

LAPPEENRANNAN TEKNILLINEN YLIOPISTO

Kauppätieteiden tiedekunta

Kauppätieteiden kandidaatin tutkinnon tutkielma

Laskentatoimi

Kilpailijalaskentatoimen tuottaman informaation hyödyntäminen
liiketoimintastrategiassa

The utilization of competitor accounting information in a business strategy

21.12.2009

Tekijä: Minna Sainio

Opponentti: Laura Korkalainen

Ohjaaja: Satu Pätäri

SISÄLLYSLUETTELO

1. JOHDANTO	2
1.1 Tutkimuksen tausta.....	2
1.2 Tutkimusongelma, tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset	3
1.3 Aikaisemmat tutkimukset	4
1.4 Tutkimuksen rakenne.....	5
2. KILPAILIJALASKENTATOIMI.....	7
2.1 Kilpailijalaskentatoimen määritelmä ja kilpailijalaskentatoimen käyttö	7
2.2 Kilpailijalaskentatoimen eri osa-alueet	8
2.2.1 Kilpailijan kustannusten arviointi	9
2.2.2 Kilpailullisen aseman seuranta	11
2.2.3 Strateginen kustannuslaskenta.....	12
2.2.4 Strateginen hinnoittelu	12
2.3 Yhteenveto kilpailijalaskentatoimesta.....	14
3. KILPAILIJALASKENTATOIMEN TUOTTAMAN INFORMAATION HYÖDYNTÄMINEN LIIKETOIMINTASTRATEGIASSA.....	16
3.1 Liiketoimintastrategiat ja niiden yhteys johdon laskentatoimeen.....	16
3.2 Kilpailijalaskentatoimen informaation hyödyntäminen	20
3.2.1 Kilpailijan kustannukset ja liiketoimintastrategia.....	23
3.2.2 Kilpailullinen asema ja liiketoimintastrategia	24
3.2.3 Strateginen kustannuslaskenta ja liiketoimintastrategia	26
3.2.4 Strateginen hinnoittelu ja liiketoimintastrategia	27
3.3 Yhteenveto kilpailijalaskentatoimen hyödyntämisestä	28
4. JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO	30
LÄHDELUETTELO	34
LIITTEET	

1. JOHDANTO

1.1 Tutkimuksen tausta

Kilpailijalaskentatoimi alkoi kehittyä 1980-luvulla. Tuolloin Simmonds (1981) kirjoitti ensimmäisen kerran käsitteestä strateginen johdon laskentatoimi. Simmondsin (1981, 26) mukaan tähän käsitteeseen kuuluvat kustannukset, hinnat, volyyymi, markkinaosuus, kassavirrat sekä voitto. Näitä tekijöitä yrityksen tulisi seurata tarkasti sekä omalta että kilpailijoiden osalta. Strategisen johdon laskentatoimen työkaluja, joihin myös kilpailijalaskentatoimi siis kuuluu, pidetään huomattavasti kehittyneempinä kuin perinteisiä johdon laskentatoimen menetelmiä (Langfield-Smith, 2008, 204). Huomion kiinnittyminen kilpailijalaskentatoimeen on lisääntynyt merkittävästi. Kilpailijalaskentatoimen käyttö on nykyään hyvin yleistä yrityksissä, vaikka muiden strategisen johdon laskentatoimen osa-alueiden käyttö on edelleen vähäistä (Guilding, 2000, 113).

Kirjallisuus tukee sitä näkemystä, että erilaiset liiketoimintastrategiat vaikuttavat yrityksen toimintakykyyn erilailla (Jusoh et al., 2008, 6). Strategian tarkoituksena on päättää yrityksen tavoitteet ja menetelmät, joilla tavoitteet saavutetaan (Kippenberger, 1998, 24). Tärkeä kysymys on, miten yritykset kilpailevat ja mitä strategiaa ne päättävät käyttää (Ormanidhi et al., 2008, 55).

Historia osoittaa, että yrityksen suurimmat kilpailijat ilmestyvät yleensä huomaamatta (Fahey, 2003, 32), mutta kilpailijalaskentatoimen käyttö yrityksissä auttaa myös tunnistamaan tulevat kilpailijat. Menestyvät yritykset tuntevatkin kilpailijansa hyvin. Tämän tiedon avulla yritykset voivat luoda itselleen kilpailuetua suhteessa kilpailijoihin (Garsombke, 1989, 43). Yrityksen kannalta onkin tärkeää seurata kilpailijoiden toimia ja muokata yrityksen omaa liiketoimintastrategiaa sen mukaan, mitä informaatiota kilpailijoista on saatu, jotta kilpailuedun luonti onnistuu. Guilding (1999, 584) jakaa kilpailijalaskentatoimen viiteen eri kategoriaan: kustannusten arviointiin, aseman seurantaan, kilpailijoiden arviointiin nojautuen julkaistuihin taloudellisiin tietoihin, strategiseen kustannuslaskentaan sekä strategiseen hinnoitteluun. Näiden eri osa-alueiden välillä on riippuvuuksia ja osa-alueet ovat osittain myös päällekkäisiä. Aikaisemmissa

tutkimuksissa näitä eri osa-alueita on kuitenkin tutkittu paljon osana kilpailijalaskentatoimea. Eri osa-alueiden kautta saadun informaation hyödyntäminen yrityksen liiketoimintastrategiassa on mielenkiintoinen ja ajankohtainen tutkimuskohde.

1.2 Tutkimusongelma, tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset

Tämän tutkimuksen tavoitteena on tutkia kilpailijalaskentatoimea yhtenä strategisen johdon laskentatoimen osana ja työkaluna. Tavoitteena on tutkia kilpailijalaskentatoimea strategisesta näkökulmasta ja yhdistää sen tuottama informaatio liiketoimintastrategiaan. Tutkielman tarkoituksena on selvittää, millaista tietoa kilpailijalaskentatoimi tuottaa, sekä toisaalta pohtia myös tämän tiedon hyödyntämistä liiketoimintastrategiassa.

Päätutkimusongelmaksi onkin muodostunut seuraavanlainen tutkimuskysymys:

- Mitä informaatiota kilpailijalaskentatoimi tuottaa ja kuinka kilpailijalaskentatoimen tuottamaa informaatiota voidaan hyödyntää liiketoimintastrategiassa?

Varsinaista päätutkimusongelmaa tukevat seuraavat alatutkimusongelmat:

- Mitä asioita yritysten tulisi huomioida kilpailijoistaan?
- Kuinka yritykset ovat käyttäneet omassa strategisessa suunnittelussa hyväksyen kilpailijalaskentatoimen tuottamaa informaatiota?

Päätutkimusongelma kiteyttää kilpailijalaskentatoimen perustehtävät sekä yhdistää kilpailijalaskentatoimen liiketoimintastrategiaan. Kilpailijalaskentatoimen hyödyntämistä liiketoimintastrategiassa ei ole tutkittu kovinkaan paljon, joten näiden kahden käsitteen yhdistäminen tuo tutkielmalle lisäarvoa. Alatutkimusongelmien kautta tutkielmassa pystytään vastaamaan kilpailijalaskentatoimen kannalta olennaisiin asioihin ja samalla kiinnittämään huomiota yritysten strategiaan näkökulmiin.

Tutkimus rajautuu kilpailijalaskentatoimen ja liiketoimintastrategian väliseen vuorovaikutukseen. Tämän tutkimuksen ulkopuolelle jäävät erilaiset kilpailijalaskentatoimeen liittyvät laskentatekniikat, koska niiden käsittely ei varsinaisesti liity päätutki-

musongelmaan, eikä tätä kautta tuo lisäarvoa tutkielmalle. Aiemmat tutkimukset kilpailijalaskentatoimesta on jaoteltu kolmeen eri osaan: käsitteellisiin tutkimuksiin, tutkimuksiin, jotka käsittelevät kilpailijalaskentatoimeen kerättävän tiedon eettistä puolta sekä kokeellisiin tutkimuksiin (Subramanian et al., 1998, 9). Tässä työssä tullaan keskittymään enemmän sekä käsitteellisiin tutkimuksiin että kokeellisiin tutkimuksiin. Kerättävän tiedon eettinen puoli jää puolestaan tarkastelun ulkopuolelle, koska kilpailijalaskentatoimen eettisen puolen tarkasteleminen ei liity kilpailijalaskentatoimen ja liiketoimintastrategian väliseen vuorovaikutukseen.

Porterin (1980, 35) mukaan liiketoimintastrategia jakautuu kolmeen eri osaan: kustannusjohtajuuteen (cost leadership), erilaistamiseen (differentiation) sekä keskittymiseen (focus). Tässä tutkielmassa keskitytään pääosin tutkimaan kilpailijalaskentatoimen tuottaman informaation hyödyntämistä silloin, kun yritys on valinnut strategiakseen joko kustannusjohtajuuden tai erilaistamisen. Porterin luomat liiketoimintastrategia vaihtoehdot ovat tunnetuimpia liiketoimintastrategioita. Keskittyminen on vähemmän käytetty liiketoimintastrategian muoto ja usein sen tarkasteleminen jätetään tutkimusten ulkopuolelle. Näin tehdään myös tässä tutkielmassa.

Tutkielma sijoittuu strategisen johdon laskentatoimen kenttään. Kilpailijalaskentatoimi on osa ulkoisen toimintaympäristön tarkkailua ja liiketoimintastrategia puolestaan kertoo yrityksen strategisista päämääristä. Tutkijat ovat toistuvasti korostaneet kilpailijalaskentatoimen tärkeyttä strategisen suunnittelun kehittämisessä (Subramanian et al., 1998, 9).

1.3 Aikaisemmat tutkimukset

Tämä tutkielma pohjautuu täysin aikaisempiin tutkimuksiin, sekä tutkijan omiin havaintoihin ja päätelmiin. Tutkielmassa käytettävät lähteet ovat suurimmaksi osaksi tieteellisiä. Lisäksi lähteinä on käytetty vähemmän tieteellisiä laskentatoimen alaan liittyviä julkaisuja. Käytettyjen lähteiden joukosta löytyy myös lähteitä, jotka ovat olleet merkittävässä asemassa muun muassa kilpailijalaskentatoimen kehittämisessä (Jones, 1988, Porter, 1980, Simmonds, 1981). Porterin (1980) kirjoittama kirja Com-

petitive strategy sai aikaan kokonaan uudenlaisen liiketoimintastrategia ajattelun. Kirja on vielä nykypäivänäkin ajankohtainen ja useat liiketoimintastrategiaa käsittelevät tutkimukset pohjautuvat Porterin luomiin liiketoimintastrategia-malleihin.

Liitteessä 1 on koottu tässä tutkielmassa käytettyjä merkittävimpiä tutkimuksia. Tutkimukset käsittelevät kilpailijalaskentatoimea, liiketoimintastrategiaa, strategista johdon laskentatoimea sekä näiden välisiä yhteyksiä. Tavoitteena oli koota yhteen eri näkökulmista tehtyjä tutkimuksia. Tutkimukset sijoittuvat eri vuosikymmenille ja niissä on käytetty eri tutkimusmenetelmiä. Käytettyjä tutkimuksia on tehty monissa eri maisissa ja niiden lähtökohdat ovat erilaisia.

Tämän tutkielman pohjana käytetään Guildingin vuonna 1999 tekemää artikkelia Competitor-focused accounting: an exploratory note. Tämä Guildingin tekemä tutkimus jakoi kilpailijalaskentatoimen viiteen eri osa-alueeseen, joita käytetään myös soveltuvasti tämän tutkimuksen yleisenä kehikkona. Guildingin artikkeli on tunnettu kilpailijalaskentatoimea ja liiketoimintastrategiaa käsittelevä artikkeli. Guildingin tekemä kilpailijalaskentatoimen jaottelu käsittää hyvin sen, mitä kaikkea kilpailijalaskentatoimeen voi kuulua. Tämän takia jaottelua käytetään myös tämän tutkielman kehikkona.

1.4 Tutkimuksen rakenne

Luvussa 2 perehdytään kilpailijalaskentatoimeen strategisena työkaluna sekä tutkitaan kilpailijalaskentatoimen eri osa-alueita, joilla saattaisi mahdollisesti olla yhteyttä myös liiketoimintastrategiaan. Tämä teoriaosuus perustuu pääosin aikaisempiin tutkimuksiin, joita on tehty viime vuosikymmeninä runsaasti. Tämän luvun lopuksi tutkielmassa kootaan yhteen kilpailijalaskentatoimen eri osa-alueiden liittyvät tärkeimmät asiat.

Teoriaosion jälkeen, luvussa 3, siirrytään tarkastelemaan kilpailijalaskentatoimen informaation hyödyntämistä liiketoimintastrategiassa. Tämä on tutkimuksen tärkein osio. Tässä osiossa tarkoituksena on käyttää hyödyksi aikaisempia sekä teoreettisia

että empiirisiä tutkimuksia ja luoda niiden pohjalta selkeä kuva, kuinka kilpailijalaskentatoimen tuottamaa informaatiota kyetään hyödyntämään liiketoimintastrategiasa. Kolmannen luvun lopuksi tehdään lyhyt yhteenveto kyseisessä luvussa käsitellyistä asioista. Tutkielman lopuksi tehdään kilpailijalaskentatoimen hyödyntämistä liiketoimintastrategiassa koskevat johtopäätökset sekä lyhyt yhteenveto koko työn sisällöstä.

2. KILPAILIJALASKENTATOIMI

2.1 Kilpailijalaskentatoimen määritelmä ja kilpailijalaskentatoimen käyttö

Eri tutkijat ovat käyttäneet kilpailijalaskentatoimesta eri nimityksiä kuten kilpailijalaskentatoimi (competitor accounting), kilpailijaan keskittyvä laskentatoimi (competitor-focused-accounting) sekä laskentatoimen informaatio kilpailijatiedosta (accounting information in competitive intelligence). Nämä eri käsitteet kuitenkin kaikki käsittelevät samaa, kilpailijoihin keskittyvää laskentatoimen tietoa. (Heinen et al., 2005, 18) Tässä tutkielmassa käytetään näistä kaikista eri nimityksistä pelkästään nimitystä kilpailijalaskentatoimi.

Kirjallisuus esittää monia teorioita ja malleja, joiden avulla pystytään ennustamaan kilpailijoiden toiminta strategisen kehityksen kentässä (Heinen et al., 2005, 17). Kilpailijalaskentatoimen tulisi olla keskeinen osa johtamisen suunnittelua ja kontrollia. Yrityksen on tärkeää tietää mahdollisimman yksityiskohtaisesti kilpailijansa strategia. Strategioita kannattaa muokata kilpailijalaskentatoimen tuottaman tiedon mukaisesti, mikäli odotettavissa on yrityksen kilpailullisen aseman parantuminen. Lisäksi strategian uudelleen muokkausta kannatta pohtia, mikäli se selkeästi tuo yritykselle kilpailuetua. (Wilson, 1994, 24) Ongelmaksi muodostuu usein kuitenkin tällaisen tiedon tuottaminen. Yrityksen johdolle ei kyetä tarjoamaan sellaista tietoa, mitä he tarvitsisivat omassa strategisessa päätöksenteossaan (Anderson et al., 2006, 208). Yrityksen johtajilla tulisi olla pääsy heidän kilpailijoita koskevan tiedon luokse. Tiedon saanti saattaa kuitenkin usein olla ongelmallista. Kilpailijoita koskeva tieto, jota voidaan hyödyntää strategisessa päätöksenteossa, voi olla joko menneisyyttä, nykyhetkeä tai tulevaisuutta koskevaa. (Wilson, 1994, 24)

Monet tutkijat ovat myöntäneet kilpailija-analyysin tärkeyden. Tästä huolimatta todellisuudessa on nähtävissä, että kilpailija-analyysiin käytetään paljon vähemmän voimavaroja verrattuna esimerkiksi asiakkaisiin tai alihankkijoihin. Tämä saattaa johtua siitä, että johtajat uskovat tietävänsä tarpeeksi kilpailijoistaan, koska kilpailevat heitä vastaan päivittäin. Monet johtajat, jotka työskentelevät menestyvissä yrityksissä,

saattavat kokea liiallista turvallisuuden tunnetta liittyen kilpailijoihin. Yritys on voittanut kilpailijansa menneisyydessä, joten yritys ei koe kilpailijoitaan uhkana tulevaisuudessaakaan. Toisaalta johtajat saattavat myös ajatella, että heillä ei ole mahdollisuutta saada hyödyllistä tietoa kilpailijoistaan. Yleensä yrityksillä on vain yleisellä tasolla käsitys, ketä vastaan he markkinoilla edes kilpailevat. Todellisuudessa kilpailijat vaikuttavat hyvin suuresti siihen, kuinka yritys menestyy. Toisaalta voidaan katsoa, että epäonnistumiset johtuvat usein kilpailijoista. Tämä saattaa johtua siitä, että kilpailijat tietävät yrityksen heikkouksista ja vahvuuksista, strategioista sekä alueista, joilla yritys on haavoittuvampi. Tämä saattaa johtaa puolestaan kilpailijan yllättäviin ja voimakkaisiin hyökkäyksiin markkinoilla toimivia muita yrityksiä vastaan. (Wilson, 1994, 24; Rothschild, 1979, 23)

Kilpailijalaskentatoimi on laskentatoimen tiedon analysointia liittyen kilpailijoihin. Kilpailijalaskentatoimen käytön tulisi tarjota yksityiskohtaisen kurkistuksen kilpailijan tämänhetkisiin kustannuksiin ja taloudelliseen tilanteeseen, määrittää oma kilpailuasema sekä ennustaa kilpailijan tuleva strateginen käyttäytyminen. (Heinen et al., 2005, 18) Porterin (1980, 47) mukaan kilpailijalaskentatoimi tuottaa yritykselle tärkeää tietoa kilpailijoistaan ja sen avulla yritys kykenee erottautumaan markkinoilla kilpailijoistaan ja luomaan tätä kautta itselleen kilpailuetua. Tietoa kilpailijoista voidaan kerätä monista eri lähteistä. Seuraavaksi esitellään näitä tiedon eri lähteitä tarkemmin.

2.2 Kilpailijalaskentatoimen eri osa-alueet

Hallaq ja Steinhorstin (1994, 789) mukaan kilpailijan tiedonkeruu voidaan kategorisoida neljään eri ryhmään: sisäiset työntekijät, julkaistut materiaalit, kolmannet osapuolet sekä fyysisen tuotteen tarkkailu ja analysointi. Tämä on vain yksi tapa kategorisoida tiedonkeruu. Guilding (1999, 584) jakaa kilpailijalaskentatoimen puolestaan viiteen eri osa-alueeseen: kustannusten arviointi, kilpailullisen aseman seuranta, kilpailijoiden arviointi nojautuen julkaistuihin taloudellisiin tietoihin, strateginen kustannuslaskenta sekä strateginen hinnoittelu.

Tässä tutkielmassa kilpailijalaskentatoimi jaetaan Guildingin (1999) artikkelin pohjalta neljään eri osa-alueeseen. Pois jätetään kilpailijoiden arviointi julkaistujen taloudellisten tietojen pohjalta, sillä se on ennemminkin keino hankkia tietoa kuin kokonainen kilpailijalaskentatoimen osa-alue. Kilpailijalaskentatoimen jakaminen näihin osa-alueisiin selkeyttää tutkielman rakennetta ja helpottaa koko käsitteen ymmärtämistä. Näitä eri osa-alueita on tutkittu erikseen jo aikaisemmin alan kirjallisuudessa. Eri osa-alueita ovat tutkineet mm. Bromwich (1990), Simmonds (1986), Moon & Bates (1993), Shank & Govindarajan (1988) sekä Jones (1988). Tämä tukee sitä käsitystä, että näillä eri osa-alueilla on vaikutusta kilpailijalaskentatoimeen. Toisaalta tähän jakoon liittyy myös ongelmia, sillä eri osa-alueet sisältävät osin myös päällekkäisyyksiä. (Guilding, 1999, 594)

2.2.1 Kilpailijan kustannusten arviointi

Kilpailijoiden kustannusten arviointi tarkoittaa säännöllistä tiedonkeruuta kilpailijoista liittyen esimerkiksi toimintoihin, teknologiaan tai taloudelliseen laajuuteen. Tietoa voidaan kerätä havainnoinnin, yhteisten toimittajien tai asiakkaiden avulla tai kilpailijoiden entisten työntekijöiden kautta. (Guilding et al., 2000, 131)

Kilpailijan kustannusten arviointi on ehkä eniten tutkittu kilpailijalaskentatoimen toimintatapa. Sen kannattajia ovat mm. Bromwich (1990), Jones (1988), Porter (1985), Simmonds (1981) sekä Ward (1992). Kilpailijan kustannusten arviointi on saanut paljon huomiota teknologian kehittymisen myötä. Tämän seurauksena kustannusten arviointi on helpottunut. (Guilding, 1999, 584) Yritykset arvioivat samaa ulkoista toimintaympäristöä, joten heillä tulisi olla myös samanlainen kuva tästä toimintaympäristöstä ja sen tärkeistä alueista. Kilpailijat toimivat samalla toimialalla, joten tämän takia toimintaympäristö on kaikille toimialan sisällä samanlainen. Tämä ei kuitenkaan välttämättä pidä paikkansa. Yritykset ovat tutkimusten mukaan olleet erimielisiä omasta toimintaympäristöstään, siitä huolimatta, että yritykset ovat toimineet samalla toimialalla. (Bloodgood, 2008, 4)

Yritysten tarvitsee siis ymmärtää omaa kilpailutilannettaan. Yritykset tarvitsevat tietoa kilpailijoidensa kustannuksista ja strategiasta. Koska yritykset saattavat kuluttaa paljon rahaa tutkimus- ja tuotekehitykseen, tulee yrityksillä olla tarkkaa tietoa omista ja kilpailijoidensa kustannuksista. Yrityksien omat ja kilpailijoiden kustannukset tulee olla yrityksen tiedossa, jotta yritykset voivat olla varmoja investointiensä kannattavuudesta. (Jones, 1988, 33) Hesfordin (2001) mukaan kilpailijan kustannustilanteen tietäminen on erityisen tärkeää, jos edessä on investointi uuteen teknologiaan. Mikäli kilpailijat tekevät samanlaisen investoinnin, syntyy ylikapasiteetin riski. Koska tällaisilla investoinneilla on usein suuret kiinteät kustannukset, kaikki yritykset haluavat hyödyntää omaa kapasiteettiaan täydellä teholla. Vain yritys, joka on kustannusjohtaja, selviää tästä tiukasta kilpailutilanteesta voittajana. (Heinen et al., 2005, 18)

Johto ei voi tehdä omia strategisia päätöksiä, jos sillä ei ole tiedossaan kilpailijoiden strategiaa ja kustannuksia. Kilpailijan kustannuksia voidaan arvioida kehittämällä hyvin tarkka tuotekustannusestimaatti, joka perustuu tarkkaan informaatioon kilpailijan kustannusrakenteesta, tuotteista ja tuotteiden kustannuksista tuotantoprosessissa. Näiden tietojen saanti on vaikeaa ja usein niiden perustana toimiikin julkinen tieto. (Jones 1988, 33) Kirjallisuudessa on esitetty ristiriitaista tietoa siitä, kuinka kilpailu todellisuudessa vaikuttaa tuotteen kustannuksiin. Tiiviin kilpailun väitetään lisäävän tarvetta kustannusten tiedosta. Toisaalta on myös väitetty, että vähemmän kilpailullisilla markkinoilla tarvitaan tarkkaa tietoa kustannuksista. (Krishnan et al., 2002, 271) Kilpailijan kustannusten seurannasta ei kuitenkaan ole minkäänlaista hyötyä, jos yrityksellä itsellään ei ole omista tuotteistaan ja toiminnoistaan tarkkaa ja systemaattista kustannusseurantaa. Kun yrityksen omat kustannukset ovat tiedossa, voidaan niitä verrata kilpailijan kustannuksiin. Kilpailijoiden kustannuksia arvioitaessa ensimmäinen vaihe on kerätä mahdollisimman paljon tietoa liittyen yrityksen kilpailijoihin. Tämän jälkeen tulee rakentaa erilaisia malleja mahdollisista kilpailijoiden kustannuksista. Kilpailijoiden kustannukset tulisi laskea saman idean mukaisesti, kuin yrityksen omatkin kustannukset, jotta kustannukset olisivat vertailtavissa. (Jones, 1988, 33–35)

Kilpailijoiden kustannusten arvioinnin jälkeen tulee yrityksen pohtia mistä mahdolliset kustannuserot johtuvat ja miksi sellaisia on. Kilpailijaa koskevan strategisen tiedon tulisi antaa selkeä ymmärrys kilpailijasta mukaan lukien myös arvion kilpailijan tule-

vasta strategiasta. Jos suuria kustannuseroja löytyy, saattaa se vaikuttaa suuresti yrityksen organisaatioon. Kilpailijalaskentatoimella saattaa siis olla pitkäkestoiset vaikutukset yritykseen ja sen toimintaan. (Jones 1988, 37) Heinen ja Hoffjan (2005, 30) tekemän tutkimuksen mukaan kilpailijoihin liittyvän kustannustiedon kerääminen, analysointi ja hyödyntäminen tuottavat yrityksille kilpailuetua.

2.2.2 Kilpailullisen aseman seuranta

Kilpailullista asemaa seurattaessa on hyvä tiedostaa, että yrityksen kannalta olisi tärkeämpää keskittyä tulevaisuuteen kuin menneisyyteen. Arviot kilpailijoiden tulevasta kehityksestä olisivat näin ollen tärkeää tietoa yritykselle. (Ward, 1992, 109) Andersonin et al. (2006, 213) mukaan kilpailijalaskentatoimen kautta saatu informaatio koskien kilpailijan yksityiskohtaisia tietoja esimerkiksi kustannuksista ja liikevaihdosta ovat hyödyllistä tietoa yritykselle. Tämän takia on tärkeää seurata yrityksen omaa sekä kilpailijoiden asemaa markkinoilla.

Kilpailijan aseman seuranta käsittää kokonaisvaltaisemmin kilpailijalaskentatoimen kuin kilpailijoiden kustannusten arviointi. Se laajentaa analyysin koskemaan myös kilpailijan myyntiä, markkinaosuutta, volyymia sekä yksikkökustannuksia ja – hintoja. Yrityksen tulisi tietää kokonaisuudessaan enemmän kilpailijoidensa taloudellisesta tilanteesta. (Guilding, 1999, 584) Kilpailullisen aseman seurantaa voidaan harjoittaa esimerkiksi analysoimalla kilpailijan tilinpäätöksiä sekä seuraamalla toimialalta tehtyjä taloudellisia tutkimuksia. Yrityksen kannalta olisi tärkeää tietää kilpailijoidensa tuottoisasta ja kannattavasta toiminnasta sekä kilpailijoiden kohtaamista ongelmista liike-toiminnassaan. (Rothschild, 1979, 27)

Simmondsin (1986) mukaan kilpailijan yksikkökustannusten nousu saattaa aluksi näyttää yrityksen kannalta suotuisalta ja toivotulta asialta. Mikäli kustannusten nousu johtuu mainonnan kautta saadusta tuotemerkki-arvosta tai investoinnista uuteen tuotekehitykseen, muutokset kilpailijan kustannusrakenteessa saattavat olla merkki kilpailijan aseman vahvistumisesta heikkenemisen sijaan. Tämän takia kilpailijan aseman seurantaa tulisi harjoittaa laajasti ja tulisi pyrkiä ”näkemään kustannusten taak-

se”. Tämän avulla kyettäisiin saamaan enemmän tietoa myös kilpailijan strategiasta. (Guilding, 1999, 584) Kilpailijoiden mahdollisuuksien tiedostaminen kuuluu myös kilpailullisen aseman seurantaan. Yritys, joka tiedostaa kilpailijoidensa mahdollisuudet, kykenee ottamaan ne huomioon omassa yritystoiminnassaan ja sen suunnittelussa. (Rothschild, 1979, 27)

2.2.3 Strateginen kustannuslaskenta

Strategisessa kustannuslaskennassa on kyse strategisten ja markkinointiin liittyvien seikkojen huomioimisesta kustannusinformaation yhteydessä, jotta voitaisiin sekä kehittää että tunnistaa kilpailuetua tuottavat liiketoimintastrategiat. (Guilding et al., 2000, 132) Strategista kustannuslaskentaa on usein käsitelty Shankin ja Govindaranjanin (1988, 1991, 1992, 1993) julkaisuissa. He uskovat kustannusanalyysin auttavan kilpailuedun luonnissa vain silloin, kun kustannusanalyysiä pohditaan strategiselta kannalta. (Guilding, 1999, 585) Kustannuksista vastaavien johtajien tulisi olla yrityksissä täysin osallisena myös strategisessa suunnittelussa. Tämän takia on tärkeää, että yritykset harjoittavat strategista kustannuslaskentaa. (Chivaka, 2007, 39)

Strateginen kustannuslaskenta on auttanut viime vuosikymmeninä organisaatioita ymmärtämään yrityksen prosesseja, joita yritys käyttää voidakseen tuottaa tavaroita ja palveluita asiakkaille. Nykyään kilpailullisessa ympäristössä hyvin suunniteltu strateginen kustannuslaskenta voi tarjota huomattavaa etua markkinoilla. Kun ymmärretään yritykselle kustannuksia aiheuttavat tekijät, auttaa se yritysjohtoa keskittymään niihin toimintoihin, joiden avulla kustannusrakennetta kyetään muuttamaan tehokkaammaksi. Monissa yrityksissä koetaan tarvetta strategiselle kustannuslaskennalle. (Buckingham et al. 2001, 12)

2.2.4 Strateginen hinnoittelu

Strateginen hinnoittelu on yksi suosituimmista strategisen johdon laskentatoimen työkaluista. Sen käytön määrä vaihtelee kuitenkin maittain. Tutkimuksen mukaan strategista hinnoittelua käytetään Yhdysvalloissa hyödyksi huomattavasti vähemmän

kuin Uudessa-Seelannissa ja Isossa-Britanniassa. (Guilding et al., 2000, 124–128) Strategisesta hinnoittelusta on kirjoitettu jo monien vuosien ajan, mutta yhä vieläkin käsitettä käytetään päällekkäisissä tai epäyhteneväisissä merkityksissä (Cannon et al., 1990, 20). Strategisesta hinnoittelusta ovat kirjoittaneet mm. Jones (1988) ja Simmonds (1982). Guilding et al (2000, 132) määrittelee strategisen hinnoittelun strategisten asioiden analyysiksi koskien hinnoittelupäätösprosessia.

Kirjallisuudessa on esitetty näkemys, jonka mukaan yritys hinnoittelee tuotteitaan tehokkaasti silloin, kun sen hinnat ovat markkinoiden tasolla. Jonesin (1988, 38) mukaan tämä ei kuitenkaan pidä paikkaansa. Cannon ja Morgan (1990) ovat luoneet viitekehysten, jonka mukaan yritykset kykenevät määrittämään, millaista hinnoittelustrategiaa yrityksen tulisi käyttää. Strategian valintaan vaikuttaa mm. yrityksen tuotteiden ostovolyymit, asiakkaiden tuotetietous, tuotteiden kysyntä, yrityksen tiedon määrä, korvaavien tuotteiden olemassaolo ja kilpailijoiden tuotteiden suosiminen asiakkaiden keskuudessa. (Cannon et al., 1990, 21) Toimiala muuttuu nykyään nopeasti ja tietoa kilpailijoista tarvitaan entistä enemmän. Toimialalle tulee uusia kilpailijoita ja vanhat kilpailijat parantavat ja järkeistävät toimintojaan. Tätä kautta myös hinnat saattavat muuttua hyvin nopeasti. Tämän takia yrityksellä tulisi olla selvä näkemys siitä, kuinka paljon yrityksen kilpailijat kykenevät joustamaan omista hinnoistaan. (Jones, 1988, 38) Kilpailijan hintoja tulee seurata varsinkin silloin, kun kilpailijan tuotteet ovat täydellisiä substituutteja yrityksen omille tuotteille. (Cannon et al., 1990, 24)

Simmondsin (1982) mukaan hinnoittelu ei ole optimaalista, mikäli hinnoittelun perustana käytetään perinteistä laskentatoimen analyysia, joka perustuu sisäiseen, historiaan pohjautuvaan informaatioon. Simmonds väittää strategisen hinnoittelun, joka pohjautuu kilpailijalähtöiseen analyysiin, tuottavan lopulta paremman hinnoittelupäätöksen. Strateginen hinnoittelu pitää sisällään tiedot kilpailijan hinnanmuutosvastoimista, hintajoustosta, ennakoidusta markkinakasvusta, taloudellisesta laajuudesta sekä kokemuksesta. (Guilding, 1999, 585)

2.3 Yhteenveto kilpailijalaskentatoimesta

Kilpailijalaskentatoimen tuottaman tiedon kautta yritys voi hankkia itselleen kilpailuetua. Kilpailijat vaikuttavat suuresti yrityksen menestymisen mahdollisuuksiin, joten ulkoisen toimintaympäristön tarkkailua ei kannata yrityksissä jättää huomioitta. Kilpailijalaskentatoimi jakautuu Guildingin (1999) mukaan viiteen eri osa-alueeseen, joista neljää käsitellään tässä tutkielmassa: Nämä neljä osa-aluetta ovat kilpailijoiden kustannusten arviointi, kilpailullisen aseman seuranta, strateginen kustannuslaskenta sekä strateginen hinnoittelu. Taulukossa 1 on esitetty tiiviisti eri kilpailijalaskentatoimen osa-alueiden tuottama tieto sekä eri osa-alueiden yhteys toisiinsa.

Taulukko 1. Kilpailijalaskentatoimen eri osa-alueiden tuottama tieto ja eri osa-alueiden yhteys toisiinsa (mukaillen Guilding 1999)

	Tarjottava tieto	Eri osa-alueiden yhteys toisiinsa
Kilpailijoiden kustannusten arviointi	Kilpailijoiden kustannustieto laskettuna saman idean mukaisesti, kuin yrityksen omat kustannukset	Kilpailijoiden kustannukset vaikuttavat kilpailullisen aseman seurantaan ja strategiseen kustannuslaskentaan
Kilpailullisen aseman seuranta	Laaja käsitys kilpailijoiden taloudellisesta asemasta (esim. markkinaosuus, volyymi, hinnat)	
Strateginen kustannuslaskenta	Kustannuslaskenta yhdistettynä strategisiin ja markkinointiin liittyviin seikkoihin	
Strateginen hinnoittelu	Kilpailijoiden hinnoittelu yhdistettynä strategiseen näkökulmaan	Strateginen kustannuslaskenta vaikuttaa strategiseen hinnoitteluun

Kilpailijoiden kustannusten arviointi on yritykselle tärkeää, sillä yrityksen johto ei voi tehdä omia strategisia päätöksiä, jos sillä ei ole tiedossaan kilpailijoiden kustannuksia. Kilpailijoiden kustannukset tulisi laskea saman idean mukaisesti, kuin yrityksen omatkin kustannukset, jotta kustannukset olisi vertailtavissa. Kilpailijoiden kustannusten arvioinnin jälkeen tulee pohtia, mistä mahdolliset kustannuserot johtuvat ja miksi

sellaisia esiintyy. Yrityksen tulisi tietää kokonaisuudessaan enemmän kilpailijoidensa taloudellisesta tilanteesta. Tämän takia yritykset seuraavat kilpailijoiden asemaa markkinoilla. Kilpailijoiden asemaa seurattaessa yrityksen tulisi pyrkiä näkemään kilpailijan kustannusten taakse.

Yrityksen on hyvä harjoittaa myös strategista kustannuslaskentaa. Strategisessa kustannuslaskennassa on kyse strategisten ja markkinointiin liittyvien seikkojen huomiomisesta kustannusinformaation yhteydessä, jotta voitaisiin sekä kehittää että tunnistaa kilpailuetua tuottavat liiketoimintastrategiat. Strateginen hinnoittelu on puolestaan strategisten asioiden analyysia koskien hinnoittelupäätösprosessia. Kilpailijan hinnoittelu vaikuttaa siis usein myös yrityksen omaan hinnoitteluun.

Kilpailijalaskentatoimen eri osa-alueiden välillä vallitsee yhteys. Kilpailijan kustannukset ovat osa strategista kustannuslaskentaa sekä kilpailullisen aseman seurantaa. Osa-alueet ovat siis osittain päällekkäisiä. Strateginen kustannuslaskenta saattaa toimia strategisen hinnoittelun perustana. Kustannuksilla ja strategialla on usein yhteys yrityksen hinnoitteluun.

3. KILPAILIJALASKENTATOIMEN TUOTTAMAN INFORMAAATION HYÖDYNTÄMINEN LIIKETOIMINTASTRATEGIASA

3.1 Liiketoimintastrategiat ja niiden yhteys johdon laskentatoimeen

Se, kuinka yritykset kilpailevat ja mitä strategioita yritykset päättävät käyttää on tärkeä kysymys. Näihin kysymyksiin vastaaminen auttaa ymmärtämään yrityksen menestymisen edellytykset sekä sen, millaisia ovat yrityksiensä kilpailulliset siirrot ja kilpailullinen asema. (Ormanidhi et al., 2008, 55) Strategiaa on määritelty monilla eri tavoilla (Langfield-Smith, 1997, 209). Sthalin ja Grigsbyn (1991) mukaan strategia on johdon tekemiä päätöksiä, jotka liittyvät organisaation ympäristöön. Strategioita ohjaa sisäiset aktiviteetit ja strategian tarkoituksena on ohjata organisaation pitkän aikavälin toimintaa. (Guilding et al., 2000, 116) Yoo et al. (2006, 364) ovat sitä mieltä, että sulattamalla yhteen menneisyyden ja tulevaisuuden yritykset kykenevät luomaan itselleen onnistuneen liiketoimintastrategian.

Porter (1980, 35) esittää kolme eri liiketoimintastrategiaa: kustannusjohtajuuden, erilaistamisen ja keskittymisen. Tässä tutkielmassa käytetään liiketoimintastrategioina Porterin luomia liiketoimintastrategioita, koska ne ovat yleisesti hyväksytyjä ja käytettyjä strategioita. Porterin luomat liiketoimintastrategiat ovat myös oivaltavia ja sopivia tarkastelemaan yrityksen kilpailullista käyttäytymistä. (Ormanidhi et al., 2008, 56) Porterin luoma malli on ajankohtainen vielä tänäkin päivänä ja se tarjoaa mahdollisuuden nähdä sisälle kilpailun luonteeseen ja strategiaan (Stonehouse et al., 2007, 256). Keskittyminen eroaa muista liiketoimintastrategioista sen erilaisten lähtökohtien ja näkökulmien kautta. Erilaistaminen ja kustannusjohtajuus ovat tunnetumpia ja käytetympiä liiketoimintastrategioita.

Tutkijat ovat sitä mieltä, että Porterin kehittämät liiketoimintastrategiat ovat keskenään hyvin erilaisia. Kustannusjohtaminen ja erilaistaminen ovat strategioina hyvinkin erilaiset ja ne vaativat erilaisia resursseja, taitoja, taktiikoita ja yrityskulttuuria. (Yoo et al., 2006, 354) Yritysjohdajat toimivat usein monimutkaisessa ja epävarmassa ympä-

ristössä. Tässä ympäristössä yritysjohtajat pyrkivät tekemään yksinkertaisia malleja siitä, kuinka epävarmasta ympäristöstä selviydytään. Yritysjohtajien tehtävänä on myös tehdä liiketoimintastrategiaa koskevia päätöksiä. Johtajien tehtävänä on päättää siitä, noudattaako yritys kustannusjohtajuusstrategiaa, erilaistamisstrategiaa vai keskittymisstrategiaa. (Song et al., 2002, 969) Yrityksen johtajien tulisi valita sellainen strategia, joka sopii juuri kyseiseen yritykseen.

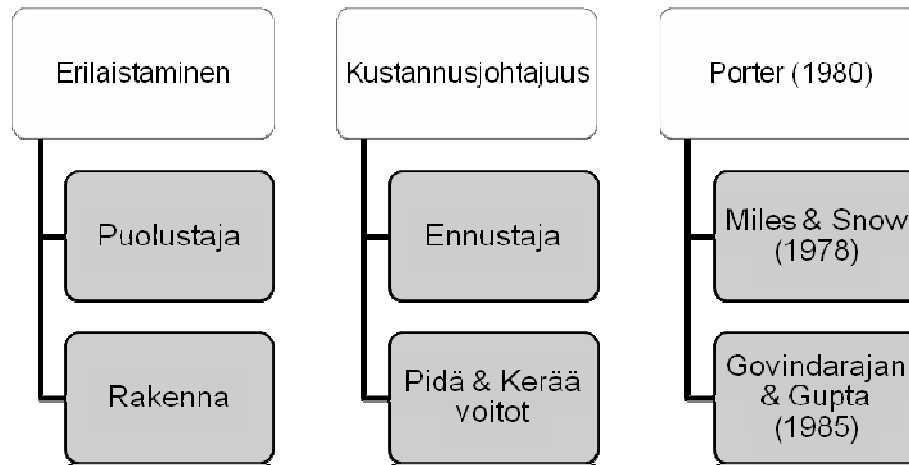
Kustannusjohtajuus yleistyi jo 1970-luvulla. Kustannusjohtajuus vaatii yritykseltä tiukkaa kustannuskontrollia, kustannusten leikkausta sekä kustannusten minimointia esimerkiksi tutkimus- ja tuotekehityksen, mainonnan ja palvelujen osalta. Yritysjohdon tulee kiinnittää näihin seikkoihin huomiota, jotta kustannusjohtajuuden päämäärät saavutetaan. Kustannusjohtajuuden tulisi näkyä yrityksen jokaisessa strategisessa päätöksessä ja toiminnassa. (Porter, 1980, 35)

Yrityksen käyttäessä kustannusjohtajuusstrategiaa kykenee se tuottamaan tuloja yli toimialan keskiarvon, vaikka toimialalla vallitsisi vahvoja kilpailullisia voimia. Kustannusjohtajuusstrategiaa harjoittavan yrityksen kustannustilanne antaa yritykselle puolustusta kilpailijoiden toimia vastaan. Kustannusjohtajuusstrategia tarkoittaa sitä, että yritys luo itselleen sellaisen strategian, jonka avulla yritys kykenee tekemään itsensä kohdemarkkinoiden halvimmän tuottajan ja luo itselleen tätä kautta kilpailuetua. (Song et al., 2002, 973) Kustannusjohtajuusstrategiaa käyttävät yritykset pystyvät käyttämään hyödykseen myös skaalatuottojen etua sekä kustannusetua. Jotta kustannusjohtajuusstrategiaa kyetään yrityksissä hyödyntämään, täytyy yrityksillä olla mahdollisimman suuri suhteellinen markkinaosuus tai muunlaisia etuja, joita yritys voi hyödyntää strategiaa toteuttaessaan. (Porter, 1980, 35–36)

Kustannusjohtajuusstrategia on suosittu silloin, kun yrityksellä on suuri ostovoima alihankkijoihinsa nähden ja silloin, kun markkinoilla vallitsee suuri korvaavien hyödykkeiden uhka (Song et al., 2002, 976). Powers et al. (2004, 58) mukaan kustannusjohtajuusstrategia on yritykselle paras strategia puolestaan silloin, kun asiakkaat ovat hyvin herkkiä hinnan muutoksille.

Erilaistamisstrategiaa toteuttavissa yrityksissä on puolestaan tärkeää luoda sellaisia tuotteita ja palveluja, joita kilpailijat eivät tarjoa. Erilaistamisstrategiassa on siis tärkeää luoda jotain uniikkia asiakkaille. Erilaistamisstrategian pääideana on luoda kilpailuetua erottautumalla kilpailijoista tuotetarjonnan kautta (Song et al., 2002, 973). Erilaistamisstrategiassa yritys ei saa unohtaa kustannuksia, mutta tässä strategiassa kustannukset eivät ole pääasiallisena strategian kohteena. Erilaistamisstrategiaa toteuttavissa yrityksissä on mahdollista saada tuottoja yli toimialan keskimääräisten tuottojen. Erilaistamisstrategiaa toteuttavissa yrityksissä luodaan vahva tuotemerkki, jonka avulla asiakkaat saadaan ostamaan tuotetta, vaikka se olisi kilpailijoita kalliimpi. (Porter, 1980, 37–38)

Liiketoimintastrategia-malleja on olemassa useita. Porterin lisäksi tunnettuja malleja ovat kehittäneet Miles & Snow ja Govindarajan & Gupta. Kuviossa 1 on esitetty eri liiketoimintastrategia-mallien yhteys toisiinsa sekä eri mallien kehittäjät. Langfield-Smith (1997, 212) esittää omassa tutkimuksessaan, että Porterin luoma erilaistamisstrategia on lähes sama asia kuin Milesin & Snowin luoma puolustajastrategia ja Govindarajan & Guptan luoma rakennastrategia. Porterin kustannusjohtajuusstrategia on puolestaan samantyylinen, kuin Milesin & Snowin ennustajastrategia ja Govindarajan & Guptan pidä- ja kerää voitotstrategia.



Kuvio 1. Eri liiketoimintastrategia-mallien yhteys toisiinsa ja mallien luojat (mukaan Langfield-Smith 1997, 213)

Eri liiketoimintastrategia-mallien yhdistäminen ei kuitenkaan ole näin yksinkertaista. Joitakin yhtäläisyyksiä löytyy myös erilaistamisstrategian, ennustajastrategian sekä pidä- ja kerää voitotstrategian väliltä. Toisaalta myös kustannusjohtajuusstrategian, puolustajastrategian sekä kerää voitotstrategian väliltä löytyy yhtäläisyyksiä. (Langfield-Smith, 1997, 212) Eri liiketoimintastrategia-malleissa esiintyy siis ristiriitaisuuksia, mutta tässä työssä eri liiketoimintastrategia-malleja käsitellään kuvion 1 mukaisesti. Tämä mahdollistaa monipuolisemman ja kattavamman kuvan luomisen liiketoimintastrategioista.

Strateginen johdon laskentatoimi tutkii ja kerää tietoa sellaisista asioista, joilla on merkitystä strategisessa suunnittelussa (Roslender et al., 2003, 255). Kober et al. (2007, 425–429) ovat kuitenkin sitä mieltä, että nämä kontrollointimenetelmät sekä muokkaavat strategiaa että tulevat muokatuksi strategian kautta. Johdon laskentatoimen tuottama informaatio ja strategia ovat siis kaksisuuntaisia käsitteitä. Johdon laskentatoimen ja sitä kautta myös kilpailijalaskentatoimen tuottaman informaation vuorovaikutus organisaation ja sen ympäristön kanssa helpottaa ennakoimaan stra-

tegista muutosta. Johdon laskentatoimen kontrollointimenetelmien käyttö interaktiivisella tavalla auttaa yritystä sen strategisissa muutoksissa. Roslenderin ja Hartin (2003, 272) mukaan strategisen johdon laskentatoimen suosio yrityksissä on vielä yllättävän vähäinen huomioitaessa strategisen johdon laskentatoimen tuottaman informaation hyöty yrityksille.

3.2 Kilpailijalaskentatoimen informaation hyödyntäminen

Ohmaen (1982) mukaan liiketoimintastrategia on vain ja ainoastaan kilpailuedun luomista. Ilman kilpailijoita ei olisi tarvetta strategialle. Strategisen johtamisen päämääränä on luoda, niin tehokkaasti kuin mahdollista, etua kilpailijoihin nähden. (Guilding et al., 2000, 115–116) Sekä Porter (1980) että Zajac ja Bazerman (1991) ovat sitä mieltä, että kilpailijalaskentatoimen tietoa tarvitaan varsinkin silloin, kun yritys harkitsee oman kapasiteettinsa laajentamista. (Guilding, 1999, 585) Tällaisiin päätöksiin liittyy aina myös yrityksen valitsema strategia.

Tutkijat ovat toistuvasti korostaneet kilpailijalaskentatoimen tärkeyttä strategisen suunnittelun prosessissa. (Subramanian et al., 1988, 9) Tutkijat uskovat, että kilpailijalaskentatoimen tuottama informaatio olisi erityisen hyödyllistä strategian kehittämisessä. Kilpailijalaskentatoimen tuottamasta informaatiosta on huomattavaa hyötyä myös silloin, kun yritys pohtii omaa strategiaansa vastatakseen kilpailijan uuteen strategiaan. (Anderson et al., 2006, 212) Ei ole kuitenkaan olemassa yksiselitteistä määritelmää kilpailijalaskentatoimen järjestämisestä yrityksissä (Jones, 1988, 38). Tutkimuksissa ei ole myöskään selvinnyt yksiselitteisesti, kuinka kilpailijalaskentatoimen tuottamaa informaatiota yhdistellään yrityksissä.

Johdon laskentatoimen menetelmät ovat muodollisia menetelmiä, jotka tarjoavat informaatiota sekä yrityksen sisäisestä että ulkoisesta toimintaympäristöstä yrityksen johtajille (Heidmann et al., 2008, 244). Kilpailijalaskentatoimea käytetään ulkoisen toimintaympäristön tarkkailuun, joten kilpailijalaskentatoimi on yksi tärkeä osa johdon laskentatoimen menetelmiä. Yleisen käsityksen mukaan johdon laskentatoimen tuottama informaatio muokkautuu yrityksen strategian mukaan (Kober et al., 2007, 425)

eli johdonlaskentatoimi tuottaa, tai ainakin sen tulisi tuottaa, informaatiota yritysjohtajille strategisen päätöksenteon tueksi.

Kilpailijalaskentatoimi on kriittinen osa strategian muokkaamisessa ja käyttöönotossa. Mikäli yritys päättää muuttaa toimintaansa markkinoilla, on sen hyvä tietää kilpailijoiden reaktiot näihin muutoksiin. Yritykset kykenevät kehittämään ja käyttämään hyväkseen paremmin strategioita, jos heidän kilpailijoidensa vastareaktiot pystytään analysoimaan. Usein analysointi on kuitenkin vaikeaa ja pelkästään vastareaktion suunta voi olla vaikeasti ennustettavissa. Kilpailija voi aloittaa tietyn strategisen vastatoimen parantaakseen omia asemiaan. Kilpailijoiden strateginen analysointi liittyen kilpailijan vastatoimiin auttaa huomattavasti yrityksen liiketoimintastrategian muokkaamista. Liiketoimintaympäristöllä on tärkeä merkitys yrityksen strategisiin toimiin. Kansainvälistymisen ja vapautuneiden markkinoiden myötä yrityksille on avautunut sekä uusia mahdollisuuksia että uhkia. Nämä samat mahdollisuudet ja uhat ovat avautuneet kuitenkin myös kilpailijoille. (Ho et al., 2008, 17) Kilpailijan toimia analysoitaessa on tärkeää tutkia, mitkä toimintamuodot ovat tärkeitä kilpailijalle. Mikäli kilpailija on suuntautunut vahvasti vain yhdelle toiminnan osa-alueelle, on tämä osa-alue todennäköisesti hyvin tärkeä kilpailijalle. Tällöin voidaan myös olettaa kilpailun olevan intensiivistä. (Ward, 1992, 103)

Jo pitkään toiminut yritys saattaa kuluttaa suuriakin summia kilpailijoidensa tarkkailuun (Davis et al., 2008, 218). Ensimmäinen vaihe kilpailijalaskentatoimen käytönpanossa on kilpailijoiden määrittelemisen. Mikäli yritys ei kykene määrittämään, mistä kilpailijat tulevat, ei yrityksen liiketoiminta-alueella ole itsessään määritelty tarpeeksi tarkasti. (Ward, 1992, 89) Kilpailijoina pidetään usein vain niitä yrityksiä, jotka luovat todellista uhkaa yritykselle. Näitä ovat yleensä yritykset, jotka ovat samankokoisia, kuin yritys itsekin ja toisaalta myös yritykset, joilla on suuri markkinaosuus. Yritykset laskevat harvoin kilpailijoikseen hyvin nuoria yrityksiä tai yrityksiä, joilla on vain pieni markkinaosuus. Yritysten tarvitsee luoda itselleen sellainen strategia, joka toimii siitäkin huolimatta, että kilpailijat saavat tietoonsa yrityksen toiminnot ja liikkeet. (Davis et al., 2008, 218)

Mikäli yritys ei seuraa ja ennakoi kilpailijoitaan ja kilpailijoiden toimia markkinoilla, voi syntyä tilanne, jossa yritys itse ei ole enää markkinajohtaja. Yritys saattaa alkaa seurata perässä kilpailijoidensa toimia, eikä yritys tällöin keskity omaan strategiaansa ja sen toteuttamiseen. Tästä johtuen yritys saattaa myös päätyä katsomaan omassa toiminnassaan vain lyhyttä aikaväliä sen sijaan, että yritys keskittyisi tärkeämpään, pitkän aikavälin näkökulmaan. (Wilson 1994, 24) Yrityksen koolla näyttäisi kuitenkin olevan vaikutusta siihen, kuinka paljon kilpailijalaskentatoimea käytetään ja kuinka paljon siitä saatu informaatiota hyödynnetään. Toisaalta toimialalla ei näyttäisi olevan vaikutusta kilpailijalaskentatoimen käytölle. (Guilding, 1999, 594) Toimialalla saattaa kuitenkin olla vaikutusta siihen, millainen liiketoimintastrategia yritykseen kannattaa valita. Eri toimialoja ja toimialalla yleisesti vallitsevia strategioita ovat tutkineet muun muassa Bishop ja Megicks (2002) sekä Powers ja Hahn (2004). Kilpailullisella tilanteella on aina vaikutusta siihen, millainen liiketoimintastrategia on paras kyseisellä toimialalla.

Perinteisesti kilpailijalaskentatoimen alueeseen on katsottu kuuluvaksi alalla nykyisin toimivat kilpailijat sekä mahdolliset alalle tulijat (Ward, 1992, 91). Fahey (2002, 5-6) on kehittänyt uudenlaisen tavan lähestyä kilpailijalaskentatoimea. Tämän tavan avulla voidaan analysoida kilpailijoita uudella tavalla. Uuden menetelmän mukaan yritys keksii itselleen kilpailijan ja pohtii, minkälaista strategiaa tämä kyseinen keksitty kilpailija käyttäisi. Tätä kautta yritys kykenee huomaamaan omat mahdollisuutensa, rajoitteensa ja haavoittuvuutensa nykyisen strategian kanssa. Keksitty kilpailija on siis kilpailija, joka voi ilmestyä tulevaisuudessa, mutta joka ei ole olemassa vielä nykyisillä markkinoilla. Keksityllä kilpailijalla tulisi olla ainakin yksi erityispiirre: Keksityllä kilpailijalla tulisi olla innovatiivinen strategia. Keksityn kilpailijan avulla yritys pystyy tutkimaan, mitkä strategiat saattavat olla tulevaisuudessa mahdollisia.

Kilpailijalaskentatoimen informaatiota kyetään siis hyödyntämään monin eri tavoin yrityksen liiketoimintastrategiassa. Kilpailijalaskentatoimen neljän eri osa-alueen tuottama informaatio vaikuttaa eri liiketoimintastrategioihin eri tavalla. Seuraavaksi tarkastellaan lähemmin, kuinka liiketoimintastrategiassa kyetään käyttämään hyödyksi näitä neljää eri kilpailijalaskentatoimen osa-aluetta.

3.2.1 Kilpailijan kustannukset ja liiketoimintastrategia

Tutkimukset ovat osoittaneet, että kilpailijoihin liittyvän kustannustiedon kerääminen ja hyödyntäminen yrityksen päätöksenteossa parantaa yrityksen suorituskykyä. Kilpailijan kustannustiedon hyödyntäminen luo yritykselle kilpailuetua. (Heinen et al., 2005, 30) Vaikka kilpailijan kustannusten arviointia on tutkittu paljon, on sen käyttö yrityksissä tutkimusten mukaan vähäistä (Guilding, 1999, 593).

Heinen ja Hoffjan (2005, 18) tekemän tutkimuksen mukaan ainoastaan kustannusjohtajuusstrategiaa noudattava yritys selviää tiukasta kustannuskilpailusta. Jos markkinoilla vallitsee ylikapasiteettia, syntyy markkinoilla intensiivinen kilpailutilanne. Se yritys, jolla kustannukset ovat alhaisimmat, kykenee selviytymään tästä tilanteesta voittajana. Sellaiset yritykset, jotka valitsevat itselleen kustannusjohtajuusstrategian, tarvitsevat siis mahdollisimman tarkkaa tietoa kilpailijoidensa kustannuksista. Kustannusjohtajuusstrategia on suunniteltu tuottamaan tuotteita tai palveluja halvempaan hintaan kuin kilpailijat. Tällöin yritys käyttää hyödykseen massatuotannon etuja. Kun yritys kykenee tuottamaan tuotteita ja palveluja halvempaan hintaan kuin kilpailijansa, on yritys onnistunut kustannusjohtajuusstrategiassaan. (Yoo et al., 2006, 355) Kilpailijat vaikuttavat siihen, millä tasolla yrityksen kustannukset tulee olla, jotta yritys on markkinoiden kustannusjohtaja.

Heinen ja Hoffjan (2005, 30) mukaan yritykset, jotka ovat tietoisia kilpailijoidensa kustannuksista valitsevat usein strategiakseen kustannusjohtajuuden. Kilpailijalaskenta-toimen tuottama tieto koskien kilpailijan kustannuksia vaikuttaa siis yrityksen strategiaan. Kustannusjohtajat menestyvät parhaiten tietäessään omasta kilpailuedusta, joka on seurausta hyvin suunnitellusta ja toteutetusta strategiasta. Toisaalta sellaiset yritykset, jotka ovat samassa kustannustilanteessa, mutta eivät tiedä kustannustasojensa vahvuutta, eivät huomaa omia strategisia mahdollisuuksiaan. Tällaiset yritykset saattavat valita strategiakseen erilaistamisen, vaikka yrityksen kannalta suotuisampi strategiavaihtoehto olisikin kustannusjohtajuus. Mikäli tällainen yritys kuitenkin valitsee kustannusjohtajuuden, se ei kykene implementoimaan sitä yritykseen yhtä tehokkaasti kuin kustannusjohtaja, joka on tietoinen kilpailuedustaan. On siis

tärkeää, että yritys tiedostaa omat vahvuutensa ja heikkoutensa suhteessa kilpailijoihin.

Markkinoiden ollessa kypsässä vaiheessa on erityisen tärkeää, että yritys seuraa kilpailijoidensa myyntihintoja ja kustannuksia. Yrityksen tulisi luoda itselleen suhteellista kustannusetua kilpailijoihinsa nähden. Yritys ei kykene kilpailemaan kustannusjohtajuusstrategialla, mikäli sillä ei ole suhteellista kustannusetua kilpailijoihinsa nähden. Suhteellisen kustannusedun luominen vaatii yritykseltä kokonaisvaltaista kustannusten karsimista. (Ward et al., 1992, 19)

Yrityksille on tärkeää, että ne tuntevat omat kustannukset, jotta kilpailijan kustannuksia voidaan verrata yrityksen kustannuksiin (Heinen et al., 2005, 31). Yrityksen omia tulevien kustannusten arvioita tulee verrata vastaaviin muutoksiin kilpailijan kustannuksissa samalla aikavälillä. Muutoin valittu liiketoimintastrategia saattaa perustua vääriin olettamuksiin huonoin seurauksin. (Ward et al., 1992, 19) Tämä on tärkeää, oli yrityksen liiketoimintastrategia millainen tahansa. Vaikka kustannusinformaatio on tärkeämpää kustannusjohtajille, erilaistamisstrategiaa hyödyntävien yritysten on hyvä tietää oma kustannusasemansa markkinoilla. Tällöin erilaistajien on helpompi tehdä liiketoimintaa koskevia suunnitelmia. (Heinen et al., 2005, 31) Tutkimuksen mukaan yritys on usein hyvin perillä sisäisistä kustannuksistaan. Usein yrityksissä on tilanne, jossa yritykset eivät käytä omia taitojaan hyväkseen ulkoisessa toimintaympäristössään. Tähän toimintaympäristöön kuuluvat esimerkiksi toimittajat, asiakkaat ja erityisesti kilpailijat. Yrityksessä olisi tärkeää tarjota tietoa kilpailijoista yrityksen johdolle, sillä kilpailijalaskentatoimen kautta saatu tieto auttaa yritystä valitsemaan itselleen oikean strategian. Strategian valintaan vaikuttaa kriittisesti siis juuri kilpailijalaskentatoimen kautta saatu informaatio. (Ward et al., 1992, 19)

3.2.2 Kilpailullinen asema ja liiketoimintastrategia

Kilpailullisen aseman seuranta on suosituimpia kilpailijalaskentatoimen välineitä. Kilpailullisen aseman seurantaan kuuluu esimerkiksi kilpailijoiden yksikkökustannusten, myynnin, volyymin ja markkinaosuuden seuraaminen. Kilpailullisen aseman tarkkai-

lun myötä saatu informaatio auttaa yritystä strategisessa päätöksenteossa. (Anderson et al., 2006, 212; Guilding et al., 2000, 119)

Suhteellinen kilpailuasema heikentyy, mikäli kilpailijat ovat jo siirtyneet eteenpäin kustannuskäyrällä ja ovat muuttaneet myyntihintansa nykyisten kustannustensa tasolle. Näissä tilanteissa kilpailijoilla ei ole syytä saada parempaa tuottoa nostamalla myyntihintojaan, joten kyseisillä markkinoilla ei ole odotettavissa hintojen nousua. Tämä tilanne on varsinkin silloin, kun kilpailijat keskittyvät pitkän aikavälin näkökulmaan markkina-aseman seuraamisessa. (Ward et al., 1992, 19) Tällaisissa tilanteissa on tärkeää, että yrityksen liiketoimintastrategia on kunnossa. Kilpailijalaskentatoimen kautta saatu tieto auttaa yritystä luomaan sellaisen strategian, että yritys kykenee vastaamaan kilpailijoidensa toimiin. Liiketoimintastrategian ollessa kunnossa kykenee yritys parantamaan omia asemiaan markkinoilla.

Markkinoiden kehityksen taso vaikuttaa liiketoimintastrategiaan ja siihen, kuinka pysyvä kilpailuetu pystytään saavuttamaan. Markkinoiden kehityksen taso vaikuttaa myös siihen, mihin kilpailijalaskentatoimen painopiste tulisi tähdätä. Markkinoiden ollessa nopeasti kasvavat, tulisi kilpailijalaskentatoimen keskittyä suhteellisiin kaupankäyntikuluihin ja markkinaosuuteen. (Ward et al., 1992, 19) Kilpailullisen aseman tunteminen on tärkeää yrityksessä varsinkin kasvavilla markkinoilla, koska tällöin yritys kykenee luomaan parhaan kilpailuedun tiedoistaan. Kilpailijat eivät aina huomaa oman kilpailullisen aseman heikentyvän kasvavilla markkinoilla. Tämä johtuu siitä, että kilpailijoiden myynti saattaa edelleen kasvaa. Vaikka kilpailijat huomaisivat oman asemansa markkinoilla heikentyneen, siihen reagoiminen saattaisi kuitenkin olla vaikeaa, koska kapasiteettia hyödynnettäisiin jo maksimaalisesti. (Ward, 1992, 252) Kun yrityksen liiketoimintastrategia on kunnossa ja markkinat ovat kasvavat, on yrityksen helpompi luoda itselleen kilpailuetua.

Kustannusjohtajilla täytyy olla suuri markkinaosuus, jotta strategian käyttö onnistuisi. Tämän takia kustannusjohtajille on tärkeää seurata sekä omaa että kilpailijoiden markkina-asemaa. Kustannusjohtajat pystyvät suuremman markkinaosuuden kautta alentamaan entisestään kustannuksiaan ja tätä kautta luomaan itselleen kilpailuetua

(Porter, 1980, 36). Liiketoimintastrategian kannalta katsottuna kustannusjohtajat kykenevät luomaan kilpailuetua tiedolla kilpailullisesta asemasta markkinoilla.

Jonesin (1988, 33) mukaan hänen tutkimansa yritys käytti satoja miljoonia dollareita pelkästään tehtaan modernisointiin. Tämän kohdeyrityksen päämääränä oli olla markkinoiden halvin ja korkea-arvoisin tuottaja. Yritys toteutti siis kustannusjohtajuusstrategiaa. Kohdeyritys analysoi kilpailutilanteen tarkasti ennen kuin se aloitti tehtaansa modernisoinnin. Kilpailutilanne analysoitiin hintojen, kustannusten, toimialan kapasiteetin ja kilpailijoiden strategioiden näkökulmasta. Tätä kautta yritys kykeni tekemään strategisesti oikeansuuntaiset päätökset. Tutkimuksen perusteella voidaan siis sanoa, että kustannusjohtaja tarvitsee ja kykenee hyödyntämään kilpailullista asemaa koskevia tietoja erilaistamisstrategiaa käyttävää yritystä paremmin.

Bishop ja Megicks (2002, 150) tutkivat toimialaa, jolle oli tyypillistä erilaistaminen strategisena valintana. Tällä toimialalla seurattiin kilpailullista asemaa, jotta yritykset kykenivät arvioimaan omia vahvuuksiaan ja luomaan kilpailuetua. Yleisesti voidaan kuitenkin sanoa, että erilaistamisstrategiaa noudattavat yritykset eivät hyödy kilpailullisen aseman seuraamisesta yhtä paljon kuin kustannusjohtajuusstrategiaa noudattavat yritykset.

3.2.3 Strateginen kustannuslaskenta ja liiketoimintastrategia

Guildingin (1999, 589) mukaan strateginen kustannuslaskenta on vähiten käytetty kilpailijalaskentatoimen menetelmä. Strateginen kustannuslaskenta tuottaa informaatiota erilaistaja-strategiaa hyödyntäville yrityksille. Strateginen kustannuslaskenta pitää sisällään sekä strategisen että markkinoinnin näkökulman tarkasteltaessa kustannusinformaatiota (Guilding et al., 2000, 132). Erilaistajastrategian omaavilla yrityksillä on yleensä suurempi käyttöaste strategiselle kustannuslaskennalle kuin kustannusjohtajuusstrategian omaavilla yrityksillä. Erilaistajat kokevat yleensä myös suuremman hyödyn strategisesta kustannuslaskennasta. (Guilding, 1999, 594)

Strateginen kustannuslaskenta on laajempi käsite kuin kustannuslaskenta, jonka tietoa kustannusjohtajat hyödyntävät paljon. Strategian ja markkinoinnin näkökulman mukaantuominen hyödyntää kuitenkin enemmän erilaistajia. Erilaistajien on hyvä tuntea kilpailijoidensa strategiat ja kilpailijoiden markkinointi. Tämän tiedon avulla erilaistajat voivat varautua kilpailijoidensa toimiin. Vaikka erilaistajat eivät kiinnitä huomiota kustannuksiin yhtä paljon kuin kustannusjohtajat, on erilaistajien kuitenkin syytä tiedostaa kilpailijoidensa kustannukset (Heinen et al., 2005, 31).

Myös kustannusjohtajien tulisi käyttää hyödykseen strategisen kustannuslaskennan tuottamaa informaatiota (Jones, 1988, 33). Guildingin (1999, 594) mukaan erilaistajat kuitenkin käyttävät strategista kustannuslaskentaa kustannusjohtajia enemmän hyödyksi. Strategisen kustannuslaskennan hyödyistä eri liiketoimintastrategioille on siis erilaisia mielipiteitä. Strateginen kustannuslaskenta on laaja käsite ja siihen sisältyy paljon asioita, joista on hyötyä monille eri yrityksille liiketoimintastrategiaan katsotta.

3.2.4 Strateginen hinnoittelu ja liiketoimintastrategia

Hinnoittelu strategisena työkaluna voi luoda ja ylläpitää kilpailuetua. Tämän avulla yritys voi uudelleen muokata liiketoimintastrategiaansa ja luoda jopa epätavallisia strategiakombinaatioita. Strategisen hinnoittelun avulla yritykset voivat luoda kilpailuetua ja parantaa yrityksen asemaa tuottojen näkökulmasta. (Thompson et al., 1997, 70) Kilpailijoiden suhteellisten kustannusten ja investointien vertailu on olennainen asia, jos liiketoiminnassa pyritään hinnoittelustrategian suhteen pitkäjänteisyyteen. (Ward et al., 1992, 19) Kilpailijoiden kustannukset vaikuttavat esimerkiksi yrityksen investointipäätöksiin, tuotantomääriin ja hinnoittelupolitiikkaan (Heinen et al., 2005, 30). Kilpailijoiden kustannuksilla ja yrityksen strategisella hinnoittelulla on siis yhteys toisiinsa. Toisaalta Thompsonin et al. (1997, 77) mukaan hinnoittelun tulisi perustua asiakkaiden maksuhalukkuuteen eikä kustannuksiin.

Kustannusjohtajat kilpailevat markkinoilla hinnoillaan, joten kustannusjohtajien täytyy hallita yrityksen oma strateginen hinnoittelu sekä lisäksi kilpailijoiden strateginen hin-

noittelu. Kustannusjohtajuusstrategiaa toteuttavilta yrityksiltä vaaditaan tiukkaa hinnoittelua (Porter, 1980, 36). Jotta kustannusjohtajuusstrategia olisi onnistunut ja menestyksenkäs, vaatii se yritykseltä huolellisesti suunniteltua hinnoittelustrategiassa. Strateginen hinnoittelu on kytköksissä kilpailijoiden kustannuksiin ja tästä johtuen on selvää, että kustannusjohtajat seuraavat kilpailijoidensa toimia tällä alueella.

Guindingin (1999, 594) mukaan myös erilaistamisstrategiaa hyödyntävät yritykset käyttävät strategista hinnoittelua yrityksen päätöksenteossa. Ei siis ole yksiselitteistä vastausta siihen, käyttävätkö kustannusjohtajat strategista hinnoittelua enemmän hyödykseen, kuin erilaistajat. Kustannusjohtajille hinnoittelu on kaikesta huolimatta olennaisempi prosessi, kuin mitä se on erilaistajille.

3.3 Yhteenveto kilpailijalaskentatoimen hyödyntämisestä

Taulukosta 2 nähdään tiivistetyssä muodossa, mitkä kilpailijalaskentatoimen eri osat alueet ovat tärkeitä silloin, kun harjoitetaan eri liiketoimintastrategioita. Kustannusjohtajuus ja erilaistaminen ovat strategisina valintoina hyvin erilaisia ja tämän takia niiden toteuttaminen vaatii hieman erilaista informaatiota koskien kilpailijoiden toimia. Kustannusjohtajat kykenevät hyödyntämään erilaistajia paremmin tietoa kilpailijan kustannuksista, kilpailijan asemasta sekä strategisesta hinnoittelusta. Erilaistajat käyttävät puolestaan hyödykseen strategista kustannuslaskentaa. Myös kustannusjohtajat käyttävät hyödykseen strategisen kustannuslaskennan tuottamaa informaatiota, mutta käyttö on kustannusjohtajilla vähäisempää kuin erilaistajilla. Erilaistajat puolestaan hyödyntävät toiminnassaan strategista hinnoittelua, mutta vähemmän kuin kustannusjohtajat.

Taulukko 2. Kilpailijalaskentatoimen tuottaman informaation hyödyntäminen liiketoimintastrategiassa

	Kustannusjohtajuus	Erilaistaminen
Kilpailijan kustannukset	x	
Kilpailijan aseman seuranta	x	
Strateginen kustannuslaskenta	(x)	x
Strateginen hinnoittelu	x	(x)

Taulukosta 2 nähdään, että kustannusjohtajat kykenevät käyttämään kilpailijalaskentatoimen tietoa enemmän hyödykseen kuin erilaistajat. Kustannusjohtajien on oltava perillä kilpailijoistaan ja kilpailijoiden toimista, koska kustannusjohtajat kilpailevat markkinoilla hinnoilla. Hintoihin vaikuttavat suuresti yrityksen kustannukset. Omien kustannusten lisäksi kustannusjohtajien on tiedettävä kilpailijoidensa kustannukset ja kilpailijoiden asema markkinoilla. Erilaistajat eivät puolestaan ole yhtä riippuvaisia kilpailijalaskentatoimen tuottamasta tiedosta. Erilaistajat kykenevät hyödyntämään kilpailijalaskentatoimen tuottamaa tietoa, mutta hyödyntäminen ei luo yrityksille yhtä suurta kilpailuetua kuin kustannusjohtajille. Erilaistajat luovat oman kilpailuetunsa uniikeilla tuotteillaan ja ainutlaatuisella palvelukonseptilla. Erilaistajat eivät yleensä toimi niin kilpailullisilla markkinoilla kuin kustannusjohtajat.

4. JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO

Kilpailijalaskentatoimi on ollut osa strategista johdon laskentatoimea siitä saakka, kun käsite strateginen johdon laskentatoimi on ollut olemassa. Kilpailijalaskentatoimelle itselleen ei ole kuitenkaan kyetty antamaan tarkkaa määritelmää. Kilpailijalaskentatoimen kentästä ei ole holistista eli yhtenäistä käsitystä. Guilding (1999) jakoi omassa tutkimuksessaan kilpailijalaskentatoimen viiteen eri osa-alueeseen aikaisemmin tehtyjen tutkimusten perusteella. Nämä viisi eri osa-alueita olivat: kilpailijan kustannusten arviointi, kilpailullisen aseman seuranta, kilpailijan arviointi julkaistujen taloudellisten tietojen pohjalta, strateginen kustannuslaskenta ja strateginen hinnoittelu. Tämä jako käsittää pitkälti kilpailijalaskentatoimen eri osa-alueet, mutta se sisältää myös päällekkäisyyksiä. Tämä jako ei ole ainoa kilpailijalaskentatoimeen tehty jako ja sitä ei voida pitää yleisesti hyväksyttynä jakona. Jaottelu toimi kuitenkin tämän tutkielman yleisenä viitekehyksenä, kuitenkin niin, että kilpailijan arviointi julkaistujen taloudellisten tietojen pohjalta jäi tarkastelun ulkopuolelle.

Kilpailijalaskentatoimea on tutkittu aina 1980-luvulta lähtien, mutta kilpailijalaskentatoimea ei juurikaan ole yhdistetty liiketoimintastrategiaan. Kilpailijalaskentatoimea on siis käsitelty paljon omana irrallisena osana ilman strategista yhteyttä. Tämä vaikeutti tutkielman tekemistä. Tämän lisäksi löytyi ristiriitaista tietoa siitä, kuinka tietoa hyödynnetään eri liiketoimintastrategioissa. Vähäinen informaation löytyminen saattaa johtua siitä, että ei ole yritysten edun mukaista paljastaa omaa liiketoimintastrategiaa eikä kerättyjä tietoja kilpailijoista. Yritysten paljastaessa tällaista tietoa, saattavat yritykset menettää tärkeän kilpailuetunsa.

Aikaisemmista tutkimuksista löytyi ristiriitoja, jotka saattavat johtua muun muassa erilaisista tutkimustavoista. Ristiriitoja esiintyi esimerkiksi kilpailijalaskentatoimen hyödyntämisessä ja käytön laajuudessa. Aikaisemmissa tutkimuksissa ei ole luotettavasti kyetty esittämään, kuinka laajasti kilpailijalaskentatoimea todellisuudessa käytetään. Kvalitatiivisessa tutkimuksessa korostuu yhden haastateltavan oma mielipide, kun taas kvantitatiivisessa yhden henkilön mielipide ei esitä niin suurta roolia koko

tutkimuksen kannalta. Näin ollen tutkimustapa saattaa aiheuttaa ristiriitaisia tuloksia tutkimuksissa. Liiketoimintastrategia on laajasti tunnettu aihe ja se on kyetty määrittelemään tarkemmin kuin kilpailijalaskentatoimi. Strategia on johdon tekemiä päätöksiä, jotka ovat yhteydessä organisaation ympäristöön. Strategioita ohjaa sisäiset aktiviteetit ja strategian tarkoituksena on ohjata organisaation pitkän aikavälin toimintaa.

Tämän tutkielman tarkoituksena oli selvittää, kuinka kilpailijalaskentatoimen tuottama informaatiota voidaan hyödyntää liiketoimintastrategiassa ja mitä informaatiota kilpailijalaskentatoimi tuottaa yrityksille. Tutkielma toteutettiin teoreettisena tutkimuksena eli se pohjautui täysin olemassa oleviin aikaisempiin tutkimuksiin ja alan kirjallisuuteen. Tiedon vähyyden vuoksi tutkijan oma tulkinta nousi tärkeäksi osaksi tutkielmaa. Tutkielman kautta löydetty havainnot ja johtopäätökset ovat hyödyllisiä esimerkiksi yrityksille, jotka pohtivat kilpailijalaskentatoimen hyödyllisyyttä. Tutkielma voi myös antaa yrityksille uusia näkökulmia siihen, mitä informaatiota kilpailijalaskentatoimen kautta on mahdollista saada.

Kilpailijalaskentatoimi tuottaa informaatiota koskien kilpailijoiden liiketoimintoja ja strategioita. Tässä tutkielmassa kilpailijalaskentatoimi jaettiin neljään eri osaluokkaan. Kukin osa-alue toi esiin uutta tietoa koskien kilpailijoita, mutta myös päällekkäistä tietoa esiintyi. Tutkielmassa kävi selville, että kilpailijalaskentatoimea hyödynnetään yrityksissä, mutta toisaalta hyödyntämisen laajuus on vielä suhteellisen vähäistä. Myös tästä asiasta ilmeni ristiriitaista tietoa. Yrityksien koko saattaa vaikuttaa tutkimusten ristiriitaisiin tuloksiin, sillä suuret yritykset käyttävät usein enemmän hyödykseen kilpailijalaskentatoimen kuin pienet yritykset. Myös maantieteellisellä alueella saattaa olla vaikutusta hyödyntämisen laajuuteen.

Työn painopisteenä oli tutkia kilpailijalaskentatoimen tuottaman informaation hyödyntämistä liiketoimintastrategiassa. Aluksi selvitettiin, mitä liiketoimintastrategia pitää sisällään ja kuinka se on yhteydessä johdon laskentatoimeen. Liiketoimintastrategiaksi valittiin Porterin kustannusjohtajuusstrategia sekä erilaistamisstrategia, koska nämä strategiset vaihtoehdot ovat tunnetuimpia ja niiden avulla kyetään käsittelemään liiketoimintastrategioita monipuolisesti. Myös muita liiketoimintastrategiamalleja hyödynnettiin tutkielmassa kattavamman kuvan luomiseksi. Yleisesti on tie-

dossa, että johdon laskentatoimen keräämää tietoa voidaan hyödyntää yrityksen strategisessa suunnittelussa. Näin ollen liiketoimintastrategia linkittyy johdon laskentatoimeen ja tätä kautta myös kilpailijalaskentatoimeen. Kilpailijalaskentatoimen tuottamaa tietoa voidaan hyödyntää yrityksen strategisessa toiminnassa. Kilpailijalaskentatoimesta hyötyvät eniten kustannusjohtajat. Tämä tutkimustulos tukee Guildingin (1999, 594) tekemää huomiota siitä, että kustannusjohtajat käyttävät enemmän kilpailijalaskentatoimea ja saavat siitä omaan toimintaansa myös suuremman avun kuin erilaistajat. Kilpailijalaskentatoimen eri osa-alueet tuottavat informaatiota, jota voivat hyödyntää eri liiketoimintastrategiaa käyttävät yritykset. Kustannusjohtajat kilpailevat markkinoilla hinnoillaan, joten kustannusjohtajien on oltava tietoisia kilpailijoidensa toimista enemmän kuin erilaistajat.

Kilpailijoiden kustannusten arvioinnista on hyötyä, kun yrityksissä pohditaan strategisia valintoja. Kustannusten seuranta sekä yrityksen omalta että kilpailijan osalta on tärkeää, jotta yritys pysyy kilpailukykyisenä. Kustannusjohtajat kykenevät parhaiten hyödyntämään tätä kilpailijalaskentatoimen osa-aluetta omassa toiminnassaan. Lisäksi kustannusjohtajat kokevat hyödylliseksi kilpailullisen aseman seurannan. Seurannan kautta yritys saa tietoonsa esimerkiksi kilpailijoiden markkinaosuuden sekä kilpailijoiden volyymit. Kustannusjohtaja, joka yleensä kilpailee hyvin intensiivisillä markkinoilla, hyötyy tällaisesta tiedosta, kun kustannusjohtaja tekee omia strategisia päätöksiä. Strateginen kustannuslaskenta tuo puolestaan erilaistajille hyötyä ja erilaistajat käyttävätkin strategista kustannuslaskentaa enemmän hyödyksi kuin kustannusjohtajat. Erilaistajat kykenevät omassa toiminnan suunnittelussa hyödyntämään erityisesti tietoa kilpailijoiden strategioista sekä siihen yhdistetystä kustannustiedosta. Strateginen hinnoittelu yhdistää strategisen näkökulman hinnoittelupäätöksiin. Strategista hinnoittelun kautta saatua tietoa kilpailijoista hyödyntävät erityisesti kustannusjohtajat, mutta myös erilaistajat. Kustannusjohtajat kilpailevat hinnoilla ja kustannuksilla, joten luonnollisesti kustannusjohtajat kykenevät luomaan kilpailuetua strategisen hinnoittelun kautta saadusta informaatiosta.

Tutkielman perusteella voidaan sanoa, että kilpailijalaskentatoimi on kasvavassa roolissa yrityksissä. Sen käytön voidaan olettaa lisääntyvän tulevaisuudessa, kun mark-

kinat muuttuvat entistä kilpailullisemmiksi. Kilpailijalaskentatoimea hyödynnetään yritysten liiketoimintastrategioissa, mutta todellisista hyödyistä ei ole vahvaa näyttöä.

Vaikka tutkielman perusteella kyettiin tekemään hyödyllisiä havaintoja ja johtopäätöksiä, liittyy tutkielmaan kuitenkin joitakin rajoituksia. Tutkielman ulkopuolelle jätettiin kokonaan keskittyminen liiketoimintastrategisena vaihtoehtona. Tutkielma ei siis ota huomioon keskittymisstrategiaa, eikä sitä, kuinka kilpailijalaskentatoimen tuottamaa informaatiota voitaisiin hyödyntää juuri kyseisessä strategiassa. Tutkielman näkökulmaa olisi voitu laajentaa koskemaan myös kilpailijalaskentatoimen tiedon keruun käytännön puolta. Nyt tutkielmassa keskityttiin enemmän kilpailijalaskentatoimen teoreettisempaan puoleen. Käytännön puolen mukaan tuominen olisi luonut kokonaisvaltaisemman kuvan kilpailijalaskentatoimesta. Tutkielmaa voidaan kuitenkin pitää kattavana ja hyödyllisenä, sillä se on koonnut yhteen kilpailijalaskentatoimen eri osa-alueet ja niiden hyödyntämisen mahdollisuudet liiketoimintastrategiassa.

Kilpailijalaskentatoimea ja sen yhteyttä liiketoimintastrategiaan voisi tutkia tulevaisuudessa tarkemmin. Erilaiset empiiriset tutkimukset voisivat tuoda aiheeseen uutta näkökulmaa ja lisää tietoa. Empiiristä tutkimusta voitaisiin esimerkiksi tehdä tietyn toimialan sisällä siitä, mitä tietoa kilpailijalaskentatoimi tuottaa yrityksille ja käytetäänkö tätä tietoa yritysten strategisessa päätöksenteossa hyväksi. Mielenkiintoista olisi myös tietää, mitkä kilpailijalaskentatoimen osa-alueet ovat vaikuttaneet yrityksen liiketoimintastrategiaan eniten. Toisaalta kilpailijalaskentatoimen kokonaiskuvan selkeyttämiseksi olisi hyvä tehdä laaja kirjallisuuskatsaus, joka avaisi kilpailijalaskentatoimea enemmän. Kilpailijalaskentatoimeen kaivataan holistista käsitystä koko aihealueesta.

LÄHDELUETTELO

Anderson, S. & Guilding, C. (2006) Competitor-focused accounting applied to a hotel context. *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 18, 3, 206-218.

Bishop, P. & Megicks, P. (2002) Competitive strategy and firm size in the estate agency industry. *Journal of Small Business and Enterprise Development* 9, 2, 150-161.

Bloodgood, J. M. (2008) Competitive analysis of industry history to enhance planning. *Strategic Direction* 24, 11, 3-5.

Buckingham, M. & Loomba, A. P. S. (2001) Advantageous cost structure a strategic costing case study. *Production and Inventory Management Journal* 42, 1, 12-18.

Cannon, H. M. & Morgan, F. W. (1990) A strategic pricing framework. *The Journal of Services Marketing* 4, 2, 19-30.

Chivaka, R. (2007) Strategic cost management: context and philosophy – Part 1. *Accountancy SA*, 38-41.

Davis, A. & Olson, E. M. (2008) Critical competitive strategy issues every entrepreneur should consider before going into business. *Business Horizons* 51, 3, 211-221.

Fahey, L. (2002) Invented competitors: a new competitor analysis methodology. *Strategy & Leadership* 30, 6, 5-12.

Fahey, L. (2003) Competitor scenarios. *Strategy & Leadership* 31, 1, 32-44.

Garsombke, D. J. (1989) International competitor analysis. *Planning Review* 17, 3, 42-47.

Guilding, C. (1999) Competitor-focused accounting: an exploratory note. *Accounting, Organizations and Society* 24, 7, 583-595.

Guilding, C., Cravens, K. S. & Tayles, M. (2000) An international comparison of strategic management accounting practices. *Management Accounting Research*, 11, 113-135.

Hallaq, J. H. & Steinhorst, K. (1994) Business intelligence methods – How ethical. *Journal of Business Ethics* 13, 10, 787-794.

Heidmann, M., Schäffer, U. & Strahringer, S. (2008) Exploring the role of management accounting systems in strategic sensemaking. *Information Systems Management* 25, 3, 244-257.

Heinen, C. & Hoffjan, A. (2005) The strategic relevance of competitor cost assessment – an empirical study of competitor accounting. *Journal of Applied Management Accounting Research* 3, 1, 17-33.

Ho, J. C. & Lee, C. (2008) The DNA of industrial competitors. *Research Technology Management* 51, 4, 17-20.

Jones, L. (1988) Competitor cost analysis at Caterpillar. *Management Accounting* 70, 4, 32-38.

Jusoh, R. & Parnell, J. A. (2008) Competitive strategy and performance measurement in the Malaysian context. *Management Decision* 49, 1, 5-31.

Kippenberger, T. (1998) Strategy according to Michael Porter. *The Antidote Research* 3, 6, 24-25.

Kober, R., Ng, J. & Paul, B. J. (2007) The interrelationship between management control mechanisms and strategy. *Management Accounting Research* 18, 4, 425-452.

Krishnan, R., Luft, J. L. & Shields, M. D. (2002) Competition and cost accounting: Adapting to changing markets. *Contemporary Accounting Research* 19, 2, 271-302.

Langfield-Smith, K. (2008) Strategic management accounting: how far have we come in 25 years? *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 21, 2, 204-228.

Langfield-Smith, K. (1997) Management control systems and strategy: a critical review. *Accounting, Organizations and Society* 22, 2, 207-232.

Ormanidhi, O. & Stringa, O. (2008) Porter's model of generic competitive strategies. *Business Economics* 43, 3, 55-64.

Porter, M. E. (1980) *Competitive strategy: Techniques for analyzing industries and competitors*, 1. p. New York, The Free Press.

Powers, T. L. & Hahn, W. (2004) Critical competitive methods, generic strategies, and firm performance. *The International Journal of Bank Marketing* 22, 1, 43-64.

Roslender, R. & Hart, S. J. (2003) In search of strategic management accounting: theoretical and field study perspectives. *Management Accounting Research* 14, 3, 255-279.

Rothschild, W. E. (1979) Competitor analysis: the missing link in strategy. *Management Review* 68, 7, 22-39.

Simmonds, K. (1981) Strategic Management Accounting. *Management Accounting* 59, 4, 26-30.

Song, M., Calantone, R. J. & Di Benedetto, C. A. (2002) Competitive forces and strategic choice decisions: An experimental investigation in The United States and Japan. *Strategic Management Journal* 23, 10, 969-978.

Stonehouse, G. & Snowdon, B. (2007) Competitive advantage revisited: Michael Porter on strategy and competitiveness. *Journal of Management Inquiry* 16, 3, 256-273.

Subramanian, R. & IsHak, S. T. (1998) Competitor analysis practices of US companies: An empirical investigation. *Management International Review* 38, 1, 7-23.

Thompson, K. N. & Coe, B. J. (1997) Gaining sustainable competitive advantage through strategic pricing: selecting a perceived value price. *Pricing Strategy & Practice* 5, 2, 70-79.

Ward, K., Hewson, W. & Srikanthan, S. (1992) Accounting for the competition. *Management Accounting* 70, 2, 19-20.

Ward, K. (1992) Strategic management accounting, 1. p. Oxford, Butterworth-Heinemann.

Wilson, R. (1994) Competitor analysis. *Management Accounting* 72, 4, 24.

Yoo, J. W., Lemak, D. J. & Choi, Y. (2006) Principles of management and competitive strategies: using Fayol to implement Porter. *Journal of Management History* 12, 4, 352-368.

LIITTEET

Liite I, 1. Kirjallisuuskatsaus

Tekijä/Vuosi	Tutkimuksen tavoite	Tutkimusmenetelmä	Data	Tulokset
Bishop & Megicks, 2002	Liiketoimintastrategian ja yrityksen koon välinen suhde kiinteistö alalla	Kyselytutkimus	Kiinteistöalan yritykset Lounais-Englannissa	Alalla on useimmin käytössä erilaistaminen strategisena päämääränä kuin kustannusjohtaminen
Davis & Olson, 2008	Liiketoimintastrategian implementoinnin ero pienen ja suuren yrityksen välillä	Selittävä tutkimus	Aikaisemat tutkimukset ja teorit	Liiketoimintastrategian implementointi pienessä yrityksessä eroaa huomattavasti verrattuna suureen ja vakiintuneeseen yritykseen
Heidmann, Schäffer & Strahringer, 2008	Johdon laskentatoimen järjestelmien ja strategian yhteys	Kysely/Haastattelututkimus	Seitsemän suuren saksalaisen yrityksen johtajia	Johdon laskentatoimen järjestelmiä käytetään haluttaessa tiettyä informaatiota strategiseen suunnitteluun. Sitä ei käytetä strategisessa suunnittelussa säännöllisesti

Liite I, 2. Kirjallisuuskatsaus

Jusoh & Parnell, 2007	Liiketoiminta-strategian ja suorituskyvyn mittaaminen Malesiassa	Kyselytutkimus	Malesialaiset yritykset	Malesiassa käytetään kilpailustrategiaa erilail-la kuin länsimaissa. Taloudelliset mittarit ovat tärkeitä.
Kober, Ng & Paul, 2007	Johdon laskentatoimen kontrollointi tapojen vastavuoroinen vaikutus strategiaan	Tapaustudkimus	Australialainen julkisen sektorin yritys	Johdon laskentatoimen kontrolloinnin informaatio vaikuttaa strategiaan ja strategia vaikuttaa kontrollointiin
Langfield-Smith, 1997	Johdon kontrollointi järjestelmien ja strategian välinen yhteys	Teoreettinen tutkimus	Aikaisemat tutkimukset ja teorat	Johdon kontrollointijärjestelmien ja strategian välinen yhteys on monimutkainen ja vaikeasti tulkittava
Powers & Hahn, 2004	Kilpailullisten menetelmien, geneeristen strategioiden ja yrityksen suorituskyvyn välinen yhteys	Kyselytutkimus	Yhdysvaltalaiset pankit	Kustannusjohtajuusstrategia ennakoi pankille parempaa menestystä, kuin erilaistamisstrategia

Liite I, 3. Kirjallisuuskatsaus

Roslender & Hart, 2003	Strateginen johdon laskentatoimi ja sen käyttö yrityksissä	Kyselytutkimus	10 englantilaista yritystä	Strategista johdon laskentatoimea käytettiin yllättävän vähän tutkimukseen osallistuneissa yrityksissä
Song, Calantone & Di Benedetto, 2002	Kokeellinen tutkimus strategisten valintojen prosessista	Kyselytutkimus	316 yhdysvaltalaista ja 459 japanilaista yritysjohdajaa	Korkea alihankkijan ostovoima ja suuri korvaavien tuotteiden uhka kannustaa yrityksiä kustannusjohtajuuteen. Japanilaiset yritykset suuntautuvat mielellään kustannusjohtajuuteen
Yoo, Lemak & Choi, 2006	Kuinka Fayolin johtamisen periaatteita on sovellettu Porterin liiketoimintastrategiaan	Selittävä tutkimus	Aiemmat teoriat	Toiset periaatteet sopivat paremmin kustannusjohtajuuteen ja toiset puolestaan erilaistumiseen
Anderson & Guilding, 2006	Miten suuressa hotellissa käytetään hyödyksi kilpailijalaskentatoimea?	Tapaustutkimus	Australialainen hotelli	Virallisen kilpailijalaskentatoimen käyttö oli rajoitettua. Kilpailijalaskentatoimessa keskityttiin eniten kilpailijan vahvuuksien ja strategisten suuntauksien määrittelyyn

Liite I, 4. Kirjallisuuskatsaus

<p>Guilding, 1999</p>	<p>Kilpailijalaskentatoimen hyödyllisyys ja käytön määrä</p>	<p>Kyselytutkimus</p>	<p>Uusiseelantilaiset suuryritykset</p>	<p>Yrityskoko, liiketoimintastrategia sekä strateginen missio vaikuttavat eniten kilpailijalaskentatoimen hyödyllisyyteen sekä käytön määrään</p>
<p>Guilding, Cravens & Tayles, 2000</p>	<p>Mitkä laskentatoimen toimintatavat muodostavat strategisen johdon laskentatoimen ja kuinka paljon niitä käytetään?</p>	<p>Kyselytutkimus</p>	<p>Uusiseelantilaiset, isobritannialaiset ja yhdysvaltalaiset suuret yritykset</p>	<p>Kilpailijalaskentatoimi ja strateginen hinnoittelu ovat käytetyimpiä strategisen johdon laskentatoimen menetelmiä. Strategisen johdon laskentatoimen käyttö yrityksissä on vielä suhteellisen vähäistä. Strategisen johdon laskentatoimen toimintatavat hyvin samanlaiset eri maissa</p>
<p>Heinen & Hoffman, 2005</p>	<p>Kilpailijalaskentatoimen ja kustannusaseman vaikutus strategisiin päätöksiin</p>	<p>Laboratorio kokeet</p>	<p>Aiemmat teoriat/ kuvitteelliset yritykset</p>	<p>Kustannusjohtajat, jotka ovat tietoisia asemastaan käyttäytyvät erilaila kuin kustannusjohtajat, jotka eivät ole tietoisia asemastaan</p>

Liite I, 5. Kirjallisuuskatsaus

Subramanian & IsHak, 1998	Kilpailija-analyysin käyttö Yhdysvaltalaisissa yrityksissä	Kyselytutkimus	85 Yhdysvaltalaisista suur-yritystä	Yrityksillä, joilla on edistyneellinen kilpailijan seuranta järjestelmä, ovat taloudellisesti tuottoisampia, kuin yritykset joilla ei ole tällaista seuranta järjestelmää
---------------------------	--	----------------	-------------------------------------	---