmin esitetty tietohierarkian pyramidi on saanut myös kritiikkiä osakseen. Uudemmissa tutkimuksissa on todettu, ettei viisaus muodostu henkilölle alempien kerrosten kautta vaan viisauden muodostuminen vaatii jokaisen kerroksen yhdessä syntyäkseen. On myös esitetty, että ilman olemassa olevaa viisautta on melkein mahdotonta identifioida tai käsitellä dataa, informaatiota tai tietoa. Viisauteen yhdistyy aihealueen syväymmärtämisen lisäksi myös taito yhdistellä siihen eri asioita ja kokonaisuuksia esimerkiksi eri arvojen, eettisten kysymysten sekä tehokkuuden parantamiseen liittyviä seikkoja. (Frické 2019, 41; Dalal & Pauleen, 2019, 232)

2.2 Tieto aineettomana pääomana

Tietopääomaa voidaan pitää yhdessä fyysisen ja taloudellisen pääoman kanssa yrityksen elintärkeänä resurssina, jotka vaikuttavat suoraan arvonluomiseen ja päätöksentekoon (Price & Shanks, 2005; Marr, 2005). Tietoa sen eri muodoissa sijaitsee organisaatioissa

erityyppisissä dokumenteissa, järjestelmissä sekä henkilökunnan itsensä hallusta. Alavin & Leidnerin (2001) mukaan organisaatioiden tietopääomasta vain noin kymmenen prosenttia on eksplisiittistä tietoa, ja loput ovat henkilökunnan mielissä olevaa tietoa. Tämän takia onkin tärkeää, että organisaatiot löytäisivät keinon, miten onnistua muuttamaan hiljainen tieto eksplisiittiseksi tiedoksi ja takaisin hiljaiseksi tiedoksi, jotta se voi onnistua myös uuden tiedon luomisessa (Nonaka & Takeuchi, 1995, 8-9).

Yrityksen toimintaympäristön muuttuessa jatkuvasti, korostuu tiedon luomisen merkitys organisaation sisällä. Voidaankin todeta, ettei tiedon tehokas prosessointi tulevaisuudessa riitä, mikäli tietoa halutaan yrityksessä hyödyntää yhtenä kilpailukeinona. Yritysten välisessä kilpailussa tiedon merkitys on kasvanut, koska kilpailusta on tullut yhä analyyttisempää. Tehdyt päätökset eivät enää perustu vain intuitiolle vaan niiden pohjalla ovat tietopyramidissakin esitetyt tieto sekä viisaus, jotka pohjautuvat laajaan datan hyödyntämiseen ja analysoimiseen. Datan analysoimisen avulla on mahdollista muodostaa selityksiä ja ennustuksia toiminnasta, ilmiöstä tai mahdollisia vaikutuksia päätöksenteosta. (Davenport & Harris, 2007, 26, 85; Nonaka & Takeuchi, 1995, 4-5, 49)

Yrityksen sisällä tulee pystyä luomaan laadukasta tietoa, jota voidaan hyödyntää yrityksessä monipuolisesti. Tiedon merkitys korostuu entisestään silloin, kun yritys tavoittelee kasvua, toteuttaa uusia innovointeja tai muutosta. Tiedon luomisen prosessissa korostuu yrityksen jäsenien oma aktiivisuus. (Nonaka & Takeuchi, 1995, 4-5, 49) Kasvun ja muutoskeskeisen toiminnan lisäksi uuden tiedon luominen yrityksen sisällä korostuu siinä, miten yritys pystyy sopeutumaan ja sopeuttamaan toimintaansa muuttuvaan ympäristöön. Yksi tiedon arvoon merkittävä tekijä onkin sen yhdisteltävyys jo olemassa olevaan tietoon. Uuden tiedon tulee olla siirreltävässä ja yhdisteltävässä vanhaan tietoon, jotta ne yhdessä mahdollistavat jatkuvan oppimisen yrityksen sisällä. (Grant, 1996, 111)

2.3 Tieto päätöksenteon perustana

Tieto ja päätöksenteko kytkeytyy tiiviisti yhteen, koska ilman tietoa ei myöskään tehokas ja oikea päätöksenteko ole mahdollista. Yrityksessä oleva data tuottaa yritykselle arvoa vasta, kun se muokataan informaatioksi. (Markkula et al., 2015, 37) Citroen (2011) totesi tutkimuksessaan, että nykypäivänä tietomäärä yrityksissä on niin suuri, ettei yritysjohdolla ole resursseja käsitellä sitä tehokkaasti. Teknologian avulla on mahdollista tehostaa prosesseja, mutta välttämättä aina se, että tieto on hyvin saatavilla ei tehosta itse päätöksentekoprosessia. Tämä perustuu sille, että mitä enemmän erilaista tietoa hyödynnetään päätöksenteossa, sitä enemmän tulee varata aikaa tiedon analysoinnille sekä käsittelylle.

Yritysjohton päätehtävä on johtaa yritystä valitun strategian ja sen mukaan määriteltyjen tavoitteiden mukaan, jolloin päätöksenteon avulla pyritään kohti optimaalisinta taloudellista tulosta vallitsevassa tilanteessa (Andrés & Mesia, 2020). Tietoa hyödynnetään yrityksissä osana strategian valintaa ja valitun strategian seuraamista sekä päätöksenteossa. Päätöksenteossa tiedon avulla pyritään ymmärtämään ja ennustamaan yrityksen ulkopuolisiin tekijöihin liittyviä muutoksia, hallitsevien trendien, kilpailijoiden sekä markkinoiden kehitystä. Yrityksen johtamiseen sekä päätöksentekoon on saatavilla tietoa monista eri lähteistä, jolloin tehokkaassa päätöksentekoprosessissa korostuvat tiedon yhdistelemisen hallitseminen sekä kyky ymmärtää, miten tehdyt toimet vaikuttavat haluttuun lopputulokseen (Choo, 1996, 329-330; Frankel, 2009, 52; Markkula et al., 2015, 30)

Itse päätöksenteossa yhdistyy kerätty tieto eri toiminnoista yrityksen sisältä sekä ulkopuolisista tekijöistä. Tätä kerättyä tietoa yritysjohto hyödyntää päätöksentekoprosessissa ja toiminnan valvomisessa ja ohjaamisessa. Tiedon voidaan nähdä olevan prosessin keskiössä, koska ilman sitä, ei prosessin aloittaminen olisi

mahdollista. (Jyrkkiö & Riistama, 2004, 253-255) Tiedon merkitys päätöksenteossa sekä päätöksentekoprosessin eteneminen on kuvattu kuviossa 3.



Kuvio 3. Tieto osana päätöksentekoprosessia (Jyrkkiö & Riistama 2000, 253)

Päätöksenteko alkaa prosessiin tarvittavan informaation määrittelyllä. Tulee siis ymmärtää, päätettävän asian asiakokonaisuus, jotta on mahdollista määrittellä, mitä informaatiota tarvitaan kyseisen prosessin tueksi. Seuraavassa vaiheessa informaatiota mitataan ja eri tietoja käsitellään, jotta siitä tulee hyödyntäjälleen eli päätöksentekijälle hyödyllistä informaatiota. Prosessin aikana korostuu päätöksentekijän eli tiedon hyödyntäjän ja eri tiedon tuottajien välinen yhteistyö. Päätöksenteon kannalta on kriittistä, että päätöksentekijä ymmärtää tuotettua informaatiota, koska muussa tapauksessa informaatio ei ole päätöksenteon kannalta merkittävää tai sitä voidaan virheellisesti tulkita

väärin, jolloin koko prosessi häiriintyy. Tuotetun informaation tulee olla selkeää ja helposti ymmärrettävää, jotta se tukee tehokkaasti prosessia ja sen etenemistä. (Jyrkkiö & Riistama, 2004, 253-255)

Voidaan siis todeta, ettei päätöksentekoprosessin aloittaminen ole edes mahdollista, mikäli siihen tarvittavaa tietoa ei ole saatavilla tai ei ole ymmärrystä siitä, mitä tietoa tarvitaan. Vaikkei yrityksessä tietoisesti edes harjoitettaisi varsinaista tietojohdantamista, ei johtaminen myöskään ilman tietoa ole mahdollista tai jos on ei silloin tehdyt päätökset useinkaan ole tehokkaita tai oikeita, jolloin useinkaan ei ole mahdollista päästä haluttuun lopputulokseen. Yrityksessä onkin merkityksellistä pyrkiä ymmärtämään, mikä on päätöksenteon kannalta kaikkein oleellisinta tietoa ja mitä tietoa tarvitaan lisäksi tukemaan prosessia esimerkiksi erilaisten skenaarioiden luomisen kautta. Mitä tehokkaammin pystytään tuottamaan tarvittavaa tietoa mahdollisimman oikeamuotoisena, sitä tehokkaammaksi myös päätöksentekoprosessi muodostuu, kun informaatiotarpeen määrittely, erilaiset mittaukset ja tiedon käsittely nopeutuvat. (Choo, 1996; Citroen, 2011; Markkula et al., 2015)

3. JOHDON RAPORTOINTI

Aiemmassa kappaleessa tarkasteltiin tietoa ja sen merkitystä organisaatiossa ja määriteltiin sen rooli yrityksen päätöksenteossa. Tässä luvussa siirrytään aluksi käsittelemään talousraportointia sekä käydään läpi raportointiprosessia. Talousraportointi tuottaa merkittävästi tietoa yritysjohdolle päätöksenteon tueksi ja se yhdistelee eri osastojen informaatiota numeroilla mitattaviksi arvoiksi, jolloin eri asioiden vertailu helpottuu. Talousraportoinnin ja sen prosessin tarkastelun jälkeen on perusteltua siirtyä tarkastelemaan hyvän ja toimivan raportoinnin kriteereitä sekä miten laskentainformaatiota hyödynnetään ja voidaan hyödyntää päätöksenteossa.

3.1 Talousraportoinnin hyödyntäminen päätöksenteossa

Yritysten taloudellisella suoriutumisella on suora vaikutus yrityksen muuhun toimintaan, jonka vuoksi taloudellisesta suoriutumisesta tulee olla saatavilla kattavasti tietoa (Bruns & McKinnon, 1993, 94). Laskentainformaatiolla tarkoitetaan kaikkea sitä tietoa, jossa informaatiota tuotetaan laskentatoimen johdosta organisaation eri osiin. Sen merkitys ja hyödyntäminen eri organisaatioiden välillä vaihtelee, mutta yleisesti ottaen sen hyödyntämismahdollisuudet voidaan jakaa neljään eri osaan, joita ovat hyödyntäminen suunnittelu-, toimeenpano-, tiedotus- ja seurantaprosesseissa. Laskentainformaatiota hyödynnetään läpi päätöksentekoprosessin sillä sen tuottama informaatio luo pohjaa eri variaatioiden valmisteluun ja analysointiin, sidosryhmien tiedottamiseen sekä varsinaisen päätöksen toimeenpanoon ja lopuksi siitä seuranneiden toimien seurantaan ja jatkokehitykseen. (Hall, 2010; Suomala et al., 2011)

Johdon talousraportoinnin pääasiallinen käyttötarkoitus on tukea johdon päätöksentekoa. Laskentainformaation avulla pystytään kuitenkin myös testaamaan oletuksia organisaation prosesseista sekä identifioimaan ongelmia ja mahdollisuuksia.

Laskentainformaation merkitys kasvaa, mitä kauempana yritysjohto sijaitsee varsinaisesta operatiivisesta toiminnasta. Laskentatoimen tuottama informaatio mahdollistaa operatiivisten toimintojen muuttamisen yhteismitalliseen muotoon, jolloin eri tekijöitä voidaan vertailla keskenään. Laskentainformaation voidaan nähdä vaikuttavan johdon päätöksentekoon kahdella tavalla. Ensiksi sen avulla voidaan minimoida päätöksentekoon liittyvät epävarmuustekijät, jonka jälkeen on mahdollista tehdä asetettujen tavoitteiden mukaisia päätöksiä. Näiden lisäksi laskentainformaatiolla voi olla vaikutuksia johdon itsensä toimintaan sekä käytökseen. (Hall, 2010; Wall & Greiling, 2011)

Johdon talousraportoinnilla on merkittävä rooli yrityksen ohjauksessa ja johtamisessa sekä jo toteutuneiden asioiden syy- ja seuraussuhteiden analysoinnissa. Sen avulla pystytään tuottamaan tietoa menneestä, nykyhetkestä ja tulevasta. Johdon raportoinnin avulla on mahdollista tarkastella siitä, miten talousohjaus on yrityksessä onnistunut, mutta raportoinnin tuottama tieto ei yksinään ilman analysointia tue tehokasta johtamista. Tästä syystä tuleekin varmistua siitä, että tuotettua informaatiota analysoidaan aktiivisesti, jotta siitä saadaan suurin mahdollinen hyöty. Pääpaino nykypäivänä keskittyy yhä enemmän tulevan ennakkointiin kuin siihen, että tarkasteltaisiin jo menneiden asioiden syitä. Johdon talousraportoinnin tuottaman informaation avulla on mahdollista saada erilaista tietoa ja signaaleja tulevaisuuden kehityssuuntauksista, jolloin on mahdollista toteuttaa toimia niiden mukaisesti ennen kuin niiden arvioidaan toteutuvan. (Johansson & Raudasoja 2009, 22 - 23; Cassar & Gibson, 2008)

Malmin et al. (2001) tutkimus osoitti, että talousraportoinnin nähtiin olevan yrityksissä kaikkein merkittävin talousjohtamisen tehtävä. Se mahdollistaa toiminnan sekä talouden suunnittelun, seurannan ja tehokkaan toteutuksen. Jotta laskentainformaatiota on mahdollista hyödyntää päätöksenteossa, tulee siitä saadun tiedon olla saatavissa oikeana hetkenä. Usein talousraportoinnissa kuitenkin raportoidaan tietoa saatavuuden mukaan, eikä kiinnitetä tarpeeksi huomiota, onko tieto oleellista päätöksenteossa. Tästä syystä

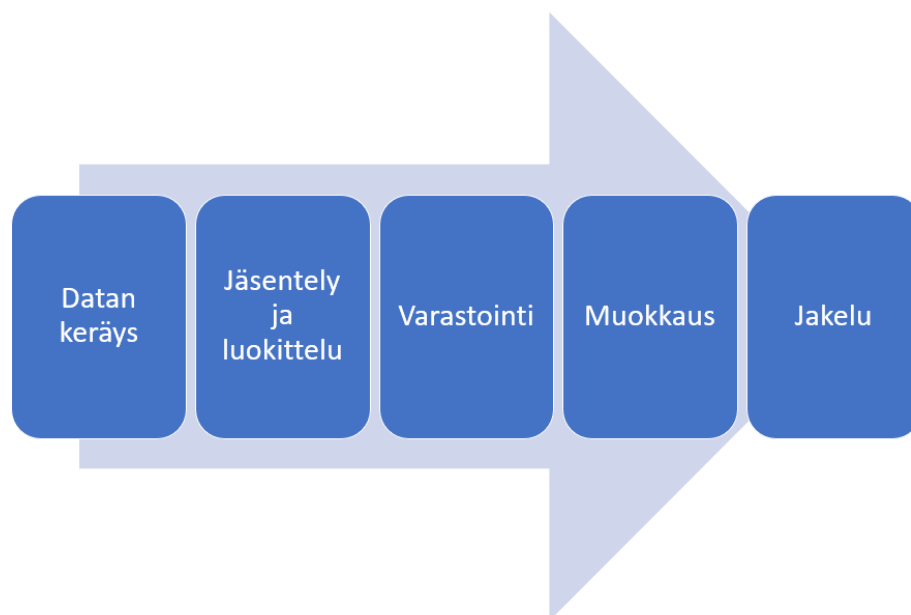
onkin tärkeää määritellä, mitä tietoa johto tarvitsee päätöksenteon tueksi, jotta pystytään raportoimaan oikeat tiedot ja karsimaan turha raportointi pois. (Axson 2007, 135)

Yritykset voivat hyödyntää samaan aikaan monia eri menetelmiä toteuttaessaan raportointiaan. Menetelmä voi olla pelkistetty Excel-taulukko tai interaktiivinen raportointijärjestelmä tai mitä tahansa näiden menetelmien väliltä. (Czarnecki 1999, 113–119) Raportoinnin sisältö ja sen merkitys häviää, mikäli raporteilla ei ole käyttäjiä. Raporttien tehokkaan hyödyntämisen edellytys on riittävän selkeä johtamisjärjestelmä sekä käyttäjien osallistaminen raportoinnin määrittelyyn. Epäselkeys johtamisjärjestelmässä johtaa yleensä siihen, ettei raportit tavoita oikeita käyttäjiänsä. Osallistamisen avulla tulisi pyrkiä ohjaamaan käyttäjät ottamaan aktiivista roolia tietotarpeiden määrittelyssä. Tämän lisäksi laskentatoimen asiantuntijoiden tulisi pystyä tarjoamaan tietoa ja osaamistaan johdolle, mikäli se koetaan hyödylliseksi ja oleelliseksi yrityksen johtamisen ja päätöksenteon kannalta. (Raudasoja & Johansson 2009, 21–25)

Price & Shanks (2005) tutkimuksessaan määrittivät tehokkaan päätöksenteon perustuvan datalle ja siitä syntyvälle informaatiolle. Päätöksenteossa yritysjohto määrittelee suuntaviivat yrityksen liiketoiminnalle, jolloin tehdyillä päätöksellä on suora yhteys myös yrityksen kannattavuuteen ja tehokkuuteen. Vaikka informaatiota tuotetaan yritysjohdolle myös muista tietolähteistä, on laskentainformaatio keskeisessä roolissa. Se mahdollistaa operatiivisten tekijöiden muuttamisen vertailukelpoiseen muotoon. Laskentainformaation voidaan nähdä tuottavan yritykselle yleiskielellistä informaatiota. (Hall, 2010, 302-307)

3.2 Raportointiprosessi

Raakadatan muuttumista yritystä hyödyttäväksi informaatioksi voidaan kuvata hyödyntäen viittä eri vaihetta (Axson 2007, 131–153). Nämä viisi vaihetta on kuvattu kuviossa 4.



Kuvio 4. Raportointiprosessi mukailten Axson 2007, (131-153)

Prosessi alkaa raakadatan keräyksellä eri lähteistä. Raakadataa voidaan kerätä joko hyödyntäen sisäistä tai ulkoista lähdettä. Luotettavuuden varmistamiseksi kerätty data tulee ottaa talteen suoraan alkulähteestä ja keräyksessä tulee toimia normien sekä määräysten mukaan. Eri määritykset ja normit varmistavat, että keräys tapahtuu vain luotettaviksi todetuista lähteistä. Manuaalinen työ tulisi lisäksi pyrkiä minimoimaan, koska siihen liittyy aina tekijään kohdistuvat inhimilliset riskit. (Axson 2007, 131–153.)

Keräyksen jälkeen alkaa datan jäsentely sekä luokittelu. Jäsentelyssä ja luokittelussa tulisi pyrkiä noudattamaan yhtenäisyyttä ja samaa logiikkaa. Raporttien nimeäminen ja

päiväys tulee olla esitetty selkeästi. Käyttäjän kannalta on myös tärkeää, että raportin asiasisältö ja aikajakso on esitetty noudattaen yhdenmukaisuutta. Raporteissa käytettävä terminologia tulisi olla yhtenäinen koko raportoinnissa sekä käsitteet ja niiden määritykset tulee olla hyödyntäjien tiedossa. Tämän avulla pystytään minimoimaan väärinymmärryksistä johtuneet arviointivirheet päätöksenteossa, kun päätöksentekoa tukevat perusteet on ymmärretty läpi organisaatioin oikein. (Axson 2007, 131-153; Bagranoff et al., 2008)

Jäsentelyn ja luokittelun jälkeen data varastoidaan, jonka avulla varmistetaan datan saatavuus tulevaisuudessa. Varastoinnissa tulee huomioida tietoturvallisuuteen liittyvät seikat esimerkiksi, kenellä organisaatiossa on oikeus päästä tietokantaan varastoituun dataan ja kenellä on oikeus tehdä siihen muokkauksia. Lisäksi datan varastointi tulee optimoida hyödyntäen käytön arvioitua frekvenssiä sekä datan luonnetta. (Axson 2007, 131–153.)

Datan varastoinnin jälkeen alkaa varsinainen muokkaus. Muokkauksessa pyritään datan käsittelyn kautta saada tuotettua hyödyllistä informaatiota, jota voidaan esittää eri raporttimuodossa. Raportointimallien määrittämisessä tulee organisaatiossa ottaa kantaa siihen, mitä on tarvittava tieto, mistä tieto tulee sekä onko käytetty tietolähde turvallinen. Lisäksi tulee varmistua, että käytettävälle tiedolle ja datalle on odotettavissa jatkuvuutta. Prosessi päättyy raporttien jakeluun oikeille henkilöille. Jakelun yhteydessä tulee varmistua siitä, että raporttien käyttäjillä on taitoa sekä tietämystä hyödyntää raportteja tehokkaasti. (Axson 2007, 131–153; Raudasoja & Johansson 2009, 21–25)

3.3 Raporttien muotoilu ja julkaisu

Talousraportoinnin muotoilulla on keskeinen rooli siinä, miten lukija tulkitsee sekä ymmärtää raporttien sisältöä. Mikäli muotoilu on tasoltaan heikkoa, altistaa se

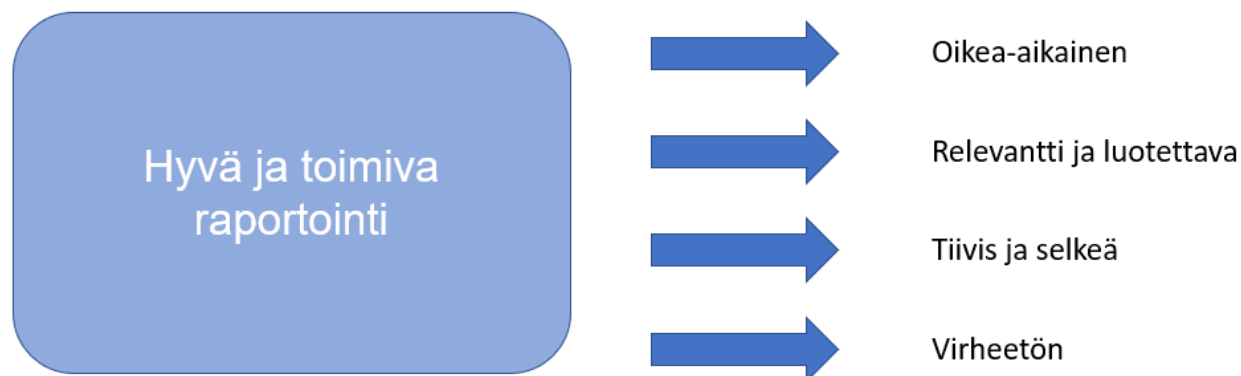
virheelliselle tulkinnalle, joka voi johtaa edelleen virheelliseen päätöksentekoon. Tällöin koko päätöksentekoprosessi häiriintyy tai ainakin muuttuu tehottomammaksi, jos esitettyä informaatiota tulee varmistaa uudelleen. Kuitenkin on hyvä muistaa, että hyvin muotoiltukin raportti, voi sisältää virheellistä tietoa. Hyvä muotoilu ei siis poista informaatioon liittyviä kriteereitä. Hyvin toteutettu ja selkeä raporttien muotoilu tehostaa päätöksentekoa ja lisää ymmärrettävyyttä, kun lukijan huomio kiinnitetään heti relevantteihin asioihin. (Axson 2007, 131–154)

Talousraporteissa tyypillisenä piirteenä voidaan pitää sitä, että ne sisältävät paljon numeerisia arvoja esitettyinä esimerkiksi erilaisissa taulukoissa. Järjestelmien kehittymisen myötä taulukoiden ohella ovat yleistyneet graafiset kuvaajat, joko tukien taulukoissa esitettyä informaatiota tai korvaamalla ne kokonaan. Graafisten kuvioiden avulla pystytään luomaan havainnollistavampi kuvaus numeerisista arvoista ja niiden arvojen kehityksestä ajallisesti, kun mitä se olisi mahdollista, jos samat asiat esitettäisiin vain numeerisena tietona. Myös tietyn kokonaisuuden esittäminen graafisessa kuvaajassa on tehokkaampaa kuin saman asian esittäminen taulukoissa. (Bagranoff et al., 2008; Jyrkkiö & Riistama, 2004, 264)

Raporttien jakelu on muuttunut joustavammaksi ja helpommaksi eri järjestelmien kehittyessä. Nykypäivänä on mahdollista räätälöidä jakelutapa yritykseen ja raportoinnin käyttäjille sopivaksi. Sähköisen jakelun avulla on käyttäjän mahdollista esimerkiksi itse hakea raportteja tietokannasta tai niin sanotusti porautua haluamaansa raporteilla esitettyyn informaatioon, jolloin pystytään selvittämään tiettyyn arvoon vaikuttaneet asiat. Sähköinen raportointi mahdollistaa informaation hyödyntämisen paikasta riippumatta ja sen voidaan nähdä vähentävän erilaisten taloushallinnolle tulevien selvityspyyntöjen määrää. Raporttien sujuva hyödyntäminen ja hakeminen eri järjestelmistä kuitenkin vaatii käyttäjältään ymmärrystä siitä, miten järjestelmää käytetään ja lukuja tulkitaan. (Axson 2007, 155-156; Bagranoff et al., 2008)

3.4 Hyvän ja toimivan raportoinnin kriteerit

Johdon raportoinnin tulee olla joustavaa, oikea-aikaista, laadukasta sekä relevanttia. Erityisesti oikeaan aikaan saatu relevantti tieto ovat päätöksenteon kannalta kaikkein merkittävimmissä roolissa, koska virheellisen tiedon käyttö voi johtaa merkittäviin negatiivisiin seurauksiin. Väärä tieto voi horjuttaa yrityksen sisäistä luottamusta ja heikentää päätöksenteon varmuutta. Tiedon relevanttius määrittyy sillä, käytetäänkö kyseistä tietoa päätöksentekoon vai ei. Mikäli siis tietoa ei hyödynnetä päätöksentekoprosessissa eikä se johda toimenpiteisiin, ei kyseistä tietoa voida pitää yrityksen kannalta relevanttina. (Pierce & O'Dea, 2003) Piercen & O'Deanin (2003) lisäksi tutkimuksia raportoinnin kriteereistä ovat toteuttaneet aikaisemmin esimerkiksi Burns & Mckinnon (1993), Collier & Dixon (1995) sekä Bodnar & Hopwood. Näissä tutkimuksissa esiin nousseet kriteerit ovat listattu kuvioon 5.



Kuvio 5. Hyvän ja toimivan raportoinnin kriteerit (mukaillen Pierce & O'Dea (2003), Burns & Mckinnon (1993), Collier & Dixon (1995) sekä Bodnar & Hopwood)

Luotettavaa ja oikea-aikaista tietoa voidaan pitää yrityksen päätöksenteon kannalta kaikkein kriittisimpänä tekijänä (Son et al., 2006). Mikäli raportit eivät ole saatavilla ja käytettävissä oikeaan aikaan, eivät ne tue päätöksentekoa ajantasaisesti ja niistä saatu

hyöty vähenee. Tämä johtaa hankaluuksiin yrityksen toiminnan arvioimisessa sekä ennustamisessa. Raportoinnin avulla yrityksen tulisi pyrkiä tuottamaan yritysjohdolle tietoa merkittävimmistä mittareista, jotta on mahdollista arvioida tehtyjen toimien ja yrityksen toiminnan sekä tulosten välistä suhdetta. (Bruns & McKinnon, 1993) Gullberg (Gullberg, 2016) mukaan tiedon oikea-aikaisuus tulisi kuitenkin mieltää monitulkintaiseksi käsitteeksi, sillä käyttäjästä riippuen oikea-aikaisuus voidaan määritellä olevan tiedon saatavuus pyydettyä, heti tiedon valmistuttua tai säännöllisesti raportoituna.

Premcland (1995, 132-135) määritteli julkishallinnon raportoinnille periaatteet, jotka tulisi täyttyä. Nämä periaatteet ovat hyödynnettävissä myös muiden kuin julkishallinnon yritysten raportointiin. Periaatteita tulisi seurata osana sekä taloudellista että eitaloudellista raportointia. Alla on lueteltu nämä kahdeksan periaatetta:

1. Laillisuuden varmentaminen, jolla viitataan voimassa olevaan lainsäädäntöön ja ohjeistuksiin sekä niiden noudattamiseen
2. Ymmärrettävyyden varmentaminen, jolla viitataan raporttien selkeään ulkoasuun
3. Luotettavuuden varmentaminen, jolla viitataan raporttien virheettömyyteen ja siihen, että raporteissa faktatieto sekä tehdyt ennusteet ovat eroteltu selkeästi toisistaan.
4. Relevanttiudella viitataan siihen, että raportti vastaa hyödyntäjiensä tietotarvetta.
5. Vertailtavuuden varmentamisella, viitataan tiedon vertailukelpoisuuteen eri aikajaksojen välillä.
6. Täsmällisyyden varmentamisella viitataan siihen, että raportoinnin tulee olla oikea-aikaista
7. Johdonmukaisuuden varmentamisella viitataan siihen, että raporttien tulee noudattaa yhdenmukaisuutta
8. Hyödyllisyyden varmentamisella viitataan siihen, että raporteille tulee löytyä käyttäjiä, koska muuten se on yritykselle tarpeeton.

Raportoinnin sisältöä koskevista kriteereistä kaikkein oleellisimpana tekijänä voidaan kuitenkin pitää sen tietosisältöä. Tietosisällön tulee olla relevanttia ja luotettavaa, jotta sen hyödyntäminen yrityksessä on mahdollista. Päätöksenteon näkökulmasta kaikki tieto ei ole yhtä arvokasta tai hyödynnettävissä olevaa. Talousraportoinnin tavoite on tuottaa olennaista tietoa, karsien pois turha sekä epäolennainen tieto. Esitetty tieto tulisi olla tiivistä ja selkeästi esitettyä. Erilaiset graafiset kuviot ja taulukot sekä tiedon esittäminen numeerisessa muodossa, voivat selkeyttää sisältöä, jolloin sen tehokas hyödyntäminen paranee. (Wilkinson & Cerullo 1997, 681–692)

3.5 Johdon raportoinnin kehittäminen ja tulevaisuuden päätrendit

Johdon laskentatoimi on kokenut merkittäviä muutoksia viime vuosina uusien innovaatioiden myötä. Jatkuvasta innovoinnista ja muutoksista huolimatta, monet kehittämishankkeet kuitenkin jäävät toteuttamatta, koska ongelmakohdat muuttuvat jatkuvasti, jolloin niihin ei pystytä vastaamaan riittävän nopeasti. (Axson 2010, 131). Kehitystoiminnalla pyritään saavuttamaan muutoksen myötä toimivampi sekä tarkoituksenmukaisempi tila tai toiminto (Karlöf & Tillman, 2004) .

Cokins (2013) tutkimuksessaan määritteli tulevaisuuden päätrendit johdon laskentatoimessa. Nämä seitsemän trendiä ovat listattuna alle:

1. Kanava- ja asiakaskannattavuus sekä niiden analysointi tulee nousemaan tuoteanalyysia merkittävämmäksi.
2. Johdon laskentatoimi tulee kasvattamaan merkitystään osana suorituskyvyn johtamista.
3. Laskentatoimi muuttuu kohti ennustavaa laskentatoimea
4. Yrityksen suorituskykyä ja sen johtamista tullaan toteuttamaan hyödyntäen liiketoiminta-analytiikkaa

5. Eri laskentatoimen menetelmiä hyödynnetään yhtäaikaaisesti
6. Tietotekniikka ja jaetut palvelut sekä niiden johtaminen muuttuvat osaksi liiketoimintaa
7. Tulevaisuudessa monipuoliset ja paremmat taidot sekä kompetenssit osana käyttäytymiskustannuslaskentaa kasvattavat merkitystään

Tutkimuksessa esiin tulleen tulevaisuuden päätrendit osoittavat, että johdon laskentatoimi ja sen menetelmät ovat tällä hetkellä murrostilassa, jossa tietoteknisen kehityksen myötä myös johdon laskentatoimi siirtyy kohti analyyttisempää työskentelyä. Voidaankin todeta, että tulevaisuudessa johdon laskentatoimen parissa työskentelevien henkilöiden työnkuva koostuu yhä kasvavissa määrin päätöksenteon tukevista tehtävistä ja yhä vähemmän manuaalisesta laskennasta. Lisäksi eri liiketoiminta-alueiden tietämys kasvattaa merkitystään, koska tietoa tullaan yhdistelemään eri liiketoiminta-alueista, jotta saadaan luotua kattava kuva. (Armitage et al., 2016; Cokins, 2013; Qiang, 2019)

Pierce & O'Dea (2003) tutkimuksessaan perehtyivät, muodostuuko yritysjohton ja taloushallinnon ammattilaisten välille näkemuseroja raportoidusta taloustiedosta. Tutkimusryhmänä oli 11 henkilöä, jotka kuuluivat joko yrityksen johtoon tai toimivat taloushallinnon ammattilaisina. Tutkimustuloksena todettiin, että näkemuseroja syntyi etenkin tuottajien ja käyttäjien välille. Erot koskivat etenkin yritysjohton hyödyntämisen tiedon laajuutta, lajia sekä laatua, mutta myös laskentatoimen laskentatekniikkaa. Laskentatekniikkaa koskevat näkemuserot koskivat toimintolaskentaa ja sen merkitystä. Taloushallinnon ammattilaiset arvostivat toimintolaskennasta syntyvän tiedon merkitykselliseksi, kun taas yritysjohto koki, ettei pysty hyödyntämään sitä tehokkaasti työssään.

4. TUTKIMUKSEN TOTEUTUS

Tässä luvussa esitellään tutkimuksen kohdeyritys sekä käydään läpi tutkimuksen empiirisen osion tutkimus- ja tiedonkeruumenetelmät. Tehdyille menetelmävalinnoille esitetään myös perustelut. Menetelmien esittelyn jälkeen siirrytään tarkastelemaan tutkimuksen etenemistä sekä sen eri vaiheita. Luvun päättää tutkimuksen reliabiliteetin ja validiteetin arviointi.

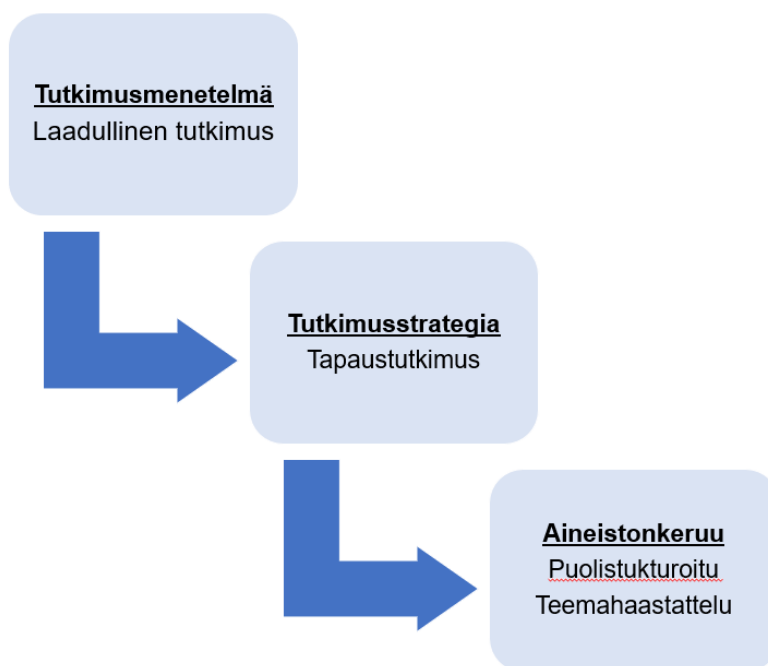
4.1 Kohdeyrityksen esittely

Tämä tutkimus on toteutettu yhteistyössä Julius Tallberg-Kiinteistöt Oyj:n kanssa, joka on kotimainen kiinteistösijoitusalan yritys. Yritys on kooltaan Pk-yritys. Yrityksessä haluttiin vähentää raportointiin liittyvää manuaalista työtä ja automatisoida prosesseja siltä osin kuin on mahdollista. Aiemmin käytössä ollut kirjanpitojärjestelmä oli poistumassa käytöstä, joten uusien järjestelmien käyttöönotto tuli ajankohtaiseksi keväällä 2021. Yrityksessä ei ollut aiemmin käytössä varsinaista raportointijärjestelmää, vaan tiedot haettiin kirjanpitojärjestelmästä ja käsiteltiin manuaalisesti exceleissä.

Järjestelmävaihdoksen myötä haluttiin vapauttaa aikaa manuaaliselta työltä ja hyödyntää työntekijöiden työaikaa sekä osaamisresursseja enemmän analysoivassa ja toimintaa tutkivassa työssä. Uuden raportointijärjestelmän tuomien mahdollisuuksien myötä syntyi yrityksessä tarve saada enemmän tietoa siitä, mitä yrityksen johto toivoo raportoinnilta ja miten sitä tulisi kehittää tulevaisuudessa. Tutkimuksen avulla pyritään tilanteeseen, jossa tarvittavaa tietoa voidaan tuottaa tarvittavalla laajuudella.

4.1 Tutkimus- ja aineistonkeruumenetelmät

Tämä tutkimus toteutetaan hyödyntäen kvalitatiivista eli laadullista tutkimusta. Menetelmän päämäärä on pystyä kuvaamaan ja ymmärtämään valittu ilmiö kokonaisvaltaisesti. Kvalitatiivisen tutkimuksen ominaispiirre on aineiston muodostaminen luonnollisessa tositilanteessa ja aineistonkeruumenetelmänä pyritään hyödyntämään ihmisiä, jolloin erilaiset haastattelut, kyselyt ja havainnointi ovat tyypillisiä menetelmiä. Tutkimusjoukko valitaan tarkoin, jolloin tutkimukseen osallistuvilla ihmisillä on riittävästi osaamista, ymmärrystä ja mielenkiintoa tutkittavaan tapaukseen. (Hirsjärvi et al., 2009, 164; Puusa et al., 2020, 73) Tähän tutkimukseen valitut tutkimus- ja aineistonkeruumenetelmät esitetään kuviossa 6.



Kuvio 6. Tutkimukseen valitut menetelmät

Tutkimusmenetelmänä hyödynnetään case- eli tapaustutkimusta. Menetelmän avulla pyritään tutkimaan yksittäistä tapausta, tapahtumaa tai joukkoa tapahtumia, joissa tutkimuksen keskiössä on eri prosessit (Hirsjärvi et al., 2009). Tapaustutkimukselle tyypillistä on lähestyä tutkimusongelmaa miten- ja miksi-kysymysten avulla (Yin, 2014). Tässä tutkimuksessa päätutkimuskysymys muotoutui vastaamaan kysymykseen ”miten”. Menetelmän avulla pyritään ymmärtämään syvällisesti valittu ilmiö ja yhdistämään se reaali maailman kontekstiin uusien näkökulmien avulla. Johdon laskentatoimeen liittyvissä tutkimuksissa tapaustutkimus tutkimusstrategiana on yleistynyt viime aikoina, koska sen avulla on mahdollista muodostaa ajankohtainen ja käytäntöön pohjautuva ymmärrys tutkittavasta ilmiöstä. (Lukka & Kasanen, 1995; Saaranen-Kauppinen & Puusniekka, 2012, 43-44))

Tämä tutkimus on toteutettu hyödyntäen intensiivisen eli tiheän tapaustutkimuksen menetelmää. Tutkimuksen kohdeyrityksenä toimii yksi yritys, jolloin tarkoituksena on muodostaa kyseisen yrityksen nykytilanteesta ja tulevaisuuden kehitystarpeista kuvaus, eikä pyrkä muodostamaan laajalti yleistettävissä olevia menetelmiä tai säännönmukaisuuksia, jotka sellaisinaan olisi sovellettavissa eri konteksteissa. (Eriksson & Koistinen 2014, 18) Tyypiltään tämä tutkimus on selittävä tapaustutkimus, jolloin pyrkimys on selittää valitun tapauksen piirteitä ja kehityssuuntia sekä ymmärtää eri prosessien välisiä suhteita ja vaikutuksia (Bryman 1989, 171–173; Eriksson & Koistinen 2005, 12–13).

Tässä tutkimuksessa empirian osuudessa hyödynnettiin puolistrukturoitua teemahaastattelua. Siinä tyypillistä on, että haastateltavat vastaavat omin sanoin samoihin kysymyksiin, jotka on laadittu valittujen teemojen ympärille (Hirsjärvi & Hurme 2015, 47). Seuraavassa kappaleessa siirrytään tarkastelemaan aineistonkeruuta sekä sen toteutusta.

4.2 Aineistonkeruun toteutus

Puolistrukturoidun teemahaastattelumenetelmän avulla pyrittiin ymmärtämään syvällisesti kohdeyrityksen johdon raportoinnin nykytila, siihen liittyvät olemassa olevat haasteet ja ongelmat, raportoinnista saatavan tiedon merkitys osana päätöksentekoprosessia yrityksessä sekä näkemykset talousraportoinnin kehittämisestä tulevaisuudessa. Tutkimuksen haastattelijoukko koostui yrityksen johdon avainasemissa olevista henkilöistä, joilla on merkittävä rooli yrityksen päätöksenteossa tai päätöksentekoprosessin tukemisessa esimerkiksi tiedon tuottajana. Haastatteluiden runko rakentui valittujen kolmen pääteeman ympärille, joita olivat talousraportoinnin nykytila, tiedon merkitys ja hyödyntäminen päätöksenteossa sekä talousraportoinnin kehittäminen.

Haastattelukutsuja lähetettiin yhteensä toukokuun lopulla yhteensä yhdeksän kappaletta ja haastatteluita pidettiin lopulta kahdeksan kappaletta. Haastateltavista henkilöistä viisi kuuluu yrityksen hallitukseen ja kolme johtoryhmään. Haastatteluiden kesto oli keskiarvoltaan noin 35 minuuttia pisimmän ollessa 52 minuuttia ja lyhimmän 17 minuuttia. Yhteensä äänitettyä materiaalia haastatteluista kertyi hieman yli neljä ja puoli tuntia. Taulukkoon 1 on listattu haastattelut sekä niiden toteutustavat.

Taulukko 1. Järjestetyt haastattelut

Haastattelu	Päivämäärä	Kesto	Toteutustapa
J1	20.05.2021	32 min	Kasvokkain
J2	31.05.2021	21 min	Kasvokkain
J3	10.06.2021	17 min	Kasvokkain
H1	09.06.2021	27 min	Virtuaalinen
H2	09.06.2021	33 min	Virtuaalinen
H3	10.06.2021	51 min	Virtuaalinen
H4	10.06.2021	46 min	Kasvokkain
H5	14.06.2021	52 min	Virtuaalinen

Haastatteluprosessi alkoi haastattelukysymysten ja -runгон muotoilulla. Ensimmäinen haastattelu 20.5.2021 pidettiin testihaastatteluna, jotta pystyttiin varmistamaan haastattelukysymysten ja -runгон toimivuudesta ja pystyttäisiin välttymään turhalta toistolta. Ensimmäisen haastattelun jälkeen haastattelurungosta poistettiin muutama ylimääräinen kysymys, jolloin muodostui lopullinen runko. Haastattelukutsut muille haastateltaville lähetettiin sähköpostitse 25.5.2021. Viestissä kerrottiin haastattelutarpeesta, esiteltiin lyhyesti tutkimuksen sisältö sekä toimitettiin liitteenä haastattelun kysymykset. Haastattelukysymykset on esitetty tämän tutkimuksen liitteessä 1.

Haastattelut toteutettiin joko kasvotusten tai hyödyntäen Microsoftin Teams-alustaa. Kaikki haastattelut nauhoitettiin joko hyödyntäen alustan tai puhelimen nauhoitusohjelmaa, jotta aineisto pystyttiin litteroimaan ja analysoimaan tutkimuksen

edetessä. Haastattelija pyrki esittämään haastattelukysymykset ilman haastateltavien johdattelua ja lisäkysymyksiä esitettiin tarpeen mukaan, mikäli jostain osa-alueesta tarvittiin lisää selvitystä tai tietoa. Haastattelut pidettiin kahden kesken.

Haastatteluista saatu aineisto litterointiin hyödyntäen Tutkimustie Oy:n tarjoamaa litterointipalvelua. Yhteensä litteroitu aineisto oli 37 sivua, kirjasinkoko 8 ja riviväli 1. Tutkimuksessa ei tulla myöskään esittämään haastateltuja henkilöitä nimeltä tai titteliltä vaan haastateltavat henkilöt on jaoteltu sen mukaan toimivatko he osana yrityksen johtoryhmää (J) vai hallitusta (H), koska jaottelu on tutkimuksen tulosten kannalta relevanttia.

4.3 Aineiston analysointi

Tämän tutkimuksen analyysi ja johtopäätökset perustuvat abduktiiviseen tieteelliseen päättelyyn. Abduktiivinen päättely rakentuu sekä empirian että teorian pohjalta, jolloin teoria tukee analyysissä tehtyjä johtopäätöksiä ja sitä kautta haetaan apua sekä ideoita osaksi tutkimusta. (Keskinen 2017, 20) Useat tutkijat ovat väittäneet, ettei täysin induktiivinen päättely ole mahdollista toteuttaa, koska tutkijalla on aina jokin esiyymmärrys aihealueesta tai siihen liittyvästä teoreettisesta viitekehyksestä (Saaranen-Kauppinen & Puusniekka 2012, 15). Tässä tutkimuksessa todetaan, että tutkijalla on esiyymmärrys aihealueesta sekä myös teoreettisella viitekehyksellä on vaikutuksia aineiston analysointiin.

Kerätyn aineiston analysointimenetelmäksi valikoitui teorialähtöinen teemoittelu. Sen avulla on mahdollista muodostaa ratkaisuja joihinkin käytäntöön kytköksissä liittyviin ongelmiin ja kehityskohteisiin (Eskola & Suoranta 1998, 128). Tämän tutkimuksen kehityskohteenä on johdon raportoinnin kehittäminen siten, että se tukisi paremmin johdon päätöksentekoa. Teemoittelussa kerätystä aineistosta muodostetaan teemoja eli

keskeisiä aiheita ja näiden muodostettujen teemojen kautta pyritään tulkitsemaan aineiston sisältöä (Hirsjärvi & Hurme 2015, 173; Maguire & Delahunt 2017, 3353) Tutkijan oman ymmärryksen voidaan aina katsoa vaikuttavan aineiston analyysiin (Puusa & Juuti 2020, 139). Tämän tutkimuksen aineisto jaoteltiin alla esitettyjen kokonaisuuksien mukaan:

1. Talousraportoinnin nykytila
2. Tiedon merkitys ja sen hyödyntäminen päätöksenteossa
3. Talousraportoinnin kehittäminen

Tutkimusotoksen olleessa kahdeksan henkilöä, ei ole tulosten esittäminen prosentuaalisesti järkevää tutkimuksen kannalta ja sen voidaan nähdä haittaavan tutkimuksen selkeyttä ja ymmärrettävyyttä. Tästä syystä tutkimustuloksissa hyödynnettiin haastateltavien siteeraamista sekä teorian ja empirian välistä vuoropuhelua. Valitut sitaatit tukevat tutkijan tekemiä tulkintoja sekä johtopäätöksiä sekä osoittavat tutkimuksessa esiin nousseita merkittäviä teemoja.

4.4 Tutkimuksen rajoitukset

Luotettavuuden arviointia tulisi tehdä läpi koko tutkimuksen ajan, jotta virheiden mahdollisuus saadaan minimoitua (Hirsjärvi et al. 2009, 216–218). Laadullisen tutkimuksen luotettavuuden arvioinnissa tulisi hyödyntää toistettavuutta sekä arvioitavuutta, jotka vastaavat kvantitatiivisessa tutkimuksessa hyödynnettyjä reliabiliteetin ja validiteetin merkitystä. Reliabiliteetin ja validiteetin hyödyntäminen osana kvalitatiivista tutkimusta ei ole aina perusteltua, koska hyödynnettävä aineisto on luonteeltaan erilaista ja kvalitatiivisen tutkimuksen aineisto voidaan määritellä olevan kvantitatiivista aineistoa löyhempää. Vaikkei tutkimuksessa hyödynnetäkään täysin validiteetin käsitettä, tulee kuitenkin varmistua teorian ja empirian kytkeytymisestä toisiinsa. Mikäli validiteetti on puutteellista, empiriassa tehdyt havainnot usein kohdistuvat

varsinaisen aihealueen ulkopuolelle, eivätkä tutkimuksen varsinaiseen tutkimusaiheeseen. (Uusitalo 2001, 84–86.)

Tämän tutkimuksen voidaan todeta täyttävän reliaabelin ja validin määrytykset. Haasteltavat olisivat mitä todennäköisimmin vastanneet täysin samalla tavalla, vaikka haastattelija olisi ollut eri tai mikäli haastattelua olisi toistettu useammin kuin kerran. Haastattelukysymyksiä selitettiin tarkemmin haastattelutilanteessa, jolloin haastateltavan väärinymmärryksen riski voidaan todeta olevan pienentynyt. Tutkimuksen luotettavuutta lisää tutkimuksen etenemisen sekä valittujen toteutustapojen yksityiskohtainen kuvaus. Lisäksi tuloksissa on hyödynnetty haastateltavien suoraa lainaamista.

Tutkimuksen yleistettävyyttä voidaan pitää yhtenä tärkeimmistä tieteellisen tutkimuksen kriteereistä. Tapaustudkimus on saanut osakseen kritiikkiä sen yleistettävyydestä, koska sen on koettu antavan heikomman todennettavuuden tutkittavasta ilmiöstä ja tulosten yleistys ei useinkaan ole täysin samanlaisena mahdollista. Tutkimusstrategiana se vaatii vankan teoriapohjan, jotta sen tulokset voidaan luokitella luotettaviksi. (Lukka & Kasanen, 1995, s. 71, 76) Tässä tutkimuksessa yleistettävyys pyrittiin varmentamaan sillä, että haastattelussa esitettävät kysymykset käytiin läpi ennen haastatteluiden aloitusta kohdeyrityksen edustajan kanssa. Läpikäynnin avulla pystyttiin varmistamaan kysymysten ymmärrettävyydestä sekä relevanttiudesta, jonka kautta voitiin aineistosta minimoida sattumanvaraiset vastaukset.

Tutkimuksen teoreettisessa viitekehyksessä esitetty tietoperusta johdon raportoinnista sekä tiedosta ja sen hyödyntämisestä osana päätöksentekoa, ovat mahdollista yleistää muissakin pk-yrityksissä käytettäväksi. Johdon talousraportointiin liittyvät kehitysehdotukset on laadittu yhden kohdeyrityksen näkökulmaa hyödyntäen, mutta niiden hyödyntämiselle myös muissa yrityksissä ei nähdä esteitä. On siis mahdollista tehdä toteamus, että tutkimuksen toistaminen on mahdollista sekä luotettavuus on hyvällä tasolla.

5. TUTKIMUSTULOKSET

Tässä luvussa esitellään haastatteluista saatuja tuloksia. Tulokset esitellään haastatteluihin valittujen teemojen avulla, joita ovat johdon raportoinnin nykytila, tiedon merkitys ja hyödyntäminen päätöksenteossa sekä talousraportoinnin kehittäminen. Luvun päättää annettujen tulosten perusteella tehtyjen kehitysehdotusten läpikäynti.

5.2 Johdon raportoinnin nykytila

Tutkimuksen ensimmäisenä teemana oli johdon raportoinnin nykytilan kuvaus. Tehtyjen haastatteluiden pohjalta voidaan todeta, että johdon raportointi kohdeyrityksessä koettiin sekä johtoryhmän että hallituksen jäsenten osalta hyväksi. Keskiarvosana raportoinnille oli asteikolla yhdestä viiteen 3,4. Hallituksen jäsenet olivat johdon raportointiin tyytyväisempiä kuin johtoryhmän jäsenet. Pelkästään hallitusten jäsenten keskiarvo raportoinnille oli 3,75, kun taas johtoryhmän keskiarvo oli 3. Raportoinnin sisältö koettiin kattavaksi, mutta etenkin raporttien ulkoasu sekä tunnuslukujen ja laskelmien kiinteistökohtaisuuden sekä historiatiedon puuttuminen nähtiin haasteeksi. Myös tunnuslukuja nähtiin olevan paikoitellen liikaa sekä raporttien yhtenäisyydessä koettiin puutteita. Hallituksen jäsenet kuvailivat nykytilaa seuraavasti:

”Tietenkin sitten voisi sanoa näin, että aina voi parantaa tätä visuaalista ilmettä, yhtenäistää sitä ja miettiä että miten se luettavuus on parhaimmillaan ja niin edespäin, mutta en koe mitään suurempaa. Substanssimielessä varmasti raportointi on ihan parasta luokkaa, että enemmän se liittyy tällaiseen voisi sanoa käytettävyyteen ja ymmärrettävyyteen ulkopuoliselle päätöksentekijälle.” (H3)

”Hyvää on se, että niitä raporteja on tehty pitkään, ne on harkittuja, vuosien saatossa, aina tulee lisää niitä tunnuslukuja, siinä tuppaa olemaan niin, että

muutamasta tunnusluvusta lähdetään liikkeelle ja sitten niitä on pienen ajan kuluttua niitä on 10 lisää” (H2)

Tulokset tukevat Wilkinsonin ja Cerullon (1997) esittämiä väitteitä siitä, että raportoinnin oikeanlainen tietosisältö on kaikkein merkittävin asia raporttien hyödyntämisessä. Tämä tukee myös saatuja tuloksia siitä, että vaikka puutteita koettiin esimerkiksi esitystavassa tai tietojen jäsentelyssä, oli yleisarvosana kuitenkin hyvä. Esille tulleet puutteet taas tukevat Piercen & O’Deanin (2003) tutkimuksen tuloksia, jossa yhdeksi hyvän raportoinnin kriteeriksi määriteltiin selkeys sekä tiiviys. Liiallinen informaatio voi hidastaa ja vaikeuttaa päätöksentekoa, jos oleelliset asiat eivät ole esitetty selkeästi. Kysyttäessä haastateltavilta, tarvitsivatko he lisäselvitystä raporttien tulkintaan, oli vastaukset yksimielisiä siitä, ettei tarvinnut. Kuitenkin esiin nostettiin esimerkiksi laskukaavojen esittäminen osana raporttia, koska joissain tilanteissa voi olla useampia erilaisia kaavoja, joiden avulla voidaan valittu tunnusluku laskea.

”Joo, en varsinaisesti tarvitse apua raporttien tulkintaan mutta aina silloin tällöin olisi hyvä tietää millä tavalla joku tietty luku on laskettu, millä tavalla se on just siinä tapauksessa laskettu. Koska usein löytyy monta tapaa ja joskus jää miettimään, että onko tämä tehty jollakin tavalla tai toisella tavalla.” (H1)

”Mitä siinä luvussa sitten on se olisi hyvä kirjoittaa aina jonnekin hyvin auki. Että vaikka se on joskus itsestään selvää, mutta kyllä siellä joskus on, että ei ihan muista mitä joku tunnusluku pitää sisällään”(H5)

Tutkimuksessa haastateltavilta henkilöiltä kysyttiin heille kaikkein hyödyllisimpiä talousraportteja sekä heitä pyydettiin nimeämään raportteja, joita he tunnistavat hyödyntävänsä aktiivisesti. Vastauksissa esiin nousivat kaikkein merkittävimpinä tuloslaskelma, kassavirtalaskelma, kateraportit sekä vuokrausaste, jota voidaan pitää

toimialan erityispiirteiden vuoksi merkittävänä juuri kohdeyritykselle. Alla esitetään johtoryhmän sekä hallituksen jäsenen perusteet tärkeimmiksi koetuille raporteille:

”Kiinteistösijoittamisessa meidän pitää tää meidän oman kiinteistökannan ja tilakannan vuokrauksen kautta tulevan kassavirran näkymä yhdistää siihen, taas pääomamarkkinoista tulevan kulloisenkin sijoitusmarkkinatilanteen olosuhteisiin. Näitten yhdistelmästähän muodostuu tän yhtiön sijoitusvarallisuuden arvo.” (J1)

”Vuokrausastehan on jollain tavalla punainen lippu, et jos se menee liian alhaiseksi kiinteistökohtaisesti niin sitten pitää ryhtyä toimenpiteisiin ja miettiä toimenpiteitä. Jos se on hyvällä tasolla niin uskaltaa ottaa enemmän riskejä, voi ottaa enemmän velkaa ja sitä kautta nostaa oman pääoman tuottoa.” (H1)

Tulosten perusteella voidaan todeta, että edellä mainittuja raportteja hyödynnetään tärkeänä osana päätöksentekoa sekä liiketoiminnan arviointia. Vastaukset mukailivat teoreettisessa osuudessa esiin tulleita seikkoja kuten esimerkiksi Hall (2010) totesi, että johdon raportoinnin tärkein tehtävä on tukea yritystä tunnistamaan olemassa olevia ongelmia sekä mahdollisuuksia ja tulevaisuuden kehityssuuntia. Myös Bruns & Mckinnon (1993) määrittivät talousraportoinnin olevan merkityksellistä, koska sen avulla on mahdollista tehdä arvioita, miten tehdyt toimet, yrityksen liiketoiminta sekä niiden välinen keskinäinen suhde on muuttunut tietyn ajan aikana.

Haastatteluiden kautta voidaan todeta, että erilaisilla ennusteilla sekä arvioilla on merkittävä rooli osana yrityksen päätöksentekoa sekä yrityksen operatiivisessa johdossa että hallitustyöskentelyssä. Johtoryhmän jäsenet kokivat niiden merkityksen tärkeäksi etenkin päätösehdotuksissa, liiketoiminnan ohjauksessa sekä investointien sekä muiden hankkeiden ajankohtaa arvioidessa. Hallitusten jäsenten kohdalla korostuivat etenkin

kiinteistöjen osto- ja myyntihankkeiden arviointi, sekä niiden luoma mahdollisuus ottaa kantaa päätöksenteossa. Hallituksen jäsenet kuvailivat niiden tärkeyttä seuraavasti:

”Ne on siinä ohjaamassa toimintaa ja että toiminnoissa on kaikki siitä lähtien, että ottaa vastaan uusia tarjouksia tai mahdollisuuksia ja tutkii niitä. Ja samalla myöskin vaikuttaa siihen, että millä aikataululla ja missä järjestyksessä mahdollisesti myydään omia kiinteistöjä.” (H1)

”Kyllä ne on tärkeitä nämä arviot ilman muuta, että jos sanotaan, että otetaan esimerkki, kiinteistö tuottaa erittäin hyvin, se on täyteen vuokrattu, sehän on helppo omistajalle. Siitä tulee heti mieleen, miksi minä tuommoisesta luovun, mutta jos arviot näyttää ja asiantuntijanäkemyks, että viiden vuoden kuluttua se ympäristö siinä muuttuu niin paljon, että tästä häviää toimintaedellytykset tästä kiinteistöstä, niin pitäisihän siitä päästä eroon ja mahdollisimman nopeasti.”(H2)

Bruns & Mckinnonin (1993) mukaan raporttien hyödyllisyys osana päätöksentekoprosessia laskee, mikäli niistä saatu tieto ei ole saatavilla oikeaan aikaan. Haastateltavilta kysyttäessä, tukeeko kohdeyrityksen nykyinen raportointitiheys päätöksentekoa, oli vastaukset yhtä mieltä siitä, että tukee. Kuitenkin tutkimuksen kannalta on tärkeää huomioida, että johtoryhmän sekä hallituksen jäsenten välillä raportointitiheys tarkoittaa eri asioita. Johtoryhmän työskennellessä osana yrityksen operatiivista johtoa, on raportointitiheys huomattavasti tiheämpää kuin hallituksen jäsenten hallitusraportointi. Hallitustyöskentelyssä korostuvat enemmän suurempien kokonaisuuksien käsittely, jolloin on syytä tarkastella asioita pidemmässä aikaikkunassa, kun taas johtoryhmän jäsenillä on tarve saada reaaliaikaista tietoa.

Haastateltavilta kysyttäessä, tuotetaanko yrityksessä joitain talousraportteja, joita he eivät koe tarvitsevana ollenkaan, oli vastaukset melkein yksimielisiä siitä, ettei tunnistettu

tuotettavan mitään täysin turhia raportteja. Tuloksissa tuotiin myös eri tilanteiden vaikutus tietotarpeeseen, jolloin voidaan todeta, että eri tilanteet vaikuttavat siihen, onko jokin tietty raportti relevantti juuri sinä hetkessä vai ei. Myös henkilön omat preferenssit vaikuttavat siihen kokeeko hän jonkin tiedon hyödylliseksi itselleen.

”No tuo on aina helppo sanoa tai sanotaan väittää, että en tarvitse. Tietysti voi sanoa näin, että se riippuu kanssa tilanteesta. Jossain kokouksessa, jossain taloustilanteessa jotkut raportit on enemmän kiinnostavia tai vähemmän kiinnostavia mutta en koe sitä, että siellä olisi mitään joka olisi aivan täysin turhaa.”(H3)

Kuitenkin vastauksissa kävi ilmi, että raportoinnin tarkkuus koettiin välillä olevan turhankin tarkkaa, jolloin se ei tue enää tehokasta päätöksentekoa. Tiedon pilkkomisella tarkoitetaan tässä kohtaa esimerkiksi lukujen jakamista liian pieniin yksiköihin, jolloin niiden tarkastelu voi hidastua sekä raporteista voi turhan tarkkuuden vuoksi tulla myös epäselvempiä. Liian yksityiskohtaisen tiedon esittäminen voi myös hidastaa raportoinnista saatavan kokonaiskuvan luomista.

5.3 Tiedon merkitys ja sen hyödyntäminen päätöksenteossa

Tutkimuksesta saadut tulokset tukivat aikaisempaa tutkimustietoa tiedon merkityksestä osana päätöksentekoa. Kuten Nonaka & Takeuchi (1995) tutkimuksessaan totesivat, että tiedon merkitys yrityksen aineettomana pääomana on kaikkein merkityksellisintä, koska se määrittää, miten hyvin yritys pystyy sopeuttamaan liiketoimintaansa muuttuvassa liiketoimintaympäristössä sekä tavoitella kasvua. Myös Jyrkkiö & Ristama (2004, 253-255) totesivat, ettei päätöksentekoprosessin aloittaminen ole mahdollista ilman tarvittavaa tietopääomaa, koska silloin informaatiotarpeen määrittäminen ei ole mahdollista, tarvittavan tiedon puuttumisen vuoksi. Haastatteluissa kysyttiin, miten haastateltavat

kuvailisivat talousraportoinnista saatavan hyödyn merkitystä osana päätöksentekoa. Vastaukset olivat yhtä mieltä siitä, että saatavalla tiedolla on erittäin keskeinen rooli eikä ilman sitä olisi prosessin aloittaminen mahdollista.

”Onhan se tärkeää tietysti. Eihän pysty, jos et tiedä missä tilanteessa yhtiö on niin et oikein pysty sitten myöskään tietää mihin, mitä päätöksiä pitäisi tehdä, miten asiat on yhtiössä hoidettu, mitkä on ne sanotaanko pommit, joihin pitäisi puuttua. Tämähän on tietysti ihan perusedellytys että pystytään ohjaamaan ja toimimaan.”(H5)

”No esimerkiksi tietenkin näissä varsinkin myyntilaskelmissa, niin sehän on aika perustieto liittyen tähän päätöksentekoon myynnistä, että lähdetäänkö kyseiseen juttuun.”(J2)

”Tämähän on, kiinteistösijoittaminen niin kuin heti alussa sanoin, sehän on johdettavissa, se on seurattavissa numeroiden kautta. Se on aika matemaattista. Tiedät tulot, tiedät menot, voit tehdä päätöksiä. Eli tämä on siinä mielessä hyvä ala, jossa voit oikeasti mitata ja sitten mittausten ja ennusteiden perusteella tehdä päätöksiä. Tämä poikkeaa, jos vaikka vertaa sanotaanko markkinointiin tai markkinatoimistoon tai johonkin tällaiseen. Tämä on paljon konkreettisempi, tässä on numeroita. Tässä pystyy oikeasti johtamaan tiedolla ja mittaamaan helpommin kuin muilla aloilla. ” (H1)

Tuloksissa nousi esiin tiedon keskeisen merkityksen lisäksi kiinteistösijoittamisalan erityispiirteitä, joissa saatavilla olevan ajantasaisen tiedon merkitys korostuu. Etenkin kiinteistöjen myynti- sekä ostotilanteissa erilaisten arvioiden perustaminen olevassa olevaan tietoon, koettiin kannattavan liiketoiminnan kannalta kriittiseksi. Lisäksi nostettiin esiin kiinteistöalan erityispiirre helposti seurattavana ja mitattavana toimialana.

Päätöksenteossa hyödynnettävä tieto vastasi aiemmin tässä tutkimuksessa esiteltyjä tutkimustuloksia siitä, mitä talousraportteja haastateltavat tunnistivat hyödyntävänsä aktiivisesti. Tuloksissa tuotiin esille useasti tuloslaskelma, kassavirtalaskelma, kateraportit sekä vuokrausaste. Tarkasteltaessa tiedon merkitystä osana päätöksentekoa, kysyttiin haastateltavilta, mitä tietoa he hyödyntävät eniten. Tuloksissa esiin nousi aiemmin mainittujen raporttien tunnuspiirteitä, kuten esimerkiksi tulo- ja menovirtoja, nettotuottoa sekä vuokratuottolaskelmat. Myös näiden eri tiedonlähteiden ennustettavuus koettiin tärkeäksi. Tulokset tukevat Chenhall &Langfield-Smith (1998) esittämää väitettä siitä, että talousraportoinnista saatavan tiedon merkitys on keskeinen etenkin yrityksen liiketoimintaa arvioidessa sekä kehityssuuntia laatiessa.

Nonaka & Takeuchi (1995) korostivat yrityksen sisällä luodun uuden tiedon merkitystä osana yrityksen kilpailuetua. Tiedon luominen vaikuttaa keskeisesti siihen, onko päätöksentekoon tarvittavaa tietoa saatavilla. Yrityksen tulee pystyä luomaan yrityksen johtamiseen tarvittavaa relevanttia tietoa, joka on oikea-aikaisesti saatavilla. Kohdeyrityksessä tiedon saatavuus koettiin hyväksi. Etenkin hallitusten jäsenten osalta tiedon saatavuus koettiin tukevan hallitustyöskentelyä. Saatavuutta kuvailtiin myös nopeaksi sekä kohdeyrityksen pieni koko nähtiin edesauttavan tiedon saatavuuden helppoutta.

”Joo, kyllähän meillä on hyvää hallitusmatskua, ja siinä mielessä kyllä minä saan siihen hallitustyöskentelyyn ihan riittävästi tietoa. (H1)”

” Kyllä se on hyvä, ei voi sanoo, kyllä sitä saa. Ja aina pyydetessä saa hyvinkin nopeasti, että kyllä siinä on erittäin hyvä tilanne.”(H5)

Kohdeyrityksen operatiivisessa johdossa toimivat johtoryhmän jäsenet kokivat tiedon saatavuuden myös hyväksi. Mikäli puutteita tiedon saatavuudessa koettiin, koski tieto yrityksen ulkopuolisia tietokantoja tai tietäntyyppisiä ennusteita. Näitä puutteita paikattiin hakemalla itse tietoa yrityksen ulkopuolelta ja yhdistelemällä sitä sisäiseen tietoon.

Johdon raportoinnin nykytilan tarkastelussa tuloksissa esiin nousi raportoinnissa esitetyn tiedon liiallinen tarkkuus paikoitellen. Kysyttäessä tiedon luotettavuudesta ja tarkkuudesta, kokivat kaikki haastateltavat raportoinnista saatavan tiedon olevan erittäin luotettavaa.

”Minä koen kyllä, että se luotettavuus on hyvä, että ne on ne varsinkin mitä tulee niihin tietoihin mitä siinä käytetään ja mitä käytetään esimerkiksi toimitusjohtajan katsauksessa, mihin niihin viitataan niihin liitteisiin niin minä en ole kokenut että tässä olisi luotettavuudessa ongelmia” (H3)

”Ei minulla ainakaan ole semmoista mielikuvaa, että eihän näihin voi luottaa, että ihan sama katsooko näitä, ei missään tapauksessa, vaan kyllä ihan luottavaisesti” (H2)

Tulosten perusteella raportoinnin tarkkuudesta voidaan todeta, että tiedon tarkkuuden kokeminen vaihtelee riippuen tiedon hyödyntäjän omista mieltymyksistä sekä tiedontarpeesta. Vastaukset eivät jakautuneet hallitusten jäsenten ja johtoryhmän välillä vaan eriäviä mielipiteitä esiintyi molemmissa. Tuloksissa ei ilmennyt, että vastaajat toivoisivat tiedolta enemmän tarkkuutta vaan enemmänkin koettiin tieto osin liiankin tarkaksi ja yksityiskohtaiseksi.

”Hallituksen jäsenenä, voisi sanoa, että se on vähän toisinaan liiankin tarkka.”(H5)

”Hieman liian paljon nippelitietoa tulee hallitukselle.”(H4)

”Siellä on jotain joka on vähän liiankin tarkkaa tietoa, eli jatkossa olisikin hyvä tietää että millä tarkkuudella ja mitä haluttaisiin seurata, että siirryttäisiin näihin olennaisiin asioihin.”(J2)

Tässä tutkimuksessa kohdeyrityksen raportoidun tiedon koettiin tukevan tehokasta päätöksentekoa sisällöltään, mutta esitystyylissä kuvailtiin olevan haasteita luettavuuden, selkeyden ja havainnollistamisen kanssa. Tuloksissa esiin nousi raporttien esitystyylin parantaminen tiivistämällä raporttien sisältöä vähentämällä ja priorisoimalla tiettyjä valittuja kohdeyrityksen liiketoiminnan kannalta merkittäviä tunnuslukuja sekä luettavuuden ja havainnollistavuuden parantaminen erilaisilla kuvaajilla ja visuaalisilla valinnoilla.

” Sisältö on hyvä, esitystyylillä voisi, tai voi aina parantaa. Voi aina muokata. Se liittyy oppimiseen, ja millä tavalla kertoo tietoa tai viestittää tietoa, millä tavalla vastaanottaja pystyy omaksumaan tietoa. Tietenkin meitä käyttäjiä on monenlaisia ja jotkut tykkää graafeista, jotkut tykkää numeroista ja jotkut tykkää teksteistä, että siinä pitää löytää sopiva tasapaino joka palvelee kaikkia. Mutta sillä puolella pystyy tekemään tosi paljon, havainnollistamaan ja avaamaan ja miettimään”(H1)

”Kyllä minusta sisältö on OK, ehkä sitten nämä raportit, nehan on, siellä on valtavasti tunnuslukuja, ehkä ne voisi olla tiiviimpiä, niitä ihan, niin kuin tuossa keskusteltiin jo, että vuosien varrella on tullut paljon tarpeita syystä toisesta eri tyyppisille tunnusluvuille, niin ne on nice to know, jos mielenkiintoa ja aikaa riittää, mutta voisi kiteyttää kyllä niitä tunnuslukuja siten, että pääsisi siihen pienemmällä numeerisella arvolla ja tarkastelulla pääsisi tekemään päätöstä.” (H2)

”Sitten varsinkin toi esitystapa-asia, et meidän pitäis pystyy visualisoimaan sitä paljon paremmin ja yksinkertaisemmin, jotta näkis kokonaiskuvan helpommin.”(J1)

Raportoidun tiedon jakelun ja julkaisun osalta tulokset olivat eriäviä johtoryhmän sekä hallituksen jäsenten välillä. Operatiivisesta toiminnasta vastaavan johtoryhmän tietotarve erilaisilla raporteille on suurempi kuin hallitusten jäsenten. Hallituksen jäsenet kokivat raportoidun tiedon julkaisun hallituksen kokouksiin olevan tarpeeksi, eikä tarvetta useammin julkaistavalle raportille ollut. Tuloksissa korostui myös hallitusten jäsenten tarve muodostaa kokonaiskuva pidemmästä aikajaksosta kuin kuukaudesta kerrallaan esimerkiksi kolmen kuukauden tarkastelun avulla koettiin saavan muodostettua laajempi kuva yrityksen tilanteesta. Tämä tutkimustulos tukee yrityksessä päätettyä hallituksen kokousten ajallista sykliä, eikä tarvetta raportointivälin lyhentämiselle ilmennyt.

Niin ikään raporttien jakelutavan tulokset erosivat johtoryhmän sekä hallituksen välillä. Johtoryhmällä on pääsy eri tietojärjestelmiin sekä kuukausittaiseen raportointiin. Hallituksen jäsenillä ei tällä hetkellä ole pääsyä yrityksen tietojärjestelmiin, vaan heille toimitetaan PDF-tiedostona raportit sähköpostitse ennen hallituksen kokousta. Kysyttäessä haastateltavilta tulisiko raporttien jakelutapa olla nykyinen PDF-tiedosto vai tulisiko kaikilla olla pääsy portaaliin, josta voisi tietoihin porautua vai molemmat edellä mainituista, olivat johtoryhmän jäsenet yksimielisiä siitä, että kaikilla tulee olla pääsy porautua portaaliin sekä PDF-muotoinen raportti tulisi toimittaa sähköpostitse. Hallituksen jäsenten osalta vastaukset eivät olleet yksimielisiä. Osa vastaajista kokivat, että sekä PDF-raportin jakelu sekä portaaliin pääsy tukisi hallitustyöskentelyä, kun olisi mahdollisuus porautua tiettyjen lukujen kaikkiin vaikuttaviin osatekijöihin. Osa vastaajista taas koki, että tietoihin porautuminen olisi enemmän riski kuin mahdollisuus. Sen koettiin olevan hyötysuhteeltaan kannattamaton, koska ajankäytön haasteista johtuen ei hallituksen jäsenillä useinkaan ole mahdollisuutta porautua yksityiskohtaisesti tiettyihin lukuihin.

”Hallituksen jäsenen kuuluu saada katsoa hallituksen kokouksen materiaaleja, milloin tahansa, ne pitää löytyä. Ja jos on jotain valiokuntia, niin ne pitää nähdä tietysti. Mutta se, että sä pääset koko ajan seuraamaan, mitä firmassa tapahtuu, niin silloin sin pitää ottaa, hakea työpaikka tässä firmassa ja olla täällä töissä” (H4)

”No tietysti on helppo sanoa, että olisihan se ihan hyvä, että tavoitteena olisi ne molemmat, että pääsee porautumaan järjestelmiin, mutta vastaisin näin että tietäen että, missä määrin sitten oman kokemukseni mukaan hallituksen jäsenet oikeastaan hyödyntää tämmöistä porautumismahdollisuutta, niin olen hieman skeptinen sille tai sanotaan näin että sitä kannattaa harkita että onko se panos-tuotos-suhde oikea.”(H3)

5.4 Talousraportoinnin kehittäminen

Tutkimuksen viimeisenä teemana oli talousraportoinnin kehittäminen. Teeman ensimmäisen kysymyksen avulla pyrittiin hahmottamaan nykyisen raportoinnin haasteita sekä kehityskohtia. Vastaukset hallituksen sekä johtoryhmän välillä vaihtelivat. Hallituksen antamissa vastauksissa korostettiin yksimielisesti kohteiden mallintamisen merkitystä osana liiketoiminnan arviointia ja seurantaa. Vastauksissa mallintamisella tarkoitettiin esimerkiksi kohdekohtaisten kassavirta- ja kokonaistuottolaskelmien laatimista.

”Jokaista kohdetta pitäisi oikeasti mallintaa detaljitasolla. Kassavirrat, taseet, tuloslaskelmat ja tulevaisuuden skenaariot, että olisi ruohonjuuritasolta lähdetty, bottom up -tavalla mallintamaan jokaista kiinteistöä.” (H1)

”Jos sinä haluaisit analysoida sitä salkun tulevaa ennustettavaa tuottoa tai jotain muuta, niin se edellyttäisi että sinulla olisi tällaiset ajantasaiset kohdekohtaiset kassavirtatarkastelut, joka olisi vielä sillä tavalla että ne olisi yhdistetty salkkutason tarkasteluihin. Siitä nyt on käyty hallituksessa pitkään keskustelua ja minusta tuntuu että meillä on yhteisymmärrys siitä että se pitäisi olla tavoitteena, mutta sitten on erilaisia koulukuntia että no miten nopeasti siihen pitäisi pyrkiä ja kuinka paljon siihen pitäisi panostaa” (H3)

Johtoryhmän tunnistamat haasteet liittyivät enemmänkin raporttien laatimiseen, niiden visuaalisuuteen, esitystapaan sekä staattisuuteen. Lisäksi esiin nostettiin myös eri osastojen kommunikoinnin ja yhteistyön merkitystä sekä inhimillisten virheiden mahdollisuus nykyisessä raportoinnissa.

”Se ei oo dynaamista. Se on staattista. Esitystapa on ei-visuaalinen, monestikin. Ja se datan oikeellisuuden varmistaminen on jostain kohti haaste, ja se altistuu niille inhimillisille virheille liikaa.” (J1)

”Kiinteistöyhtiöitä on se melkein 30, niin jos halutaan niitä seurata niin, miten se on käytännössä järkevin tehdä. Koska mikään graafi ja tällainen ei nyt oikein onnistu niin monesta kohteesta. Ja sitten tosiaan on se että mihin halutaan keskittyä.” (J2)

Vastausten jakautuminen tukee Piercen ja O’Dean (2013) tutkimuksessa esiin tulleita havaintoja siitä, että raporttien tuottajien ja käyttäjien välillä voi muodostua näkemyseroja. Näkemyseroja selittää kuitenkin tiedon erityyppinen hyödyntäminen, jolloin myös tunnistetut haasteet eroavat toisistaan. Operatiivisessa toiminnassa mukana olevat henkilöt painottivat enemmän raporttien jokapäiväiseen hyödyntämiseen ja tuottamiseen

liittyviä tekijöitä, kun taas hallituksen jäsenet painottavat enemmänkin tiedon muokkaamista sekä jäsentelyä.

Tulevaisuuden päätöksentekoon vaadittavaa tietoa määriteltäessä kysyttiin haastateltavilta, minkä tiedon he uskovat tulevaisuudessa kasvattavan merkitystään osana liiketoiminnan johtamista. Vastaukset olivat lähes yhtä mieltä siitä, että erilaisen markkinatiedon sekä markkinoiden kehityksen ennustettavuuden merkitys tulee kasvamaan osana yrityksen päätöksentekoa. Lisäksi oman asiakassegmentin ymmärtäminen sekä sen kehitys vaikuttavat tulevaisuuden sijoituspäätöksiin merkittävästi. Ilman markkinatiedon tehokasta seurantaa, ei ole mahdollista arvioida yrityksen suoriutumista verrattuna kilpailijoihin tai alalla oleviin trendeihin. Tämän vuoksi se tulisikin pyrkiä liittämään osaksi yrityksen raportointia.

”Markkinatiedon lisääminen sinne. Eli voidaan katsoa, että missä olemme vaikka Espoon markkinoilla tai tietynlaisten (kiinteistöjen)markkinoilla. Joo. Ja eritoten niin, että otetaan mukaan nämä vastuuhenkilöt, jotka sitten saavat myös kommentoida omalta osaltaan, koska ovat parhaita asiantuntijoita, niin näitä lukuja ja muutoksia niissä, ja toisaalta sitten ennusteen lukuja.” (J2)

”Trendit, se toimitilakysyntä, trendit ja vastaavasti myöskin nämä alueet. Eli missä nämä tällaiset eri kiinteistötyyppien aluepainotukset missä on, eli ne kasvut eli just nimenomaan tämä paikallinen kasvu, mitkä on ne kasvualueet, niiden tunnistaminen riittävän ajoissa. Se, sinun pitää nähdä se tulevaisuudessa, visioida se alueen kehityspotentiaali ja toimitilakysyntä/tarjontatilanne.” (H5)

”Ehkä se, en minä tiedä, ehkä semmoista makrodataa että ymmärretään mihin kiinteistöluokkiin kannattaa mennä. Sitä pohdintaa ehkä lisää. Että onko meidän painopiste, salkun painopistejakauma oikea, pitäisikö meillä olla enemmän

varastokiinteistöä, pitäisikö meillä olla enemmän toimistokiinteistöjä ja millä alueilla.”(H1)

Markkinatiedon sekä asiakassegmentin lisäksi vastauksissa esiin nousi raportoinnin hektisyys sekä ajantasaisuus. Tulevaisuudessa arvioitiin siis olevan vielä suuremmassa arvossa sitä, että raportointia pystyttäisiin seuraamaan lähes missä hetkessä tahansa.

”Kyllä tämä nyky maailma entistä hektisemmäksi menee, ja sen myötä sitten nämä arvioinnit ja kyllä se rahan osalta, jos mietitään ja ajatellaan, niin ei se, paljonko sitä rahaa tulee, mutta missä ajassa se raha tulee, niin se tuntuu korostavan paljon, kaikillehan tällä ei ole merkitystä” (H2)

”Että se on mahdollisimman reaaliaikaista se tieto, helposti saatavaa. Ja kaikki on nyt siirtynyt siihen, että parilla klikkauksella saat mitä vaan tehtyä” (J3)

Tutkimuksen viimeisenä varsinaisena kysymyksenä haastateltavilta kysyttiin, miten he näkivät data-analytiikan hyödyntämismahdollisuuden osana yrityksen päätöksentekoa tulevaisuudessa. Merkittävämpänä hyödyntämismahdollisuutena nähtiin eri tietokantojen yhdisteleminen yhdeksi raportoinniksi automaattisesti, jolloin inhimillisten virheiden mahdollisuus pienenisi ja raportointi prosessina tehostuisi. Etenkin menneisyyteen liittyvän raportoinnin automatisoinnilla koettiin olevan suuri merkitys tulevaisuuden ennusteiden ja skenaarioiden valmisteluun, koska työaikaa vapautuisi enemmän analysoivaan ja arvioivaan työhön.

”Nythän kaikki mitä tos taloushallintopuolella on, siellähän puhutaan just automatisoinnista, robotiikasta ja monen asian automatisoinnista, joka vapauttas

sitten sitä aikaa muihin analyysihin joita ei ehkä viel läheskään niin paljon kun niitä pitäis pystyy tekee.” (J1)

”Kyllä se automatisointi, sieltä jää sitten ihan tämmöiset käsin tehdessä olevat virheet pois. Excel on hyvä isäntä, mutta huono renki tai miten päin se meneekään, että erittäin käyttökelpoinen ja muuta, mutta auta armias, jos sinulla on siellä joku kaava jäänyt lukitsematta, etkä sitä tarkasta tai vanha numero, niin on ihan metsässä kaikki kyllä. Että kyllä semmoinen virtaviivaistettu data, jonka sitten koneet tekee, kun tietyt luvut on syötetty, niin onhan se kaiken toiminnan A ja O.”(H2)

Talousraportoinnin kehittämisen teemassa esiin tulleet tulokset tukevat Cokinsin (2013) tekemää tutkimusta laskentatoimen tulevaisuuden päätrendeistä. Tutkimustuloksissa päätrendeiksi oli nostettu muun muassa laskentatoimen muuttuminen kohti ennustavampaa muotoa, monien eri järjestelmien ja menetelmien yhtäaikainen hyödyntäminen sekä asiakassegmentin ja -kannattavuuden ymmärtäminen osana liiketoiminnan menestyksellistä johtamista.

5.5 Kehitysehdotukset

Tässä luvussa esitetään kehitysehdotuksia tutkimusten tulosten perusteella esiin nousseisiin kehityskohtiin. Johdon raportoinnin kehitysehdotukset voidaan lajitella kolmen päänäkökulman alle, joita ovat raportoinnin visuaalisuus ja fokuoiminen, kiinteistöjen mallintaminen sekä tarkastelu kohteittain sekä liiketoiminnan eri osa-alueista saatavan tiedon yhdistäminen osaksi raportointia. Raportoinnin visuaalisuuden ja fokuoimisen kehitysehdotusten avulla pyritään löytää tapoja parantaa raporttien ymmärrettävyyttä sekä selkeyttä niiden sisältöä. Kiinteistöjen mallintamisella sekä tarkastelulla kohteittain pyritään kehittämään yksittäisten kiinteistöjen vaikutuksia yrityksen liiketoimintaan.

Tämän avulla on mahdollista tunnistaa paremmin kiinteistötyypit, joihin kannattaa sijoittaa ja taas vastaavasti vähentämällä heikommin tuottavien kiinteistöjen osuutta kiinteistösalkusta. Liiketoiminnan eri osa-alueista saatavan tiedon yhdistämisellä osaksi olemassa olevaa raportointia, pyritään kehittämään yrityksen keinona vastata esimerkiksi muuttuvaan liiketoimintaympäristöön sekä tarkastelemaan liiketoimintaa osana sen markkinaa tai verraten esimerkiksi markkinoilla oleviin kilpailijoihin. Eri osa-alueista saatavan tiedon avulla on myös mahdollista laatia kattavampia skenaarioita ja ennusteita, koska niissä huomioidaan tehokkaammin myös yrityksen ulkopuolisia tekijöitä.

1. Raportoinnin visuaalisuus ja fokusoiminen

Axson (2007) toi tutkimuksessaan esiin talousraportoinnin muotoilun vaikutuksia raporttien tulkintaan. Tutkimuksessa esiin nousi ulkomuodoltaan hyvin toteutetun ja selkeän raportin positiivinen vaikutus sisällön ymmärrettävyyteen. Baganoff et. al (2008) sekä Jyrkkiö ja Ristama (2004) toivat esiin graafisten kuvaajien hyödyt verrattuna vain numeeriseen dataan. Tutkimuksissa tuotiin esiin graafisten kuvaajien vaikutus raportoinnin havainnollistettavuuteen sekä numeerisen datan ajallisen kehityksen seuraamisen parantuminen. Graafisia kuvaajia voidaan käyttää joko täydentäen niillä taulukoissa esitettyä informaatiota tai korvaamalla niillä taulukot osittain kokonaan.

Tämän tutkimuksen tuloksissa puutteet nykyisen raportoinnin visuaalisuudessa nousi myös esiin. Kohdeyrityksen nykyiset raportit sisältävät paljon numeerista tietoa, jolloin niiden tulkinnan voidaan katsoa olevan hyödyntäjilleen tehottomampaa kuin saman tiedon esittäminen graafisena kuvaajana. Etenkin kiinteistöliiketoiminnassa tiettyjen arvojen ajallisesta vertailusta graafisessa kuvaajassa voisi olla hyötyä esimerkiksi tarkastelemalla tietyn alueen tuottavuuden kehittymistä. Graafisessa kuvaajassa hyödyllisenä esittämistapana voidaan pitää vertailevan datan esittämistä, koska silloin

raportin lukija pystyy muodostamaan tehokkaammin kokonaiskuvan ja tarkastelemaan lukuja osana suurempaa kokonaisuutta. Kohdeyrityksen näkökulmasta voisi olla hyödyllistä tarkastella kiinteistöjen kulu- ja tuottosuhdetta kiinteistön ikäjakauman perusteella.

Wilkinsonin & Cerullon (1997) mukaan raportoinnin tärkein ominaisuus on sen tietosisältö, jonka tulee olla relevanttia sekä tiiviisti esitettyä, jolloin siitä on karsittu kaikki epäoleellinen tieto pois. Pierce & O'Dea (2003) myös painottivat, että tieto, jota ei hyödynnetä osana päätöksentekoa, on yrityksen kannalta epärelevanttia.

Tämän tutkimuksen haastateltavat toivat myös esiin puutteita raportoinnin fokuksinnissa. Vastaajat kokivat, että tiettyjä tunnuslukuja raportoidaan vaan niin sanotusti tavan vuoksi, eikä niiden tuottamalle tiedolle ole enää käyttäjiä. Tämän vuoksi raportoinnin fokuksominen on visuaalisemman sisällön kannalta kehityskohde raporttien tietosisällön kehittämiseksi. Fokuksimisessa tulisi käydä nykyisen raportointi läpi ja tarkastella, onko tunnusluvuissa päällekkäisyyksiä sekä tukeeko raporttien fokus yrityksen strategiaa. Raporttien tulisi tarkastella yritykselle asetettuja tavoitteita. Lisäksi eri kuvaajien ja taulukoiden tarkasteluarvoja tulisi tarkastella siitä näkökulmasta, että onko joitain arvoja pilkottu yrityksen liikevaihtoon nähden liian pieniin osiin. Mikäli nykyisestä raportoinnista ei löydy turhia osuuksia tai tunnuslukuja, voisi hyödyntää yhden vastaajan ehdotusta kriittisempien tunnuslukujen kokoamisesta yhteenvedoksi:

"Mistä saadaan yleissilmäys yhtiön liiketoiminnan keskeisistä tunnusluvuista, joita pystyisi jopa hyödyntämään aika laajasti. Riippuen, pystytään henkilökunnan tiedotustilaisuuksissa ja muutenkin avaamaan, ja myöskin omistajille, se omistajien tieto olisi summary, executive summary - tyyppinen yhteenvedo olisi ehkä meidän tapauksessa ihan hyvä. Jossa

tosiaankin olisi tietyt, otsikoittain muutama, ryhmitelty ne pääkohdat ja sitten siellä olisi kolme, neljä tai jopa enemmänkin tunnuslukuja ja sillä lailla. Olisi ryhmitelty ne, jos puhutaan nyt rahoituksesta, niin ihan selkeästi on rahoitukseen liittyvät kolme tai neljä tunnuslukua. Siihen semmoinen kooste”(H5)

2. Kiinteistöjen mallintaminen sekä niiden tarkastelu kohteittain

Tutkimuksen tuloksissa hallituksen jäsenet kokivat yksimielisesti tarpeelliseksi kehityskohteeksi kiinteistöjen mallintamisen kohteittain. Sen koettiin mahdollistavan tehokkaampi seuranta ja tarkastelu, mitkä osaltaan tukisivat esimerkiksi osto- ja myyntiaikeita. Sen avulla olisi mahdollista myös arvioida paremmin kiinteistösalkun sisältöä ja laatia eri skenaarioita tiettyjen kiinteistötyyppien tai alueiden kehittymisestä.

Vastauksissa arveltiin mallintamisen olevan työlästä, mutta kuitenkin haitta- ja hyötysuhteeltaan kannattavaa. Tämän tutkimuksen kehitysehdotuksena onkin laatia raportti kiinteistöjen mallintamisesta aluksi kerran tai kaksi vuoteen esimerkiksi keväällä tai keväällä sekä syksyllä. Tämän jälkeen, kun mallintamisen pohja on todettu hyväksi, olisi mahdollista alkaa tuottamaan mallintamista tiiviimmässä aikataulussa. Raporttien laadinta vaatii eri osastojen yhteistyötä esimerkiksi ennusteiden ja eri skenaarioiden laatimisessa, joten tästä syystä olisi hyvä, että raporttien laatimiseen osallistuvat tahot olisivat mukana jo suunnitteluvaiheessa.

3. Liiketoiminnan eri osa-alueista saatavan tiedon yhdistäminen osaksi raportointia

Armitage et al. (2016) sekä Qiang (2019) tutkimuksissaan painottivat, että yrityksen raportointiin tulisi yhdistellä eri liiketoiminta-alueista saatavaa informaatiota, jotta on mahdollista muodostaa kattava kokonaiskuva. Eri osa-alueista tulevan informaation perusteella olisi mahdollista luoda esimerkiksi eri skenaarioita tulevaisuudesta sekä määrittellä niiden pohjalta yrityksen tulevaisuuden strategiaa. Cokins (2013) määritteli johdon laskentatoimen tulevaisuuden päätrendejä, joissa esiin nousi esimerkiksi ennustavan raportoinnin merkityksen kasvaminen sekä liiketoiminta-analytiikan hyödyntäminen osana yrityksen suorituskyvyn mittaamista, jossa myös johdon laskentatoimella on merkittävä rooli.

Tämän tutkimuksen tuloksissa haastateltavat toivat esiin erilaisen markkinatiedon yhdistämisen osaksi yrityksen raportointia. Tärkeinä osa-alueina korostettiin esimerkiksi toimitilakysynnän, alueiden kehityssuuntauksien, toimialan kehitystrendien seuraamista ja yhdistämistä osaksi raportointia. Myös kasvualueiden tunnistaminen koettiin merkitykselliseksi. Kasvualueiden arvioinnissa olisi hyvä huomioida esimerkiksi kaavoitukset sekä liikenneväylien kehityssuunnitelmat. Nämä aiemmin mainitut yhdessä yrityksen asiakassegmentin tarkastelun kanssa, tuottaisivat yrityksen johdon päätöksenteolle erittäin hyödyllistä tietoa sekä auttaisi tulevaisuuden skenaarioiden laatimisessa.

6. YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET

Tämän tutkimuksen tarkoitus oli selvittää kohdeyrityksen johdon raportoinnin nykytila ja teorian sekä tutkimustulosten avulla määrittää olemassa olevat haasteet sekä kehityskohteet. Tavoitteena oli tutkia, miten johdon raportointia voitaisiin kehittää, jotta se palvelisi paremmin yrityksen liiketoiminnan johtamista. Samalla pyrittiin selvittämään, miten tieto sekä raportoinnin kehittäminen vaikuttavat yrityksen johdon päätöksentekoon. Tutkimusongelma sekä sitä tukevat kaksi alakysymystä muotoituivat seuraavasti:

- *Miten johdon raportointia voitaisiin kehittää, jotta se palvelisi paremmin yrityksen liiketoiminnan johtamista?*
- *Millaisia eroavaisuuksia ilmenee hallituksen sekä operatiivisen johdon tietotarpeissa?*
- *Minkälaisia erityispiirteitä kiinteistöalan yrityksen johdon raportoinnissa esiintyy?*

Tässä luvussa esitetään tutkimuksen yhteenveto sekä tutkimustuloksiin perustuvat johtopäätökset sekä vastataan edellä esitettyihin tutkimuskysymyksiin. Luvun päätteeksi esitetään tämän tutkimuksen rajoitukset sekä jatkotutkimusehdotukset.

6.1 Tutkimustulosten yhteenveto

Ensimmäisen alatutkimuskysymyksen avulla tarkasteltiin, muodostuuko hallituksen sekä operatiivisen johdon välille eroavaisuuksia tietotarpeissa. Tulokset mukailivat Piercen ja O'Dean (2013) tutkimuksesta saatuja tuloksia siitä, että raporttien tuottajien ja käyttäjien välille voi muodostua näkemuseroja, jotka johtuvat erityyppisestä tietotarpeesta sekä

raporttien hyödyntämisestä. Vaikka operatiivinen johto hyödyntää myös raportteja merkittävästi osana päätöksentekoa sekä työskentelyään, on näiden kahden ryhmän välillä havaittavissa kuitenkin merkittäviä eroja tietotarpeissa. Raportit, jotka operatiivinen johto kokee hyödyllisiksi, voivat olla hallitustyöskentelyn kannalta melkein merkityksettömiä. Tämä selittyy sillä, että hallituksen jäsenille merkittävää on suurempi kokonaisuus yrityksen liiketoiminnasta, kun taas operatiivinen johtoryhmä tarvitsee enemmän tietoa pienistäkin osa-alueista, jotka vaikuttavat yrityksen liiketoimintaan.

Vastauksena ensimmäiseen alatutkimuskysymykseen voidaan todeta, että eroavaisuuksia hallituksen ja johtoryhmän välille muodostui. Hallituksen jäsenet vastauksissaan kokivat, että raportoitu tieto on välillä turhankin tarkkaa ja vastauksissa korostui myös, ettei hallitus tarvitse työskentelynsä tueksi kaikkea samaa raportoitua tietoa, mitä operatiivinen johtoryhmä. Hallitustyöskentelyn tarkoitus on kuitenkin tukea ja valvoa yrityksen johtoa, jolloin esimerkiksi tiettyjen pienien arvojen tai kokonaisuuksien tarkastelu ei ole hallitukselle merkityksellistä.

Toinen alatutkimuskysymys tarkasteli, ilmenikö tutkimuksessa kiinteistöalan johdon raportoinnissa tiettyjä erityispiirteitä, joita tulisi huomioida myös kehitysehdotuksia laatiessa. Tutkimuksen tuloksissa esiin nousi merkittävänä havaintona kiinteistöjen mallintaminen kohteittain sekä markkinatiedon yhdistäminen osaksi raportointia. Markkinatiedossa merkityksellisenä tietona pidettiin etenkin kasvualueiden tunnistaminen sekä toimitilakysynnän tarkastelu. Ennustamisen rooli osana kiinteistöalan yrityksen johdon raportointia on merkittävä ja sitä tukee hyvin eri skenaarioiden laatiminen. Tämän avulla olisi myös mahdollista tarkastella liiketoiminnan arvioitua kehitystä asiakkaiden ja markkinan osalta.

Toisen alatutkimuskysymyksen vastauksena voidaan todeta, että kiinteistöalan erityispiirteitä ilmeni tuloksissa. Etenkin yrityksen ulkopuolisen tiedon merkitys yrityksen liiketoiminnan ennustamisen kannalta on merkittävää. Esimerkiksi suunnitelluilla

kaavoituksilla, tieverkostojen rakentamisella ja muutoksilla sekä kasvualueiden tunnistamisella voi olla erittäin merkittäviä vaikutuksia kiinteistöjen kannattavuuteen tai vastaavasti kannattamattomuuteen. Hyvän suorituskyvyn kannalta olisi merkittävää tunnistaa ajoissa myös hetki, jolloin tiettyjen kiinteistöjen myynti on yrityksen kannalta kannattavampi vaihtoehto, vaikka kiinteistö siinä hetkessä vielä tuottaisikin hyvin. Kiinteistöliiketoiminnassa eri kiinteistömuodot voidaan nähdä muodostavan yrityksen tuotevalikoiman. Tämän takia kiinteistöjen mallintaminen on myös merkityksellistä, koska silloin voidaan tarkastella esimerkiksi varastokiinteistöjä tai toimistokiinteistöjä joko tuotteen sisällä tai verrattuna muihin tuotteisiin. Koronapandemia on vaikuttanut merkittävästi esimerkiksi toimistotilojen kysyntään, jolloin olisi hyvä tarkastella tässä hetkessä, mitkä ovat toimistotilojen tulevaisuuden eri skenaariot, mikäli esimerkiksi etätyöskentely jää merkittäväksi osaksi yritysten työskentelytapaa.

Päätutkimuskysymyksen avulla pyrittiin selvittämään, miten johdon raportointia voitaisiin kehittää, jotta se palvelisi paremmin yrityksen liiketoiminnan johtamista. Tutkimuskysymystä lähestyttiin ensiksi määrittelemällä yrityksen nykyisen johdon raportoinnin nykytila ja sen pohjalta oli mahdollista määrittää varsinaiset kehitysehdotukset. Kohdeyrityksen edustajat olivat vastauksissaan suhteellisen tyytyväisiä jo nykyiseen raportointiin, mutta haasteita sekä puutteita ilmeni tutkimuksen edetessä. Esiin nousi puutteet etenkin raporttien ulkomuodossa sekä sisältö arvioitiin olevan paikoin jopa liian tarkkaa ja merkittäviä tunnuslukuja liikaa, jolloin raportoinnista koettiin häviävän ajoittain fokusointi. Visuaalisemman ja selkeytetyn ulkoasun lisäksi tuloksissa ilmeni tarve tunnuslukujen laskukaavojen esittämiselle osana yrityksen raportointia, jotta raporttien hyödyntäjät voivat nähdä, miten tietyt luvut on laskettu ja mitkä kaikki eri arvot niihin vaikuttavat. Raportointitiheydestä vastaajat olivat yksimielisiä siitä, että se tukee päätöksentekoa hyvin.

Vastauksena päätutkimuskysymykseen voidaan todeta, että johdon raportointia voitaisiin kehittää parantamalla raporttien visuaalista ulkoasua sekä keskittymällä sisällön yhdenmukaisuuteen sekä fokusointiin strategian kannalta merkityksellisiin asioihin.

Lisäksi raportointiin tulisi yhdistää tietoa liiketoiminnan muista osa-alueista, jolloin raportoinnin perusteella olisi mahdollista luoda kattavampi kokonaiskuva. Taloudellisia tunnuslukuja ja arvoja tulisi myös esittää kiinteistökohtaisesti, jolloin etenkin hallituksen jäsenten olisi mahdollista tarkastella paremmin kiinteistösalkun sisältöä. Kiinteistökohtainen mallintaminen tukee myös ennustettavuutta sekä skenaarioita, koska silloin tarkastelua voidaan tehdä eri jaotteluin helpommin.

Johtopäätöksenä tutkimukselle voidaan todeta, että kohdeyrityksen johdon raportoinnissa on hyvä pohja, jota voidaan pienilläkin asioilla kehittää käyttäjäystävällisemmäksi ja tätä myötä päätöksenteon kannalta tehokkaammaksi. Lohr (2012) ja Hudson et al (2001) tutkimuksissaan havaitsivat, että pk-yritysten johdon laskentoimen kehittämisessä kriittiseksi tekijäksi, osoittautui se, kuinka nopeasti kehitystyöstä oli nähtävissä hyötyjä. Tämän vuoksi voidaankin todeta, että raportoinnin virtaviivaistamisella ja visualisoinnilla voidaan heti tuottaa hyötyä raportoinnin käyttäjille.

6.2 Tutkimuksen johtopäätökset

Tutkimuksen perusteella voidaan todeta, että johdon raportoinnin tuottamalla tiedolla on merkittävä rooli yrityksen päätöksenteossa. Tämän tutkimuksen tulokset mukailevat muun muassa Hallin (2010), Wallin & Greilingin (2011) sekä Malmin et al. (2001) teettämiä tutkimuksia, joissa korostettiin johdon talousraportoinnin tuottaman tiedon merkitystä osana liiketoiminnan johtamista. Malmin et al. (2001) arvostivat talousraportoinnin tutkimuksessaan kaikkein merkittävämmäksi talousjohtamisen tehtäväksi.

Tutkimuksen tuloksissa esiintyi myös huomattava määrä yhdenmukaisuuksia Cokinsin (2013) tekemään tutkimukseen, jossa määriteltiin johdon raportoinnille tulevaisuuden merkittävämpiä trendejä. Etenkin muiden liiketoiminnan osa-alueiden tuottaman tiedon yhdisteleminen osaksi yrityksen talousraportointia auttaa muodostamaan johdolle

kattavan kokonaiskuvan. Cokinsin (2013) lisäksi muista liiketoiminnan osa-alueista tulevan tiedon hyödyntämistä sekä yhdistelemistä osaksi talousraportointia puolsivat myös tutkimuksissaan Armitage (2016) sekä Qiang (2019). Nämä tutkimukset tukevat tässä tutkimuksessa tehtyjä havaintoja.

Johdon raportointiin liittyvissä tutkimuksissa on pitkään korostettu ennustettavuuden merkitystä osana liiketoiminnan johtamista. Ennustettavuuden ja tulevaisuuden eri skenaarioiden merkitystä korostivat muun muassa Chenhall & Langfield-Smith (1998), Cassar & Gibson (2008) ja Qiang (2019). Nämä tutkimukset ovat toteutettu noin kymmenen vuoden välein. Johtopäätökset ja tutkimustulokset ovat näissä tutkimuksissa pysyneet aikaikkunasta huolimatta yhdenmukaisina. Tämän tutkimuksen tulokset mukailevat aiemmin mainittuja tutkimuksia, joten on mahdollista todeta, että johdon raportoinnissa tulevaisuuden eri skenaarioiden tarkastelu koetaan päätöksenteon kannalta merkittävämmäksi kuin menneisyyden tarkastelu.

6.3 Jatkotutkimusaiheet

Tämän tutkimuksen tulosten kautta on syntynyt vertailukelpoista tietoa yhden yrityksen johdon talousraportoinnista sekä sen tulevaisuuden kehitysmahdollisuuksista. Tutkimuskysymysten avulla keskityttiin tarkastelemaan yrityksen johdon raportoinnin nykytilaa, jolloin havaintojen pohjalta oli mahdollista laatia kehitysehdotuksia. Tutkimuksen aikarajoitteiden vuoksi kehitysehdotusten käytäntöönpanoa ei ole mahdollista tarkastella, jolloin siitä muodostuu ensimmäinen jatkotutkimusaihe. Mielenkiintoista olisi tutkia, minkälainen on johdon raportointi niin visuaalisuudeltaan kuin sisällöltään esimerkiksi vuoden päästä ja seuraavan kerran viiden vuoden päästä. Tämä mahdollistaisi tutkimusaiheen tarkastelun pidemmällä aikajänteellä.

Armitage et al. (2016), Cokins (2013) sekä Qiang (2019) tutkimuksissaan toivat esiin johdon laskentatoimen olevan murroksessa, jolloin siihen sisältyvät menetelmät ja työtehtävät tulevat tulevaisuudessa muuttumaan kohti analyyttisempää työtä, koska varsinaisen manuaalisen laskennan osuus pienenee tietotekniikan kehittymisen myötä. Heidän tutkimuksissansa esiin nousi myös eri liiketoiminnan osa-alueiden kasvava merkitys tulevaisuudessa osana johdon päätöksentekoa. Tämän tutkimuksen tuloksissa esiin nousi myös eri liiketoiminnan osa-alueiden yhdistäminen osaksi yrityksen johdon raportointia. Sen vuoksi toisessa jatkotutkimusehdotuksessa tutkimus keskittyisi tarkastelemaan eri osa-alueista saatavan tiedon yhdistelemistä osaksi johdon raportointia sekä pidemmällä aikavälillä sen vaikutuksia johdon päätöksentekoon.

Viimeisenä jatkotutkimusehdotuksena esitetään tämän tutkimusaiheen laajentaminen otoskokoa kasvattamalla, jolloin kohdeyrityksinä voisi olla esimerkiksi kaksi tai useampi saman toimialan yritys. Tällöin olisi mahdollista muodostaa myös vertailevaa tutkimusta esimerkiksi tarkastelemalla vaikuttaako yrityksen koko tuotettavien raporttien määrään ja kuinka paljon yritys hyödyntää johdon raportoinnista saatavaa tietoa osana yrityksen päätöksentekoa. Toki vertaileva tutkimus johdon raportoinnista on optimistinen jatkotutkimusehdotus, joka voisi olla vaikea toteuttaa käytännössä, koska johdon raportointi voi erota yritysten välillä merkittävästi samoin kuin sen hyödyntäminen ja laajuus.

Lähteet

Abbott, J. (2001). Data data everywhere - and not a byte of use? *Qualitative Market Research*, 4(3), 182-192. 10.1108/13522750110393080

Alavi, M., & Leidner, D. E. (2001). Review: Knowledge Management and Knowledge Management Systems: Conceptual Foundations and Research Issues. *MIS Quarterly*, 25(1), 107-136. 10.2307/3250961

Anand, A., Anand, A., Kant, R., Kant, R., Patel, D. P., Patel, D. P., Singh, M. D., & Singh, M. D. (2015). Knowledge Management Implementation: A Predictive Model Using an Analytical Hierarchical Process. *Journal of the Knowledge Economy*, 6(1), 48-71. 10.1007/s13132-012-0110-y

Andrés, R. N., & Mesia, R. (2020). The Business Intelligence and Its Influence on Decision Making. *The Journal of Applied Business and Economics*, 22(2), 147-157. 10.33423/jabe.v22i2.2807

Armitage, H. M., Webb, A., & Glynn, J. (2016). The Use of Management Accounting Techniques by Small and Medium-Sized Enterprises: A Field Study of Canadian and Australian Practice. *Accounting Perspectives; Account Perspect*, 15(1), 31-69. 10.1111/1911-3838.12089

Axson, D. 2007. Best practices in planning and performance management: from data to decision. 2. edition. John Wiley & Sons, Inc. New Jersey.

Bagranoff, N. A., Simkin, M. G., & Norman, C. S. (2008). *Core concepts of accounting information systems* (10th ed.). Wiley.

Bititci, U. S. (1994). Measuring Your Way to Profit. *Management Decision*, 32(6), 16-24. 10.1108/00251749410065088

Bruns, W. J., Jr, & McKinnon, S. M. (1993). Information and managers: A field study. *Journal of Management Accounting Research*, 5, 84.

Bryman, A. 1989. Research Methods and Organization Studies. Contemporary Social Research: 20. 4. painos

Cassar, G., & Gibson, B. (2008). Budgets, Internal Reports, and Manager Forecast Accuracy. *Contemporary Accounting Research*, 25(3), 707-738. 10.1506/car.25.3.3

Choo, C. W. (1996). The knowing organization: How organizations use information to construct meaning, create knowledge and make decisions. *International Journal of Information Management*, 16(5), 329-340. 10.1016/0268-4012(96)00020-5

Citroen, C. L. (2011). The role of information in strategic decision-making. *International Journal of Information Management*, 31(6), 493-501. 10.1016/j.ijinfomgt.2011.02.005

Cokins, G. (2013). Top 7 trends in management accounting. *Strategic Finance (Montvale, N.J.)*, 95(6), 21.

Czarnecki, M. 1999. Managing by Measuring. The Benchmarking Network Inc. Houston, Texas

Dalal, N., & Pauleen, D. J. (2019). The wisdom nexus: Guiding information systems research, practice, and education. *Information Systems Journal (Oxford, England)*, 29(1), 224-244. 10.1111/isj.12196

Davenport, T. H., & Harris, J. G. (2007). *Analysoi ja voita : kilpailun uusi tiede*. Talentum.

Eckerson, W. 2002. Data Quality and Bottom Line: Achieving Business Success Through High Quality Data, Seattle: The Data Warehousing Institute

Eisenhardt, K. M., & Graebner, M. E. (2007). Theory building from cases: Opportunities and challenges. *Academy of Management Journal*, 50(1), 25-32. 10.5465/AMJ.2007.24160888

Eskola, J. & Suoranta, J. (1998) Johdatus laadulliseen tutkimukseen. Tampere, Vastapaino. [Ekirja]. [Viitattu 9.12.2021]. Saatavilla <https://www.ellibslibrary.com/book/978-951-768-035-6>

Eriksson, P. & Koistinen, P. (2014) Monenlainen tapaustutkimus. Kuluttajatutkimuskeskus. Kuluttajatutkimuskeskuksen tutkimuksia ja selvityksiä 11.

Faucher, J. P. L., Everett, A. M., & Lawson, R. (2008). Reconstituting knowledge management. *Journal of Knowledge Management*, 12(3), 3-16. 10.1108/13673270810875822

Fisher, J. 1992. Use of non-financial performance measures. *Journal of Cost Management* (6)

Frankel, E. G. (2009). *Quality Decision Management - The Heart of Effective Futures-Oriented Management A Primer for Effective Decision-Based Management*. Springer Netherlands. 10.1007/978-1-4020-8996-1

Frické, M. (2019) The knowledge pyramid: the DIKW Hierarchy. *Knowledge organization*, 46, 1, 33–46.

Grant, R. M. (1996). Toward a Knowledge-Based Theory of the Firm. *Strategic Management Journal*, 17, 109-122. 10.1002/smj.4250171110

Gullberg, C. (2016). What makes accounting information timely? *Qualitative Research in Accounting and Management*, 13(2), 189-215. 10.1108/QRAM-03-2014-0019

Hall, M. (2010). Accounting information and managerial work. *Accounting, Organizations and Society*, 35(3), 301-315. 10.1016/j.aos.2009.09.003

Hayes, D. C. (1977). The Contingency Theory of Managerial Accounting. *The Accounting Review*, 52(1), 22-39.

Hirsjärvi, S., & Hurme, H. (1991). *Teemahaastattelu* (5th ed.). Yliopistopaino.

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. (2015) Tutkimushaastattelu: teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki, Gaudeamus Helsinki University Press. [E-kirja]. [Viitattu 19.10.2021]. Saatavilla

<https://www.ellibslibrary.com/book/9789524958868>

Hirsjärvi, S., Remes, P., Sajavaara, P., & Sinivuori, E. (2009). *Tutki ja kirjoita* (15th ed.). Tammi.

Hirsjärvi, S., Remes P. & Sajavaara, P. (2018) Tutki ja kirjoita. 22. painos. Helsinki, Tammi.

Ilias, A., Razak, M. Z. A., & Yaso, M. R. (2010). The preliminary study of management accounting practices (MAPs) in small business. *Global Business and Management Research*, 2(1), 79.

Jain, A. K., & Jeppe Jeppesen, H. (2013). Knowledge management practices in a public sector organisation: the role of leaders' cognitive styles. *Journal of Knowledge Management*, 17(3), 347-362. 10.1108/JKM-11-2012-0358

Jyrkkö, E., & Riistama, V. (2004). *Laskentatoimi päätöksenteon apuna* (18th ed.). WSOY.

Karlöf, B., & Tillman, M. (2004). *Tehokas johtaminen : yritystalouden kaivattu ydin*. Edita.

Lopez, O. L., & Hiebl, M. R. W. (2015). Management Accounting in Small and Medium-Sized Enterprises: Current Knowledge and Avenues for Further Research. *Journal of Management Accounting Research*, 27(1), 81-119. 10.2308/jmar-50915

Lukka, K., & Kasanen, E. (1995). The problem of generalizability: anecdotes and evidence in accounting research. *Accounting, Auditing, & Accountability*, 8(5), 71-90. 10.1108/09513579510147733

Maguire, M. & Delahunt, B. (2017) Doing a thematic analysis: A practical, step-by-step guide for learning and teaching scholars. *Reflections, Journeys and Case Studies*, 9, 3, 3351–33514.

Markkula, T., Syväniemi, A., & Suomela, S. (2015). *Analytiikkamatka : datasta tietoon ja tiedolla johtamiseen*. Suomen Liikekirjat.

Marr, B. (2008). Management accounting guideline. Impacting future value: How to manage your intellectual capital. CMA Canada. AICPA and CIMA.

Nanni, Alfred J., Jr, Dixon, J. R., & Vollmann, T. E. (1992). Integrated Performance Measurement: Management Accounting to Support the New Manufacturing Realities. *Journal of Management Accounting Research*, 4, 1.

Nonaka, I., & Takeuchi, H. (1995). *The knowledge-creating company : how Japanese companies create the dynamics of innovation*. Oxford University Press.

Pelz, M. (2019). Can Management Accounting Be Helpful for Young and Small Companies? Systematic Review of a Paradox. *International Journal of Management Reviews : IJMR*, 21(2), 256-274. 10.1111/ijmr.12197

Pierce, B., & O'Dea, T. (2003). Management accounting information and the needs of managers: Perceptions of managers and accountants compared. *The British Accounting Review*, 35(3), 257-290. 10.1016/S0890-8389(03)00029-5

Premchand, A. 1995. Effective government accounting. International Monetary Fund. Washington.

Price, R., & Shanks, G. (2005). A Semiotic Information Quality Framework: Development and Comparative Analysis. *Journal of Information Technology*, 20(2), 88-102. 10.1057/palgrave.jit.2000038

Puusa, A., Juuti, P., & Aaltio, I. (2020). *Laadullisen tutkimuksen näkökulmat ja menetelmät*. Gaudeamus.

Qiang, C. (2019). Developing the right skill sets. *Strategic Finance (Montvale, N.J.)*, 101(2), 54-59.

Raudasoja, K. & Johansson, M. 2009. Esimies talouden johtajana julkishallinnossa.

WSOYpro. Juva

Rowley, J. (2007). The wisdom hierarchy: representations of the DIKW hierarchy. *Journal of Information Science*, 33(2), 163-180. 10.1177/0165551506070706

Saaranen-Kauppinen, A. & Puusniekka, A. (2012) Menetelmäopetuksen tietovaranto. KvaliMOTV. Yhteiskuntatieteellinen tietoarkisto. Tampereen Yliopisto. [verkkodokumentti]. [Viitattu 9.10.2021]. Saatavilla <http://urn.fi/urn:nbn:fi-fe2012112210007>

Schumaker, R. P. (2011). From data to wisdom: the progression of computational learning in text mining. *Communications of the IIMA*, 11(1), 39.

Son, D. D., Marriott, N., & Marriott, P. (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*, 3(3), 218-235. 10.1108/11766090610705416

Ståhle, P., & Wilenius, M. (2006). *Luova tietopääoma : tulevaisuuden kestävä kilpailuetu*. Edita.

Suomala, P., Lyly-Yrjänäinen, J., & Manninen, O. (2011). *Laskentatoimi johtamisen tukena* (1st ed.). Edita.

Sveiby, K. E. (1997). *New Organizational Wealth: Managing & Measuring Knowledge-Based Assets* (1st ed.). Berrett-Koehler Publishers, Inc.

Tilastokeskus

https://www.stat.fi/meta/kas/pk_yritys.html

Uusitalo, H. 2001. Tiede, tutkimus ja tutkielma. 1.-7.painos. WSOY. Helsinki

Wall, F., & Greiling, D. (2011). Accounting information for managerial decision-making in shareholder management versus stakeholder management. *Review of Managerial Science*, 5(2), 91-135. 10.1007/s11846-011-0063-8

Wilkinson, J. & Cerullo, M. 1997. Accounting information systems: essential concepts and applications. 3. painos. John Wiley & Sons Inc. New Jersey

Yin, R. K. (2014). *Case study research : design and methods* (5th ed.). SAGE.

LIITTEET

Liite 1:

Haastattelukysymykset

• Talousraportoinnin nykytila

1. Miten kuvailisit toimialaa ja sen kehitystä viime vuosien aikana?
2. Kerro, mitä talousraportteja tunnistat?
3. Kuinka usein hyödynnät talousraportteja?
4. Mitkä talousraportit koet eniten hyödyllisiksi? Miksi?
5. Miten hyödynnät edellä mainittuja raportteja?
6. Miten hyödynnät päätöksenteossa arvioita/ennusteita?
7. Koetko tarvitsevasi lisäselvitystä tai apua raporttien tulkintaan? Miksi?
8. Tuotetaanko joitain talousraportteja, joita et koe tarvitsevasi?
9. Miten kuvailisit talousraportoinnin nykytilaa asteikolla 1-5? Miksi?
10. Tukeeko nykyinen raportointitiheys päätöksentekoa?

• Tiedon merkitys ja sen hyödyntäminen päätöksenteossa

1. Miten kuvailisit talousraportoinnista saatavan tiedon merkitystä päätöksenteossa?
2. Mitä tietoa hyödynnät eniten päätöksenteossa?
3. Miten koet tiedon saatavuuden?
4. Miten koet raportoinnista saatavan tiedon luotettavuuden ja tarkkuuden?

5. Tukeeko raporteissa esitetty tieto tehokasta päätöksentekoa niin sisällöltään kuin esitystyyliltään?

6. Päätöksenteon kannalta raportoitu tieto tulisi olla saatavilla:

o Kuukausittain

o Kvartaaleittain

o Tertiaaleittain

7. Raporttien jakelutapa tulisi olla:

o Automaattinen jakelu (esim pdf-muodossa)

o Ilmoitus raporttien valmistumisesta, jolloin raporttien tietoihin porautuminen järjestelmässä olisi mahdollista

o Molemmat

• Talousraportoinnin kehittäminen

1. Mitä kehityskohtia tai haasteita tunnistat nykyisessä raportoinnissa?

2. Puuttuuko päätöksenteon kannalta jotain olennaista tietoa?

3. Mikä tieto tulee mielestäsi kasvattamaan merkitystään liiketoiminnan johtamisessa tulevaisuudessa?

4. Miten näet data-analytiikan hyödyntämismahdollisuudet päätöksenteossa tulevaisuudessa?

5. Muita kommentteja tai mielteitä johdon raportoinnista tai tiedon hyödyntämisestä päätöksenteossa?