

TALOUSHALLINNON KEHITTYMINEN ORGAANISESTI KASVAVISSA PK-YRITYKSISSÄ

Jyväskylän yliopisto
Kauppakorkeakoulu

Pro gradu -tutkielma

2019

Tekijä: Minna Könkkölä
Oppiaine: Laskentatoimi
Ohjaaja: Professori Jukka Pellinen



JYVÄSKYLÄN YLIOPISTO

TIIVISTELMÄ

Tekijä Minna Könkkölä	
Työn nimi Taloushallinnon kehittyminen orgaanisesti kasvavissa pk-yrityksissä	
Oppiaine Laskentatoimi	Työn laji Pro gradu -tutkielma
Aika (pvm.) 22.10.2019	Sivumäärä 64
Tiivistelmä - Abstract	
<p>Tutkimuksen tarkoituksena on kuvailla kasvaneita pk-yrityksiä ja niiden taloushallintoa. Erityisesti kiinnostuneita ollaan siitä, miten pk-yrityksen kasvu on vaikuttanut yrityksen taloushallintoon niin ulkoisen kuin sisäisen laskentatoimen näkökulmasta. Tutkimuksen kohteena on neljä jyvaskyläläistä kasvuyritystä, joista asiaa selvitettiin haastatteluiden avulla. Haastatteluista muodostettiin kasvutarinat, joista selviää yrityksen kasvuhistoria ja taloushallinnon kehittyminen. Aineistoa analysoitiin pääosin teorialähtöisen sisällönanalyysin avulla.</p> <p>Kasvu luo yritykselle monenlaisia haasteita resurssien riittävydestä organisoitumiseen asti. Kasvuyrityksiä on tutkittu paljon ja laskentatoimen näkökulmasta tutkimus on painottunut sisäisen laskentatoimen tutkimiseen, jolloin kokonaisvaltaisempi tutkimus yrityksen taloushallinnon kehittymisestä on jäänyt vähäisemmälle. Tutkimalla kasvuyritysten taloushallinnon kehittymistä, saatetaan saada selville, millaisia vaatimuksia kasvupolulla olevalla yrityksellä on taloushallinnon suhteen niin sisäisen kuin ulkoisen laskentatoimen näkökulmasta. Samalla tunnistetaan yrityksen kasvuun vaikuttaneita tekijöitä ja kasvuun liittyviä haasteita.</p> <p>Tutkimuksesta esille nousseet havainnot lähinnä vahvistivat olemassa olevaa tutkimustietoa. Taloushallinnon toimintojen ulkoistaminen oli yleistä, sillä yritykset keskittyivät ydinsaamiseen. Sisäisen laskentatoimen näkökulmasta kustannuslaskenta ja budjetointi olivat laajimmin käytössä haastatelluissa yrityksissä. Toimivien ja tehokkaiden tietojärjestelmien merkitys kasvoi yrityksen toimintavuosien aikana ja taloushallinnon tietojärjestelmät olivat usein osa laajempia toiminnanohjausjärjestelmiä.</p>	
Asiasanat kasvuyritys, kasvuyrityksen taloushallinto	
Säilytyspaikka Jyväskylän yliopiston kirjasto	

TAULUKOT

Taulukko 1 LämpöYkkönen Oy, tunnusluvut. (Asiakastieto.fi, 2019.)	36
Taulukko 2 Admicom Finland Oy, tunnusluvut. (Asiakastieto.fi, 2019.)	39
Taulukko 3 Rakennus-Kaseva Oy, tunnusluvut. (Asiakastieto.fi, 2019.)	42
Taulukko 4 Rakennus Auvinen Oy, tunnusluvut. (Asiakastieto.fi, 2019.)	45
Taulukko 5 Taustatiedot ja taloushallinnon piirteet yrityksittäin.	56

SISÄLLYS

TIIVISTELMÄ TAULUKOT

1	JOHDANTO	7
1.1	Yleistä	7
1.2	Tutkimuksen tavoitteet ja rakenne	8
1.3	Aikaisempaa tutkimusta	9
2	YRITYKSEN KASVU	13
2.1	Kasvuyritys ja sen ominaispiirteet	13
2.2	Yrityksen kasvuteoriat	14
2.2.1	Perinteinen kasvuvaihemalli	15
2.2.2	Kasvutriggerit yrityksen kasvun selittäjänä	17
2.2.3	Taloushallinnon kasvumallit	18
2.3	Kasvuyrityksen haasteet	20
2.4	Kontingenssiteoria	21
3	TALOUSJOHTAMINEN KASVUYRITYKSESSÄ	23
3.1	Taloushallinnon organisaatio talousjohtamisen keskiössä	23
3.2	Perinteinen talousjohtaminen	24
3.2.1	Sisäinen laskentatoimi	24
3.2.2	Ulkoinen laskentatoimi ja sen ulkoistamisen	26
3.3	Strateginen talousjohtaminen	29
3.4	Talousjohtamisen tietojärjestelmät	30
4	AINEISTO JA MENETELMÄ	32
4.1	Aineisto	32
4.2	Menetelmä	33
4.3	Aineiston analysointi	34
5	TUTKIMUKSEN TULOKSET	35
5.1	Yleistä	35
5.2	LämpöYkkönen Oy	35
5.2.1	Haasteiden kautta kasvuun	36
5.2.2	Taloushallinnosta vauhtia kasvuun	37
5.3	Admicom Oyj	39
5.3.1	Yrityksen nopea kasvupolku pörssiyritykseksi	39
5.3.2	Toiminnanohjausjärjestelmä lunastaa lupaukset omassa taloushallinnossa	41

5.4	Rakennus-Kaseva Oy	42
5.4.1	Nuori talonrakennusliike nopean kasvun uralla	42
5.4.2	Keveät ja vaivattomat taloushallinnon ratkaisut	43
5.5	Rakennus Auvinen Oy	44
5.5.1	Yhden miehen yrityksestä alansa menestyjäksi	45
5.5.2	Taloushallinto kasvun tukijana.....	46
5.6	Yritykset kasvuteorioiden näkökulmasta	48
5.6.1	Yritysten kasvuhistoria kasvuvaihemallia soveltaen	48
5.6.2	Kasvutriggerit yrityksen kasvun ja taloushallinnon kehityksen tunnistajina.....	50
5.6.3	Taloushallinnon kehittyminen kasvuvaihemallin mukaan.....	51
5.7	Tietojärjestelmät kasvuyritysten taloushallinnon tukena	54
5.8	Vertailua kasvuyritysten välillä	55
6	JOHTOPÄÄTÖKSET	58
	LÄHTEET	61

1 JOHDANTO

1.1 Yleistä

Kasvavat yritykset ja niiden innovaatiot ovat yhteiskunnalle elintärkeitä, jotta Suomi olisi mahdollisimman kilpailukykyinen kansainvälisesti. Niillä on myös positiivinen vaikutus työllisyyteen ja valtiontalouteen, joilla turvataan kansantalouden kestävyys. (Kosonen & Soini, 2019.) Kiinnostus kasvuyrityksiä kohtaan on kasvanut viime vuosien aikana, sillä menestyksekkäimmät ja omaperäisimmät yritystarinat saavat usein paljon huomiota eri medioissa. Juuri nämä omaperäiset selviytymistarinat tekevät kasvuyrityksistä mielenkiintoisia tutkimuskohteita, sillä massasta poikkeavien tapahtumien ja kasvutekijöiden tunnistaminen luo uutta tutkimustietoa. Yrityksen kasvu ei muodostu itsestään, vaan se vaatii yrittäjältä tietynlaista johtamisotetta. Kasvuyrityksen johtamisessa strategianäkökulma korostuu, sillä ilman tavoitteita on hankala saada kasvua aikaiseksi. Kasvua on lähtökohtaisesti haluttava, jotta sitä voi saavuttaa. Ominaisista menestyvälle kasvuyritykselle on sen hyvät mahdollisuudet selviytyä kriiseistä verrattuna yritykseen, joka on juuttunut paikalleen (Puolamäki, 2007, 135).

Kasvuyrityksillä on oma paikkansa Suomen yritys kentässä ja niiden vaikutus työllisyyteen ja kansantalouteen on tutkitusti merkittävä. Vuonna 2016 Suomessa oli yhteensä 356 790 yritystä, joista kasvuyrityksiä oli 9,5% (Tilastokeskus, 2017 & 2019). Maliranta & Hurri (2017) ovat tutkineet kasvuyritysten työllisyyttä ja tuottavuutta aikavälillä 2008-2011. Heidän tutkimuksensa laskentamenetelmien mukaan kasvuyrityksiä oli 0,3% kaikista yrityksistä. Kyseinen kasvuyritysjoukko tuotti uusia työpaikkoja tarkasteluperiodin aikana 28% lisää. Tämä kertoo kasvuyritysten positiivisesta työllistävästä vaikutuksesta yhteiskunnassa. Kasvuyritysten tuottavuuden kasvu ei tosin ollut yhtä hyvä kuin kaikilla yrityksillä keskimääräisesti, minkä takia kasvuyritysten talouskasvuvaikutukset ovat negatiiviset. Työllisyyskasvu muodostuu kuitenkin hyvästä tuottavuuden tasosta, mikä on keskimääräistä korkeampi kasvuyrityksillä. (Maliranta & Hurri, 2017, 18-19.)

Kun tarkastellaan yrityksiä, ne on hyvä erotella eri kokoluokkiin. Pienten ja keskisuurten yritysten (pk-yritysten) henkilöstömäärä on 10-250. Sen lisäksi niiden vuosittainen liikevaihto on alle 50 miljoonaa euroa ja/tai taseen loppu-

summa on enintään 43 miljoonaa euroa. Määritelmän ulkopuolelle jää mikroyritykset ja suuryritykset, jotka karkeasti voidaan erotella pk-yrityksistä siten, että mikroyrityksiä ovat alle 10 henkilöä työllistävät yritykset ja suuryrityksiä ovat ne, jotka työllistävät yli 250 henkilöä. (Euroopan komissio, 2017, 11.) Vuonna 2017 Suomessa oli yhteensä 364 514 yritystä, joista 94,5% oli alle 10 henkeä työllistäviä mikroyrityksiä. Pk-yritysten osuus oli 5,3% ja suuryritysten osuus oli 0,2% koko yrityskannasta. Kaikkien yritysten henkilöstömäärä oli yhteensä 1,4 miljoonaa ja liikevaihto 411 miljardia euroa. Mikroyrityksiä on siis määrällisesti eniten Suomessa, mutta pk-yritysten merkitys kansantaloudellisesti on merkittävämpi, sillä pk-yritykset työllistivät 41 % koko henkilöstömäärästä, kun taas mikroyritykset 25%. Myös pk-yritysten tuottama liikevaihto oli yli kaksinkertainen mikroyrityksiin nähden, sillä mikroyritysten osuus liikevaihdosta oli 17%, kun taas pk-yritysten osuus 42%. Kun pk-yritysten ja suuryritysten tuottamaa liikevaihtoa ja niiden henkilöstömäärää vertaillaan keskenään, olivat ne lähes tasoissa. Pk-yritysten liikevaihto oli samaa luokkaa kuin suuryritysten, mutta pk-yritykset työllistävät 7% enemmän kuin suuryritykset. (Tilastokeskus, 2019.)

Yrityksen perustamisen yhteydessä yritykselle syntyy tarve taloushallinnolle. Yrityksen taloushallinto parhaimmillaan luo mahdollisuuksia yrityksen kasvulle, sillä taloushallinnon avulla voidaan saada tietoa yrityksen tilasta. Pienillä yrityksillä usein ongelmana on, ettei työresurssit välttämättä ole riittävät, varsinkin kun puhutaan niistä taloushallinnon näkökulmasta. Taloushallinto on yritykselle kumminkin lähes välttämätön toiminto, jotta se pystyy selviytymään päivittäisistä rutiinitehtävistä. Ja selvää on, että yrityksen taloushallinnon täytyy olla edes jollain tasolla, jotta yritys selviää vuodesta toiseen. Yrityksen kasvu aiheuttaa haasteita taloushallinnolle, sillä yrityksen tarpeet taloushallinnon näkökulmasta usein muuttuvat talouden hoitamisesta talouden tarkempaan seurantaan. Haasteet voivat tällöin liittyä esimerkiksi menestymisen arviointiin. Pienillä yrityksillä on usein kasvu-uralla kumppanina tilitoimisto, mikä auttaa yritystä lakisääteisten tehtävien hoidossa ja joissakin tapauksissa tukee myös yritystä strategisessa johtamisessa. (Länsiluoto, 2007.)

1.2 Tutkimuksen tavoitteet ja rakenne

Tutkimuksen tavoitteena on selvittää haastateltavista yrityksistä, miten yrityksen kasvu on vaikuttanut taloushallinnon kehittymiseen. Sen lisäksi ollaan kiinnostuneita siitä, miten taloushallinnon organisaatio muuttuu, kun yritys ympärillä kasvaa. Talouden hallinnointiin liittyy usein tietojärjestelmiä, joten olennaista on myös tutkia niiden kehittymistä kasvaneessa yrityksessä. Tutkimuksessa selvitetään samalla, mitkä seikat toimintavuosien varrella ovat auttaneet yritystä kasvamaan. Tutkimuksen kohteena ovat pk-yritykset, jotka voidaan luokitella kasvuyrityksiksi. Keskeisimmät kysymykset tutkimuksessa ovat:

- Miten yrityksen taloushallinto ja sen organisaatio on muuttunut yrityksen kasvaessa?

- Kuinka yrityksen taloushallinnon tietojärjestelmät ovat muuttuneet yrityksen kasvaessa?
- Mitkä tekijät ovat yrityksen kasvun taustalla?

Tämän pro gradu -tutkielman rakenne on seuraava: ensimmäisenä on johdanto, jonka jälkeen tulee tutkimuksen tavoitteet ja aikaisempien tutkimuksien esittely. Seuraavassa kahdessa luvussa esitellään tutkimuksen teoreettinen viitekehys. Ensin käydään läpi yrityksen kasvuun liittyviä teorioita ja aikaisempia tutkimuksia. Tässä luvussa eri kasvuteoriat niin yrityksen kuin taloushallinnon näkökulmasta ovat tarkastelun alla. Ensimmäisen teorialuvun jälkeen siirrytään käsittelemään yrityksen taloushallintoa ja siihen liittyvää käsitteistöä. Seuraava luku teorialukujen jälkeen käsittelee aineistoa ja menetelmää. Tässä luvussa esitellään, miten aineisto on kerätty, mitä tutkimusmenetelmää tutkimuksessa hyväksikäytetään ja miten aineistoa on analysoitu. Tutkielman viidennessä luvussa esitellään tutkimuksen tuloksia. Luku on koottu siten, että ensin siinä esitellään haastatellut yritykset ja niiden kasvutarinat, jonka jälkeen kasvutarinoita peilataan aikaisempiin tutkimuksiin ja teorioihin. Tutkielman lopuksi esitellään johtopäätökset, jonka jälkeen on listattu tutkielmassa käytetyt lähteet.

1.3 Aikaisempaa tutkimusta

Kasvuyritykset ovat kiinnostavia tutkimuksen kohteita, sillä ne ovat löytäneet menestyksen polun, jolle kaikki yritykset eivät pääse tai halua. Niitä on vuosien varrella tutkittu useammasta näkökulmasta erilaisten tutkimuksien kautta. Kasvuyritysten taloushallintoa on tutkittu erityisesti johdon laskentatoimen näkökulmasta. Useita tutkimuksia on tehty johdon laskentatoimen käytöstä nuorissa pienissä yrityksissä (Davila, 2005; Granlund & Taipaleenmäki, 2005; Davila & Foster, 2007; Davila, Foster & Ning, 2010). Näiden tutkimuksien tuloksissa oli paljon yhtäläisyyksiä, kuten pääomasijoittajien ja yrityksen ominaisuuksien kuten iän ja koon vaikutus käytettäviin johdon laskentatoimen menetelmiin. Kallunkin & Silvolan (2008) ja Moores & Yuen (2001) tutkimukset käsitelivät johdon laskentatoimen menetelmien käyttöä elinkaariajattelun näkökulmasta. Molempien tutkimusten tuloksissa yrityksen elinkaaren vaiheella nähtiin olevan merkitystä käytössä oleviin johdon laskentatoimen menetelmiin. Edellä mainittuihin tutkimuksiin verrattuna Sandelinin (2008) tutkimus johdon ohjausjärjestelmäpaketin kehittymisestä kasvuyrityksessä ottaa huomioon liikkeenjohdon kontrollin lisäksi organisaatioon ja sen kulttuuriin liittyviä sosiaalisia kontrollimekanismeja. Laajimmin kasvuyrityksen taloushallintoa käsittelee Länsiluodon (2007) artikkeli, jossa yrityksen kasvun vaikutuksia tarkastellaan taloushallinnon, johdon laskentatoimen ja tilitoimiston näkökulmasta.

Davila (2005) tutki, miten johdon ohjausjärjestelmät syntyvät pienissä yrityksissä. Pääomasijoittajat tuovat usein yrityksiin sijoittamansa rahan lisäksi myös aiempaa johtamiskokemusta. Sijoittajilla saattaa olla aikaisempia kokemuksia siitä, mitkä johdon laskentatoimen menetelmät ovat hyödyllisiä kasvuvaiheessa olevalle yritykselle. Pääomasijoittajien lisäksi tutkija näki, että yhteis-

työkumppanit ja asiakkaat saattavat vaikuttaa johdon laskentatoimen menetelmien syntymiseen yrityksessä.

Granlundin & Taipaleenmäen (2005) artikkeli käsittelee yhdeksän eri teknologiayrityksen ohjausjärjestelmiä sekä laskentatoimea yleisellä tasolla. Yrityksille yhteistä oli toimialan lisäksi se, että ne olivat elinkaariajattelun alkuvaiheen yrityksiä. Tyypillistä alkuvaiheen yrityksille on, että rajallinen määrä yrityksen resursseista on kohdennettu laskentatoimen ohjausjärjestelmille. Alkuvaiheessa suurimman huomion yrityksen toiminnassa saa tuotteisiin tai palveluihin liittyvä tutkimus- ja kehitystoiminta sekä myynti ja markkinointi. Tästä syystä perinteisten ja modernien johdon laskentatoimen menetelmien käyttö alkuvaiheen teknologiayrityksissä on vähäistä. Tässä tutkimuksessa pääomasijoittajilla nähtiin olevan vaikutusta siihen, että alkuvaiheessa yrityksissä huomio kiinnittyi juuri tutkimukseen ja kehitykseen, eikä yrityksen laskentatoimen ohjausjärjestelmien käyttöönottoon. Käytetyistä johdon laskentatoimen menetelmistä rullaava budjetointi oli suosituin. Aikaisempien tutkimuksien tutkimustuloksia mukailen, tässäkin tutkimuksessa yrityksen iällä, koolla, toimialalla, strategialla ja toimintaympäristön epävarmuudella oli vaikutusta johdon laskentatoimen menetelmien kehitykseen ja vakauteen.

Davila & Foster (2007) olivat kiinnostuneita siitä, kuinka johdon laskentatoimen menetelmät olivat käytössä 78:ssa elinkaaren alkuvaiheen yrityksessä. Tutkimuksen tuloksissa yrityksen koolla nähtiin olevan positiivinen vaikutus siihen, kuinka paljon johdon laskentatoimen menetelmiä käytettiin yrityksissä. Talouden suunnitteluun liittyvät johdon laskentatoimen menetelmät olivat tyypillisesti ensimmäisiä menetelmiä, jotka otettiin tutkituissa yrityksissä käyttöön. Järjestelmät liittyen henkilöstöhallintoon ja strategiseen suunnitteluun olivat myös ensimmäisten käyttöönotettujen johdon laskentatoimen menetelmien joukossa. Tutkimuksessa otettiin huomioon myös pääomasijoittajien tietotarpeiden vaikutus johdon laskentatoimen menetelmien käyttöön yrityksissä. Pääomasijoittajilla nähtiin olevan vaikutusta siihen, mitkä johdon laskentatoimen menetelmät otettiin yrityksissä käyttöön.

Davila ym. (2010) tutkivat, kuinka ohjausjärjestelmillä on vaikutusta yritysten kasvuun. Tutkittuja johtamismenetelmiä oli 46 kpl, jotka oli luokiteltu kahdeksaan eri kategoriaan: talouden suunnitteluun, talouden arviointiin, henkilöstöresurssien suunnitteluun, henkilöstöresurssien arviointiin, strategiseen suunnitteluun, tuotekehitykseen, myyntiin ja markkinointiin sekä kumppanuuksien hallinointiin. Tutkijat tarkastelivat viiden vuoden aikavälillä, että missä vaiheessa mikäkin johtamismenetelmä oli otettu käyttöön tutkituissa yrityksissä. Tutkimukseen valikoitui 78 kasvuyritystä, joille tehtiin kysely ja haastattelu aiheesta. Tutkimuksen tuloksissa talouden suunnitteluun liittyvien johtamismenetelmien käyttö oli kaikkein yleisintä. Yritysten ensimmäisenä vuonna kyseisiä menetelmiä oli käytössä noin 20%:lla tutkituista, kun taas viidentenä vuonna jo lähes 80% tutkituista käytti kyseisiä menetelmiä. Kaikista kahdeksasta kategoriasta eniten käytössä ensimmäisenä vuonna olivat henkilöstöresurssien suunnitteluun liittyvät menetelmät, joita käytettiin 20%:ssa yrityksistä. Viidentenä vuonna 65-80% tutkituista käytti talouden suunnittelun, talouden arvioinnin, henkilöstöresurssien suunnittelun, henkilöstöresurssien arvioinnin ja strategisen suunnittelun menetelmiä hyväkseen johtamisessa. Edellä mainittuja

menetelmiä ensimmäisenä vuonna hyväksi käytettiin alle 20%:ssa yrityksistä. Tutkimuksen päätelmäksi muodostui, että yrityksen henkilöstömäärän kasvaessa yrityksen täytyy muuttaa johtamismenetelmiään enemmän ammattitaitoisempaan suuntaan. Myös ulkopuolisten sijoittajien läsnäololla nähtiin olevan vaikutus laskentajärjestelmien kehittymiseen, sillä yritysten piti tarkkailla taloudellista tietoa tarkemmin, kun vaatimukset taloudelliselle tiedolle tulivat ulkoa päin.

Kallunki & Silvola (2008) ovat tutkineet, kuinka organisaation elinkaaren vaihe vaikuttaa toimintolaskennan käyttöön. Tutkimukseen osallistui 105 suomalaista yritystä eri toimialoilta ja elinkaaren vaiheista. Tutkimuksessa elinkaarivaiheet olivat syntyminen, kasvu, kypsyys ja uudistuminen. Tutkimuksen tulos vahvisti elinkaarivaiheteorioiden paikkaansa pitävyyttä ja aikaisempien tutkimuksien tuloksia. Tutkimuksen tärkeimmät havainnot olivat, että toimintolaskentaa käytetään eri syistä riippuen siitä, että missä elinkaarivaiheessa yritys on. Kypsässä ja uudistumisvaiheessa olevat yritykset olivat enemmän kiinnostuneita kustannustehokkuudesta ja kannattavuudesta kuin kasvuvaiheessa olevat yritykset. Myös yrityksen koolla oli merkitystä toimintolaskennan käyttöön, sillä toimintolaskennan käyttö oli yleisempää, kun yrityksen koko kasvoi.

Moores & Yuen (2001) olivat tutkimuksessaan kiinnostuneita siitä, miten käytettävät johdon laskentatoimen menetelmät eroavat organisaation eri elinkaaren vaiheissa. Asiaa tutkittiin Miller & Friesen (1983,1984) luoman elinkaarimallin avulla, joka tunnistaa organisaation kehityksessä viisi eri elinkaarivaihetta: syntymä, kasvu, kypsyys, elpyminen ja lamaantuminen. Tutkimuksessa oli mukana vaatetusalan yrityksiä, jotka olivat elinkaaren eri vaiheissa. Tuloksissa havaittiin, että syntyvaiheessa yritykset pystyivät luottamaan vähemmän formaaliseen johdon laskentajärjestelmään johtuen organisaation rakenteesta ja tuotteiden sekä markkinoiden homogeenisuudesta. Mutta yrityksen siirtyessä kasvuvaiheeseen, hallinnolliset tehtävät lisääntyvät, jolloin olemassa olevat johdon laskentajärjestelmät eivät olleet riittäviä. Tästä syystä kasvuvaiheessa yritys luo formaalisen laskentajärjestelmän tukemaan yritystoiminnan monimuotoisempia rakenteita. Formaalisuus ei pysy vakiona eri elinkaarivaiheiden aikana, vaan kasvuvaiheen jälkeen johdon laskentajärjestelmien formaalisuus vähenee. Yrityksen kypsyysvaiheessa toiminta vakiintuu ja sen ansiosta yritys pystyy vähentämään laskentajärjestelmien formaalisuutta. Mikäli kypsyysvaiheessa yritystoiminnan vakiintuminen johtaa yrityksen suorituskyvyn laskuun, ja siitä johtuen yrityksessä aloitetaan korjaustoimenpiteet, siirtyy yritys elpymiskasvuvaiheeseen. Tällöin johdon laskentajärjestelmien formaalisuus kasvaa, kun yritys pyrkii selviytymään kriisistä.

Sandelinin (2008) tutkimus käsittelee johdon ohjausjärjestelmäpaketin käyttöä kasvuyrityskontekstissa. Tutkimus toteutettiin pitkittäistutkimuksena, jossa tutkittavan yrityksen johdon ohjausjärjestelmäpaketin käyttöä tutkittiin kahdessa kolmen vuoden ajanjaksossa. Tutkimuksessa hyväksikäytetään Merchantin & Van der Steden (2007) kehittämää Object-of-control viitekehystä, jossa otetaan huomioon laajasti yrityksen ohjausjärjestelmät niin kulttuurin, henkilöstön, toimintojen ja tuloksien näkökulmasta. Sen sijaan, että tutkittaisiin pelkästään käytettävissä olevia johdon laskentajärjestelmiä, Sandelinin (2008) tutkimuksessa pyritään kokonaisvaltaisempaan lähestymistapaan yrityksen

sisäiseen valvontaan. Tuloksissa havaittiin, että käyttöönotettavaan ohjausjärjestelmän malliin vaikutti pääasiassa johdon reaktio toiminnallisiin vaatimuksiin, jotka voivat liittyä päivittäistoimintojen lisäksi elinkaaren vaiheeseen, historiaan, johtamismieltymyksiin tai institutionaaliseen ympäristöön. Budjetin rooli yrityksessä ohjaava ja sillä oli vain vähäinen merkitys operatiiviseen tasoon, sillä osallistuminen budjetointiin oli vähäistä liiketoimintayksikön sisällä. Taloudellista valvontaa, kuten budjetointia, käytettiin lähinnä johtajien motiivoinnin välineenä, kun liiketoimintayksiköiden toimintaa ohjasi kulttuurin, henkilöstön ja toimintojen kontrollin muodot.

Länsiluoto (2007) artikkelissaan käy läpi empiiristä tutkimusta, jossa haastateltiin 22 voimakkaasti kasvanutta yritystä. Taloushallinnon näkökulmasta haasteena nähtiin kannattavan kasvun turvaaminen ja siihen liittyen taloushallinnon odotetaan tuottavan tietoa myyntitulojen ja kustannusten kehittymisestä, jotta epäkohtiin voitaisiin puuttua ajoissa. Osalle haastatelluista kasvu johti raportoinnin ja seurannan roolin kasvamiseen ja niitä tukeakseen yritykset ottivat käyttöönsä toiminnanohjausjärjestelmiä. Tällaisten järjestelmien merkitys kasvoi erityisesti isoissa ja tuotannollisissa yrityksissä. Yrityksen koolla nähtiin tässäkin tutkimuksessa olevan merkitystä. Suuremmissa yrityksissä oli yleisempää, että taloudenseurantajärjestelmät olivat kehittyneempiä kuin pienissä yrityksissä. Yrityksen kasvaessa kassaseurannan lisäksi tarvitaan tarkempaa tietoa esimerkiksi asiakas- ja tuotekohtaisista kustannuksista ja tuotoista, jolloin kannattavuuden seuraaminen oli tarkempaa. Taloudenseurantajärjestelmien lisäksi käytössä oli myös yksinkertaisia suoritusmittareita, jotka olivat osa myös ei-rahamääräisiä. Käytössä olevien laskentajärjestelmien ja suoritusmittareiden lisäksi artikkelissa otettiin esille taloushallinnon sisäistäminen ja ulkoistaminen. Haastatelluista 13 oli ulkoistanut taloushallinnon tilitoimistolle, koska yrityksestä ei löytynyt asiantuntemusta tai resursseja hoitaa sitä itse. Pieni osa yrityksistä näki, että ulkoistetun taloushallinnon lisäksi yritys sai tilitoimistolta tukea johtamiseen controller-tyyppisesti. Tilitoimistolle asiakasyritysten kasvu tuo omat haasteet, sillä niiden oli pysyttävä perässä asiakkaidensa muuttuvista tarpeista, jotta niihin pystyttäisiin vastaamaan mahdollisimman hyvin.

2 YRITYKSEN KASVU

2.1 Kasvuyritys ja sen ominaispiirteet

Kasvuhakuisesti johdettua yritystä kutsutaan kasvuyritykseksi, jolle ominaista on, että liiketoiminta on laajennettavissa ja yritys pyrkii toiminnallaan kasvamaan ja täten vaurastumaan (Laukkanen, 2007, 31). Kasvuyritys on määritelty seuraavasti OECD:n ja Eurostatin mukaan: kasvuyritys työllistää tarkastelujakson alussa vähintään 10 henkilöä ja kolmen vuoden tarkastelujaksolla sen liikevaihto tai henkilöstömäärä kasvaa yli 20%:lla vuosittain. Yllä olevat kriteerit täyttävästä ja lisäksi alle viisi vuotta vanhasta kasvuyrityksestä voidaan myös käyttää nimeä gaselliyritys. (Eurostat, 2007, 61.) OECD:n määritelmä jättää tarkastelujen ulkopuolelle alle 10 henkilöä työllistävät mikroyritykset, vaikka yritys pääsisikin vaadittuihin kasvutavoitteisiin. Mikroyritysten kasvun koetaan olevan alhaisella tasolla ja tästä syystä niillä ei nähdä olevan niin suurta taloudellista vaikutusta, jonka takia ne on OECD:n ja Eurostatin mukaan jätetty tarkastelujen ulkopuolelle kasvuyrityksistä puhuttaessa.

Kun puhutaan voimakkaasti kasvuhakuisista pk-yrityksistä ja niiden ominaisuuksista, Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisun (Huovinen, 2018) mukaan tyypillinen kasvuyritys on nuori ja ne useammin toimivat globaaleilla markkinoilla verrattuna muihin pk-yrityksiin. Yleisimpiä aloja kasvuyrityksille ovat osaamisintensiiviset palvelualat, kuten teknologian ja yrityspalveluiden toimialat ja teollisuusala. Rakennusalaalla yritykset hakevat kasvua harvemmin, huolimatta siitä, että kyseinen toimiala on korkeasuhdanteessa. Kasvutavoitteet voimakkaasti kasvua hakevissa yrityksissä ovat usein korkeat, jopa yli 20% ja suurin osa pääsee haluttuihin kasvutavoitteisiin. Liikevaihdolla ja yrityksen henkilöstömäärällä on yhteys kasvuhakuisuuteen, sillä yli 50 henkilöä työllistävä yritys oli neljä kertaa yleisimmin kasvuhalukas verrattuna alle 5 henkilöä työllistäviin yrityksiin. Menestyvät yritykset erottautuvat massasta sopeutumista uusiutumiskyvyillään. Markkinoiden muutoksiin on pystyttävä sopeutumaan nopeasti ja usein se tehdään uusiutumalla. Uusien liiketoimintamallien käyttöönotto ja laajentuminen uusille markkinoille ovat uusiutumisstrategian mukaisia toimenpiteitä. Tällaisen kehityksen esteeksi voi tulla resurssitekiä-

den riittävyys. Uusiutumista tehdään myös kouluttamalla henkilöstöä ja investoimalla esimerkiksi tietotekniikkaan, ohjelmistoihin tai koneisiin. (Huovinen, 2018, 2-14.)

Kasvuyrityksiltä vaaditaan aktiivista otetta yrityksen johtamisessa. Smallbone, Leigh & North (1995) ovat tutkimuksessaan tarkistelleet pienten ja keski suurten kasvuyritysten ominaisuuksia ja strategioita. Tutkittuja yrityksiä oli 306 ja ne toimi useilla eri toimialoilla. Eri kokoiset ja ikäiset yritykset eri toimialoilta pystyvät saamaan aikaiseksi kasvua. Yrityksen kasvun näkökulmasta tärkeimpien tekijöiden joukossa on yritysjohton sitoutuminen kasvun aikaansaamiseksi. Markkinaympäristö nähtiin yhtenä kasvun mahdollistajana. Tästä syystä aktiiviset strategiat liittyen tuotteisiin ja markkinoihin olivat välttämättömiä, jotta kasvua saatiin aikaiseksi. Ei ole olemassa vain yhtä tiettyä strategiaa, mikä on yhteydessä kasvuun vaan parhaiten yrityksistä pärjäsivät ne, jotka aktiivisesti hallinnoivat tuotteitaan ja markkinoitaan. Tuotteiden ja markkinakehityksen huomioimisella nähtiin olevan selkeä yhteys kasvuun. Parhaiten menestyivät ne yritykset, jotka aktiivisesti kehittivät uusia tuotteita ja palveluita olemassa oleville asiakkaille, kehittivät uusia markkinoita, laajensivat asiakaskuntaa, tekivät olemassa olevasta tuotteesta kilpailukykyisen ja hallinnoi aktiivisesti tuoteportfoliotaan. Myös yrityksen organisaatorakenteen muuttaminen nähtiin tärkeäksi, sillä johtajan oli pystyttävä delegoimaan vastuuta operatiivisissa toiminnoissa, jotta pystyisi keskittymään enemmän suunnitteluun ja strategisiin toimintoihin. Kasvuyritykselle ominaista on henkilöstömäärän kasvu ja sillä oli tässä tutkimuksessa selkeä yhteys liikevaihdon kasvuun. Tästä syystä yrityksen tulisi tehdä työvoimapolitiittiset päätökset siten, että niiden vaikutus ei olisi vain lyhytaikaista. Tällä tavoin henkilöstömäärän kasvulla olisi pidempiaikaisia vaikutuksia. (Smallbone ym., 1995, 59-60.)

2.2 Yrityksen kasvuteoriat

Kasvustrategiat ovat yritysten kasvun taustalla ja yrityksen kasvu voidaankin karkeasti jaotella kahteen eri vaihtoehtoon; orgaaniseen eli sisäiseen kasvuun ja epäorgaaniseen eli ulkoiseen kasvuun. Sisäiselle kasvulle ominaista on, että kasvu tapahtuu esimerkiksi myymällä uusia tuotteita tai tarjoamalla nykyisiä tuotteita laajemmalle asiakaskunnalle. Resurssien näkökulmasta sisäisessä kasvussa saatetaan palkata lisää työntekijöitä tai investoidaan uusiin koneisiin ja tuotantotiloihin. Ulkoisessa kasvussa yritys kasvaa esimerkiksi yritysoston tai fuusion kautta. Resurssien näkökulmasta ulkoista kasvua voidaan hakea myös yhteistyökumppanien tuoman osaamisen ja resurssien avulla. (Järvenpää & Länsiluoto, 2008, 68.) Kun asiaa tarkastellaan kansantalouden näkökulmasta, ulkoinen kasvu ei luo uusia työpaikkoja kuten sisäinen kasvu luo resurssien näkökulmasta (Maliranta & Hurri, 2017, 20).

Sisäinen kasvu on pk-yrityksille yleisempää, sillä ulkoinen kasvu yritysostojen muodossa sisältää suurempia riskejä. Yritysostojen taustalla voi olla halu täydentää omaa liiketoimintaa tai poistaa kilpailija pois markkinoilta. Yritysostot ovat houkuttelevia senkin takia, että ne tuovat mukanaan osaavaa henkilös-

töä. (Puolamäki, 2007, 136.) Puolamäen (2007) mukaan kasvun eri vaiheissa yritys joutuu vastaamaan erilaisiin haasteisiin. Myös ohjausjärjestelmät kohtaavat erilaisia kehityspaineita, riippuen kasvuvaiheesta. (Puolamäki, 2007, 16.) Yrityksen kasvuun liittyviä teorioita on paljon, tässä tutkimuksessa esitellään tämän tutkimuksen kannalta olennaisimpia.

Yrityksen kasvua voidaan myös tarkastella toisesta näkökulmasta: millä keinoilla yrityksen kasvu on saatu aikaiseksi. Kasvua tarkastellaan kahdesta eri perspektiivistä; uusien mahdollisuuksien etsintä (exploration of new possibilities) ja vanhan hyväksikäyttö (exploitation of old certainties). Kyseiset termit ovat tulleet tutuksi jo 1930-luvulla organisaatiotutkimuksien yhteydessä ja March (1991) tutkimuksessaan tarkastelee niitä useampien vuosikymmenten jälkeen. Uusien mahdollisuuksien etsintään liittyy käsitteet riskinotto, kokeilu, innovaatio, löydökset ja joustavuus. Käytännön esimerkkejä uusista mahdollisuuksista ovat uudet tuotteet, markkinat ja asiakkaat. Toiseen perspektiiviin, vanhan hyväksikäyttöön liittyy käsitteet jalostus, valinta, tuotanto, tehokkuus, valikoima, käyttöönotto ja toimeenpano. Uusien mahdollisuuksien kautta haettu muutos pitäisi olla tasapainossa vanhojen toimintojen hyväksikäytön kanssa. Marchin (1991) tutkimus väittääkin, että mikäli uusia mahdollisuuksia jalostetaan nopeammin kuin vanhaa hyväksikäytetään, on todennäköistä, että lyhyellä aikavälillä yritys toimii tehokkaammin, mutta pidemmällä aikavälillä yritys tuhoaa itseään. Mikäli jatkuvasti keskitytään tulevaisuuteen ja uusiin mahdollisuuksiin, niin tällä välin huomiotta jää nykyhetkessä toimivat olemassa olevat toiminnot. (March, 1991, 71.)

2.2.1 Perinteinen kasvuvaihemalli

Churchill & Lewis (1983) ovat muodostaneet pienen yrityksen viiden kasvuvaiheen mallin, jota muodostaessa tutkijat ovat hyödyntäneet omaa osaamistaan, aiempaa kirjallisuutta ja empiiristä tutkimusta aiheesta. Tässä kasvuvaihemallissa yrityksen kasvua kuvaillaan sisäisen kasvun näkökulmasta. Yrityksen olemassaolo (existence) on kasvun ensimmäinen vaihe, jonka jälkeen yritys kasvaa eloonjäämisen (survival), menestyksen (success) ja nopean kasvun (take-off) kautta viimeiseen vaiheeseen, kypsyyteen (resource maturity). (Churchill & Lewis, 1983, 30-40.)

1. Yrityksen olemassaolo on ensimmäinen kasvuvaihe. Yrityksen organisaation koko on pieni ja yrittäjä vastaa useista tärkeistä asioista, kuten pääomien hallinnasta, yritystoiminnan ohjauksesta ja valvonnasta. Tässä kasvuvaiheessa yrityksellä ei todennäköisesti ole tietojärjestelmiä ja formaalista suunnittelua tai jos on, niin vähäisissä määrin. Yrityksen toiminnan päätavoite on, että saadaan asiakkaita ja niille pystytään toimittamaan luvatut tuotteet tai palvelut. Yrityksen selviytymiselle on tärkeää, että asiakkaat löytävät yrityksen tuotteet tai palvelut. Mikäli tässä ensimmäisessä kasvuvaiheessa yrittäjä ei pysty vastaamaan yritystoiminnan vaatimukseen tai starttipääoma loppuu, niin todennäköisesti yritys ei selviä toiseen kasvuvaiheeseen. Joissain tapauksissa yritys myydään tässä vaiheessa yrityksen omaisuusarvolla.

2. Yrityksen eloonjääminen on toinen kasvuvaihe, mihin päästessään yrityksen toimintaa voidaan pitää kannattavana liiketoimintana. Tässä vaiheessa huomio keskittyy tulojen ja kulujen suhteeseen. Organisaatiomalli on edelleen yksinkertainen. Yritykseen on saatettu palkata välitason esimiehiä, joiden tehtävänä on valvoa alaisia. Päätöksenteko on silti keskitetty ylimmälle johdolle tai yrittäjälle. Tietojärjestelmien käyttö on edelleen vähäistä ja formaalista suunnittelua saattaa olla korkeintaan kassaennusteiden muodossa. Yrityksen koko ja kannattavuus saattavat nousta tässä kasvuvaiheessa, jolloin yritys siirtyy seuraavaan menestyksen kasvuvaiheeseen. Yritys saattaa olla pidemmän aikaa tässä kasvuvaiheessa tai vaihtoehtoisesti joutuu lopettamaan toimintansa, mikäli kauppa ei käy suunnitelmien mukaisesti.
3. Kolmas kasvuvaihe, yrityksen menestyminen, sisältää kaksi vaihtoehtoa: a) omistajan vapautumisen ja b) kasvun tavoittelun. Tässä vaiheessa tehdään siis päätöksiä toiminnan jatkamisesta normaaliin tapaan tai vaihtoehtoisesti laajentumisesta. Vaihtoehdossa a) omistaja osittain tai kokonaan irrottautuu yrityksestä, jolloin päätöksentekoa, ohjausta ja suunnittelua siirtyy omistajalta palkattujen johtajien tehtäväksi. Yrityksen toiminta on vakaata ja kannattavaa ja sen markkinaosuus on suhteellisen turvattu huolimatta muuttuvasta toimintaympäristöstä. Tässä vaiheessa tietojärjestelmiä hyväksikäytetään jo huomattavasti enemmän kuin aiemmissa kasvuvaiheissa. Niitä on muodostunut talouden, markkinoinnin ja tuotannon tarpeisiin. Johdon laskentatoimen menetelmistä budjetointia käytetään apuna johtamisessa. Vaihtoehdossa b) yrityksen tavoite on kasvaa ja sitä varten yritys saattaa tarvita lisärahoitusta. Tavoitellessaan kasvua, tulee yrityksen huomioida kasvuhakuisuus rekrytoidessaan esimiehiä ja johtajia. Osaavan ja kasvuhenkisen johtajan merkitys on suuri, jotta yrityksen toimintaa viedään oikeaan suuntaan. Myös yrityksen omistajan rooli on osallistuvampi kuin a) vaihtoehdossa. Ohjausjärjestelmien rooli kasvaa merkittävästi, varsinkin strategisen suunnittelun ja budjetoinnin osalta. Mikäli yrityksen kasvustrategia on toimiva, yritys siirtyy seuraavaan kasvuvaiheeseen.
4. Nopean kasvun vaiheessa suurimmat haasteet ovat sen rahoituksessa ja, että kehitys on tarpeeksi nopeaa. Niinpä rahavarat ja päätöksenteon hajauttaminen ovat tärkeässä roolissa, jotta haasteisiin pystytään vastaamaan. Yrityksen omistajan tulee jakaa vastuuta, kun yrityksen koko kasvaa ja organisaatiomalli monimutkaistuu. Avainasemassa olevien johtajien pätevyys merkitys korostuu, kun heidän tulee pystyä johtamaan yritystä mutkikkaassa yritysympäristössä. Käytettävät tietojärjestelmät ovat aikaisempaa hienostuneempia ja laajempia sekä strategista ja operatiivista suunnittelua harjoitetaan merkittävästi enemmän kuin aikaisemmissa kasvuvaiheissa. Vaikka tässä kasvuvaiheessa omistajan rooli ei ole enää yhtä näkyvä kuin aiemmin, on omistaja päätösvallallaan yksi yrityksen toimintaa ohjaavista tekijöistä. Epäonnis-

tuminen tässä kasvuvaiheessa ei välttämättä johda toiminnan lopettamiseen tai yrityksen myymiseen, vaan joissakin tapauksissa yritys paa- kasvuun edelliseen kasvuvaiheeseen.

5. Viimeinen kasvuvaihe on yrityksen kypsyys. Tämän vaiheen haasteet liittyvät kasvusta muodostuneiden tuottojen hallintaan sekä siihen, pystyykö yritys ylläpitämään pienelle yritykselle ominaisia piirteitä, kuten yrittäjähenkisyyttä ja joustavuutta. Mikäli yritys pystyy pitämään kiinni yrittäjähenkisyydestä, on se merkittävä voima markkinoilla pysymiseen. Mikäli yritykseltä puuttuu innovatiivista päätöksentekoa ja uskallusta ottaa riskejä, voi se johtaa ikään kuin kuudenteen vaiheeseen eli toiminnan kangistumiseen. Siinä tapauksessa riskinä voi olla, ettei yritys pysty vastaamaan kilpailuun markkinoilla. (Churchill & Lewis, 1983, 30-40.)

2.2.2 Kasvutriggerit yrityksen kasvun selittäjänä

Johtamisen ja laskentatoimen kirjallisuus esittelee useita Churchill & Lewis (1983) mallin tyyllisiä kasvuvaihemalleja, jossa yritys kasvaessaan siirtyy vaiheesta toiseen. Tämän tyylliset kasvuvaihemallit ovat saaneet kritiikkiä osakseen, sillä tiedeyhteisölle ei ole vakiintunut käyttöön yhtä tiettyä mallia, mikä olisi johtavin. Muutamalle kasvumallille ei ole edes empiiristä validiutta, kun niitä on testattu suuremmilla näytteillä. (Levie & Lichtenstein, 2010, 4.) Tästä syystä kirjallisuuteen on tullut vaihtoehtoisia tapoja kuvailla yrityksen kasvua. Yksi tällainen on Brown & Mawsonin (2013) esittelemä teoria yrityksen kasvun selittämisestä kasvutriggereiden avulla.

Brown & Mawson (2013) artikkelissaan pyrkivät selventämään lukijoilleen, miten kasvua voidaan selittää triggerpisteiden avulla. Kasvu nähdään prosessina, minkä ensimmäinen vaihe alkaa triggerpisteestä. Triggerpiste laukaisee ensimmäistä vaihetta seuraavan siirtymävaiheen, mikä voi olla epävakaa ja vaihteleva usealle nopeasti kasvavalle yritykselle. Kyseinen ajanjakso on kriittinen, sillä se määrittää kasvun lopullisen tuloksen. Siirtymävaiheen aikana yritys saattaa kohdata toisia triggerpisteitä, jotka voivat olla myös negatiivisesti vaikuttavia. Siirtymävaiheen pituus vaihtelee yrityksestä riippuen ja pituuteen vaikuttavat yrityksen resurssit ja johdon valmiudet toimia kyseisessä vaiheessa. Siirtymävaiheen jälkeen yritys tulee käännekohtaan, minkä jälkeen yritys lähtee toteuttamaan uutta kasvun kehityskaarta. Käännekohtassa yritys voi tehdä konkreettisia päätöksiä esimerkiksi yrityskaupan muodossa. Toisaalta käännekohta voi olla vain useiden tekijöiden huipentuma tietyn ajanjakson jälkeen, kuin pelkästään yksittäinen yksilöitävä hetki.

Triggerpisteet luokitellaan kolmeen eri luokkaan; sisäiseen (endogenous), ulkoiseen (exogenous) ja yhteismääritettyyn (co-determined). Sisäiset triggerpisteet ovat yrityksen sisällä tapahtuvia muutoksia kuten esimerkiksi uusi tuote/palvelu, toisen yrityksen ostaminen, muutokset johtoportaan tai uuden ohjausjärjestelmän käyttöönotto. Ulkoiset triggerpisteet vaikuttavat yritykseen ulkoa päin ja usein muutokset vaikuttavat yrityksen toimintaympäristöön. Näitä ovat esimerkiksi teknologian kehittyminen, lainsäädännön muuttuminen,

makrotaloudelliset muutokset ja julkiset yritystuet. Yhteismääritetyissä triggerpisteissä yrityksellä on toinen osapuoli, kuten esimerkiksi toinen yritys tai rahoitusliike. Yhteismääritetyn luokan triggerpisteitä ovat esimerkiksi toisen yrityksen ostamaksi tuleminen, osallistuminen yhteishankkeeseen, suuren sopimuksen vastaanottaminen ja uuden asiakkaan hankkiminen.

Usein triggerpisteet johtavat kasvuun, mutta joissain tapauksissa ne eivät tuota yritykselle haluttua lopputulosta, kuten tapahtui Brown & Mawsonin (2013) tutkimuksessa, jossa yritys lanseerasi uuden tuotteen. Uusi tuote nähtiin kasvumallin mukaisena triggerpisteinä. Markkinoiden kovan kilpailun ja ailahtelevuuden vuoksi tuote sai huonon vastaanoton markkinoilla. Kasvumallin mukaisen käännekohdan yritys kohtasi kuusi viikkoa myöhemmin, kun huonosta myynnistä johtuen yritys joutui yrityssaneeraukseen ja lopulta konkurssiin. (Brown & Mawson, 2013, 285-288.)

2.2.3 Taloushallinnon kasvumallit

Pellinen (2007) tutki artikkelissaan kahden kasvuyrityksen taloushallinnon kehittymistä yrityksen synnystä nykypäivään saakka. Tutkimustulosten lopputuloksena artikkelissa tuodaan esille kaksi erilaista tapaa hahmottaa taloushallinnon kehittymistä kasvavassa yrityksessä. Seuraavaksi esiteltävä Pellisen (2007) taloushallinnon kasvuvaihemalli poikkeaa aiemmin esitetyistä yritysten perinteisistä kasvuvaihemalleista siten, että se keskittyy erityisesti taloushallinnon kehittymiseen. Muut kirjallisuudessa esitetyt kasvuvaihemallit pyrkivät eneminkin selittämään organisaation rakenteellisia ja hallinnollisia muutoksia. (Pellinen, 2007, 314-324.)

1. Yrityksen syntyvaihe sijoittuu yrityksen ensimmäiseen vuoteen. Liiketoiminnassa on keskitytty asiakaskunnan hankintaan, mikä turvaa yrityksen hengissä pysymisen. Tämän lisäksi muun suhdeverkoston rakentaminen liiketoiminnan kannalta tarpeellisiin sidosryhmiin on myös tärkeää. Yrittäjän rooli syntyvaiheessa on monipuolinen, sillä yrityksen operatiivisen toiminnan lisäksi yrittäjä hoitaa kaikki taloushallintoon liittyvät asiat itse. Yrittäjältä vaaditaan tehokasta ajankäyttöä, järjestelmällisyyttä, säästäväisyyttä ja taitoa organisoida toimintaa. Tällöin yrittäjän voi olla hankalaa keskittyä yhden asian loppuun tekemiseen, kun niin moni asia on vielä tekemättä. Yrityksen syntyvaiheessa yritys etsii omia tapojaan tehdä asioita.
2. Yrityksen selviytymisvaiheessa liiketoiminnan jatkuvuus ja kasvu ovat olennaisia tekijöitä. Yritykseen palkataan lisää työntekijöitä ja yrityksen taloushallinnon tehtäviä saattaa siirtyä yrittäjältä muun työntekijän hoitettavaksi tai ulkoistetuksi tilitoimistolle. Selviytymisvaiheessa yritys saattaa kohdata taloudellisia vaikeuksia, joista selviytymällä yritys luo itselleen kasvutarinan. Kasvutarina vaikuttaa organisaatiokulttuurin syntyyn ja ylläpitoon, jolloin yritykseen tulleiden uusien työntekijöiden on helppo sisäistää yrityksessä vallitseva henki. Tässä kasvuvaiheessa talouden hallinnan avuksi otetaan vähintäänkin Excel-työkalu, jonka

avulla myynnin ja tuotannon toimintoja seurataan. Budjetointi saatetaan ottaa myös käyttöön, jolloin yrityksen tulevia ja meneviä rahavirtoja pystytään ennakoimaan paremmin.

3. Ensimmäisessä kasvuvaiheessa yritys kasvaa mikroyrityksestä pk-yritykseksi. Henkilöstömäärän kasvaessa yli 30:een työntekijään, on vastuun delegointi tärkeässä roolissa. Jotta tuotanto, myynti ja tuotekehitys pystyy toimimaan tehokkaasti, on niille määritelty esimiehet. Hallinnollisia tehtäviä varten saatetaan tarvita palkata yleissihteeri, minkä tehtävänkuvaa saattaa kuulua myös taloudellisia tehtäviä. Viimeistään tässä vaiheessa yritys ottaa käyttöön kirjanpidon ohjelmiston, mikäli kirjanpito tehdään itse yrityksessä. Mahdolliset ulkoistetut taloushallinnon tehtävät hoidetaan yhteistyössä tilitoimiston kanssa ja kyseinen yhteistyö vaatii yrittäjältä aiempaa enemmän huomiota.
4. Toisessa kasvuvaiheessa yritys on jo keskisuuri ja toimintavuosia on takana jo lähemmäksi kymmenen. Koska yrityksen koko kasvaa edelleen, tarvitsee se toimiakseen suurten yritysten toimintamalleja. Toimintamallit saattavat kulkeutua yritykseen rekrytointien muodossa, sillä vastuuhenkilöiltä odotetaan kokemusta suurten yritysten toimintamalleista. Yrityksen tietojärjestelmät kehittyvät tietotarpeen kasvaessa ja tässä vaiheessa toiminnanohjausjärjestelmät (ERP) astuvat kuvaan mukaan. Taloushallinnon organisaatio kehittyy ja se muodostaa oman yksikön yrityksessä. Taloushallinnon toimiessa yksikkönä, tarvitsee se vetäjän, jonka alaisuudessa toimii jo mahdollisesti useampia työntekijöitä. Kustannuslaskentatiedon ja talouden suunnittelun merkitys kasvaa ja siitä syystä yrityksen budjetointi ja kustannuslaskenta kehittyy entistä tarkemmaksi. Vastuualueet selvenevät ja sitä myötä vastuualueilta vaaditaan tavoitteiden asettelua ja näihin tavoitteisiin pääsyä tarkkaillaan kuukausiraporteista.
5. Viimeinen vaihe taloushallinnon kasvuvaiheista on suuren yrityksen taloushallinnon organisaatio. Controller ja sisäinen tarkastus ovat yrityksen tukitoimintoja, joita saatetaan jo käyttää tässä vaiheessa hyväksi. Taloushallinnontietojärjestelmiä kehitetään vastaamaan entistä enemmän yrityksen tarpeita. Haasteena tässä vaiheessa nähdään tiedon oikeanlainen hyväksikäyttö siten, että tietoa hyödyntämällä pystytään vastaamaan liiketoiminnan kehityshaasteisiin.

Pellinen (2007) on kehittänyt myös toisenlaisen tavan selittää taloushallinnon kehittymistä. Malli muistuttaa Brown & Mawsonin (2013) kasvutrigger -tyylistä tapaa selittää taloushallinnon kasvua. Sen sijaan, että kehittyminen nähdään vaiheittaisena toimintana, nähdään kasvun taustalla yksittäisiä tekijöitä ja tapahtumia, jotka saavat aikaan kehityksen. Seuraavassa on lueteltuna muutamia tekijöitä ja tapahtumia, joita artikkelissa nousi esille:

- Resurssien oikeanlainen kohdentaminen. Yrityksessä halutaan kohdistaa resurssit operatiiviseen toimintaan tukitoimintojen sijaan, jolloin

toimistotehtäviä tekemään palkataan sihteeri. Samalla osa taloushallinto saatetaan ulkoistaa tilitoimistolle.

- Yrityskauppa. Suuremman yrityksen ostamaksi tuleminen muuttaa taloushallinnon käytäntöjä vastaamaan suuren yrityksen toimintamalleja ja järjestelmiä.
- Likviditeettikriisi. Yritykselle syntyy selviytymistarina maksuvalmiushaasteet kohdatessa ja niistä selvityksessä, mikä voi muokata organisaatiokulttuuria omanlaisekseen.
- Vastuualueiden määrittäminen ja vastuun jakaminen. Toiminnan kasvaessa vastuualueet tarkentuvat ja päätöksen teko hajautetaan yrityksen johdolta keskijohdolle. ERP:tä ja kustannuslaskentaa käytetään hyväksi kannattavuuden hallinnassa ja toiminnan johtamisessa.
- Ammattijohtaja. Rekrytointeja tehdään, jotta yritykseen saadaan ammattitaitoisia johtajistoja. Rekrytoitavalta vaaditaan tiettyä osaamisen tasoa ja ammattijohtajan palkkaaminen tuo yritykseen uusia taloushallinnon käytäntöjä. (Pellinen, 2007, 324.)

2.3 Kasvuyrityksen haasteet

Yrityksen lähtötilanne vaikuttaa kasvumahdollisuuksiin. Pk-yrityksessä on toisenlaiset kasvun mahdollisuudet ja haasteet kuin suuressa yli 250 henkeä työllistävässä yrityksessä (Laukkanen, 2007, 31). Yrityksen organisaatiolta vaaditaan muutoshakuisuutta, jotta kasvun mukana tuomiin haasteisiin pystytään vastaamaan (Puolamäki, 2007, 16). Strang (2007) on havainnut neljä ongelmaa, joihin kasvava yritys joutuu löytämään ratkaisut. Ensinnäkin uuden yrityksen tuleminen markkinoille pienentää kilpailijoiden markkinaosuuksia ja se saa aikaan kilpailijoissa vastatoimia. Kilpailijat saattavat laskea esimerkiksi hintoja tai tuoda markkinoille aikaisempaa verrattuna paremman tuotteen, jolloin nuoren yrityksen on pystyttävä vastamaan tähän. Useimmiten nämä vastatoimet kilpailijoita vastaan aiheuttavat lisäkustannuksia ja siitä syystä heikentää tulosta. (Strang, 2007, 383-385.)

Toinen ongelma liittyy toiminnan rahoitukseen. Kasvaessaan yritys usein sitoo pääomia varastoon, tuotantolaitteisiin ja myyntisaataviin. Yrityksen hyvä tulos ei välttämättä riitä yrityksen investointeihin, jotka kasvavat liikevaihdon kasvaessa. Usein ratkaisuna kasvun rahoittamisessa on ulkopuolinen rahoitus. Rahoittajat vaativat tarkat suunnitelmat liiketoiminnasta, jolla tuloskehitys saadaan pidettyä jatkuvana. (Strang, 2007, 383-385.)

Kolmas ongelma on yrityksen organisointi kasvu aikana, sekä henkilöstön riittävyys. Nopea kasvu saa aikaan tarpeen organisaation muutokselle. Tarvitaan lisää osaavia työntekijöitä, jotta kasvun tuoma kasvanut työmäärä saadaan hoidettua. Haasteena onkin löytää aikaa rekrytoinneille ja palkattujen työntekijöiden perehdytykselle. Myös parhaimman organisaatiomallin löytämiseen ei löydy aikaa, kun operatiiviset tehtävät nähdään ensimmäisenä tärkeysjärjestyksessä. (Strang, 2007, 383-385.) Puolamäki (2007) on havainnut vastaavaa, sillä yrityksen kasvaessa johto ei ehdi käskyttämään yksittäistä työntekijää vaan or-

ganisaatiolle on luotava menettelytapoja, jotka mahdollistavat yksittäisen työntekijän itsenäisen toiminnan (Puolamäki, 2007, 16).

Viimeisenä ongelmana on resurssien oikea kohdentaminen. Tämä voidaan nähdä myös mahdollisuutena, sillä hyvin kohdistettujen resurssien avulla voidaan markkinoilla olla tietyllä segmentillä vahvoja, kun ei tavoitella koko markkinoita. Yrityksessä on kasvuvaiheessa rajalliset johtamis- ja raharesurssit, joten on hankalaa pyrkiä vastaamaan koko markkinoiden kysyntään. (Strang, 2007, 383-385.)

2.4 Kontingenssiteoria

Kontingenssiteoria organisaation näkökulmasta on kehitetty jo 1960-luvun alussa, mutta laskentatoimen näkökulmasta kontingenssiteoria tuli mukaan 1970-luvun puolivälissä. Kontingenssiteorian mukaan yrityksille ei ole olemassa yhtä parhaita mallia sille, miten yrityksen taloushallinto tulisi muodostaa. Laskentatoimen järjestelmien erilaisuutta eri tilanteissa selitetään teknologian, organisaation rakenteen ja ympäristön vaikutuksilla. (Otley, 1980, 413-414.) Otley'n (1980) tavoin Suomala, Manninen & Lyly-Yrjänäinen (2011) näkevät, että laskentaympäristöllä on vaikutusta tapaan, jolla yrityksen taloushallinto toteutetaan. Laskentaympäristöön vaikuttavat muun muassa yrityksen toimintaympäristö, tilanne ja strategiset valinnat. Kontingenssiteorian mukaan yrityksen muitten toimintojen organisoinnille ei myöskään ole vain yhtä tiettyä ihanteellista tapaa. (Suomala ym., 2011, 28.) Myös Pellisen (2005) mukaan valittu ohjausjärjestelmä tulee valita tilannekohtaisesti. Kuten jo aiemmin on mainittu, tilannetekijät kuten muun muassa teknologia, liiketoimintaympäristö ja organisaatorakenne vaikuttaa valittuihin ohjausjärjestelmiin. Yrityksen kilpailuympäristöllä on havaittu olevan vaikutusta siihen, kuinka edistyneitä ohjausjärjestelmiä yrityksessä on käytössä. (Pellinen, 2005, 57-58.)

Littunen & Niittykangas (2010) ovat tutkineet tekijöitä, jotka ovat vaikuttaneet uusien yritysten nopeaan kasvuun. Tutkijat lähtivät tutkimaan kyseistä aiheita pitkittäistutkimuksen muodossa metallialalla toimivilta valmistus- ja palveluyrityksiltä. Kontingenssiteoria on otettu tutkimuksessa huomioon, sillä kasvua on tutkittava sisäiset ja ulkoiset tekijät huomioon ottaen. Kontingenssiteorian avulla pystytään huomaamaan muutokset tilannetekijöissä, joiden ansiosta voidaan selittää kasvua. Sisäisillä tekijöillä, yrittäjän tietotaidolla ja yrityksen strategialla nähtiin olevan selvä vaikutus yrityksen kasvuun. Ulkoisista tekijöistä yrityksen toimialalla oli vaikutusta yrityksen kasvuun. (Littunen & Niittykangas, 2010, 8-31.)

Chenhall (2003) tutki 20 vuoden aikana kontingenssiteorian näkökulmasta tehtyjä tutkimuksia johdon ohjausjärjestelmistä. Näissä tutkimuksissa tutkijat ovat yrittäneet löytää selitystä johdon ohjausjärjestelmien tehokkuudelle tutkimalla malleja, jotka parhaiten sopivat yrityksen ympäristölle, teknologialle, koolle, organisaatorakenteelle, strategialle ja kansalliselle kulttuurille. Yrityksen ulkoinen ympäristö on voimakas muuttuja ja se on Chenhallin (2003) mukaan kontingenssitutkimuksen perusta. Erityisesti ympäristöä on tutkittu epä-

varmuuden näkökulmasta. Aiemmat tutkimusten tulokset viittaavat siihen, että mikäli ulkoinen ympäristö on haasteellinen ja epävarma, ohjausjärjestelmät luottavat formaalimpaan valvontaan ja painotus on perinteisissä budjeteissa.

Teknologian näkökulmasta havaittiin, että mitä enemmän teknologiaa käytettiin hyväksi standardisoiduissa ja automatisoiduissa prosesseissa, sitä formaalimpaa valvontaa oli budjettien ja prosessien kohdalla. Organisaatiokentän näkökulmasta suuret monimuotoiset organisaatiot, joissa on käytössä kehittyneitä teknologioita, ovat usein tekemisissä enemmän perinteisten ohjausjärjestelmien kuten budjetoinnin kanssa. Yrityksen suurella koolla on myös yhteys siihen, että kyseisillä organisaatioilla on usein divisioonarakente. Strategian näkökulmasta huomattiin, että yrittäjähenkiset strategiat olivat yhteydessä niin perinteisten ohjausjärjestelmien kuin orgaanisen päätöksenteon kanssa. Kansallisella kulttuurilla oli vaikutusta ohjausjärjestelmiin, sillä esimerkiksi länsimaisia ja aasialaisia business kulttuureja vertaillen, on niissä merkittäviä eroja. Erilaiset kulttuurit vaikuttavat omalta osaltaan ohjausjärjestelmien muodostumiseen. (Chenhall, 2003, 127-154.)

3 TALOUSJOHTAMINEN KASVUYRITYKSESSÄ

3.1 Taloushallinnon organisaatio talousjohtamisen keskiössä

Yrityksen taloushallinto on vastuussa laskentatoimen järjestämisestä. Yrityksen laskentatoimi on yrityksen tukitoiminto, jonka tehtävänä on ohjata yrityksen johtamista. Systemaattinen informaation keruu ja tiedon tuottaminen ovat olennainen osa laskentatoimea ja sen päätehtävinä nähdään olevan rekisteröintitehtävä ja hyväksikäyttötehtävä (Puolamäki, 2007, 57). Rekisteröintitehtävä sisältää arvo- ja määrälukujen keräämisen kaikkialta yrityksen eri toiminnoista kirjanpidosta palkanlaskentaan, varastokirjanpidosta kustannuslaskentaan ja niin edelleen (Riistama & Jyrkkiö, 1991, 35). Vaikka tietojärjestelmät ovat automaattisoineet informaation keruuta, ei ihmisten merkitystä taloushallinnon prosesseissa saa unohtaa. Onkin siis tärkeää, että yritys löytää ammattitaitoisia talousalan asiantuntijoita analysoimaan tuotettua tietoa.

Taloushallinnon rooli yrityksessä on muuttunut vuosien varrella. Ennen se nähtiin olevan tietoa tuottavat yksikkö, joka toimi omana osastona yrityksessä. Nykypäivänä taloushallinnon organisaation raja on hämärtynyt ja usein taloushallinnon organisaatio vastaa yhdessä liiketoimintojen kanssa yrityksen talousohjauksesta. Tyypillisesti controller -tehtävänimikkeellä toimiva talousjohtajan asiantuntija työskentelee tiiviisti yrityksen taloushallinnon ja liiketoimintojen kanssa tuottaen tarpeellista tietoa päätöksenteon tueksi. Controllerien tehtävänä on siis yhdistää ja tulkita yrityksen eri osista tuleva tieto, jonka avulla muodostetaan kokonaiskuva yrityksen menneisyydestä, nykyisyydestä ja tulevaisuudesta. (Puolamäki, 2007, 262.) Controllerin avulla saadaan usein myös yrityksen strategia jalkautettua paremmin liiketoimintojen parissa työskenteleville henkilöille. Tällöin controllerin rooli yrityksessä on toimia tiedon tuottajana ja välittäjänä johdon ja liiketoimintojen välillä. Controllerin tulee myös osata poimia päätöksenteon kannalta merkittävä tieto kaikesta tietotulvasta, mitä yrityksessä muodostuu.

Parhaimmillaan laskentatoimi tukee päätöksentekoa, ohjaa yrityksen henkilöstöä ja varmistaa resurssien riittämisen. Johdon ja muiden tekemien päätöksenteon tueksi tarvitaan tietoa. Henkilöstön ohjaus perustuu muun muassa ta-

voitteiden asettamiseen ja tavoitteiden saavuttamiseen. Resurssien riittäminen on elinehto yritykselle, sillä rahan tai henkilöstön puute ajaa yrityksen vaikeuksiin. (Ikäheimo, Malmi, & Walden, 2012, 140-142.) Davila, Foster & Ning (2010) tutkivat artikkelissaan johtamisjärjestelmien merkitystä kasvuyrityksen rakentamisessa ja näkivät, että yrittäjän vastarinnalla muuttaa kasvuyrityksen johtamisjärjestelmiä on negatiivinen vaikutus yrityksen menestykseen. Johtamisjärjestelmät yrityksissä nähdään prosesseina ja rutiineina, joissa hyväksikäytetään muodostunutta tietoa. Kasvua saadakseen yrityksen täytyy harjoittaa tietystä määrin kurinalaisuutta järjestelmien käytössä ja prosessien harjoittamisessa. Yrityksen kasvu ei tapahdu pelkästään johtamisjärjestelmiä käyttämällä, mutta ne ovat yritykselle välttämättömiä, jotta saadaan ajankohtaista ja tarkkaa tietoa johtamisen avuksi. Johtamisjärjestelmien tuottama tieto helpottaa koordinoitua, resurssien jakamista ja suorituskyvyn mittausta. (Davila ym., 2010, 79-83.)

3.2 Perinteinen talousjohtaminen

Lähes jokaisessa yrityksessä ollaan kiinnostuneita siitä, kuinka yrityksellä taloudellisesti menee. Perinteinen talousjohtaminen vastaa tämän tiedon tuottamisesta. Yritykset tarvitsevat toiminnan sekä päätöksenteon tueksi tietoa yrityksen taloudellisesta tilasta. Laskentatoimen rooli yrityksessä on tuottaa tarkoituksellista informaatiota yrityksen sisäiseen käyttöön. Sen lisäksi sen tehtävänä on tuottaa luotettavaa informaatiota johdolle sekä mahdollisille muille sidosryhmille. (Ikäheimo ym., 2016, 12-13.) Laskentatoimi jaotellaankin usein sisäiseksi ja ulkoiseksi laskentatoimeksi sen perusteella, kenen käyttöön tuotettu informaatio menee (Jormakka, Koivusalo, Lappalainen & Niskanen, 2012, 9).

Taipaleenmäen & Ikäheimon (2012) mukaan laskentatoimi, niin sisäinen kuin ulkoinen on muuttumassa. Tämä näkyy siten, että sisäisen ja ulkoisen laskentatoimen lähentyä toisiaan. Lopullinen määränpää molemmilla laskentatoimilla on sama: yrityksen menneisyyden arviointi ja tulevaisuuteen vaikuttavien päätösten tukeminen. Viimeaikaisten suuntausten mukaan sisäinen laskentatoimi on muuntautumassa historiaan perustuvan lyhyen aikavälin suunnittelusta ja valvonnasta enemmän tulevaisuuteen suuntautuneen strategian tukemiseen suunnittelun ja valvontaan. Ulkoinen laskentatoimi on taas muuntautumassa historiallisen kustannuslaskentatiedon valvonnan sijaan tuottamaan tietoa päätöksenteon tueksi. Se miksi sisäinen ja ulkoinen laskentatoimi ovat nyt lähentymässä, johtuu kehittyneistä informaatiojärjestelmistä. Informaatiojärjestelmät mahdollistavat sisäisen ja ulkoisen laskentatoimen lähentymisen, sillä parhaimmillaan informaatiojärjestelmät motivoivat ja helpottavat lähentymistä. Myöhemmin tämä tulee näkymään myös käyttäytymis- ja organisaatiotasolla. (Taipalemäki & Ikäheimo, 2012, 342-343.)

3.2.1 Sisäinen laskentatoimi

Sisäinen laskentatoimi tuottaa tietoa yrityksen sisäiseen käyttöön. Tuotettua tietoa hyväksikäyttäen yrityksen johto ja muut päätöksentekijät pystyvät perus-

tellusti tekemään päätöksiä. Sisäistä laskentatoimea voidaan kutsua myös johdon laskentatoimen nimellä. Laskentatoimella on tärkeä rooli yrityksen johtamisessa, koska se vaikuttaa useisiin yrityksen toimintoihin. Toiminnot kuten henkilöstöhallinto, markkinointi ja tuotanto tarvitsevat yrityksen laskentatoimen tukea toimiakseen. (Paramasivan & Subramanian, 2009, 23.) Johdon laskentatoimen menetelmien tarkoituksena on kerätä, luokitella, prosessoida, analysoida ja raportoida tietoa yrityksen päätöksentekijöille (Kaplan & Atkinson, 1998, 1). Johdon laskentatoimen näkökulmasta katsottuna laskentatoimen tuotama tieto suuntautuu vahvasti tulevaisuuteen, sillä usein tuotetaan ennustetietoa tulevaisuuden tuotoista tai pitemmän aikavälin investointien kannattavuudesta. Johdon laskentatoimi on yritykselle vapaaehtoista ja käytettävät laskentatoimen menetelmät ovat yrityksen valittavissa. (Jormakka ym., 2012, 11.)

Johdon tiedontarpeista riippuen valitaan yritykselle sopivimmat johdon laskentatoimen menetelmät tuottamaan tarvittavaa tietoa. Mikäli tarpeellinen tieto liittyy esimerkiksi hinnoitteluun tai asiakaskannattavuuteen, on erilaiset kustannuslaskentamenetelmät tehokkain tapa tuottaa tarvittava tieto. (Jormakka ym., 2012, 11.) Perinteisiksi kustannuslaskentamenetelmiksi voidaan laskea jakolaskenta, lisäyslaskenta ja toimintolaskenta. Näille edellä mainituille kustannuslaskentamenetelmille ominaista on, että kustannukset lasketaan tuotekohtaisesti. (Suomala & ym., 2011, 106-107.)

Johdon tiedontarpeiden kohdistuessa toiminnan suunnitteluun ja valvontaan, on hyvä käyttää hyväksi erilaisia tavoite- ja tarkkailulaskelmia (Jormakka ym., 2012, 11). Kassabudjetti on hyvä esimerkki johdon laskentatoimen menetelmästä, jonka tehtävänä on ennustaa tulevaisuuden rahavirtoja (Williams, Haka, Bettner & Carcello, 2008, 591). Sen lisäksi voidaan muodostaa pääbudjetit, joihin sisältyy tulos- ja rahoitusbudjetti. Tulos- ja rahoitusbudjetit muodostuvat osabudjeteista, jotka voivat olla esimerkiksi myyntibudjetti, valmistusbudjetti ja varastobudjetti. (Suomala ym. 2011, 181.)

Yrityksen investointeja ja niiden suunnittelua sekä investointivaihtoehtojen vertailua varten tarvitaan investointilaskelmia (Jormakka ym., 2012, 11). Nettonykyarvo, sisäinen korkokanta, takaisinmaksuaika ovat tyypillisimpiä investointilaskelmia. Investointilaskelmat ovat tulevaisuuteen ulottuvia vaihtoehtolaskelmia, joiden avulla yritys pystyy vertailemaan eri vaihtoehtojen edullisuutta. (Suomala & ym., 2011, 153-159.)

Collins & Jarvis (2002) ovat tutkineet kuinka pienet yritykset käyttävät taloustietoa hyödyksi, sekä miten eri laskentatoimen menetelmät ovat käytössä yrityksissä. Tutkimukseen osallistui 385 isobritannialaista pienyritystä 2288 yrityksen näytteestä. Yrityksiä osallistui eri toimialoilta, mutta suurin osa vastaajista oli liikenne- ja viestintäalalta (25%), rakennustoimialalta (22%) ja muilta teollisuudenaloilta (11%). Tutkittavista yrityksistä 58%:lla oli oma kirjanpitäjä ja 34%:lla oli yksi tai useampi luotonvalvoja. Kaiken kaikkiaan 31%:lla yrityksistä oli johtaja tai muu laskentatoimen työntekijä, jolla oli pätevyys taloushallinnosta. Tämä viittaa siihen, että yrityksillä löytyy sisäisesti osaamista taloustiedon ymmärtämiseen. Talousosaamisen löytymisellä yrityksen sisällä nähtiin olevan merkitystä käytössä oleviin taloushallinnon tietojärjestelmiin. Vastaajista 57%:lla oli täysin tietokoneellistetut taloushallinnon järjestelmät ja 25%:lla oli osittain tietokoneellistetut järjestelmät.

Suurin osa vastaajista käytti tuloslaskelman (87%) ja taseen (78%) tietoa hyväksi johtamisessa. Pankin tuottamat tiliotteet olivat 73%:lla käytössä ja kasvavirtalaskelmat 58%:lla käytössä, mikä viittaa siihen, että yrityksen likviditeetin seuraaminen on pienille yrityksille tärkeää. Budjetointia eri muodoissa oli käytössä noin puolella yrityksistä. Tulojen ja menojen budjetointia käytti 58% yrityksistä sekä budjetin varianssianalyysiä 51% yrityksistä. Tutkimuksessa selvitettiin myös, että kuinka usein kyseiset menetelmät olivat käytössä. Kuukausittain 63% yrityksistä käytti hyväkseen pankin tiliotteita. Kuukausitasolla tuloslaskelma oli toiseksi käytetyin (48%) ja kolmanneksi käytetyin (40%) oli kasvavirtalaskelma. Pieni osa yrityksistä kertoi käyttävänsä joitain laskentatoimen menetelmien tuottamaa tietoa hyväkseen jopa viikoittain. Tuloksista löytyi positiivinen yhteys tämän pienen yritysryhmän ja sen välillä, että yrityksestä löytyi tietokoneella toimiva taloushallinnon järjestelmä. Tämä viittaa siihen, että taloushallinnon järjestelmät mahdollistavat reaaliaikaisen tiedon saamisen, mikä on helpottanut yrityksen talouden seurantaa.

Tutkimuksen tulokset antavat ymmärtää, että pienet yritykset käyttävät hyväkseen suhteellisen paljon kehittyneitä laskentatoimen menetelmiä. Erityisen kiinnostuneita oltiin yrityksen likviditeetistä. Myös talouden suunnitteluun ja valvontaan liittyvät menetelmät olivat ahkerassa käytössä. Yrityskoko oli otettu tässäkin tutkimuksessa huomioon ja johtopäätelmissä pienten yritysten omistajajohtajien käyttäytyminen ei seuraa suuryrityksen mallia. Pienissä yrityksissä luotetaan ulkopuolelta esimerkiksi pankilta tai ulkopuoliselta kirjanpitäjältä saatavaan tietoon, kun taas isoissa yrityksissä tieto tuotetaan itse. (Collins & Jarvis, 2002, 101-109.)

3.2.2 Ulkoinen laskentatoimi ja sen ulkoistamisen

Ulkoinen laskentatoimi tuottaa lakisääteiset raportit yrityksen taloudesta. Lakisääteisten raporttien tarkoitus on kertoa muun muassa yrityksen tuloksesta, omaisuudesta ja pääomarakenteesta. (Suomala & ym., 2011, 9.) Ulkoisen laskentatoimen tuottamaa tietoa pääasiallisesti hyväksikäyttävät yrityksen omistajat sekä muut ulkoiset sidosryhmät, kuten velkojat, asiakkaat ja hankkijat (Kinnunen, Leppiniemi, Martikainen & Virtanen, 2000, 13). Järvenpään & Länsiluodon (2008) mukaan taloushallinto saatetaan organisoida uudelleen yrityksen kasvaessa. Tällöin yritys voi päätyä ulkoistamaan taloushallinnon osittain tai kokonaan sen sijaan, että tuottaisi taloushallinnon palvelut itse. (Järvenpää & Länsiluoto, 2008, 67.) Jos yrityksestä ei löydy osaavaa henkilöstöä tekemään taloushallintoa, eikä sellaista haluta palkata, saattaa haastavampien taloushallinnon toimintojen ulkoistaminen olla järkevä ratkaisu.

Tilinpäätös muodostetaan kirjanpidon avulla ja se useimmiten sisältää tuloslaskelman, taseen, rahoituslaskelman ja liitetiedot. Suomen kirjanpitolaki ja -asetus sekä muut lait luovat vaatimukset kirjanpidolle ja tilinpäätöksen sisällölle. (Kinnunen, Laitinen, Laitinen, Leppiniemi, Puttonen, 2010, 14-16.) Laskentatoimen keskiössä on kirjanpito, jonka tehtävänä on luokitella ja tallentaa taloudellisia tapahtumia (Ikäheimo ym., 2016, 11). Kirjanpidon päätehtävänä on selvittää yrityksen tulos (Puolamäki, 2007, 66). Sitä varten yrityksen on kirjattava kirjanpitoon menot, tulot, rahoitustapahtumat ja näiden oikaisu- ja siirtoerät

(Kinnunen & ym., 2010, 14-16). Tilinpäätöksen tuloslaskelmasta selviää yrityksen tulos tilikauden ajalta. Tuloslaskelmassa esitetty tulos siirtyy taseeseen, jonka tarkoituksena on ilmaista yrityksen taloudellista tilannetta tilinpäätöshetkellä. (Puolamäki, 2007, 70.) Rahoituslaskelmasta selviää mistä varat ovat tulleet tilikauden aikana ja kuinka niitä on käytetty (Kinnunen & ym., 2010, 38).

Ulkoisen laskentatoimen tehtävät ovat tyypillisesti niitä tehtäviä, jotka yritys saattaa ulkoistaa ulkopuoliselle palveluntarjoajalle. BDO ja Suomen taloushallinnon liitto Ry (2015) ovat tutkineet taloushallinnon ulkoistamista keskiuurissa yrityksissä. Keskiuurten yritysten taloushallinto on murroksessa johtuen muun muassa digitalisaatiosta, globalisaatiosta ja automatisaatiosta. Keskiuurissa yrityksissä taloushallinnon ulkoistaminen ei ole kovin suosittua ja yhdeksi syyksi voidaan nähdä palveluntarjoajien epäonnistunut palveluiden markkinointi. Tutkimukseen osallistui 120 keskiuurta yritystä, joista 56 yritystä olivat ulkoistaneet taloushallinnon. Keskiuuren yrityksen henkilöstömäärä oli 50-500. Tutkimuksen tuloksissa 70% vastanneista yrityksistä olivat ulkoistaneet toimintoja palkkahallinnosta tai kirjanpidosta. Myös ostolaskujen käsittely oli usein ulkoistettu. (BDO, 2015, 1-8.)

Yrityksen koolla nähdään olevan vaikutusta, kun puhutaan taloushallinnon ulkoistamisesta. Esimerkiksi pienillä yrityksillä ei välttämättä ole resursseja palkata työntekijää tekemään taloushallinnon tehtäviä, mistä syystä tietty osa taloushallinnon tehtävistä ulkoistetaan. Tämä johtaa osaltaan myös siihen, että pieneltä yritykseltä puuttuu osaamista, mitä vaaditaan taloushallinnon säädosmuutosten ymmärtämisessä ja käyttöönotossa. Suuremmissa yrityksissä taloudellinen tietotarve on erilainen verrattuna pieneen yritykseen, sillä tarve sisäiselle laskennalle on usein suurempi. Suuremmissa yrityksissä sisäinen laskenta on voitu usein tuottaa samoilla resursseilla kuin ulkoinen laskenta. (BDO, 2015, 1-8.)

Everaert, Sarens ja Rommel (2007) on tutkinut Belgiassa pk-yritysten kirjanpidollisten tehtävien ulkoistamispäätöksen taustalla olleita tekijöitä. Tutkijat toteuttivat kyselyn 121 pk-yritykselle, joista 64% oli valmistavia yrityksiä ja 36% oli palveluyrityksiä. Ennen varsinaista tutkimusta, tutkijat tekivät alustavia haastatteluja. Näistä selvisi, että pieni osa yrityksistä on ulkoistanut kaikki kirjanpidolliset tehtävät. Samalla selvisi myös, että vain muutamat yritykset hoitavat koko taloushallinnon itse. Useimpien yritysten kohdalla tietty osa kirjanpidollisista tehtävistä on ulkoistettu. Tutkijat ovat määritelleet tutkimuksessaan kirjanpidollisten tehtävien ulkoistuksen määrän seuraavasti:

- Taloushallinto tehdään itse, mikäli alle 20% kirjanpidollisista tehtävistä on ulkoistettu ulkopuoliselle palveluntarjoajalle.
- Osittainen ulkoistaminen, mikäli ulkoistetun työn määrä on välillä 20-80%.
- Täysin ulkoistettu, mikäli yli 80% työmäärästä on ulkoistettu ulkopuoliselle palveluntarjoajalle.

Ulkoistuksen määrää tarkastellaan kirjanpidollisten perustehtävien kautta, jotka kaikki on luokiteltavissa ulkoisen laskentatoimen tehtäviksi. Perustehtävät ovat joko pakollisia tai niiden nähdään olevan yrityksen elintärkeitä, jotta se pystyy toimimaan kunnolla. Perustehtävät oli jaoteltu kuuteen ryhmään:

1. Kirjanpito (laskujen ja rahoitustapahtumien kirjaaminen)

2. Osavuositarkastuksien laatiminen (voiton määrittäminen)
3. Tilikauden päättäminen (muun muassa oikaisut, poistot ja ennakkomaksut.)
4. Tilinpäätöksen laatiminen (tase, tuloslaskelma ja liitetiedot)
5. Arvonlisäveron noudattaminen ja siihen liittyvät tehtävät
6. Yhtiöverotuksen noudattaminen ja siihen liittyvät tehtävät

Tuloksien mukaan tutkittavat yritykset olivat ulkoistaneet noin 1/3 kirjanpidollisista perustehtävistä. Vain 12% kaikista 121 yrityksestä oli kokonaan ulkoistaneet kirjanpidolliset tehtävät. Suurin osa yrityksistä eli 53% ovat ulkoistaneet tietyt perustehtävät ja 35% yrityksistä tekee kirjanpidolliset tehtävät täysin itse. Tutkimuksessa selvitettiin myös pääsyyt ulkoistamiselle. Usein puhutaan, että kustannussäästöt ovat tärkein syy ulkoistamiselle, mutta tämän tutkimuksen suosituin syy ulkoistamiselle oli palvelutarjoajan asiantuntijuuden saaminen ulkoistamisen kautta. Osa tutkittavista oli sitä mieltä, että ulkoistaminen vapauttaa johtajien resursseja, jotta he pystyvät keskittymään yrityksen ydintoimintaan. (Everaert ym., 2007, 716-722.) BDO:n ja Suomen taloushallintoliitto Ry:n (2015) tutkimuksen tuloksissa oli samoja yhtäläisyyksiä kuten Everaert ym. (2007) tutkimuksessa. Kustannussäästöt eivät olleet tärkein syy ulkoistamisessa vaan taloushallinnon henkilöstöressurssien saatavuuden parantaminen, sillä ammattitaitoisen henkilöstön saaminen voi olla haasteellista. Ydinosaamiseen keskittyminen oli toiseksi tärkein tavoite ulkoistamiselle. (BDO, 2015, 1-8.)

Tutkimuksen tuloksista selvisi myös syitä sille, miksi yritys ei halua ulkoistaa kirjanpidollisia perustehtäviä. Suurin syy oli, että ulkoistaessa laskentainformaation ei ole välittömästi saatavilla. Tämä on viittaa siihen, että linkki yrityksen ja palvelutarjoajan välillä ei ole täysin toimiva, jolloin tieto olisi yhtä joustavasti yrityksen käytettävissä kuin itse tehtynä. Ulkoistaminen nähtiin myös kalliina, mikä on saattanut johtaa osulkoistamisiin. Yritys on voinut hakea säästöä sillä, että se on valinnut yritykselle liian haastavat tehtävät ulkoistettavaksi, mutta tehtävät, jotka itse pystytään hoitamaan, on jätetty itselle. (Everaert ym., 2007, 716-722.)

Tutkijat olivat kiinnostuneita myös siitä, kuinka yritykset, jotka ovat ulkoistaneet kaikki kirjanpidolliset perustehtävät eroavat niistä yrityksistä, jotka tekevät kirjanpidolliset tehtävät itse. Tuloksien mukaan yrityksen koko oli yksi selittävä tekijä. Suuremmat yritykset useimmin tekivät kirjanpidolliset tehtävät itse, kun taas pienemmät yritykset herkemmin ulkoistavat kaikki kirjanpidolliset tehtävät. Tutkimuksessa selvitettiin myös, kuinka yritys ulkoistaa muita toimintoja kuten palkanlaskennan, kuljetuksen, siivouksen, ICT:n ja ruokapalvelut. Palkanlaskenta oli ulkoistettu 96% yrityksistä ja kuljetuspalvelut oli ulkoistettu 68% yrityksistä. Ne yritykset, jotka tekivät kirjanpidolliset tehtävät täysin itse, olivat ulkoistaneet huomattavasti enemmän muita yrityksen toimintoja verrattuna niihin yrityksiin, jotka olivat ulkoistaneet kaikki kirjanpidolliset tehtävät. (Everaert ym., 2007, 716-722.)

3.3 Strateginen talousjohtaminen

Perinteisesti talousjohtamisen tehtävä on ollut talouden seuranta ja lakisääteisten raporttien tuottaminen. Perinteinen talousjohtaminen ei enää nykypäivänä riitä vastaamaan kasvavan yrityksen johdon tietotarpeita. Aiempaa enemmän yrityksen talousjohdolta vaaditaan tulevaisuuteen suuntautunutta pitkän aikavälin suunnittelua ja toimintaympäristön huomioon ottavaa talousohjausta, minkä avulla yritystä ohjataan kohti kasvua. Tällaista talousohjausta voidaan kutsua strategiseksi talousohjaukseksi. Vaikka käsitteenä strategista talousjohtamista ei välttämättä juurikaan käytetä yrityksissä, siihen liittyviä menetelmiä on usein käytössä. (Puolamäki, 2007, 17-22.)

Puolamäen (2007) mukaan strategisia talousjohtamisen menetelmiä ovat muun muassa arvoketjuanalyysi, kilpailijalaskenta, asemointimatriisit, elinkaarilaskenta ja strategialähtöinen suoritusmittaus. Strategisessa talousjohtamisessa on myös käytössä kustannuslaskennan sovelluksia, kuten tavoitekustannuslaskenta ja strateginen toimintolaskenta. Suoritusmittausta, hinnoittelua ja investointilaskelmia voidaan tehdä myös strategisesta näkökulmasta, jolloin laskelmia peilataan kasvustrategiassa määriteltyihin tavoitteisiin. (Puolamäki, 2007, 263.) Yrityksen strategia vaikuttaa vahvasti valittuihin talousjohtamisen menetelmiin esimerkiksi siten, että kustannus- ja tehokkuusvalvonta on yleistä yrityksissä, joiden strategia korostaa kustannustehokkuutta (Pellinen, 2005, 79; Granlund & Malmi, 2004, 25). Länsiluoto (2008) artikkelissaan käy läpi tutkimusta, missä tutkittiin 83 suuren yrityksen käyttämiä strategisen johdon laskentatoimen menetelmiä. Eniten käytössä olivat strateginen kustannusjohtaminen ja toimintolaskenta. Vastaajista 63% käytti strategista kustannusjohtamista hyödyksi. Muista strategisista johdon laskentatoimen menetelmistä elinkaarilaskenta ja tavoitekustannuslaskenta oli käytössä 19%:lla yrityksistä. Tästä tuloksesta voidaan päätellä, etteivät suuretkaan yritykset välttämättä laajemmissa määrin käytä hyödyksi tarjolla olevia strategisen talousjohtamisen menetelmiä, vaikka niiden resurssit laskentatoimen näkökulmasta ovat pieniä yrityksiä suuremmat. (Länsiluoto, 2008)

Tyypillisten laskelmien lisäksi strategisessa talousjohtamisessa voidaan käyttää hyväksi mittaristoja, jotka sisältävät taloudellisen tiedon lisäksi myös ei-rahamääräistä tietoa. Balanced Scorecard (BSC) eli tasapainotettu mittaristo on tällainen mittaristo, missä taloudelliset mittarit kuvastavat yrityksen menneisyyttä ja ei-rahamääräiset mittarit, kuten asiakastyytyväisyys ja organisaation innovoivuus, kuvaavat yrityksen tulevaa suorituskykyä. Tasapainotettu mittaristo tasapainottelee nimensä mukaisesti lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteiden, taloudellisten ja ei-taloudellisten tiedon sekä syytä ja seurausta kuvaavien mittareiden välillä. Tasapainotettu mittaristo mittaa myös yrityksessä ja toimintaympäristössä tapahtuvat muutokset. Täysin ei-rahamääräistä tietoa sisältävä SWOT-analyysi tarkastelee yrityksen vahvuuksien ja heikkouksien kautta yrityksen sisäisiä tekijöitä ja mahdollisuuksien ja uhkien kautta yrityksen ulkoisia tekijöitä. Sen avulla pystytään hahmottamaan yrityksen tämän hetkinen asema ja voidaan ennustaa asemaa tulevaisuudessa. Tasapainotetulle mittaristolle ja SWOT-analyysille yhteistä on, että niissä arvioidaan yrityksen sisäisiä ja ulkoi-

sia tekijöitä, sekä otetaan huomioon yrityksen menneisyys, nykyisyys ja tulevaisuus. Mittarit ottavat vahvasti huomioon yrityksen strategian ja niiden avulla pystytään arvioimaan kokonaisvaltaisesti yrityksen tilaa ja asemaa. (Kinnunen ym., 2010, 144-148.) Järvenpään (2007) tapaustutkimuksessa oltiin kiinnostuneita siitä, kuinka johdon laskentatoimen kulttuuri muuttui yrityksessä kuuden vuoden aikana. Kuuden vuoden aikajakson aikana case yritys otti käyttöön BSC:n, mitä oli tarkoitus käyttää yhdessä rullaavien ennusteiden kanssa. BSC:tä käytettiin mittaamiseen, kehittämiseen ja konkreettisten parannusehdotusten muodostamiseen. BSC:n käyttöönotto lisäsi tiimityöskentelyä ja liiketoimintalähtöistä suunnittelua sekä valvontaa. (Järvenpää, 2007, 120-121.)

3.4 Talousjohtamisen tietojärjestelmät

Yrityksen kasvu aiheuttaa haasteita toimintojen ja tiedon hallinnalle (Granlund & Malmi, 2004, 24). Liiketoiminnan kasvu tuo mukanaan kasvavan informaatiomäärän, jonka käsitteleminen ja analysointi vievät johdon resursseja (Puolamäki, 2007,16). Tietojärjestelmien rooli laskentatoimessa on kasvanut, kun yritykset ovat pyrkineet lisäämään tehokkuutta. Yrityksen kasvu synnyttää usein tarpeen uusista laskentamenetelmistä ja niiden ympärille rakentuvista tietojärjestelmistä. Varsinkin yrityksen koko ja toimiala vaikuttavat tarvittuihin tietojärjestelmiin (Granlund & Malmi, 2004, 23). Toimintaympäristössä tapahtuneen tietojärjestelmätekniikan nopea kehittyminen on luonut muutospaineita yritysten laskentatoimen organisointiin. Laskentatoimi onkin usein osa suurempia tietojärjestelmäratkaisuja. (Ikäheimo ym., 2016, 21.) Tietojärjestelmien tuoman tehokkuuden ansiota laskentatoimi pystyy kustannustehokkaasti tuottamaan tietoa nopeammin, virheettömämmin ja täsmällisemmin. Kustannustehokkuuden hakeminen on myös vauhdittanut keskustelua laskentatoimen ulkoistamisesta. (Granlund & Malmi, 2004, 15-16.) Ulkoistamista tapahtuu yrityksen ydinosaamisen ulkopuolella.

Kun puhutaan laskentatoimen tietojärjestelmistä, tarkoitetaan sillä toimintoja ja välineitä, joita hyväksikäyttämällä saadaan kerättyä tietoa yrityksen toimintaa kuvaavista arvo- ja määräluvuista. Näistä arvo- ja määräluvuista muodostetaan raportteja, joita yritysjohto lukee. Laskentatoimen tietojärjestelmien lisäksi yrityksessä saattaa olla esimerkiksi materiaalihallinnon, tuotannosuunnittelun ja henkilöstöhallinnon järjestelmiä. (Riistama & Jyrkkiö, 1999, 383.) Kuten Ikäheimo ym. (2016) ovat todenneet, laskentatoimi on usein osana suurempia tietojärjestelmäratkaisuja. Tämänlaisista suuremmista tietojärjestelmäratkaisuista voidaan käyttää nimeä ERP (Enterprise Resource Planning) eli suomennettuna toiminnanohjausjärjestelmä. Granlund & Malmi (2004) määrittelevät ERP-järjestelmän seuraavasti: tietovirrat taloudesta, henkilöstöhallinnosta, asiakashallinnosta ja jalostusketjusta integroituvat yhdeksi ohjelmistoksi. ERP-järjestelmä kerää siis eri toimintojen tietoja yhteen tietokantaa, jolloin tieto on käytettävissä välittömästi koko järjestelmän laajuudessa. Syötettävän tiedon oikeellisuus korostuu ERP-järjestelmän käytössä, sillä usein tieto syötetään jär-

jestelmään vain kerran, jonka jälkeen se on välittömästi muiden käyttäjien käytettävissä. (Granlund & Malmi 2004, 32.)

Tietotekniikan ja internetin kehittyessä muodostuu uusia käsitteitä ja toimintamalleja. Yksi näistä on Cloud Computing eli suomennettuna pilvipalvelut. (Salo, 2010, 4.) Konkreettisen ERP tietokoneohjelman rinnalle tullut pilvipohjainen sovellusohjelmisto, joissa ei hankita varsinaista ohjelmistolisenssiä vaan käyttöoikeus sovellukseen vuokrataan, jolloin se on käytettävissä verkon kautta asiakkailta missä tahansa (Granlund & Malmi 2004, 37). Pilvipohjaisesta sovellusohjelmistosta voidaan käyttää myös nimitystä Software as a Service (SaaS). Salo (2010) pitää pilvipalveluiden käyttöönotossa ja käytössä edelläkävijöinä yrityksiä, joiden liiketoimintamalli nojaa vahvasti internettiin. Kun yritys on vahvasti tietotekniikkariippuvainen, joutuu se toimintansa puolesta seuraamaan alan kehittymistä ja on tällöin tiedostavampi suhteessa uusiin kehitysuuntauksiin. (Salo, 2010, 10.)

SaaS-pohjaisille ERP-järjestelmille ominaista on, että yritys pystyy ostamaan palvelun tilauksen mukaan ja se maksetaan esimerkiksi kuukausittain. SaaS pohjaisten ERP-järjestelmien suosiosta kertoo se, että perinteiseen tapaan ohjelmistolisenssillä ERP-järjestelmiä myyneet isot ohjelmistotalot kuten SAP, Oracle ja Microsoft ovat alkaneet tarjoamaan heidän toiminnanohjausjärjestelmiään myös SaaS muodossa. Johansson & Ruivo (2013) tutkimuksessaan haastattelivat Microsoftin 20:tä asiantuntijaa, jotka olivat tekemisissä SaaS-palveluiden parissa. Heiltä selvitettiin, miksi SaaS-pohjainen ERP-järjestelmä on ohjelmistolisenssillä toimivaa järjestelmää parempi. Asiantuntijoiden mielestä SaaS-pohjaisen järjestelmän tärkeimpiä ominaisuuksia oli edullisuus, turvallisuus ja saatavuus. Käytettävyys oli neljänneksi tärkein ominaisuus ja vasta seitsemännellä sijalla oli joustavuus. ERP-järjestelmän ostavalle asiakkaalle ERP-järjestelmä näyttäytyy samana, on se sitten ostettu SaaS-palveluna tai ohjelmistolisenssillä. (Johansson & Ruivo, 2013.)

Liittyen Järvenpään (2007) aiemmin mainittuun tapaustutkimukseen johdon laskentatoimen kulttuurin muuttumisesta yrityksessä, ajanjakso sisälsi myös SAP ERP-järjestelmän käyttöönoton. Järjestelmän käyttöönotolla nähtiin olevan yksinkertaistava vaikutus edelliseen järjestelmään nähden. Uusi järjestelmä sai hyvät arvostelut sen käyttäjiltä, sillä se oli tehokas ja se paransi johdon laskentatoimen roolia yrityksessä. Järjestelmän ansiosta raportointi standardisoitui ja nopeutui, minkä ansiosta aikaa säästy enemmän analyyseihin ja business toimintojen tukemiseen. Laajempi toiminnanohjausjärjestelmä oli elintärkeä isolle yritykselle, jossa on useampia raportointitasoja ja ulottuvuuksia. (Järvenpää, 2007, 118-119.)

4 AINEISTO JA MENETELMÄ

4.1 Aineisto

Tutkimuksen aineisto muodostuu haastatteluista. Haastateltaviksi yrityksiksi valikoituivat sellaiset yritykset, joilla kasvuyritysmääritelmä on täyttynyt jossain vaiheessa elinkaarta. Yritykset ovat kooltaan pk-yrityksiä, sillä liikevaihto jää alle 50 miljoonan ja palveluksessa on vähemmän kuin 250 työntekijää. Yritykset on siis valittu tiettyjen ominaisuuksien mukaan, mikä tekee haastattelusta joukosta harkinnanvaraisen otoksen (Saaranen-Kauppinen & Puusniekka, 2006). Yritykset löytyivät jyvaskyläläisiä yrityksiä selailemalla ja paikallisuutisia seuraamalla. Yrityksestä haastateltiin sellaiset henkilöt, joilla on tietoa yrityksen taloushallinnon kehittymisestä vuosien varrella. Samoilta henkilöiltä saatiin myös tietoa yrityksen kasvun kehitysvaiheista. Kaikki haastattelut on tehty vuoden 2018 huhtikuussa. Tuloksissa esitettyihin kasvutarinoihin on täydennetty jotain lukuja ja tietoja, jotka on ollut vuonna 2019 saatavilla

Haastattelu oli tiedonkeruumuodoista sopivin tälle tutkimukselle, sillä se on menetelmänä joustava ja siinä ollaan vuorovaikutuksessa haastateltavan kanssa, jolloin haastattelutilanteessa tutkijalla on mahdollisuus esittää tarkentavia kysymyksiä (Hirsjärvi & Hurme, 2015, 34). Kvalitatiiviselle tutkimukselle ominaista on, että kysymykset esitetään valituille henkilöille ja ryhmille sekä kysymykset ovat enemmän tai vähemmän avoimia (Metsämuuronen, 2011, 220). Haastatteluja ohjasi etukäteen suunniteltu haastattelurunko, mutta haastattelurungon tarkoitus ei ollut ohjata liikaa keskustelua, vaan lähinnä sen tarkoitus oli muistuttaa, mistä asioista olisi hyvä puhua haastateltavan kanssa. Kaikkia haastattelurungon kysymyksiä ei kysytty kaikilta ja tarkentavia kysymyksiä kysyttiin, kun tarvetta niille ilmeni. Tällöin haastattelun muoto on ollut lähimpänä teemahaastattelua, sillä kysymykset eivät olleet tarkasti muotoiltuja ja eikä niitä kysytty kaikilta, kuten strukturoidussa haastattelussa on tapana. Teemahaastattelu voidaan luokitella puolistrukturoiduksi menetelmäksi, sillä aihe on kaikille sama. Teemahaastattelu poikkeaa strukturoimattomasta haastattelusta sillä, ettei haastattelu edennyt täysin vapaasti vaan ennalta määritettyjen teemojen mukaan. (Hirsjärvi & Hurme, 2015, 45-48.)

Haastattelurunko ja teemat muodostuivat kirjallisuutta ja aikaisempia tutkimuksia tarkastelemalla. Esimerkiksi Pellisen (2007) artikkelin kasvutarinoita tutkimalla sai hyviä ideoita haastattelunrunгон sisältöön. Haastattelurunko sisälsi seuraavia teemoja: Yrityksen taustatiedot, elinkaari, taloushallinto ja tulevaisuus. Taustatiedoissa kiinnostuneita oltiin muun muassa toimialasta, tuotteista/palveluista, henkilöstömäärästä ja omistajarakenteesta. Yrityksen elinkaari -teemassa kiinnostuneita oltiin muun muassa merkityksellisimmistä tapahtumista yrityksen historiassa, haasteista, talouden kehittymisestä ja yritysostoista. Yrityksen taloushallinto -teema oli laajin ja siinä oltiin kiinnostuneita yrityksen taloushallinnon organisaatiosta, käytettävistä taloushallinnon tietojärjestelmistä, käytössä olevista johdon laskentatoimen menetelmistä ja taloushallintoon liittyvät haasteista. Viimeisessä teemassa eli yrityksen tulevaisuudessa kiinnostuneita oltiin taloudellisista näkymistä, taloushallinnon tulevaisuudesta, kasvusuunnitelmista ja tulevaisuuden haasteista. Kysymyslistan ulkopuolisia kysymyksiä kysyttiin, kun haastateltavien kertomuksiin haluttiin saada tarkennusta tai kun haastateltavien kertomuksista nousi esiin kysymyksiä, joita ei kysymyslistalla ollut.

Haastattelujen kestot olivat 40-60min väliltä, riippuen haastateltavien aikatauluista. Haastattelut suoritettiin yritysten toimitiloissa. Haastattelut nauhoitettiin, jotta haastattelutilanteessa pystyttiin keskittymään pelkästään kysymysten esittämiseen ja haastateltavan kuunteluun. Haastatteluäänitteet purettiin tekstitiedostoihin ja puretuista haastatteluista muodostettiin tuloksissa esitetyt kasvutarinat.

4.2 Menetelmä

Kasvuyritysten kehityksen tutkiminen vaatii syvällistä tietoa yrityksen tapahtumista vuosien varrella, mistä syystä tutkimus päädyttiin tekemään kvalitatiivisella eli laadullisella tutkimusotteella. Metsämuuronen (2011) on todennut, että kvalitatiivista tutkimusotetta kannattaa käyttää tutkimuksessa, kun halutaan selvittää tapahtumien rakenteita yksityiskohtaisesti. Halu saada syvällistä tietoa vaikutti myös aineiston hankintatapaan, sillä kvalitatiivisessa tutkimuksessa haastattelu tehdään usein valitulle joukolle ja esitettävät kysymykset ovat enemmän tai vähemmän avoimia. (Metsämuuronen, 2011, 220.)

Kun tämän tutkimuksen mielenkiinto kohdistui juuri kasvuyrityksiin ja niiden monimutkaisten kehitysvaiheiden tutkimiseen, oli tapaustutkimus eli case study sopivin vaihtoehto tiedonhankintaan. Tällöin tutkimukseen valikoituneista yrityksistä saataisiin mahdollisimman laajasti tietoa kerättyä. Tähän tutkimukseen kuuluu tuloksissa esitettävät kasvutarinat, mikä tekee tästä tutkimuksesta selittävän tapaustutkimuksen. Erikssonin & Koistisen (2005) mukaan selittävässä tapaustutkimuksessa tapausta on pyritty selittämään mahdollisimman hyvin, jotta lukijalle muodostuisi kokonaisvaltainen kuva tutkittavasta tapauksesta. Selittävässä tapaustutkimuksessa selviää myös, miten tutkittava tapaus on kehittynyt ajan kuluessa. Usein tutkittavat tapaukset ovat niin mo-

nimuotoisia, ettei survey-menetelmillä pystyttäisi tutkimaan niitä tehokkaasti. (Eriksson & Koistinen, 2005, 12.)

4.3 Aineiston analysointi

Tässä tutkimuksessa aineistosta muodostettiin narratiivisen tarkastelun kautta kasvutarinat, jotta lukijalle välittyisi mahdollisimman hyvin yrityksen eri elinkaaren vaiheet. Kasvutarinat muodostettiin suurin piirtein samanlaisiksi, alkaen ensiksi yrityksen taustoista ja sen kasvuvaiheista, päättyen taloushallinnon kehitysvaiheisiin. Kasvutarinat jo itsessään vastaavat jossain määrin johdannossa esitettyihin tutkimuskysymyksiin, mutta kasvutarinoiden lisäksi tuloksissa aineistoa analysoitiin teoriassa esitettyjen kasvuteorioita hyväksikäyttäen. Tällaista analyysitapaa voidaan kutsua teorialähtöiseksi sisältöanalyysiksi, sillä se tukeutuu jonkun muun esittämään teoriaan tai malliin ja näin ollen tutkittava ilmiö määritellään ennalta tunnetun mukaisesti. Tällöin teoriaa testataan uuden aineiston perusteella. Teorialähtöinen analyysitapa on myös vaikuttanut aineistonkeruuseen, sillä se on ohjannut haastatteluissa esiintyneitä käsitteitä. (Tuomi & Sarajarvi, 2018, 82-84.)

Kasvuteorioiden avulla aineistoa pystytään tulkitsemaan ja samalla saada vastauksia tämän tutkimuksen tutkimuskysymyksiin. Samalla testataan teoriassa esitettyjen kasvumallien käytettävyyttä tutkittavien yritysten kasvun selittämiseen. Yrityksen kasvun kuvailussa käytettiin hyväksi Churchillin & Lewisin (1983) pienen yrityksen viiden kasvuvaiheen mallia sekä Brownin & Mawsonin (2013) kasvutrigger -mallia. Yritysten kasvun kuvailu Churchillin & Lewisin (1983) mallin mukaan helpottaa tutkimuksen lukijaa hahmottamaan tutkittavien yritysten eri kehitysvaiheita ja niihin liittyä haasteita ja tapahtumia. Brownin & Mawsonin (2013) kasvutrigger -mallia hyväksikäyttäen tutkittujen yritysten toiminnasta pyrittiin tunnistamaan kasvuntekijöitä ja tapahtumia. Kasvutriggereiden lisäksi taloushallinnon kehittymistä kuvailtiin myös Pellisen (2007) taloushallinnon kasvuvaihemallin avulla. Taloushallinnon viiden vaiheen kasvumallissa tutkittavien yritysten taloushallinnosta tunnistettiin teorian mukaisia vaiheita ja samalla pyrittiin kuvailemaan vaiheiden aikana tapahtuneita kehityksiä. Kasvuteorioiden lisäksi tuloksissa yritysten kasvua vertailtiin keskenään sekä tarkasteltiin yritysten tietojärjestelmiä taloushallinnon tukena.

5 TUTKIMUKSEN TULOKSET

5.1 Yleistä

Tutkimuksen tulokset yrityksittäin esitetään kasvutarinan muodossa. Kasvutarinoiden avulla on helpompi ymmärtää, miten kasvu on vaikuttanut yrityksen kehitykseen ja miten se on muuttanut yrityksen taloushallintoa. Kasvutarinoissa kuvataan myös, kuinka yritys organisaationa on muuttunut kasvun myötä. Samoin mahdolliset muutokset toimintoympäristössä on kuvattu, jotta muodostuisi selkeämpi kuva siitä, mitkä ulkoiset tekijät ovat vaikuttaneet yrityksen kasvuun.

Kolme haastatelluista yrityksistä toimii rakennusteollisuuden parissa. LämpöYkkönen Oy toimittaa ja asentaa lämmitys- ja viilennysjärjestelmiä niin yksityisasiakkaille kuin rakennuslalla toimiville yrityksille. Rakennus-Kaseva Oy ja Rakennus Auvinen Oy ovat perinteisiä rakennusyrityksiä. Neljäs yritys Admicom Oyj toimii ohjelmistotoimialalla ja sen kehittämä toiminnanohjausjärjestelmä on suunnattu rakennus-, teollisuusalan ja talotekniikan yrityksille.

Yritysten kasvutarinat on esitetty tässä luvussa seuraavaksi, jonka jälkeen kasvutarinoita peilataan aikaisempiin tutkimuksiin ja teorioihin. Ensiksi kasvutarinoita verrataan aikaisempiin kasvuteorioihin niin yrityksen kuin taloushallinnon näkökulmasta. Tämän jälkeen tarkastellaan yritysten tietojärjestelmiä ja viimeisessä kappaleessa yrityksiä vertaillaan keskenään.

5.2 LämpöYkkönen Oy

LämpöYkkönen Oy tarjoaa koko Suomen laajuisesti asiakkailleen energiatehokkaita ja ympäristöystävällisiä lämmitys- ja viilennysjärjestelmiä. Valtaosa eli vähintään n. 70% on lämpöpumpputekniikkaan liittyviä tuotteita ja palveluita, joita tarjotaan niin kuluttajille kuin yritysasiakkaille sekä julkisen sektorin asiakkaille. Yritys tarjoaa myös lämmitys- ja viilennysjärjestelmien suunnittelua,

asennusta ja huoltoa. Seuraavassa taulukossa on yrityksen tunnuslukuja vuosilta 2014-2018.

Taulukko 1 LämpöYkkönen Oy, tunnusluvut. (Asiakastieto.fi, 2019.)

	2014	2015	2016	2017	2018
Liikevaihto (milj.)	14,32	17,83	17,39	18,50	19,61
Liiketoiminnan tulos (milj.)	0,47	-0,44	0,062	0,23	0,25
Henkilöstö keskimäärin	-	95	70	87	103

5.2.1 Haasteiden kautta kasvuun

Vuonna 2007 perustetun yrityksen omistajapohja on laajentunut alkuvuosien aikana. Yritystä oli perustamassa nykyinen toimitusjohtaja ja toinen yritys. Vuonna 2008 omistajapohja laajentui kahden muun osakkaan myötä, jotka tällä hetkellä toimivat yrityksessä avainhenkilöinä. Tällä hetkellä omistajia on kahdeksan, suurimpana omistajana on edelleen toimitusjohtaja. Toiseksi suurin omistaja on 30% osuudella saksalainen Viessmann-konserni, joka valmistaa lämmitys-, teollisuus- ja jäähdytysjärjestelmiä. Viessman-konserni tuli yhdeksi omistajista vuonna 2017.

Alkuvuosina LämpöYkkönen toimi kokonaisvaltaisemmin talotekniikan toimialalla tarjoamalla nykyistä laajempaa tuotevalikoimaa ja palveluita, kunnes vuonna 2009 yritys päätti keskittyä lämmitys- ja viilennysjärjestelmiin. Halu kasvaa isoksi ja maanlaajuiseksi yritykseksi johti päätökseen, että on keskityttävä pienempään osa-alueeseen tuote- ja palvelutarjonnassa. Samaan aikaan yritys löysi hyvän konseptin, millä laajentaa toimipisteitä muihin osiin Suomea. Keskittyminen tiettyyn tuotetarjontaan oli päätöksenä onnistunut. Neljä ensimmäistä vuotta liikevaihto kasvoi hurjasti, kasvaen 1,6 miljoonasta eurosta 6,3 miljoonaan euroon.

Vuosien 2012-2014 aikana yritys kohtasi kasvuhaasteet, jotka osittain johduivat siitä, että yrityksen organisoituminen oli vasta tekeillä. Alussa käytössä oli matala organisaatiomalli, kunnes nähtiin, että se estää liiketoimintaa kehittymästä ja yritystä kasvamasta. Muutama vuosi meni, jotta organisaatiolle löytyi malli, missä yritykselle rakennettiin johtoryhmä, avainhenkilöiden vastuita selkeytettiin sekä uusia avainhenkilöitä rekrytoitiin. Yrityksessä tehty organisaatiomuutos oli elinehto, sillä samaan aikaan öljyn hinnan voimakas aleneminen iski maalämpötuotteiden kysyntään rajusti, kysynnän laskiessa 20-30% muutamia vuosia peräkkäin. Tästä johtuen yrityksellä oli kaksi tappiollista vuotta. Tappiot aiheuttivat omavaraisuuden tilapäisen heikentymisen ja sen myötä vaikeuttivat sinä aikana asemaa rahoitusneuvotteluissa. Maalämpötuotteiden kysynnän laskiessa liikevaihto pysyi suurin piirtein samana, sillä yritys ryhtyi voimakkaammin tarjoamaan muita tuotteita ja laajensi toimintaa uusilla toimipisteillä. Organisaatiomalliksi muodostui matriisiorganisaatio -tyyppinen ratkaisu, jossa eri liiketoiminnoilla on omat johtajat. Yrityksen liiketoiminnot muodostuvat kuluttajaliiketoiminnasta, yritysliiketoiminnasta ja after sale eli huoltoliiketoiminnasta.

Energia-ala muuttuu koko ajan, jonka myötä avautuu uusia mahdollisuuksia ja kaiken kaikkiaan markkinat näyttävät stabiililta. Yritys hakee kasvua tulevaisuudessa erityisesti yritys- ja huoltoliiketoiminnasta kuluttajaliiketoimintaa unohtamatta. Pinnalla on elinkaariajattelu ja palvelumallit, jotka ovat uusia trendejä markkinoilla. Markkinatrendien myötä huoltotoimintojen merkitys kasvaa ja se on ollut jo kasvussa muutaman vuoden ajan. Kiinnostus uusia trendejä kohtaan pyritään ottamaan huomioon, kun mietitään painotuksia ja palvelumallit tulevat olemaan suuremmassa osassa kokonaisliikevaihdossa. Yritys ei tule välttymään organisaatiomuutoksilta, sillä niitä tulee aina ja ne kuuluvat asiaan. Mikäli toiset liiketoiminta-alueet kasvava enemmän kuin toiset, tällöin tarvitaan uusia ihmisiä töihin. Myös uudenlaiset hankkeet ja asiakasprojektit pakottavat muutokseen, sillä niissä vaaditaan tietynlaisia johtamistaitoja. Tällä hetkellä ei ole hankala löytää oikeita henkilöitä täyttämään avoimia tehtäviä, mutta toisaalta vaativammassa vastuutehtävissä suhdeverkostolla on iso rooli, jotta löydetään oikeanlainen tyyppi tehtävään.

LämpöYkkösellä on historiassa muutama yritysosto, mutta näissä tapauksissa puhutaan enemmänkin liiketoimintojen ostoista, kuin varsinaisten yritysten ostosta. Näillä kaupoilla on vahvistettu eri liiketoimintoja, kuten asennustoimintaa, työnjohtoa ja suunnittelua. Tulevaisuuden kasvusuunnitelma rakentuu nykyorganisaation ja orgaanisen kasvun varaan.

5.2.2 Taloushallinnosta vauhtia kasvuun

Alussa yrityksen taloushallinnosta vastasi toimitusjohtaja yhdessä tilitoimiston kanssa. Jo seuraavana vuonna palkattiin ensimmäinen taloushallinnosta vastaava työntekijä, sillä toimitusjohtajan aika ei riittänyt yksin huolehtimaan taloushallinnon tehtävistä. Vuosien varrella taloushallinnosta vastaavien työntekijöiden määrä kasvoi yli kolmeen, jonka johdosta vuonna 2014 yritykseen palkattiin toimistopäällikkö. Samaan aikaan yrityksessä oli käynnissä organisaatiomuutos, jolloin taloushallinnosta muodostui oma yksikkönsä. Toimistopäällikkö toimii esimiehenä koko taloushallintoyksikölle, jossa viime vuosien varrella on ollut neljästä kuuteen työntekijää. Toimistopäällikön palkkaus vapautti toimitusjohtajan taloushallintoon liittyvästä päivittäisestä johtamisesta.

Myyntilaskujen suuri määrä on haaste LämpöYkkösen taloushallinnolle, sillä liikevaihtoon suhteutettuna yrityksellä on paljon myyntilaskuja. Mahdollisesti jopa kymmenen tuhatta myyntilaskua lähetetään vuosittain, kun otetaan huomioon tiettyihin asiakkuuksiin liittyvät useat maksupostit. Ostolaskujen määrä sitä myöten on tyypillisesti enemmän. Tiliöinnit ja laskujen luonnit tehdään yrityksessä itse, jolloin tilitoimistoon ulkoistettuja toimintoja on mahdollisimman vähän. Sen sijaan kirjanpito ja ostolaskujen skannaus hoidetaan tilitoimiston puolesta.

Taloushallinnon järjestelmien muuttuessa vuosien varrella, yrityksen taloushallinnossa työskennelleiden määrä on vaihdellut. Ensimmäinen järjestelmä oli Arkhimedes, mikä oli pari vuotta käytössä. Arkhimedes-ohjelma oli suppea eikä mahdollistanut jälkilaskentaa, joten seuraavasta ohjelmasta haluttiin ominaisuuksiltaan laajempi. ECOM-taloushallintojärjestelmä oli seuraava. ECOM-järjestelmä oli suunnattu talotekniikan toimialalla toimiville yrityksille

ja se oli käytössä vuoteen 2014 asti. Jo vuosina 2012-2013 lähdettiin kehittämään kokonaisvaltaisempaa toiminnanohjausjärjestelmää yhdessä PiiMega Oy:n kanssa. Järjestelmän tarkoitus oli kattaa taloushallinto sekä muita yrityksen toimintoja tilauksen saamisesta toimitukseen asti. Toiminnanohjausjärjestelmä otettiin vaiheittain käyttöön, mutta taloushallinnon osalta suurin murros oli vuosien 2014-2015 vaihteessa. Tällä hetkellä taloushallintoyksikössä toimistopäällikön lisäksi työskentelee viisi henkilöä. Uuden toiminnanohjausjärjestelmän käyttöönoton ja sen tuomien etujen ansiosta tarvetta uusille työntekijöille taloushallintoyksikössä ei ole, sillä nykyinen työmäärä pystytään hoitamaan nykyisellä henkilöstöllä. Suuria haasteita toiminnanohjausjärjestelmiä kehittäessä ei tullut ja pienistäkin on selvitty kehittämällä ja räätälöimällä järjestelmää siten, että haluttu tieto on saatavilla. Haasteena nähdään ennemminkin saatavilla olevan tiedon soveltaminen ja hyödyntäminen. Viessmann-konsernin muukaantulo ei aiheuttanut muutostarpeita yrityksen johtamistapaan, mutta joistakin konsernin toimintakäytännöistä on otettu mallia.

Johdon laskentatoimen menetelmiä käytetään LämpöYkkösen johtamisen tukena laajasti. Kun kasvuvaikeudet ja markkinahaasteet yrityksen viidennen toimintavuoden aikana tulivat vastaan, toimitusjohtaja haki tukea mittareiden kehittämisestä uudelle tasolle muutamalta ulkopuoliselta asiantuntijalta ja pörssiyrityksen toimitusjohtajalta. Kokeneilta ammattilaisilta saadun sparrauksen ja haastamisen ansiosta yritykselle saatiin luotua toimivia johdon laskentatoimen johtamismenetelmiä. Oppeja haettiin paljon myös alan kirjallisuudesta, mistä poimittiin yritykselle sopivimmat käytännöt laskentatoimen ja johtamisen saralta. Vuosien varrella yritys on rohkeasti kokeillut muun muassa persoonallisuustestimalleja ja vahvuuksienkartoitusmalleja henkilöstöjohtamisen tukena, mutta kaikki kokeilut eivät ole jäänyt jäädäkseen. Mutta halu kehittää toimivia työkaluja organisaation johtamisen tueksi on säilynyt huolimatta siitä, että joukkoon on mahtunut toimimattomia työkaluja.

Kustannuslaskentaa ja jälkilaskentaa on tehty jo ECOM-järjestelmän käyttäjoista lähtien. Sen avulla on pystytty tarkentamaan hinnoittelua ja liiketoiminnan malleja. PiiMegan toiminnanohjausjärjestelmän ansiosta kustannuslaskenta saatiin lähes kokonaan reaaliaikaiseksi. Reaaliaikaisuuden mahdollistaa tabletit ja kännykät, joiden välityksellä pystytään syöttämään kentällä muodostuneita kuluja suoraan järjestelmään. Osa kustannustiedoista tulee järjestelmään ostotiliöinnin perusteella. Tässä tapahtumaketjussa kaikilla on selvä rooli, jolloin tiedetään mitä tietoa kukakin syöttää. Kustannuslaskentaa seurataan kolmella eri vastuualueella:

1. Liiketoiminnot; kuluttajaliiketoiminta, yritysliiketoiminta ja huoltoliiketoiminta.
2. Liiketoiminta-alueet; toimipisteiden maantieteellinen jakauma
3. Tuoteryhmät liiketoiminta-alueittain

Budjetointia on tehty yrityksen perustamisesta lähtien ja vuoden 2017 lopun jälkeen budjetoinnin tukena on ollut budjetointi- ja raportointiohjelmisto Finazilla. Ennen budjetointia tehtiin vuosi kerrallaan eteenpäin, nyt painopiste on muuttunut vuoden suunnitelmaan ja lisäksi kolmen vuoden hahmotelmaan. Alkuvuosien tulosbudjettien luomisesta on hiljattain laajennettu taseen budjetointiin sekä kassavirran hallinnointiin. Investointilaskelmat, suoritusmittarit

sekä Balanced Scorecard ja SWOT-analyysit ovat jokainen ollut käytössä tai on edelleen käytössä. Investointilaskelmia on viime vuosina tehty suunnitelmallisemmin ja tarkemmin kuin aikaisemmin. Nykyään ohjelmisto- ja kalustoinvestoinnit suunnitellaan etukäteen. Tarkkuuden lisääntyminen saattaa johtua myös Viessmann-konsernin mukaan tulosta. Suoritusmittareita tarkastellaan johtoryhmän kokouksissa ja niiden avulla seurataan eri vastuualueiden kehittymistä. Riippuen vastuualueesta, suoritusmittareita on käytössä 3-5 erilaista. Suoritusmittaus on viety myös kentälle, missä mm. myynti- ja projektipäälliköt seuraavat omia vastuualueitaan niiden avulla. Mikäli tuloksissa esiintyy poikkeamia, voidaan mitattuihin toimintoihin tehdä tarvittavia korjausliikkeitä. SWOT analyysi oli aiemmin aktiivisemmin käytössä kuin nykyään, mutta edelleen sitä käytetään jossakin määrin.

5.3 Admicom Oyj

Admicom Oyj on Jyväskylässä perustettu yritys, jonka juuret ulottuvat vuoteen 2004 asti. Yritys myy kehittämänsä Adminet-toiminnanohjausjärjestelmää ohjelmistopalveluna rakennusalan, talotekniikan ja teollisuuden parissa toimiville pk-yrityksille. Tarjottuihin palveluihin ohjelmistopalvelun lisäksi kuuluu tukipalveluita käyttöönnoton, koulutuksen ja asiakaspalvelun muodossa. Admicom tarjoaa asiakkailleen myös tilitoimistopalveluita kuten kirjanpitoa, palkanlaskentaa sekä controller-palveluita. Yritys myy räätälöityjä paketteja asiakkaiden tarpeista riippuen; pienille yrityksille on tarjolla kevyempi sovelluspaketti, kun taas suuremmille yrityksille voidaan tarjota yhdeksästä eri päätoiminnosta koostuvaa laajaa sovelluspakettia. Laaja sovelluspaketti ottaa huomioon yrityksen eri toiminnot projektien hallinnasta taloushallintoon saakka. Adminet-toiminnanohjausjärjestelmä on asiakkaiden saatavilla SaaS-palveluna ja sen merkittävimpiä kilpailuvaltteja ovat monipuolisuus, reaaliaikaisuus ja pitkälle automatisoituneet toiminnot. (Admicom, 2019.) Seuraavassa taulukossa on yrityksen tunnuslukuja vuosilta 2014-2018.

Taulukko 2 Admicom Finland Oy, tunnusluvut. (Asiakastieto.fi, 2019.)

	2014	2015	2016	2017	2018
Liikevaihto (milj.)	3,53	4,71	5,86	8,10	11,46
Liiketoiminnan tulos (milj.)	0,39	0,75	1,49	2,54	4,29
Henkilöstö keskimäärin	41	47	58	83	92

5.3.1 Yrityksen nopea kasvupolku pörssiyritykseksi

Yrityksen historiasta voidaan nostaa esille kolme tapahtumaa, joilla on ollut merkittävin vaikutus yrityksen kasvuun: kaupallistuminen, liiketoimintakauppa sekä listautuminen. Yritys perustettiin pääomistajan toimesta vuonna 2004, jolloin hän palkkasi ensimmäiset tuotekehityshenkilöt kehittämään toiminnan-

ohjausjärjestelmää. Myöhemmin tuotekehityshenkilöistä tuli yrityksen omistajia pääomistaja ohella. Vuodesta 2004 alkaen yritys keskittyi useiden vuosien ajan toiminnanohjausjärjestelmän kehittämiseen ja vasta 2012 vuonna yritys alkoi keskittymään vahvemmin tuotteensa kaupallistamiseen. Asiakkaita oli kumminkin jo ennen vuotta 2012, sillä ensimmäisen asiakkaan yritys sai jo vuonna 2007. Kasvua liikevaihtoon tuli vuodesta 2012 lähtien voimakkaasti, sillä yritykseen palkattiin myyjiä tekemään myyntityötä, eikä kyse ollut yksittäisestä suuresta kaupasta.

Kaupallistaminen mahdollisti tulorahoituksen käyttämisen yrityksen kasvun. Sitä ennen rahoitusta oli saatu muun muassa lainana TEKESiltä ja omistajilta. Vuonna 2012 liikevaihto kasvoi 47% 1,7 miljoonasta 2,5 miljoonaan ja sen jälkeen liikevaihto on kasvanut keskimäärin 36% vuodessa. Vuonna 2013 yrityksen asiakaskunta laajeni, kun toiminnanohjausjärjestelmä kehitettiin rakennustoimialalle soveltuvaksi. Neljä vuotta myöhemmin toiminnanohjausjärjestelmää alettiin tarjoamaan myös teollisuuden toimialalla toimiville pk-yrityksille. Vuonna 2016 yritys teki pienen liiketoimintakaupan, jonka ansiosta yritys sai 3 uutta työntekijää sekä heidän kehittämän tuotannonohjausohjelman. Vuoden 2018 listautuminen Nasdaq First North Growth Market Finland -listalle on tuonut yritykselle positiivista julkisuutta ja tunnettavuutta maanlaajuisesti. Se on myös tuottanut yritykselle vahvan omistajapohjan, johon kuuluu 2/3 henkilöstöstä ja yrityksen ulkopuolisia sijoittajia. Osakkeen arvo nousi reilusti listautumisen jälkeen. Vuonna 2018 yrityksen liikevaihto oli 11,5 miljoonaa ja tulos oli 4,3 miljoonaa.

Listautuminen toi mukanaan myös joitain organisaatiomuutoksia, etenkin hallintoon. Admicom oli esimerkiksi toiminut vuoden 2017 loppuun asti ilman erikseen nimettyä talousjohtajaa, toimitusjohtajan vastatessa yrityksen talousjohdon prosesseista yhdessä pääomistajan kanssa. Talousjohtaja tuli yrityksen sisältä, missä hän oli työskennellyt erinäisissä taloushallintopuolen tehtävissä jo vuodesta 2013 alkaen. Syy talousjohtajan nimeämiseen oli varamiesjärjestelmän puute, mutta osasy syy oli myös listautumisen yhteydessä laajentuneet raportointivelvoitteet. Talousjohtajan rooli on kuitenkin yhtiössä monipuolinen, sillä vain osa työajasta keskittyy yrityksen hallintoon. Talousjohdon tehtävien lisäksi hän toimii yrityksen operatiivisella puolella tilitoimistopalveluliiketoiminnan päällikkönä. Yrityksen hallinto on siis kevyt, mutta se sopii yritykselle, joka nopeasta kasvusta huolimatta pyrkii pitämään pienelle yritykselle ominaista organisaatiokulttuuria. Voimakas henkilöstön sitouttaminen on osoitus siitä, että pk-yrityksen organisaatiokulttuurista halutaan pitää kiinni yrityksen kasvusta huolimatta.

Työntekijöiden sitouttaminen on yritykselle tärkeää ja tästä kertoo se, että reilusta sadasta yrityksen työntekijästä 2/3 on mukana omistajina. Yrityksen listautumisen yhteydessä oli henkilöstöanti, minkä johdosta suuri osa työntekijöistä kuuluu yrityksen omistajiin. Myös henkilöstöannin jälkeen yritys on kehittänyt keinoja avainhenkilöstönsä sitouttamiseen. Esimerkiksi myyntihenkilöstölle on kehitetty oma palkitsemisjärjestelmä, jossa hyvästä myynnistä saadaan bonuksia tavoiteportaikun mukaisesti. Palvelutuotannon osalta asiantuntijoiden luja ammattitaito on otettu huomioon niin, että tuotetuista asiantuntijapalveluista on mahdollista saada määrätty proviisio. Yrityksen henkilöstönmää-

rän kasvu on ollut vahvaa, sillä 2014-2018 yritys on keskimääräisillä työntekijämäärillä mitattuna kaksinkertaistanut henkilömääränsä 41 työntekijästä 92 työntekijään (Asiaskastieto, 2019). Sisäisten prosessien sopeuttaminen nopeaan henkilöstömäärän kasvuun on aiheuttanut omat haasteensa.

Tulevaisuuden visiot yrityksessä ovat suuret ja niitä ei riitä kuvaamaan Suomen markkinat ja kolme toimialaa. Tällä hetkellä yrityksen tavoitteena on kasvaa orgaanisesti nykyisessä liiketoimintamallissa. Ennen kuin yritys lähtee tekemään yritysostoja, nykyinen sija markkinoilla on varmistettava. Yritysosot ovat kuitenkin yrityksen suunnitelmassa, mutta niiden kanssa edetään rauhassa. Liikevaihdon kasvua yritys lähtee hakemaan vuosittain 30% lisää. Yrityksen kannattavuus on hyvällä tasolla ja yritys keskittyykin strategiassaan niihin toimenpiteisiin, joilla pystytään turvaamaan liikevaihdon kasvu. Uusien toimialojen mukaan ottaminen nykyisten kolmen toimialan rinnalle on tulevaisuuden suunnitelma, mutta laajan toiminnanohjausjärjestelmän vieminen uudelle toimialalle on tehtävä hallitusti. Hyvänä esimerkkinä toimii laajentuminen teollisuuden toimialalle vuonna 2017. Vielä vuosi laajentumisen jälkeen, toimialan kanssa riitti edelleen tekemistä.

5.3.2 Toiminnanohjausjärjestelmä lunastaa lupaukset omassa taloushallinnossa

Admicom käyttää taloushallinnossaan omaa toiminnanohjausjärjestelmää, sillä se on yritykselle kunnia-asia. Yritys haluaa näyttää asiakkailleen esimerkkiä; kuinka nopeasti, automaattisesti ja pienin resurssein taloushallinto on hoidettavissa hyvin toimivalla järjestelmällä. Yrityksen oman taloushallinnon parissa työskentelee enimmäkseen toimitusjohtaja, talousjohtaja ja pääkirjanpitäjä. Yrityksen liikevaihdosta lähes 90% koostuu sopimukseen perustuvasta kuukausilaskutuksesta. Loput myyntilaskutuksesta hoidetaan organisaatiossa hajautetusti. Vuonna 2018 SaaS-palveluiden osuus liikevaihdosta oli 67% ja tilitoimituspalvelujen osuus oli 20%. Oman toiminnanohjausjärjestelmän lisäksi taloushallinnon hoitamisessa käytetään hyväksi vain Exceliä. (Admicom, 2019.)

Johdon laskentatoimen menetelmistä yrityksessä käytössä on Excelissä tehtävä budjetointi ja se nähdään yhtenä tärkeimmistä työkaluista. Budjetointia on tehty alusta lähtien vuosiksi eteenpäin. Pitkän aikaa budjetoinnista vastasi yrityksen pääomistaja, joka toimi myös useamman vuoden yrityksen toimitusjohtajana. Nykyisen toimitusjohtajan astuessa johtoon vuonna 2016, budjetointivastuu siirtyi hänelle. Budjetoinnin tarkkuus on vuosien varrella syventynyt. Aluksi sitä tehtiin kuukausi- ja kustannuslajitasolla, mutta nyt budjetissa esimerkiksi henkilöstökustannukset on viety osastotasolle asti. Nykyiselle toimitusjohtajalle budjetointi luo yritykselle raamit: minimi ja maksimit. Mikäli raameissa ei pysytä esimerkiksi kustannuksissa, tällöin jotakin on korjattava toiminnassa. Budjetointia helpottaa yrityksen tasainen tulovirta sopimuslaskutuksen kautta.

Kustannuslaskentaa kehitetään mahdollisesti tulevaisuudessa, mutta sillä tavoin, että se tuottaa tietoa, jota pystytään aidosti käyttämään hyväksi johtamisessa. Taloudellisia vastuualueita ei yritykseen ole luotu, vaan yrityksen pieni kokoluokka mahdollistaa sen, että yrityksen tulosta voidaan seurata kokonai-

suutena. Kyseiseen päätökseen yritys päätyi sen takia, että osastokohtainen talouden seuranta saattaisi ohjata osastojen toimintaa liikaa. Se voisi johtaa myös osaoptimointiin. Taloudellisten vastuualueiden sijaan yritykseltä löytyy operatiivisia suorituskykymittareita jokaiselta osastolta. Asiakastuessa muun muassa mitataan käsiteltyjen asiakastikettien määrää, mitkä voidaan eritellä sovellusalueittain. Myyntiosastolla myyntiä mitataan esimerkiksi henkilötasolla, toimialatasolla ja yritysten kokoluokittain. Mittareita ei ole luotu turhaan, vaan mittareista saadun tiedon on oltava toiminnan kannalta tarpeellista. Investointilaskelmista puhuttaessa yritys näkee muita arvoja lukujen rinnalla. Mahdollisten yrityskauppojen yhteydessä pääosassa ei olisi investointilaskelmat vaan pyrkimys pystyä näkemään numeroiden taakse. Nähtäväksi jääkin, missä vaiheessa yritys toteuttaa ensimmäisen listautumisen jälkeisen yrityskaupan.

5.4 Rakennus-Kaseva Oy

Rakennus-Kaseva Oy Keski-Suomessa toimiva talonrakennusliike, jonka rakennuskohteita ovat asuinrakennukset, liike- ja teollisuusrakennukset. Saneerauskohteet kuuluvat myös yrityksen toimenkuvaan. Yrityksen asiakkaat tulevat niin julkiselta puolelta kuin yksityiseltä ja omien kohteiden kohdalla asiakkaita ovat yksityiset ihmiset. Seuraavassa taulukossa on yrityksen tunnuslukuja vuosilta 2014-2018.

Taulukko 3 Rakennus-Kaseva Oy, tunnusluvut. (Asiakastieto.fi, 2019.)

	2014	2015	2016	2017	2018
Liikevaihto (milj.)	8,85	10,35	11,93	14,08	16,58
Liiketoiminnan tulos (milj.)	0,42	0,13	0,93	1,14	0,77
Henkilöstö keskimäärin	22	31	39	46	37

5.4.1 Nuori talonrakennusliike nopean kasvun uralla

Vuonna 2011 alkunsa saanut yritys on perustettu kolmen perustajaosakkaan toimesta ja vuosien varrella yritys on saanut viisi osakasta lisää, jotka ovat yrityksessä työskenteleviä avainhenkilöitä. Lähes kaikki omistajat ovat yrityksen hallituksessa. Tulevaisuudessa yritys aikoo laajentaa omistuspohjaa vastaaviin työnjohtajiin, jonka tarkoituksena sitouttaa henkilöstöä yritykseen. (Rakennuslehti, 2018) Nykyinen toimitusjohtaja on toiminut tehtävässään 2013 vuodesta lähtien ja pienessä 45 hengen yrityksessä toimitusjohtajan tehtävät ovat monipuolisia. Vaikka yritys on kasvanut, helpotusta toimitusjohtajan tehtävään vuosien varrella ovat tuoneet kehittyneet työkalut talouden seurantaan. Automatisoitujen järjestelmien ansiosta raportit tulevat vähemmällä työllä aikaisempiin vuosiin verrattuna. Toimitusjohtajan lisäksi yrityksellä ei ole muita taloushallinnon työntekijöitä.

Nuorella yrityksellä oli muutaman ensimmäisen vuoden aikana hallinnollisia haasteita, kun toiminta aloitettiin nollassa. Mutta tällä hetkellä organisaatio on toimiva ja vuodesta 2015 lähtien organisaatio on pysynyt melkein samana. Vain muutamia henkilöitä on tullut vahvistamaan toimihenkilöpuolta, johon kuuluu tällä hetkellä 15 henkilöä. Yrityksessä roolit ja vastualueet ovat selvät ja riittävä määrä osaavaa henkilöstöä varmistaa, että toiminta rullaa hyvin. Jokaisesta projektista seurataan omanaan ja niistä vastuussa ovat työmaapäälliköt apunaan työpäälliköt. Projekteja seurataan kuukausitasolla ja niistä vedetään yhteen koko yrityksen tilanne.

Yrityksen alkuvuosien haasteet liittyivät riittäviin vakuuksiin, joita rakennusalan vaaditaan kohteiden rakennuttajalta. Ne tuottivat ongelmia aluksi, mutta hyvin pian, kun yritys kasvoi ja sai myös omaa pääomaa, on riittävien vakuuksien järjestäminen ollut helpompaa. Oman pääoman kasvaessa yritys on pystynyt havittelemaan isompia projekteja, joiden ansiosta vahva kasvu on ollut mahdollista. Yrityksen kasvua on helpottanut myös hyvät suhdanteet, mitkä ovat osuneet yrityksen toimivuosien varrelle. Ensimmäisen vuoden jälkeen vuonna 2012 liikevaihto oli 4,4 miljoonaa. Jo pari vuotta myöhemmin vuonna 2014 liikevaihto lähenteli kymmentä miljoonaa, sen ollessa 8,9 miljoonaa. Organisaation vahvistuessa yritys on saanut hyviä työntekijöitä joukkoonsa. Vuosien varrella onnistuneiden projektien jälkeen tunnettavuus on kasvanut ja se on tuonut lisää asiakkaita. Vuodesta 2014 aina vuoteen 2018 asti liikevaihto on noussut tasaisesti noin kaksi miljoonaa vuodessa, sen ollessa vuonna 2018 16,6 miljoonaa. Kaikki toimivuodet yritys on ollut voitollinen siten, että liikevoittoprosentti on vaihdellut 1-8% välillä.

Rakennusalan ollessa suhdanneherkkä, yritys katsoo puolitoista vuotta kerrallaan eteenpäin. Siihen asti vaikuttaa positiiviselta, sillä liikevaihdon odotetaan kasvavan ja kannattavuudenkin pitäisi olla ok. Yrityksellä on kumminakin epäilyksiä siitä, että tällä hetkellä ollaan lähes suhdanteen huipulla, jolloin pitää varautua mahdollisesti tulevana vuosina tulevaan hiljaisempaan aikakauteen. Yritys tavoittelee kasvua liikevaihdossa, jolloin vuonna 2020 liikevaihto olisi 20 miljoonaa. Tavoiteltu kasvu olisi tarkoitus saada aikaiseksi orgaanisesti. Nykyinen järjestelmä ja kiinteä organisaatio mahdollistaa jo tällä hetkellä kyseisen liikevaihdon, mutta rekrytointeja projektipuolelle tarvitaan.

5.4.2 Keveät ja vaivattomat taloushallinnon ratkaisut

Taloushallinto yrityksessä on ulkoistettu siten, että kirjanpidon ja palkanlaskennan hoitaa tilitoimisto. Toimitusjohtaja hoitaa yhteydenpidon tilitoimistoon, jonka kanssa yhteistyö on toiminut ongelmitta. Yrityksen kasvusta huolimatta ulkoistetut palvelut ovat toimineet hyvin ja tästä syystä taloushallinnon ulkoistamista jatketaan tulevaisuudessakin. Yritys on kokeillut vuosien varrella muutamia eri ratkaisuja taloushallinnon ja rakennusprojektien hallintaan. Alussa käytössä oli SaaS-pohjaisesti toimiva Econet-taloushallintojärjestelmä, jonka rinnalla käytettiin Tocomanin rakennusprojektien hallintajärjestelmää. Econetin käytöstä luovuttiin, sillä järjestelmä ei tuottanut tarpeeksi laajaa tietoa raporttien muodossa. Myös erittäin työlääksi muodostui kasvava määrä paperisia ostolaskuja, jotka piti kierrättää tarkastettavana työmailla asti. Tästä syystä yri-

tys päätti vaihtaa Procountor-järjestelmään, missä nämä asiat oli otettu paremmin huomioon. Samaan aikaan yrityksessä oli edelleen käytössä Tocomanin rakennusprojektien hallintajärjestelmän, jossa hoidettiin projektien tarjouslaskenta ja kustannuslaskenta. Procountor ja Tocoman eivät täysin keskustelleet keskenään ja kustannuslaskentaan tarvittavaa tietoa järjestelmästä toiseen piti siirtää puolimanuaalisesti. Luopumispäätös Procountorista syntyi, kun tarjolla oli helpompia tapoja taloushallinnon ja rakennusprojektien kustannusseurannan yhteensovittamiselle.

Vuoden 2017 lopulla yritys päätti vaihtaa Procountor-järjestelmän Adminet-järjestelmään. Muutoksen tarkoituksena oli saada kaikki yrityksen tarvitsevat toiminnot yhteen järjestelmään. Adminet-järjestelmään siirtyminen toi helpotusta urakka- ja työntekijäilmoituksiin, jotka tehdään kuukausittain verotajalle. Tocoman-järjestelmä toimii edelleen rinnalla, sillä keskeneräisten rakennusprojektien kustannusseuranta on edelleen kyseisessä järjestelmässä. Tarkoituksena olisi luopua Tocomanin kustannusseurannasta kokonaan, mutta se onnistuu vasta, kun keskeneräiset rakennusprojektit valmistuvat. Tarjouslaskennan osalta Adminet-järjestelmä ei ole toiminut niin hyvin, että olisi mahdollista jättää Tocoman-järjestelmä pois. Näiden kahden järjestelmän lisäksi yrityksellä on ollut käytössä Excel.

Kustannuslaskennan lisäksi yrityksessä on käytössä useita johdon laskentatoimen menetelmiä. Excelissä tehdään kannattavuuslaskelmien yhteenvetoja eri hankkeiden osalta ja Exceliä käytetään myös kassavirtaennusteita tekemiseen. Kaikki tarvittava taloudellinen tieto löytyy tällä hetkellä järjestelmistä, mutta mikäli raporttien tietoja pitää yhdistellä, toimii Excel tällöin hyvänä työkaluna. Budjetointia on tehty alusta lähtien, mutta niiden tarkkuus on parantunut vuosien varrella ja tapauksissa missä ennustetaan muutosta budjettiin, paikkansapitävyys on parantunut koko ajan. Johtoryhmässä keskustellaan aktiivisesti siitä, että minkälaista tietoa tarvitaan ja se on ohjannut raporttien ja johdon laskentatoimen kehittymistä. Yrityksessä seurataan ja ennustetaan maksuvalmiutta. Sen lisäksi käytössä on suoritusmittareita, kuten SWOT-analyysi, jota käytetään enimmäkseen yrityksen johtoryhmässä.

Taloushallinnon näkökulmasta yritys odottaa tulevaisuudelta, että nykyinen taloushallinnon järjestelmä saadaan toimimaan siinä laajuudessa, ettei muille järjestelmille ole tarvetta. Myös, että nykyisen järjestelmän ominaisuudet pystytään hyödyntämään tarpeeksi tehokkaasti, minkä ansiosta järjestelmä tuottaisi lisäetua edeltäviin järjestelmiin nähden. Rekrytointeja taloushallinnon puolelle ei ole tarvetta toteuttaa, sillä jatkossakin luotetaan tiettyjen taloushallinnon palveluiden ulkoistamiseen.

5.5 Rakennus Auvinen Oy

Perheyriksenä Jyväskylässä alkunsa saanut Rakennus-Auvinen Oy on korjausrakentamiseen keskittynyt rakennusalan yritys, jonka erikoisalaa ovat putkiremontit, käyttövesisaneeraukset ja sisäilmaremontit. Asiakaskunta koostuu pääsääntöisesti asunto-osakeyhtiöistä, mutta erikoisemmissa projekteissa asi-

akkaat voivat olla yrityksiä tai muita tahoja. Seuraavassa taulukossa on yrityksen tunnuslukuja vuosilta 2014-2018.

Taulukko 4 Rakennus Auvinen Oy, tunnusluvut. (Asiakastieto.fi, 2019.)

	2014	2015	2016	2017	2018
Liikevaihto (milj.)	4,38	5,29	8,42	8,44	9,66
Liiketoiminnan tulos (milj.)	0,10	0,11	0,47	0,88	0,99
Henkilöstö keskimäärin	30	30	35	35	42

5.5.1 Yhden miehen yrityksestä alansa menestyjäksi

Yritys on saanut alkunsa vuonna 2006, jolloin toiminta aloitettiin toiminimellä. Nykyinen toimitusjohtaja ja yrityksen perustaja aloitti toiminnan autotalli varastonaan, mistä yritys on hiljalleen lähtenyt kasvamaan. Osakeyhtiö muodon yritys sai vuonna 2008 ja ensimmäinen toimitila vuokrattiin vuonna 2009, minkä jälkeen yritykseen ruvettiin palkkaamaan lisää työntekijöitä. Vuonna 2011 yrityksen perustaja yhdisti voimat perheen kesken, muodostaen perheyrittäjän rakennusalan työskenneille isänsä ja isoveljensä kanssa. Tässä vaiheessa yrityksellä oli 5 työntekijää. Perheen omistuksessa yritys jatkoi vuoteen 2015 asti, jolloin yritys sai uuden osakkaan yhdeltä kilpailijayritykseltä. Samassa kilpailijalta saatiin parhaimmat työntekijät yritykseen töihin. Samoihin aikoihin yritys perusti ensimmäinen tytäryhtiö, joka laajensi yrityksen osaamista vahvemmin lvi-alalle. Tytäryhtiöllä on oma toimitusjohtaja, joka vastaa tytäryhtiön toiminnasta. Perheen isä jäi osittain pois yrityksen toiminnasta vuonna 2015 eläkkeelle jäädessään. Kaksi vuotta myöhemmin vuonna 2017 veljeksistä vanhempi myi osuutensa pois ja yritykselle jäi kaksi osakasta. Nykyään yritys tytäryhtiöineen työllistää 9 toimihenkilöä, 35 asentajaa ja 10 lvi-asentajaa.

Yrityksellä on viimeisinä vuosina ollut selvä tavoite: olla paras Jyväskylässä omassa erikoisalassaan. Onnistumisesta kertoo se, että yrityksestä tehtiin muutama vuosi sitten ostotarjous, minkä hyväksyessään omistajat olisivat voineet jättäytyä pois työelämästä ainakin osittain. Mutta vapaus tehdä omanlaisia päätöksiä yrityksessä ajoi rahan ohi ja omistajat kieltäytyivät tarjouksesta. Menestyminen ei kuitenkaan ole tullut helpolla. Alkuaikoina saadut työt olivat vähissä ja kun töitä saatiin, niitä saatettiin tehdä aamuvuorosta iltamyöhään. Yrityksen taloudellinen tilanne oli ajoittain erittäin huono, jolloin ostolaskujen maksatukset piti miettiä tarkoin, että milloin oli varaa maksaa mikäkin lasku. Huonoista vuosista huolimatta yritys on pystynyt pitämään työntekijät töissä, lomautuksia lukuun ottamatta. Huonot vuodet on myös osaltaan hionut porukkaa yhteen ja sen ansiosta tällä hetkellä työt hoituvat helposti.

Alkuvuosina yritys teki rakennusalan töitä laidasta laitaan, kunnes yritys huomasi, ettei se ollut kannattavaa. Tämän jälkeen yritys keskittyi pelkästään saneerauskohteisiin. Vuonna 2011 yritys sai isompia saneerausurakoita asunto-osakeyhtiöiltä ja liikevaihto oli vuosina 2011 ja 2012 muutaman miljoonan luokkaa. Vuosien 2013-2015 aikana liikevaihto lisääntyi nopeasti, 20%-30% vuodessa, sen ollen 5,3 miljoonaa vuonna 2015. Vuosi siitä eteenpäin, liikevaihto kasvoi

melkein 60%, sen ollen 8,4 miljoonaa vuonna 2016. Siitä eteenpäin liikevaihto ei varsinaisesti ole kasvanut, mutta vuosien 2017-2018 aikana yrityksen tulos kehittyi positiiviseen suuntaan liikevoitto-% ollessa 5-10%. Vuosi 2018 koettiin eräänlaisena vedenjakajana yrityksessä; mikäli lähdetäisiin tekemään suurempaa liikevaihtoa, se tulisi syömään kannattavuutta, sillä nykyisellä henkilöstömäärällä nykyinen liikevaihto on optimaalinen.

Rakennus Auvinen kiinnittää erityistä huomiota henkilöstön palkitsemiseen ja hyvinvointiin, sillä työntekijän merkitys menestykselle on huomattu. Työntekijöillä on mahdollista saada työmaabonuksia, kun valmistuneen työmaan tulosta vertaillaan laskentaan. Yleisesti se on 1-2€ per tehty tunti ja tehtyjä tunteja riippuen työmaasta voi olla jopa 1000. Tällöin bonuksesta tulee tuntuva lisä palkkaan. Työmaamestareilla on oma palkintajärjestelmä, missä saatu bonus voi lähennellä yhden kuukauden palkkaa. Työntekijöiden hyvinvointia tukee kuntobonukset, joiden malli on otettu Pekkaniska Oy:ltä. Erilaisiin urheilukilpailuihin osallistuminen tuo bonuksia kuten myös terveellisten elämäntapojen noudattaminen juomattomuuden ja tupakoimattomuuden muodossa. Myös työntekijöiden kuntosaliharrastamista on tuettu yrityksen toimesta.

Yrityksen omistajat innokkaasti kehittävät toimintaa ja vaikka suunnitelmia laajentamiselle ei ole, on rakennusalan erikoisaloja tutkittu niin julkisivurakentamisesta ullakkorakentamiseen. Innokkuutta jarruttaa se, että tällä hetkellä organisaation toimihenkilöiden työkuorma on sopiva. Lisätyöt tai uudet erikoisalat vaatisivat ainakin kolmen lisähenkilön palkkaamisen. Tässä tapauksessa työmääränkin pitäisi kasvaa suhteessa saman verran. Yrityksen kehittäminen on kuitenkin vääjäämättä edessä jossain vaiheessa. Yritys näkee, että nykyisellä liikevaihdolla tulee tällä hetkellä hyvää tulosta, mutta se ei voi olla ikuista ilman toiminnan kehittämistä. Yritys on vuosien 2018 ja 2019 aikana toteuttanut toiminnan laajentamista tytäryhtiöiden kautta, kun yritys perusti sähköyrityksen ja viemäreiden sukittamiseen erikoistuneen yrityksen. Tällä hetkellä yrityksellä on kolme tytäryhtiötä, joiden toimitusjohtajina toimivat oman alansa ammattilaiset. Tämä helpottaa emoyrityksen urakoitsijoiden hankintaa, kun palvelut voidaan hankkia tytäryhtiöiltä. (Rakennus Auvinen, 2019)

Rakennustoimiolla varsinkin korjausrakentamisen puolella töiden loppumisesta ei tarvitse huolehtia, siitä huolen pitää asunto-osakeyhtiöt ja niiden putkiremontit. Tällä hetkellä korjataan 60-70-luvulla rakennettuja taloja ja seuraavat vuosikymmenet ovat vielä tulossa. Sama koskee myös julkisivuremontteja, joiden rakennusaalto on vasta tulossa. Rakennusalaan vaikuttavat suhdannevaihtelut ei juurikaan kosketa korjausrakentamista, sillä niitä tehdään tasaisesti vuosittain. Kilpailijoita ei nähdä uhkana yritystoiminnalle, sillä yritys näkee vahvuuksina projektien onnistuneen aikataulutuksen ja kustannustehokkuuden. Uhkana voidaan nähdä se, ettei tarjouspyyntöjen tulo yritykselle olisi tasaista. Tähän vaikuttaa tarjouspyyntöjä välittävät konsulttiyritykset, joissa resursseista on välillä saattanut olla pulaa.

5.5.2 Taloushallinto kasvun tukijana

Yrityksen alkuvuosina, kun toiminta oli vielä hyvin alussa, ulkopuolisen kirjanpitäjän rooli oli merkittävä. Toimitusjohtajan tehtävänä silloin oli maksaa

laskut verkkopankissa ja kirjanpitäjä teki loput. Tästä muutama vuosi eteenpäin yrityksen taloushallinto hoidettiin usealla ohjelmalla siten, että ostolaskuille, myyntilaskuille, palkanlaskennalle ja kustannusseurannalle oli omat ohjelmat. Taloushallinnon hoitamisen koettiin kumminkin vievän aikaa liikaa muilta töiltä ja vuonna 2014 yritys siirtyi käyttämään Adminet-järjestelmää.

Adminet-järjestelmä yhdenmukaisti käytäntöjä siten, että palkkahallinto, kirjanpito ja myynti- ja ostolaskut hoidetaan samassa ohjelmassa. Myös kustannusseuranta jälkilaskentoiheen löytyy Adminet-järjestelmästä, mutta niiden kohdalla käytetään myös ulkopuolista asiantuntijaa, joka muuttaa tiedot Excelin avulla haluttuun muotoon. Ulkopuolinen business controller lähettää kuukausittain koonnin kaikista projekteista ja projektien päättyessä tekee niistä lopullisen jälkilaskennan, missä vertaillaan eritellysti tarjouslaskennassa tehtyä laskelmaa toteutuneisiin kuluihin. Excel on käytössä myös tarjouslaskennassa, jossa käytettävät laskentapohjat ovat muotoutuneet vuosien varrella nykyiselleen. Adminet-järjestelmän ansiosta yrityksen omistajien aikaa on vapautunut muuhun, kun järjestelmä on automatisoinut osto- ja myyntilaskutusta siten, että kyseiset tehtävät pystytään hoitamaan muun työn ohella. Tästä syystä yrityksessä ei tarvita työntekijää pelkästään taloushallinnon hoitamiseen. Adminet-järjestelmän käytöstä tulee yritykselle merkittävästi kustannuksia, mutta muita järkeviä vaihtoehtoja tarjolla olevien toiminnanohjausjärjestelmien joukossa ei ollut. Yritys näkee positiivisena kehitysyhteistyön mukana tuomat muutokset järjestelmään, sillä järjestelmää on räätälöity yrityksen tarpeiden mukaisesti. Korjausehdotuksia on otettu vastaan ja hyvät ideat on toteutettu melkein heti.

Omistajien roolit ovat yrityksessä selvät; molemmat omistajat toimivat projektipääällikköinä omille työmaille. Ostolaskuja ja myyntilaskutusta molemmat hoitavat omalta osaltaan. Toimitusjohtaja on kumminkin viime kädessä vastaa siitä, että rahaa riittää maksettaviin laskuihin. Kerran kuukaudessa omistajat yhdessä katsovat raportteja tarkemmin ja sen lisäksi raportteja luetaan suppeamassa muodossa kerran viikossa. Yritys käyttää kustannusseurannassaan jokaista työmaata omana kustannuspaikkana, kiinteiden toimiessa omana. Jokaisen kustannuspaikan alla on useita litteroituja kulujen erittelyyn. Kustannuspaikat ovat olleet vuodesta 2010 lähtien käytössä, sillä hyvin nopeasti yritys huomasi, että kuluja on pystyttävä seuraamaan työmaittain. Kun kustannuksia pystytään seuraamaan työmaittain, tiedetään helpommin, että onko työmaa ollut kannattava. Ajan kuluessa tiedonjano kasvoi ja tarkkuutta ja reaaliaikaisuutta kustannusten seurantaan haluttiin lisää. Tämä osaltaan myös ajoi yritystä siirtymään Adminet-järjestelmään. Reaaliaikaisuutta lisää myös se, että järjestelmään syötetään työmaiden työtunnit silloin kun ne syntyvät. Kustannuksia seurataan työmaiden osalta päivittäin ja poikkeavuuksiin puututaan.

Kustannuslaskennan lisäksi johdon laskentatoimen menetelmistä käytössä on budjetointi. Sitä tehdään kuluvalle ja seuraavalle vuodelle pääosin työmaatasolla. Budjetin tarkoitus ei ole rajoittaa toimintaa vaan enemmänkin se on työkalu, millä tulevat työmaat pystytään hahmottamaan kokonaisuutena. Budjetointia ohjaa tarjouslaskenta, mistä tiedot siirtyvät budjetteihin. Muita johdon laskentatoimen menetelmiä yrityksessä ei ole käytössä ja esimerkiksi aikaisempien investointien kohdalla yritys on tehnyt nopean takaisimaksulaskelman siitä, kannattaako ostaa omaksi vai ostaa palvelu muualta. Tarpeen tullen yritys

pystyy tukeutumaan ulkopuoliseen business controlleriin, kun syntyy tarvetta uusille laskelmille tai taloudellisen tiedolle.

5.6 Yritykset kasvuteorioiden näkökulmasta

5.6.1 Yritysten kasvuhistoria kasvuvaihemallia soveltaen

Teoriassa esiteltyihin kasvuteorioihin peilaten tämän tutkimuksen yritykset ovat pääsääntöisesti kasvaneet orgaanisesti eli sisäisesti. LämpöYkkönen ja Admicom olivat molemmat tehneet pienet liiketoimintakaupat, mutta LämpöYkkösen tapauksessa ei voida puhua, että liiketoimintakaupalla olisi ollut erittäin suuri merkitys yrityksen kasvun näkökulmasta. Admicomin tapauksessa on hankala arvioida tutkimustulosten perusteella sitä, kuinka suuri merkitys kyseisellä liiketoimintakaupalla on ollut yrityksen kehitykseen ja kasvuun. Toki kyseinen liiketoimintakauppa on mainittu yrityksen toimesta merkityksellisenä tapahtumana yrityksen historiassa, joten jonkinlainen vaikutus sillä on ollut. Rakennus-Kasevan ja Rakennus Auvisen tapauksissa yritykset ovat kasvaneet, kun lisääntyneen henkilöstömäärän ja onnistuneiden projektien ansiosta töitä on voitu tehdä aina edellistä vuotta enemmän.

Churchillin & Lewisin (1983) viisivaiheista kasvuvaihemallia soveltaen kaikki yritykset onnistuivat pääsemään ensimmäisen kasvuvaiheen eli yrityksen olemassaolon yli. Varsinkin Admicomin sekä Rakennus Auvisen kohdalla yritys on lähtenyt liikkeelle hyvin pienestä organisaatiosta ja yritystä ohjaavia kokonaisvaltaisia tietojärjestelmiä yrityksillä ei juurikaan ollut aivan alussa. Admicom oli pitkään ensimmäisessä kasvuvaiheessa, sillä vasta kolme vuotta perustamisen jälkeen yritys hankki ensimmäisen asiakkaansa. Tähän asti yrityksessä tehtiin tuotekehitystä. Voimakkaammin yrityksessä alettiin kaupallistamaan tuotetta vasta kahdeksan vuotta perustamisen jälkeen, minkä takia yritys on tarvinnut useiden vuosien ajan rahoitusta saadakseen jatkuvuutta toiminnalleen. Toisaalta samaan aikaan taseeseen on voitu aktivoida useiden vuosien ajan tuotekehitysmenoja, mitkä on voitu myöhemmin kirjata kuluiksi poistosuunnitelman mukaan. Rakennus Auvinen kohtasi ensimmäisten vuosien aikana likviditeettiongelmia, joista yritys selvisi ilman sen suurempia jälkiseurauksia.

Eloonsijäminen on kasvuvaiheista toinen ja on selvää, että kaikki neljä yritystä ovat päässeet tämän vaiheen yli, sillä toista kasvuvaihetta seuraa yrityksen menestymisen kasvuvaihe, jossa toisena vaihtoehtona on kasvun tavoittelu. Eloonsijämisvaiheen LämpöYkkönen kävi läpi kaksi vuotta perustamisen jälkeen, kun yritys päätti keskittyä laajemman tuote- ja palvelutarjonnan sijaan lämmitys- ja viilennysjärjestelmiin. Tällöin yrityksen käytössä oli matala organisaatiomalli, mikä saikin väistyä kolme vuotta myöhemmin. Admicomin kohdalla eloonsijämisvaiheeseen yritys pääsi vuonna 2012, kun yritys alkoi vahvemmin kaupallistamaan tuotettaan. Sitä ennen oli vielä jokseenkin epäselvää, miten suuri osa markkinoista vastaanottaa tuotteen, jota oli monta vuotta kehitelty. Tässä vaiheessa yrityksen henkilöstömääräkin alkoi kasvamaan, kun

henkilöstöä tarvittiin myyntitehtäviin ja muihin tukipalveluihin. Rakennus-Kaseva kävi läpi kaksi ensimmäistä kasvuvaihetta hyvinkin nopeasti, sillä vain seitsemän toimivuoden aikana yritys kasvoi 16,6 miljoonan liikevaihdon omaavaksi 45 henkeä työllistäväksi pk-yritykseksi. Tähän osaltaan ovat voineet vaikuttaa hyvät suhdanteet, jotka viime vuosina on rakennusosalalla ollut. Rakennusalan hyvät suhdanteet ovat vauhdittaneet myös Rakennus Auvisen kasvua.

Kolmannessa kasvuvaiheessa oli kaksi vaihtoehtoa: omistajan vapautuminen ja kasvun tavoittelu. Omistajan vapautumisen -vaihtoehdossa yrityksen omistaja irrottautuu osittain tai kokonaan yrityksen päivittäisestä johtamisesta. Kaikissa neljässä yrityksessä yrityksen perustajat ovat edelleen mukana yrityksen toiminnassa joko toimitusjohtajan roolissa tai johtoryhmässä. LämpöYkkösessä ja Rakennus Auvisessa toimitusjohtajina ovat alusta asti toimineet yrityksen perustajat. Admicomin ja Rakennus-Kasevan osalta toimitusjohtajan tehtävät ovat siirtyneet yrityksen perustajalta palkatun johtajan tehtäväksi. Päivittäisestä johtamisesta luopuneet perustajat vaikuttavat tänä päivänä yritysten johtoryhmissä tai hallituksissa. Johtoryhmät ovat aktiivisesti toimitusjohtajan tukena Rakennus-Kasevalla, LämpöYkkösellä ja Admicomilla. Kuten jo aiemmin mainittiin, kaikki neljä yritystä ovat pääsääntöisesti kasvaneet sisäisesti. LämpöYkkösellä kasvua on saatu aikaan laajentamalla toimintaa eri puolelle Suomea. Admicom on kasvanut laajentamalla toiminnanohjausjärjestelmänsä sopimaan useammalle toimialalla. Rakennusyritysten Rakennus-Kasevan ja Rakennus Auvisen kohdalla kasvu on tullut työmäärän lisääntymisestä.

Nopean kasvun vaihe on neljäs kasvuvaihe, jossa päätöksenteon hajauttaminen nähtiin olevan tärkeässä roolissa. Päätöksenteon hajauttamista tapahtui myös LämpöYkkösessä yrityksen kasvaessa, kun yrityksessä siirryttiin matriisiorganisaatiomalliin, jossa eri liiketoiminnoista vastaa omat johtajat. Admicomilla vastuut on myös selvät: toimialoilla on omat johtajat, jotka vastaavat päätöksenteosta omalla vastuualueellaan. Rakennusyrityksissä päätöksenteon hajauttaminen on erilaista, operatiivisesta päätöksenteosta Rakennus-Kasevalla ja Rakennus Auvisella vastaavat projektien vastuuhenkilöt. Näin ollen voidaan puhua projektiorganisaatiosta, jossa projekteja seurataan omina kustannuspaikkoina.

Kypsyys on viides ja viimeinen kasvuvaihe, mihin yritys kasvaa Churchillin & Lewisin (1983) mukaan. Tässä vaiheessa ei erityisesti lähdetä hakemaan merkittäviä uudistuksia, joiden tavoite olisi toiminnan kasvamisessa. Epäselvää onkin, onko yksikään näistä neljästä yrityksessä tässä vaiheessa. LämpöYkkösellä kasvusuunnitelmat rakentuivat nykyorganisaation varaan, mutta kasvuhaluja löytyy varsinkin, kun viime aikoina on tehty uusia rekrytointeja eri toimipaikoille. Admicomin tapauksessa on selvää, ettei yritys ole päässyt kypsyysvaiheeseen, sillä tulevaisuuden suunnitelmat ovat suuret. Pörssiin listautumisen myötä rahoitus ei tule olemaan ongelma, vaan haasteena on se, kuinka haluttu kasvu saadaan aikaiseksi ja kuinka organisaatiota hallinnoidaan, kun se jatkaa kasvamista. Rakennus-Kasevalla on myös selvät suunnitelmat, liikevaihdon halutaan kasvavan ja se vaatii rekrytointeja. Rakennus Auvisella kasvuhaluja nykyisestä suuremmaksi ei erityisesti ollut, jolloin yritys on saattanut päästä kypsyysvaiheeseen. Tosin omistajien innokkuus kehittää toimintaa saattaa johtaa siihen, että yritys kasvaa huomaamatta. Esimerkiksi yritys on perustanut

kaksi tytäryritystä tämän tutkimuksen haastattelun jälkeen, jolloin paikalleen juuttumisesta ei voida puhua.

5.6.2 Kasvutriggerit yrityksen kasvun ja taloushallinnon kehityksen tunnistajina

Brownin & Mawsonin (2013) kasvutriggerimalli on yksinkertaisempi tapa selittää yrityksen kasvua verrattuna esimerkiksi Churchillin & Lewisin (1983) kasvuvaihemalliin. Kuten jo teoriaosuudessa mainittiin, kasvutriggerit eivät aina johda kasvuun ja haluttuun lopputulokseen, mutta ne ovat osa joidenkin yritysten kasvutarinaa. Kasvutriggereitä voidaan tarkastella myös taloushallinnon näkökulmasta, kuten Pellinen (2007) tutkimuksessaan tunnisti tutkituista yrityksistä tekijöitä ja tapahtumia, jotka ovat toimineet kehityksen sytyttäjinä. Seuraavaksi käydään läpi haastateltujen yritysten kasvutarinoista tunnistettuja kasvutriggereitä.

LämpöYkkösellä ei ole tunnistettavissa yhtä merkittävintä kasvutriggeriä vaan yrityksen kasvuun ja taloushallinnon kehittymiseen on vaikuttanut useita pienempiä kasvutriggereitä. Erityisesti tunnistettavissa on sisäisiä triggeripisteitä, joita ovat esimerkiksi:

- Organisaatiomuutos, jonka onnistuneena lopputuloksena matriisiorganisaatio, johtoryhmä, avainhenkilöstön määrän lisäys ja vastuiden selkeytys. Taloushallinnosta muodostui yksikkö, jonka johtamisesta vastaa toimistopäällikkö.
- Keskittyminen lämmitys- ja viilennysjärjestelmiin, minkä johdosta resurssit pystyttiin kohdentamaan paremmin yhteen tuote- ja palvelutarjontaan.
- Kehitetty konsepti uusien toimipisteiden laajennukseen.
- Käytössä olevien tietojärjestelmien kehittäminen useammassa otteessa yrityksen historiassa on automatisoinut toimintoja ja taloushallintoa.

Kasvutarinasta on tunnistettavissa myös muutama ulkoinen ja yhteismääritetty triggeripiste. Öljyn hinnan voimakas aleneminen oli ulkoinen triggeripiste, mikä johti maalämpötuotteiden kysynnän laskuun. Tästä syystä yrityksellä oli muutama tappiollinen vuosi, mutta tilanteen parantamiseksi yritys rupesi tarjoamaan muita tuotteita voimakkaammin ja laajensi markkina-alueitaan uusien toimipisteiden muodossa. Yhteismääritetty triggeripiste LämpöYkköselle oli Viessman-konsernin tuleminen yhdeksi omistajista, mikä vahvisti yrityksen omistajarakennetta.

Admicomin kasvutarinasta voidaan löytää viisi merkittävää kasvutriggeriä, jotka ovat omalta osaltaan vaikuttaneet yrityksen kasvuun positiivisesti. Kolme ensimmäistä oli mainittu myös yrityksen toimesta:

- Kaupallistuminen, minkä ansiosta liikevaihto ja tulos on noussut tasaisesti vuosien varrella.
- Listautuminen pörssiin, mikä toi yrityksen suuremman yleisön tietoisuuteen ja sitä kautta osakekurssi lähti voimakkaaseen kasvuun.
- Yritysosto, jossa mukana tuli asiantuntijuutta ja tuotannonohjausohjelmisto.

- Tuotteen eli toiminnanohjausjärjestelmän sovittaminen useammalle toimialalle.
- Pilvipalveluiden käytön yleistyminen ja siihen liittyvän teknologian kehittyminen.

Näistä edellä mainituista viidestä kolme on sisäisiä triggerpisteitä; kaupallistuminen, tuotteen sovittaminen usealle toimialalle ja yritysosto. Listautuminen pörssiin on yhteismääritetty triggerpiste, kun taas pilvipalveluiden yleistyminen ja siihen liittyvän teknologian kehittyminen on ulkoinen triggerpiste. Erittymisen tärkeä triggerpiste on ollut kaupallistuminen, sillä sen ansiosta yritys sai tuotteen markkinoille. Pörssiin listautuminen ja laajentuminen useammalle toimialalle on tullut sen myötä, kun yritys on kasvanut suuremmaksi.

Rakennus-Kasevan kasvutarinasta kasvutriggereitä on hankalampi tunnistaa ja oikeastaan vain yksi nousee muita merkittävämmäksi; rakennusalan hyvä kasvusuhdanne viimeisten vuosien aikana. Se voidaan luokitella ulkoiseksi triggerpisteeksi, sillä hyvä kasvusuhdanne vaikuttaa yritykseen ulkoa päin, eikä yritys pysty vaikuttamaan siihen oikeastaan lainkaan. Sisäisistä triggerpisteistä hyvät henkilöstörekrytoinnit ovat helpottaneet yritystä kasvamaan ja onnistuneiden projektien ansiosta yritys on onnistunut saamaan lisää tunnettavuutta. Sisäisistä triggerpisteistä myös tietojärjestelmien kehittyminen on säästänyt yrityksen resursseja muihin toimintoihin. Yhteismääritettyjä triggerpisteitä Rakennus-Kasevalla on jokainen rakennusprojekti, missä on ulkopuolinen tilaaja.

Rakennus Auvisen kohdalla tunnistettavissa on muutama merkittävä triggerpiste. Kuten Rakennus-Kasevalla, rakennusalan hyvä kasvusuhdanne ja tietojärjestelmien kehittyminen on auttanut yritystä kasvu-uralla. Sen lisäksi sisäisiksi triggerpisteiksi on määritettävissä kaikki muutokset yrityksen omistajaportaassa. Ensimmäinen triggerpiste on ollut perheyrietykseksi muuntautuminen. Tämän jälkeen toinen triggerpiste on perheyrietyksen muuntautuminen kahden osakkaan yritykseksi ja alan asiantuntijuuden lisääntyminen uuden osakkaan myötä. Myös jokaisen tytäryhtiöiden perustaminen voidaan nähdä sisäisenä triggerpisteinä, sillä niiden mukana yritykseen on tullut osaamista rakennusalan eri osa-alueilta. Ulkoisen controllerin käyttö on tukenut yrityksen talouden hallintaa ja se voidaan nähdä yhteismääritettynä triggerpisteinä.

Löydetyistä triggerpisteistä voidaankin huomata, että sisäisten triggerpisteiden merkitys yritykselle on suuri. Kun yrityksen kasvutarinasta löytyy sisäisiä triggerpisteitä, yrityksen toimintaa on kehitetty. Se on saattanut tapahtua tuote- tai palvelunäkökulmasta katsottuna tai tietojärjestelmiä kehittämällä. Ulkoiset triggerpisteet usein ovat kasvun mahdollistajia, mutta ne tarvitsevat myös sisäisiä triggerpisteitä tueksi. Sama pätee myös yhteismääritettyihin triggerpisteisiin.

5.6.3 Taloushallinnon kehittyminen kasvuvaihemallin mukaan

Seuraavaksi tarkastellaan yritysten sisäisen ja ulkoisen laskentatoimen käyttöä Pellisen (2007) tutkimuksessa kehitetyn taloushallinnon kasvuvaihemallin avulla. Mielenkiinto kohdistuu siihen, kuinka kasvuvaihemallin mukaisia vaiheita on tunnistettavissa tutkituista yrityksistä. Kasvuvaihemalli sisälsi siis viisi vai-

hetta: syntyvaiheen, selviytymisvaiheen, ensimmäisen kasvuvaiheen, toisen kasvuvaiheen ja suuren yrityksen taloushallinnon organisaatio.

LämpöYkkösen kohdalla toimitusjohtaja itse vastasi taloushallinnosta yrityksen syntyvaiheessa. Tilitoimiston on ollut toimitusjohtajan tukena alusta lähtien. Tämä on helpottanut toimitusjohtajan työtaakkaa, kun erityisesti asiantuntijuutta vaativa kirjanpito on ollut tilitoimiston vastuulla. Hyvin pian yritykseen palkattiin ensimmäinen taloushallinnontyöntekijä, sillä tuote- ja palveluyritykselle osto- ja myyntilaskujen määrä voi kasvaa suureksi hyvinkin nopeasti. Taloushallinnon tietojärjestelmät ovat olleet alusta lähtien yrityksen taloushallinnossa käytössä ja järjestelmien kehittyessä myynti- ja ostolaskujen käsittely on automatisoitunut. LämpöYkkösen taloushallintoon palkattiin hyvin varhaisessa vaiheessa useampia työntekijöitä. Tämä voi johtua juuri osto- ja myyntilaskujen suuresta määrästä sekä siitä, että taloushallinnon toimintojen ulkoistamisen määrä haluttiin pitää alhaisena. Niinpä vain kirjanpito ja ostolaskujen skannaus on ulkoistettu tilitoimistolle. Vain seitsemän vuotta myöhemmin yrityksen taloushallintoyksikölle palkattiin vetäjä, joka vapautti toimitusjohtajan resursseja muuhun toimintaan.

Pellisen (2007) kasvuvaihemallin kolme ensimmäistä vaihetta; syntyvaihe, selviytymisvaihe ja ensimmäinen kasvuvaihe on LämpöYkkösen kohdalla tapahtunut hyvin nopeasti, sillä yritys kasvoi nopeasti mikroyrityksestä pk-yritykseksi. Taloushallintoa on alusta lähtien hoidettu taloushallinnon tietojärjestelmien avulla. Täten neljäs vaihe eli toinen kasvuvaihe yrityksessä on tullut Pellisen (2007) taloushallinnon kasvumallista poiketen jo varhaisessa vaiheessa, ennen kymmenettä toimintavuotta. Toisessa kasvuvaiheessa yritys alkaa omak-sua suuren yrityksen piirteitä, mikä LämpöYkkösellä tapahtui jo viidennen toimivuoden jälkeen, kun yrityksessä tehtiin organisaatiomuutos. Muutoksen lopputuloksena organisaatio muuttui matriisiorganisaatioksi. Myös samaan aikaan yrityksessä aloitettiin kiinnittämään huomiota enemmän johdon laskentatoimen menetelmiin ja suoritusmittareihin. Organisaatiomuutoksen myötä yritykseen perustettiin johtoryhmä, joka on toimitusjohtajan tukena tulkitse-massa suoritusmittareiden tuloksia ja muita tunnuslukuja. LämpöYkkösessä ja sen taloushallinnossa on paljon piirteitä, jotka ovat suurille yrityksille ominaisia kuten taloushallintoyksikkö ja ERP-järjestelmä. Näin ollen yritys on saattanut saavuttaa taloushallinnon kasvuvaihemallin viimeisen vaiheen, eli suuren yrityksen taloushallinnon organisaation.

Admicomin taloushallinnon kehityskaari on valtavirrasta poikkeava, koska yritys käyttää omakehittämää toiminnanohjausjärjestelmää taloushallintonsa hoitamisessa. Tilitoimistopalveluita tarjotaan asiakkaille, mutta sen lisäksi toiminnot, kuten oman yrityksen palkanlaskenta, kirjanpito ja muut taloushallinnon tehtävät hoidetaan itse. Yrityksen syntyvaiheessa ja selviytymisvaiheessa taloushallinnon rooli on ollut pieni, sillä tuotekehitys oli useamman vuoden pääroolissa. Näin ollen tarvetta kannattavuustiedolle ei ole ollut vasta kuin ensimmäisen asiakkaan saamisen jälkeen. Tämä tapahtui neljä vuotta yrityksen perustamisen jälkeen. Budjetointi on kumminkin kulkenut mukana jo alusta lähtien ja sen avulla taloutta on hahmotettu vuositasolla. Ensimmäisen asiakkaan myötä yritys pääsi taloushallinnon kasvuvaihemallin kolmanteen vaiheeseen eli ensimmäiseen kasvuvaiheeseen. Tällöinkin taloushallinnon rooli oli

pieni, koska varsinainen kaupallistuminen tapahtui vasta kahdeksan vuotta yrityksen perustamisen jälkeen. Mallin neljänteen vaiheeseen eli toiseen kasvuvaiheeseen yritys pääsi kaupallistumisen myötä, jolloin yrityksen koko ja asiakasmäärät rupesivat kasvamaan. Tällöin taloushallinnon merkitys kasvoi, kun esimerkiksi myyntilaskutukseen ja palkanlaskentaa piti kohdistaa henkilöresursseja aikaisempaa enemmän. Yritys kasvoi nopeasti henkilöstömäärällä ja liikevaihdolla mitattuna mikroyrityksestä pk-yritykseksi. Samalla myös asiakasmäärät alkoivat lisääntyä. Taloushallinnon näkökulmasta kovin suuria muutoksia ei ole tapahtunut edellä mainittujen kasvuvaiheiden aikana. Yrityksen käyttäessä omaa toiminnanohjausjärjestelmää talouden hallinnoinnissa, muutoksia käytetyissä tietojärjestelmissä ei ole ollut. Excelin käyttö on kulkenut yrityksen perustamisesta lähtien mukana, mutta budjetoinnin lisäksi johdon laskentatoimen menetelmiä ei ole merkittävästi yrityksessä käytössä. Pienehkön organisaatiomuutoksen yritys teki pörssiin listautumisen yhteydessä, kun yritykselle nimettiin talousjohtaja. Nimityksen sekä listautumisen tuomat vaikutukset taloushallintoon on vielä avoinna. Kasvu-ura kohti viimeistä taloushallinnon kasvuvaihemallia eli suuren yrityksen taloushallinnon organisaatiota on tämän yrityksen kohdalla vielä kesken.

Rakennus-Kasevan taloushallinto voisi kuvailla sanoilla: vaivaton ja keveä. Alusta lähtien yrityksen taloushallinnosta on ulkoistettu kirjanpito ja palkanlaskenta, sillä resurssit on haluttu keskittää operatiivisen toimintaan. Operatiivinen toiminta on myös ohjannut vahvasti yrityksen käytössä olevia tietojärjestelmiä, sillä tarpeet tietojärjestelmien vaihtamiseen on tullut operatiivisen toiminnan helpottamisella. Tästä esimerkkinä paperisten ostolaskujen kierrättäminen työmaalla ja sen toiminnon sähköistäminen. Yrityksen taloushallinto ei ole juurikaan muuttunut yrityksen eri kasvuvaiheiden aikana. Yrityksen syntyvaiheessa ja sitä seuranneissa muissa vaiheissa toimitusjohtajan rooli taloushallinnossa on ollut hyvin samanlainen. Ainoastaan käytettävät taloushallinnon tietojärjestelmät ovat muuttuneet matkan varrella. Tällä hetkellä tietojärjestelmät vastaavat hyvin yrityksen tietotarpeita. Yrityksen alkuvaiheisiin verrattuna tiedonsaanti nykyään onnistuu entistä vaivattomammin. Yrityksen syntyvaihe sekä selviytymisvaihe ovat olleet lyhyitä, sillä yritys ei joutunut merkittävästi kamppailemaan saadakseen osansa markkinoilta. Pk-yrityksen mittoihin yritys pääsi nopeasti ja sitä kautta ensimmäiseen kasvuvaiheeseen. Yrityksessä hoidettavien taloushallinnon tehtävien määrä on niin pieni, että toimitusjohtaja pystyy huolehtimaan niistä itse. Tästä syystä tarvetta taloushallinnon sihteerille tai yleissihteerille ei ole ollut. Rakennuslalla toimivalle yritykselle, jonka toiminta muodostuu useista projekteista, ominaista on kustannuslaskennan ja tarjouslaskennan hyväksikäyttö. Nämä johdon laskentatoimen toiminnot ovat olleet alusta asti mukana ja niiden toimivuus on yritykselle tärkeää. Rakennus-Kaseva on muutaman vuoden alle kymmenen vuoden ikäinen ja toimii hyvin pienyritysmäisesti, jonka takia taloushallinnon kasvuvaihemallin toiseen kasvuvaiheeseen on vielä matkaa.

Rakennus Auvisen taloushallinnolle on asettunut hyvin saman tyyppiset raamit kuin edellä mainitulla Rakennus-Kasevalla. Yrityksen toiminnan liittyessä useisiin rakennusprojekteihin, on kustannuslaskennan ja tarjouslaskennan rooli yrityksessä suuri. Toimitusjohtajan tukena taloudellisissa asioissa alusta

lähtien on toiminut ulkopuolinen kirjanpitäjä. Mutta sen lisäksi toimitusjohtaja on oppinut niin rakennusalaan kuin talouden hallintaan liittyviä asioita rohkeasti kokeilemalla. Projektien tarjous- ja kustannuslaskennassa toimitusjohtajan rooli on ollut suurempi, sillä hän on tehnyt niitä alusta lähtien itse. Yrityksen selviytymisvaiheessa haasteita toi heikko likviditeetti, minkä johdosta ajoittain rahan käyttöä piti seurata tarkkaan. Mutta likviditeettihaasteista selvitessä yritys lähti nopeaan kasvuun, niin henkilöstömäärissä kuin liikevaihdossa. Ensimmäinen kasvuvaihe lähtikin käyntiin, kun yrityksen omistajapohja laajeni useammalla uudella omistajalla. Samoihin aikoihin yrityksessä siirryttiin käyttämään Adminet-toiminnanohjausjärjestelmää, minkä johdosta talouden hallinnointi helpottui. Samasta ohjelmasta löytyi nyt kaikki talouden hallintaa tarvittavat ominaisuudet sekä projektien hallinnointiin liittyvät työkalut. Yritys on nähnyt myös tarpeelliseksi ulkopuolisen business controllerin käytön, mikä on yleisempää suuremmissa yrityksissä. Koska yrityksellä ei ole taloushallinnon organisaatiota, on taloushallinnon rooli yrityksessä pieni. Taloushallinnon tehtävä on suoriutua niistä tehtävistä, mitkä ovat toimivalle rakennusalan yritykselle pakollisia. Sen lisäksi taloushallinto ajoittain tuottaa tietoa yrityksen omistajille yrityksen taloudellisesta tilanteesta. Täten Rakennus Auvisen kohdalla sanat: vaivaton ja keveä ovat myös ominaisia kuvamaan yrityksen taloushallintoa.

5.7 Tietojärjestelmät kasvuyritysten taloushallinnon tukena

Tiedon hallintaa varten kehitetyt tietojärjestelmät ovat muuttuneet vuosien varrella entistä älykkäimmiksi. Niinpä niitä usein hyväksikäytetään yritysten hallinnoinnissa ja johtamisessa. Haastatelluista yrityksistä kaikki ovat käyttäneet toimintavuosiensa aikana jotakin tietojärjestelmää taloushallinnon tukena. Seuraavaksi tarkastellaan haastateltujen yritysten tietojärjestelmäratkaisuja varsinkin taloushallinnon näkökulmasta.

LämpöYkkönen on kahdentoista toimintavuoden aikana käyttänyt kolmea eri taloushallinnon tietojärjestelmää. Ensimmäisen tietojärjestelmämuutoksen takana oli tarve saada tarkempaa kustannustietoa, mihin suppea järjestelmä ei pystynyt. Toisen tietojärjestelmämuutoksen tarkoitus oli saada yritykselle sellainen toiminnanohjausjärjestelmä, mikä sisältäisi taloushallinnon sekä muita yrityksen toimintoja. Nykyisen toiminnanohjausjärjestelmän etu on reaaliaikaisen tiedon saaminen työmailta matkapuhelinten ja tablettien avulla. Käytettävä toiminnanohjausjärjestelmä on myös tehokas, sillä yrityksen mukaan järjestelmän ansiosta taloushallinto hoitaminen ei vaadi yhtä paljon henkilöresursseja aiempaan järjestelmään verrattuna. Toiminnanohjausjärjestelmän lisäksi yrityksellä on pari vuotta ollut käytössä erityinen budjetointiohjelmisto budjetoinnin tukena. Yritys onkin tarkentanut budjetointia vuosien varrella, kun painotus on muuttunut tulosbudjetin lisäksi taseen budjetointiin ja kassavirran hallintaa.

Admicomin tapauksessa yritys on käyttänyt omaa toiminnanohjausjärjestelmää taloushallinnon tukena. Tässä tapauksessa hyödyllistä on se, että yrityksen sisältä löytyy ammattitaitoa toiminnanohjausjärjestelmän käyttöön ja kehit-

tämiseen. Kuten yritys mainitsi, järjestelmän hyötyjä on automaatio, nopeus ja se, että sen avulla taloushallinnon hoitaminen onnistuu pienin resurssein. Yritys on perustellut oman toiminnanohjausjärjestelmän käyttämistä, sillä heidän on viestittävä asiakkaille, että järjestelmä toimii myös heidän taloutensa hallinnoinnissa.

Rakennus-Kasevan ja Rakennus Auvinen molemmat käyttävät samaa Admicomin ohjelmistopalveluna tarjoamaa toiminnanohjausjärjestelmää. Molemmat yritykset mainitsivat kyseisen tietojärjestelmän eduksi sen, että taloushallinnon hoitamiseen käytettävät työresurssit ovat aikaisempia tietojärjestelmiä pienemmät. Se vastaa hyvin sitä, mitä Admicom järjestelmän hyödyiksi kertoi. Molemmat yritykset ovat asettaneet käytettävälle järjestelmälle vaatimuksen: sen on sisällettävä kaikki yrityksen tarvitsemat toiminnot. Rakennus Auvisen kohdalla se on onnistunut, sillä käytettävä toiminnanohjausjärjestelmä on Excelin lisäksi ainut yrityksessä käytettävä tietojärjestelmä. Rakennus-Kasevan kohdalla pääjärjestelmänä toimii Adminet, mutta tarjouslaskennan osalta heillä on käytössä eri järjestelmä. Rakennus Auvinen mainitsi toiminnanohjausjärjestelmän haittapuoleksi järjestelmän korkean hinnan, mutta samalla yritys näki, ettei markkinoilta löydy parempaa vaihtoehtoa. Vaikka järjestelmän hinta nähtiin korkeana, yrityksessä oltiin tyytyväisiä siihen, että palveluntuottaja on toteuttanut useita yrityksen ehdottamia järjestelmän kehitysideoita.

Kaiken kaikkiaan haastateltavat yritykset olivat aktiivisesti käyttäneet tietojärjestelmiä hyväksi toimintavuosien aikana. Kuten Granlund & Malmi (2004) totesivat tutkimuksessaan, tarvittaviin tietojärjestelmiin vaikuttavat yrityksen koko ja toimiala (Granlund & Malmi, 2004, 23). Niin myös tässäkin tutkimuksessa. Yritysten kasvaessa vaatimukset tietojärjestelmille kasvoivat ja usein niiden takia päädyttiin vaihtamaan järjestelmää. Uusilta tietojärjestelmiltä odotettiin ajan säästämistä ja vaivattomuutta, varsinkin niissä tapauksissa, missä toimitusjohtaja käytti tietojärjestelmää eniten. Toimialan vaikutus tietojärjestelmiin tuli esille Rakennus-Kasevan ja Rakennus Auvisen kasvutarinoista. Rakennusosalalle tyypillisten laskentamenetelmien, kuten tarjouslaskennan ja kustannuslaskennan, tietojärjestelmäratkaisujen toimivuuteen kiinnitettiin paljon huomiota.

5.8 Vertailua kasvuyritysten välillä

Seuraavaksi tutkittuja yrityksiä vertaillaan keskenään taloushallinnon, taloushallinnon organisaation sekä ulkoistamisen näkökulmasta. Alla olevaan taulukkoon on kerätty taustatietoja ja taloushallinnon piirteitä yrityksittäin.

Taulukko 5 Taustatiedot ja taloushallinnon piirteet yrityksittäin.

	LämpöYkkönen	Admicom	Rakennus-Kaseva	Rakennus Auvi- nen
Toimiala:	Rakennusteolli- suus	Ohjelmistoala	Rakennusteolli- suus	Rakennusteolli- suus
Liikevaihto (2018):	19,61 milj.	11,46 milj.	16,58 milj.	9,66 milj.
Keskimääräinen henkilöstömäärä (2018):	103	92	37	42
Taloushallinnon ulkoistettut toi- minnot:	Kirjanpito ja osto- laskujen skannaus	Ei ulkoistettuja toimintoja	Kirjanpito ja pal- kanlaskenta	Kirjanpito ja pal- kanlaskenta
Taloushallinnosta pääosin vastaa:	Toimitusjohtaja ja taloushallintoyk- sikkö	Toimitusjohtaja, talousjohtaja ja pääkirjanpitäjä	Toimitusjohtaja	Toimitusjohtaja
Käytössä olevat johdon laskenta- toimen menetel- mät:	Budjetointi, kassa- virtalaskelmat, kustannuslaskenta, suoritusmittarit ja investointilaskel- mat	Budjetointi ja suo- ritusmittarit	Budjetointi, kassa- virtalaskelmat, kustannuslaskenta ja SWOT-analyysi	Budjetointi ja kus- tannuslaskenta
Taloushallinnossa käytettävät järjes- telmät:	Toiminnanohjaus- järjestelmä, budje- tointiohjelmisto ja Excel	Toiminnanohjaus- järjestelmä ja Excel	Toiminnanohjaus- järjestelmä, tar- jouslaskentaohjel- misto ja Excel	Toiminnanohjaus- järjestelmä ja Excel

Kun tarkastellaan yritysten taloushallinnon organisaatioita, LämpöYkkönen poikkeaa muista yrityksistä omalla taloushallinnon yksiköllään. Erityisesti korkeat volyymit myynti- ja ostolaskuissa vaativat yrityksen taloushallinnolta henkilöresursseja. Muissa yrityksissä varsinaista taloushallinnon yksikköä ja pelkästään taloushallinnosta vastaavia työntekijöitä ei ole. Admicomilla on talouspäällikkö ja muita taloushallinnon työntekijöitä, jotka hoitavat yrityksen kirjanpidon ja muut taloushallinnon tehtävät, mutta samalla he osallistuvat operatiiviseen toimintaan. Admicomia lukuun ottamatta, kaikki muut yritykset ovat ulkoistaneet kirjanpidon. Tästä syystä erityisesti pienempien yritysten, Rakennus-Kasevan ja Rakennus Auvisen, kohdalla ei ole tarvetta taloushallinnon työntekijälle. Ulkoistamisen syyt ovat selvät; yritykset haluavat keskittyä ydinosaamiseen ja käyttää ulkopuolista ammattilaista taloushallinnon vaativimpien tehtävien hoidossa.

Johdon laskentatoimea jokainen yritys teki vaihtelevissa määrin. Tässä tapauksessa Rakennus Auvinen erottui muista, sillä yritys käytti ulkopuolista business controlleria apuna erityisesti kustannuslaskennassa. Aiemmissä tutkimuksissa on puhuttu jonkin verran ulkoisessa toimintaympäristössä tapahtuneen muutoksen tai sijoittajan vaikutuksesta käytettäviin johdon laskentajärjestelmiin. Admicomin tapauksessa listautumisella ei ollut ainakaan kovin merkittävää vaikutusta käytössä oleviin johdon laskentatoimen menetelmiin, vaan yritys jatkoi listautumisen jälkeen budjetoinnin ja suoritusmittareiden käyttämistä samalla tapaa. Listautumisella oli lähinnä vaikutus kasvaneisiin raportointivelvoitteisiin. LämpöYkkösellä oli tapahtunut elinkaaren aikana muutoksia ulkoisessa toimintaympäristössä sekä omistussuhteissa. Markkinahaasteet

osittain vaikuttivat johdon laskentajärjestelmän kehittymiseen, kun taas uudella omistajalla nähtiin olevan vain pieni vaikutus laskentajärjestelmien kehittymiseen. Toisaalta LämpöYkkösen toimitusjohtaja osoitti olevansa kiinnostunut liikkeenjohdon kirjallisuudesta, mistä ideoita oli tullut muun muassa suorituskyvyn mittaukseen. Myös muilta johtamisen alan ammattilaisilta haetut opit olivat hyödyllisiä johdon laskentajärjestelmiä kehittäessä, sillä kaikista neljästä yrityksestä LämpöYkkösellä oli laajimmin johdon laskentatoimen menetelmiä käytössään.

Rakennusalalla toimivat Rakennus-Kaseva ja Rakennus Auvinen ovat henkilöstömäärällä mitattuna melkein samankokoisia yrityksiä. Liikevaihdollisesti Rakennus-Kaseva on melkein kaksi kertaa suurempi kuin Rakennus Auvinen. Huolimatta siitä, että toinen yrityksistä on liikevaihdollisesti suurempi, on yrityksissä paljon samaa. Rakennus-Kasevan ja Rakennus Auvisen organisaatiot ovat hyvin saman tyyppisiä. Rakennus-Kasevalla ruohojuuritasolla projekteissa on työntekijät ja seuraavalla tasolla on projektin vastuuhenkilöt. Organisaatioon kuulu myös toimintaa tukevia toimihenkilöitä. Rakennus-Kasevan laajempi omistajapohja näkyy yrityksen johtoryhmässä, johon kuuluu useampia yrityksessä työskenteleviä avainhenkilöitä. Johtoryhmä on toimitusjohtajan tukena päätöksenteossa ja yrityksen hallinnoinnissa. Rakennus-Auvisen organisaatio pienempi koko näkyy siinä, että projektipäällikön tehtäviä yrityksessä hoitaa toimitusjohtaja ja toinen omistaja. Päätöksissä ja taloudellisen tiedon seurannassa toimitusjohtajaa tukee toinen omistaja.

Kun Rakennus-Kasevan ja Rakennus Auvisen taloushallinnon kehittymistä tarkastellaan, voidaan todeta, että ne ovat kehittyneet lähes samalla tavalla. Molemmat yritykset ovat ulkoistaneet kirjanpidon ja palkanlaskennan jo alusta lähtien. Tästä syystä kumpikaan yritys ei ole nähnyt tarvetta taloushallinnon työntekijälle, kun toimitusjohtajat ovat itse pystyneet huolehtimaan jäljellä olevista taloushallintotehtävistä. Operatiivisessa toiminnassa esille tulleet tarpeet ovat vaikuttaneet niin johdon laskentatoimen kuin tietojärjestelmien kehittymiseen. Hyvin toimivien tietojärjestelmien tarkoitus on erityisesti helpottaa toimitusjohtajien työtaakkaa, jotta aikaa olisi enemmän käytettävissä operatiivisen toiminnan hallinnointiin. Tästä syystä tietojärjestelmät ovat vaihtuneet matkan varrella. Yritysten toiminnan ollessa projektiluonteista, on projektien tarjouslaskennan ja kustannuslaskennan merkitys ollut alusta lähtien suuri. Tällä hetkellä yritykset lähinnä eroavat johdon laskentatoimen näkökulmasta. Toisella yrityksistä on hieman laajemmin johdon laskentatoimen menetelmiä käytössä, kun taas toinen yritys tukeutuu ulkopuoliseen asiantuntijaan tietyn laskentatiedon saamisessa.

6 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää, miten yrityksen taloushallinto muuttuu, kun yritys kasvaa. Samalla tarkoitus oli tunnistaa haastateltujen yritysten kasvuun vaikuttaneita tekijöitä. Tutkimuskohteiksi valikoituneet kasvuyritykset täyttivät kasvuyritysmääritelmän hyvin, kun otetaan huomioon liikevaihdon tai henkilöstömäärän kehittyminen. Tutkimuksen tuloksien perusteella lukija pysyy helpommin ymmärtämään, kuinka taloushallinto ja sen kehittyminen voi vaihdella riippuen yrityksestä. Seuraavaksi tulosten perusteella tehtyjä johtopäätöksiä.

Pellinen (2007) mainitsi artikkelissaan: ”Pienten yritysten taloushallinnon ratkaisuille kuvaavaa näyttää olevan ‘ohuus’, ‘niukkuus’ ja ‘keveys’.”. Kyseinen lause pätee tämänkin tutkimuksen kohdalla hyvin. Pakollisten lakisääteisten taloushallinnon tehtävien lisäksi yritykset eivät välttämättä käytä hyväksi useita johdon laskentatoimen menetelmiä, vaikka käytössä on pitkälle kehittyneitä toiminnanohjausjärjestelmiä. Tällöin ‘ohuus’ kuvaa hyvin tällaisten yritysten taloushallintoa. ‘Niukkuus’ näkyy erityisesti siinä, ettei yritys välttämättä tarvitse useita ihmisiä hoitamaan taloushallintoa, vaan taloushallinto hoituu helposti muun toiminnan ohella. Ja ‘keveys’ näkyy siten, että esimerkiksi tietojärjestelmissä suositaan ratkaisuja, joissa kaikki tarvittavat taloushallinnon toiminnot löytyvät pilvipalveluina tarjottavista ja räätälöitävissä olevista tietojärjestelmistä.

Granlundin & Taipaleenmäen (2005) mukaan tyypillistä alkuvaiheen teknologiayrityksille on, että taloushallinnon ohjausjärjestelmille on kohdistettu rajallinen määrä resursseja. Suurin osa resursseista kohdistetaan tuotteisiin liittyvään tutkimus- ja kehitystoimintaan sekä myyntiin ja markkinointiin. Tästä syystä alkuvaiheen teknologiayrityksissä hyväksikäytetään vain vähän johdon laskentatoimen menetelmiä. Tämän tutkimuksen tulokset vahvistavat kyseistä tulosta. Ohjelmistoyrityksen tapauksessa elinkaaren alkuvaiheessa tuotekehitykseen kiinnitettiin eniten huomiota. Myös kaupallistumisen jälkeen taloushallintoon ja johdon laskentajärjestelmiin ei käytetty merkittävästi resursseja vaan enemmän huomiota sai myynti ja markkinointi. Kasvun aikana yrityksessä aktiivisesti käytettiin johdon laskentatoimen menetelmistä vain budjetoimintia ja suoritusmittareita. Huolimatta siitä, että laskennallista tietoa on alusta lähtien käy-

tetty niukasti hyväksi johtamisessa, on yritys pystynyt kasvamaan vuosi vuodelta niin liikevaihdon kuin henkilöstön näkökulmasta. Tulosten ja aikaisempien tutkimuksien perusteella tästä voi ehkä päätellä, ettei johdon laskentajärjestelmien merkitys ohjelmistoalan yritykselle ole niin suuri kuin valmistavalle yritykselle, jossa tarvitaan kannattavuuden ja hinnoittelun tueksi laajemmin taloudellista tietoa (Länsiluoto, 2007).

Moore & Yuen (2001) mukaan käytettävät johdon laskentatoimen menetelmät vaihtelevat yrityksen elinkaaren eri vaiheissa niin, että kasvu- ja elpymisvaiheissa formaalien laskentajärjestelmien käyttö lisääntyi. Kyseiselle väitteelle on vaikea löytää tämän tutkimuksen tuloksista todisteita. Yhtä yritystä lukuun ottamatta, käytettävät johdon laskentatoimen menetelmät ja laskentajärjestelmät pysyivät tutkituissa yrityksissä lähes vakiona elinkaaren alkuvaiheiden aikana. Selittävänä tekijänä johdon laskentajärjestelmien muuttumattomuudelle voi olla yritysten toimiala, koko tai markkinoiden vakaus. Tutkijat puhuivat myös kriisien vaikutuksesta laskentajärjestelmien formaalisuuden kasvuun. Hyvä esimerkki tästä on toimiympäristössä tapahtunut muutos, joka johti kannattavuuden ja liikevaihdon laskuun. Taloudellisesti heikommat vuodet loivat yrityksessä tarpeen johdon laskentajärjestelmän kehittämiseen.

Kun puhutaan taloushallinnon kehityksen laukaisevista tekijöistä, on edellä mainittu hyvä esimerkki. Yllättävää tuloksissa kumminkin oli se, että muutamilla merkittävillä elinkaaren tapahtumilla ei ollut juurikaan vaikutusta johdon laskentajärjestelmiin. Tästä esimerkkinä yrityksen listautuminen ja sen tuomat muutokset omistusrakenteeseen. Myös ulkopuolisen yrityksen osakaaksi tulemisella ei ollut suuria vaikutuksia taloushallinnon näkökulmasta.

Johdon laskentatoimen menetelmät olivat vaihtelevissa määrin osa haastateltujen yritysten talouden hallinnointia. Lähes kaikki yritykset olivat alusta lähtien käyttäneet budjetointia hyväkseen talouden suunnittelussa. Muiden johdon laskentatoimen menetelmien osalta, yritysten toiminnalliset vaatimukset olivat vaikuttaneet käytössä oleviin johdon laskentatoimen menetelmiin. Tämä vahvistaa Sandelinin (2008) tutkimuksen tulosta, jossa johdon reaktio toiminnallisiin vaatimuksiin vaikutti ohjausjärjestelmän malliin. Liiketoiminnan pohjautuessa vahvasti tuotteen/palvelun myymiseen tai projektien toteuttamiseen, on kannattavuustieto yritykselle tarpeellista. Tällöin yrityksellä oli käytössä johdon laskentatoimen menetelmistä kustannuslaskenta. Kaiken kaikkiaan haastatelluilla yrityksillä oli perustelut käytössä oleville johdon laskentatoimen menetelmille ja tarpeettoman laskentatiedon tuottamista pyrittiin välttämään.

Churchillin & Lewisin (1983) ja Pellisen (2007) luomat mallit yrityksen kasvuvaiheiden tunnistamiseen ovat hyviä apuvälineitä yrityksen kasvun ja taloushallinnon kehittymisen jäsentelyyn. Toki aina yrityksen kehityshistoriaa ei pysty jäsentämään täysin kasvuvaihemallien mukaan, mutta se auttaakin tunnistamaan joukosta sellaisen yrityksen, jonka kehityksessä on tapahtunut jotain poikkeavaa. Yritys, jonka kehityshistoria poikkeaa valtavirrasta, on mielenkiintoinen tutkimuskohde. Tarkastelemalla valtavirrasta poikkeavan yrityksen kehitystä, voidaan kehittymisen taustoja tutkimalla mahdollisesti löytää jotain uutta aiempaan tutkimustietoon nähden.

Taloushallinnon tietojärjestelmien näkökulmasta lähes kaikille yrityksille oli tapahtunut useita muutoksia elinkaaren aikana. Näihin muutoksiin yrityk-

sen kasvu ei välttämättä ollut ainut syy vaan todennäköisesti tietojärjestelmiä kehitettiin, koska niiden tahdottiin vastaavan yrityksen tietotarpeita paremmin. Myös toimintojen automatisointi ja kaiken tiedon löytyminen yhden tietojärjestelmän takaa olivat merkittäviä syitä tietojärjestelmä uudistuksille. Granlundin & Malmin (2004) mukaan yrityksen koko ja toimiala vaikuttavat tarvittuihin tietojärjestelmiin. Samantapaisia havaintoja on tässäkin tutkimuksessa, sillä muutamissa tapauksissa yritystoiminnan alussa taloushallinnon tietojärjestelmät olivat sellaisia, että ne suoriutuivat perustehtävistä, mutta ajan kuluessa ja toiminnan kasvaessa vaatimukset tietojärjestelmälle kasvoivat. Toimiala vaikutti valittuihin tietojärjestelmiin siten, että esimerkiksi haastatelluissa rakennusalan yrityksissä käytettäväksi tietojärjestelmiksi oli valikoitunut juuri rakennusalaan erikoistunut toiminnanohjausjärjestelmä.

Tulevaisuuden tutkimusaiheena voisi olla pk-yrityksen taloushallinnon organisaation muuttuminen kasvun aikana. Toki, kuten tässäkin tutkimuksessa esille tuli, ettei pk-yrityksissä välttämättä ole erillistä taloushallinnon yksikköä vaan usein toimitusjohtaja on vastuussa taloushallinnollisten tehtävien huolehtimisesta. Mutta mikäli yrityksessä on erillinen taloushallinnon yksikkö, olisi mielenkiintoista selvittää mitkä asiat ovat vaikuttaneet yksikön muodostumiseen ja mitä vaiheita se on käynyt läpi samalla, kun yritys on kasvanut. Sen lisäksi tutkimuksessa voisi ottaa mahdolliset ulkoistamiset huomioon. Tällöin nähtäisiin mitä vaikutuksia ulkoistamisella on ollut taloushallinnon yksikön kehittymiseen ja toimintaan. Samalla voitaisiin tutkia myös tietojärjestelmien vaikutuksesta taloushallinnon organisaatioon.

Taloushallinnon organisaation lisäksi mielenkiintoinen näkökulma tutkimukseen voisi olla yrittäjän tietotaidon vaikutuksesta käytettäviin johdon laskentatoimen menetelmiin. Tällöin selvitettäisiin, mitkä tekijät ovat vaikuttaneet johdon laskentatoimen menetelmän käyttöönottoon. Esimerkiksi onko yrittäjällä talouden ymmärtämiseen liittyvää koulutustaustaa vai onko tietotaitoa saatu työkokemuksen kautta. Samalla voitaisiin tutkia yrittäjän talousosaamista, mitkä seikat siihen ovat vaikuttaneet. Yhtenä näkökulmana voisi olla, kuinka esimerkiksi yhteistyö tilitoimiston tai taloushallinnon tietojärjestelmätoimittajan kanssa vaikuttaa yrittäjän talousosaamiseen.

LÄHTEET

- Admicom. 2019. "Sijoittajille, liiketoiminta". [Viitattu 3.6.2019]. Saatavilla: <https://www.admicom.fi/sijoittajille/admicom-sijoituskohteena/liiketoiminta/>
- Asiakastieto. 2019. "Admicom Finland Oy, Taloustiedot". [Viitattu 3. & 30.6.2019]. Saatavilla: <https://www.asiakastieto.fi/yritykset/fi/admicom-finland-oy/18788756/taloustiedot>
- Asiakastieto. 2019. "LämpöYkkönen Oy, Taloustiedot". [Viitattu 30.6.2019]. Saatavilla: <https://www.asiakastieto.fi/yritykset/fi/lampoykkonen-oy/21558070/taloustiedot>
- Asiakastieto. 2019. "Rakennus-Kaseva Oy, Taloustiedot". [Viitattu 30.6.2019]. Saatavilla: <https://www.asiakastieto.fi/yritykset/fi/rakennus-kaseva-oy/23993455/taloustiedot>
- Asiakastieto. 2019. "Rakennus Auvinen Oy, Taloustiedot". [Viitattu 30.6.2019]. Saatavilla: <https://www.asiakastieto.fi/yritykset/fi/rakennus-auvinen-oy/21723160/taloustiedot>
- BDO. Päivitys 2.9.2015. "Taloushallinnon ulkoistaminen keskisuudessa yrityksessä. BDO Oy. [Viitattu 15.6.2019]. Saatavilla: <https://www.bdo.fi/fi-fi/nakemyksia/julkaisut/tutkimukset/taloushallinnon-ulkoistaminen-keskisuudessa-yrityk>
- Brown, R. & Mawson, S. 2013. Trigger points and high-growth firms. *Journal of Small Business and Enterprise Development* 20 (2), 279-295.
- Chenhall, R. H. 2003. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society* 28 (2-3), 127-168.
- Churchill, N. C. & Lewis, V. L. 1983. The five stages of small business growth. *Harvard Business Review* 61 (3), 30-40.
- Collins, J. & Jarvis, R. 2002. Financial information and the management of small private companies. *Journal of Small Business and Enterprise Development* 9 (2), 100-110.
- Davila, A., Foster, G. & Ning, J. 2010. Building Sustainable High-Growth Startup Companies: Management Systems as an Accelerator. *California Management Review* 52 (3), 79-105.
- Davila, A. & Foster, G. 2007. Management Control Systems in Early-Stage Startup Companies. *The Accounting Review* 82 (4), 907-935.
- Davila, T. 2005. An exploratory study on the emergence of management control systems: formalizing human resources in small growing firms. *Accounting, Organizations and Society* 30, 223-248.
- Eriksson, P. & Koistinen, K. 2005. Monenlainen tapaustutkimus. Helsinki: Kuluttajatutkimuskeskus.
- Euroopan komissio. 2017. Käyttöopas: Pk-yrityksen määritelmä. Saatavilla: <https://publications.europa.eu/fi/publication-detail/-/publication/79c0ce87-f4dc-11e6-8a35-01aa75ed71a1>

- Eurostat. 2007. Eurostat- OECD Manual on Business Demography Statistics. Saatavilla: <http://ec.europa.eu/eurostat/ramon/statmanuals/files/KS-RA-07-010-EN.pdf>
- Everaert, P., Sarens, G. & Rommel, J. 2007. Sourcing strategy of Belgian SMEs: empirical evidence for the accounting services. *Production Planning & Control* 18 (8), 716-725.
- Granlund, M. & Malmi, T. 2004. Tietotekniikan mahdollisuudet taloushallinnon kehittämisessä. Helsinki: WSOY.
- Granlund, M. & Taipaleenmäki, J. 2005. Management control and controllership in new economy firms- a life cycle perspective. *Management Accounting Research* 16, 21-57.
- Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2008. Tutkimushaastattelu: Teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki: Gaudeamus Helsinki University Press.
- Huovinen, P. 2018. Työ- ja elinkeinoministeriö julkaisu: Voimakkaasti kasvuhakuiset pk-yritykset. [Viitattu 18.6.2019] Saatavilla: <http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-327-296-5>
- Ikäheimo, S., Malmi, T. & Walden, R. 2016. Yrityksen laskentatoimi. Helsinki: Telentum Pro. E-kirja.
- Ikäheimo, S., Malmi, T. & Walden, R. 2012. Yrityksen laskentatoimi. Helsinki: Sanoma Pro.
- Johansson, B. & Ruivo, P. 2013. Exploring Factors for Adopting ERP as SaaS. *Procedia Technology*, 9, 94-99.
- Jormakka, R., Koivusalo, K., Lappalainen, J. & Niskanen, M. 2012. Laskentatoimi. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Järvenpää, M. & Länsiluoto, A. 2008. Pk-kasvuyritysten taloudellisen ohjauksen haasteet ja vaihtoehdot- kvalitatiivinen kenttätutkimus.
- Järvenpää, M., Länsiluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2013. Talousohjaus ja kustannuslaskenta (2. uud. p.). Helsinki: Sanoma Pro.
- Järvenpää, M. 2007. Making Business Partners: A Case Study on how Management Accounting Culture was Changed. *European Accounting Review*, 16(1), 99-142.
- Kallunki, J-P. & Silvola, H. 2008. The effect of organizational life cycle stage on the use of activity-based costing. *Management Accounting Research* 19, 62-79.
- Kaplan, R. S. & Atkinson, A. A. 1998. *Advanced management accounting* (3rd ed.). Upper Saddle River, New Jersey: Prentice Hall.
- Kinnunen, J., Laitinen, E. K., Laitinen, T., Leppiniemi, J. & Puttonen, V. 2010. Avain laskentatoimeen ja rahoitukseen. Keuruu: Otavan Kirjapaino Oy.
- Kinnunen, J., Leppiniemi, J., Martikainen, T. & Virtanen, K. 2000. Yrityksen taloushallinnon perusteet. Keuruu: Otavan Kirjapaino Oy.
- Koskinen, I., Alasuutari, P. & Peltonen, T. 2005. Laadulliset menetelmät kauppatieteissä. Tampere: Vastapaino.
- Kosonen, M. & Soini, P. Päivitetty 11.2.2019. "Osaamiseen ja jatkuvaan uudistumiseen perustuva kestävä kasvu on Suomen ainoa menestymisen mahdollisuus". [Viitattu 8.7.2019]. Saatavilla:

<https://www.sitra.fi/artikkelit/osaamiseen-ja-jatkuvaan-uudistumiseen-perustuva-kestava-kasvu-suomen-ainoa-menestymisen-mahdollisuus/>

- Laukkanen, M. 2007. Kasvuyritys. Helsinki: Talentum Media Oy.
- Levie, J. & Lichtenstein, B.B. (2010). A terminal assessment of stages theory: introducing a dynamic states approach to entrepreneurship. *Entrepreneurship Theory and Practice* 34 (2), 317-350.
- Littunen, H. & Niittykangas, H. 2010. The rapid growth of young firms during various stages of entrepreneurship. *Journal of Small Business and Enterprise Development* 17 (1), 8-31.
- Länsiluoto, A. Päivitetty 16.10.2007. Yrityksen kasvu haastaa taloushallinnon ja tilitoimiston. *Tilisanomat* 5/2007. [Viitattu 7.7.2019] Saatavilla: <https://tilisanomat.fi/yleiset/yrityksen-kasvu-haastaa-taloushallinnon-ja-tilitoimiston>
- Länsiluoto, A. Päivitetty 20.5.2008. Suomalaisilla suuryrityksillä valinnanvaraa strategisen johdon laskentatoimen menetelmissä. *Tilisanomat* 3/2008. [Viitattu 8.7.2019] Saatavilla: <https://tilisanomat.fi/yleiset/suomalaisilla-suuryrityksilla-valinnanvaraa-strategisen-johdon-laskentatoimen-menetelmissa>
- Maliranta, M. & Hurri, P. 2017. Kasvuyritykset ja talouskasvu: empiirinen analyysi kasvuyritysten työllisyyden ja tuottavuuden dynamiikasta. *Kansantaloudellinen aikakauskirja* 113. vsk. (1). Taloustieteellinen yhdistys, 7-21.
- March, J., G. 1991. Exploration and Exploitation in Organizational Learning. *Organization Science* 2 (1), 71-87.
- Metsämuuronen, J. 2011. Tutkimuksen tekemisen perusteet ihmistieteissä. Gummerus ja Booky.fi. Jyväskylän yliopisto, e-kirja, opiske-
lijalaitos. Saatavilla: <https://jykdok.linneanet.fi/vwebv/holdingsInfo?bibId=1183030>.
- Moore, K. & Yuen, S. 2001. Management accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective. *Accounting, Organizations and Society* 26, 351-389.
- Otley, D. T. 1980. The Contingency Theory of Management Accounting: Achievements and Prognosis. *Accounting, Organizations and Society* 5 (4), 413-428.
- Paramasivan, C. & Subramanian, T. 2009. Financial management (1st ed.). New Delhi: New Age International (P) Limited. E-kirja.
- Pellinen, J. 2007. Kasvuyrityksen taloushallinto. Teoksessa: Laukkanen, M. 2007. *Kasvuyritys*. Helsinki: Talentum.
- Pellinen, J. 2005. Talusjohtaminen. Helsinki: Talentum.
- Puolamäki, E. 2007. Strateginen johdon laskentatoimi: Kasvuyrityksen liiketoiminnan ohjausmenetelmät. Helsinki: Tietosanoma.
- Rakennus Auvinen. 2019. "Rakennus Auvinen, Yritys". [Viitattu 5.6.2019]. Saatavilla: <https://www.rakennusauvinen.fi/yritys/>
- Rakennuslehti. Päivitys 1.3.2018. "Rakennus-Kaseva jättää aikatauluhihinsa väljää". [Viitattu 4.6.2019]. Saatavilla:

<https://www.rakennuslehti.fi/2018/03/rakennus-kaseva-jattaa-aikatauluihinsa-valjaa/>

- Riistama, V. & Jyrkkiö, E. 1999. Operatiivinen laskentatoimi: Perusteet ja hyväksikäyttö (Uud. laitos, 16. p.). Espoo: Weilin + Göös.
- Saaranen-Kauppinen, A. & Puusniekka, A. 2006. KvaliMOTV - Menetelmäopetuksen tietovaranto. Tampere: Yhteiskuntatieteellinen tietoarkisto. [Viitattu 25.06.2019]. Saatavilla: <http://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/>
- Sandelin, M. 2008. Operation of management control practices as a package-A case study on control system variety in a growth firm context. *Management Accounting Research* 19, 324-343.
- Salo, I. 2010. Cloud computing: palvelut verkossa. Jyväskylä: WSOYpro Oy, Docendo.
- Smallbone, D., Leigh, R. & North, D. 1995. The characteristics and strategies of high growth SMEs. *International journal of Entrepreneurial Behavior & Research* 1 (3), 44-62.
- Strang, L. 2007. Kasvavan yrityksen sudenkuopat. Teoksessa: Laukkanen, M. 2007. *Kasvuyritys*. Helsinki: Talentum Media Oy.
- Suomala, P., Manninen, O. & Lyly-Yrjänäinen, J. 2011. Laskentatoimi johtamisen tukena. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Taipaleenmäki, J. & Ikäheimo, S. 2013. On the convergence of management accounting and financial accounting – the role of information technology in accounting change. *International Journal of Accounting Information Systems* 14, 321-348.
- Tilastokeskus. Päivitys 21.12.2017. "Aloittaneet ja lopettaneet yritykset 2016". [Viitattu 23.1.2018]. Saatavilla: http://www.tilastokeskus.fi/tup/suoluk/suoluk_yritykset.html#aloittaneetjalopettaneetyritykset2016
- Tilastokeskus. Päivitys 12.3.2019. "Suomessa kasvuyritysten osuus muista pohjoismaita alhaisempi". [Viitattu 13.6.2019]. Saatavilla: <https://www.stat.fi/uutinen/suomessa-kasvuyritysten-osuus-muita-pohjoismaita-alhaisempi>
- Toivola, T., Tornikoski, E., Tuomi, L. & Varamäki, E. 2008. *Julkaisussa: Rohkeasti kasvuun- Näkökulmia yrityksen kasvuun ja kehittymiseen*. Haaga-Helia ammattikorkeakoulu: Edita Helsinki.
- Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2018. *Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi*. Uudistettu laitos. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Tammi.
- Viitala, R. & Jylhä, E. 2001. *Menestyvä yritys. Liiketoimintaosaamisen perusteet*. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Williams, J. R., Haka, S. F., Bettner, M. S. & Carcello, J. V. 2008. *Financial accounting (13th ed.)*. New York: McGraw-Hill.