

JOHDON LASKENTATOIMEN JATKOKURSSI

5214212

LUENNOT:

Benchmarking, Tavoitekustannuslaskenta, Kaizen costing, Elinkaarilaskenta ja Yhteiskuntavastuut



BENCHMARKING

- Benchmarkingin avulla yritys saa uusia asioita – asioita, joilla parantaa yrityksen suorituskkyä.
- Benchmarking on keino oppia parhaita toimintatapoja. Oppiva organisaatio –käsité ja jatkuvan kehittämisen -käsité ovat liitettävissä benchmarkingiin.
- Benchmarkingin avulla on mahdollistaa kehittää mm. myyntityötä, taloudenhallintaa, tuotekehitystä, tuotteiden valmistusteknologiaa.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

2

BENCHMARKING

TQM, JIT, ABC, ...

- Benchmarking on liitettävissä mm.
 - TQM:ään.
 - Benchmarking ja TQM yhdessä pureutuvat laatuasioiden oppimiseen.
 - JIT:iin.
 - Benchmarking ja JIT yhdessä pureutuvat tuotantoprosessien oppimiseen.
 - ABC:hen ja ABM:ään.
 - Benchmarking ja ABC/ABM yhdessä pureutuvat erilaisten toimintojen oppimiseen.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

3

BENCHMARKING

- Benchmarkingin tavoitteena on parantaa yrityksen kannattavuutta joko kustannuksia säästämällä tai tuottoja lisäämällä.
- Kustannussäästöt ja lisätuotot voivat syntyä mm. siitä, että
 - pystytään karsimaan kustannuksia aiheuttavia toimintoja
 - pystytään tehostamaan toimintoja
 - pystytään järjestyttämään toimintoketjuja
 - pystytään vähentämään hävikkiä tehostamalla raaka-aineiden käyttöä.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

4

BENCHMARKING

Prosessikuvaus, Ekonomi 8/1994, Neilimo & Uusi-Rauva, 312

1. Kehittämistarve tai –paine
 - Kytke yrityksen strategioihin ja tavoitteisiin
2. Suunnittele benchmarking tutkimus
 - Määritä tutkimuksen tarkoitus ja prosessien rajat
3. Analysoi sisäinen tieto
 - Tunnista kriittisen menestystekijät
4. Valitse benchmarking-kumppanit
 - Tunnista parhaat. Selvitä kumppaniehdokkaiden yhteistyöhalukkuus
5. Kerää ja jaa tietoa
 - Kontaktit, tiedon jakaminen sisäisesti ja ulkoisesti, tiedon luettavuuden arviointi
6. Analysoi ja sovello, paranna
 - Tee toteutussuunnitelma, aseta tavoitteet ja arvioi

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

5

SISÄINEN BENCHMARKIN

- Soveltuu erityisesti konsernin tytäryhtiöiden parhaiten tapojen siirtämiseen tytäryhtiöltä toiselle.
- Edut
 - Toiminnot helposti vertailukelpoisia
 - Voidaan pienentää keskinäisiä eroja
 - Tiedot helposti saatavissa
- Haitat
 - Jos yksiköt tasaisen huonoja, ei tuota tulosta

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

6

ULKOINEN BENCHMARKING

- Soveltuu parhaiden toimintatapojen hankkimiseen yrityksen ulkopuolelta.
 - kilpailijoita tai saman alan toimijoita
- Tehokas keino hyvin tapojen oppimiseen, mutta hyvien kontaktien löytäminen on ongelmallista.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

7

TOIMINNALLINEN BENCHMARKING

- Soveltuu hyvien toimintaprosessien oppimiseen.
- Prosessien oppiminen ja siirtäminen omaan liiketoimintaan helpointa toteuttaa toiminnoissa, jotka ovat mahdollisimman samankaltaisia.

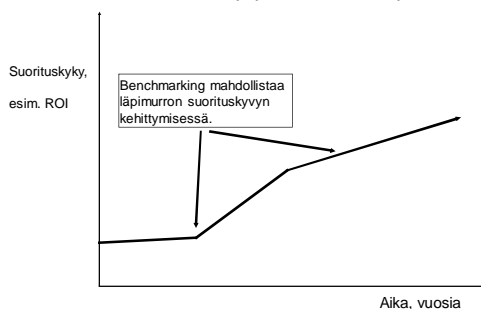
Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

8

BENCHMARKING

Suorituskyvyn kasvun kehitys



Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

9

Learning Objective 7

Atkinson & al 2001

**Understand the process
of benchmarking the
best practices of other
organizations.**

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

10

Benchmarking

- What is benchmarking?
- It is an organization's search for implementation of the best way of doing something as practiced by another organization.
- The benchmarking process consists of five stages.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

11

The Benchmarking Process

• Stage 1

Internal Study and Preliminarily
Competitive Analyses

Factors to Consider

Preliminary internal and external
competitive analysis

Determine key areas for study

Determine scope and significance of the
study

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

12

The Benchmarking Process

• Stage 2

Developing Long-Term Commitment to the Benchmarking Project and Coalescing the Benchmarking Teams

Factors to Consider

Develop Long-Term Commitment to the Benchmarking Project:

Gain senior management support
Develop a clear set of objectives
Empower employees to make change

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

13

The Benchmarking Process

• Stage 2 (cont'd.)

Developing Long-Term Commitment to the Benchmarking Project and Coalescing the Benchmarking Teams

Factors to Consider

Coalescing the Benchmarking Team:

Use an experienced coordinator
Train employees

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

14

The Benchmarking Process

• Stage 3

Identify Benchmarking Partners

Factors to Consider

Size of partners
Number of partners
Relative position of the partners within and across industries
Degree of trust among partners

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

15

The Benchmarking Process

- **Stage 4**

Information Gathering and Sharing
Methods

Factors to Consider

Type of benchmarking information:

Product

Functional (process)

Strategic (includes management
accounting methods)

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

16

The Benchmarking Process

- **Stage 4 (cont'd.)**

Information Gathering and Sharing
Methods

Factors to Consider

Method of Information Collection:

Unilateral

Cooperative:

Database

Indirect/third party

Group

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

17

The Benchmarking Process

- **Stage 4 (cont'd.)**

Information Gathering and Sharing
Methods

Factors to Consider

Determine performance measures

Determine the benchmarking performance gap
in relation to performance measures

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

18

The Benchmarking Process

• Stage 5

Taking Action to Meet or Exceed the Benchmark

Factors to Consider

Comparisons of performance measures are made

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

19

Tavoite kustannuslaskenta

(target costing, TC)

- Japanilaisilta opittu laskentainnovaatio – japanilainen laskentaperinne.
- Tavoite kustannuslaskenta pyrkii jo tuotteen suunnitteluvaiheessa ennakoimaan tuotteen suunnittelusta ja valmistuksesta aiheutuvat kokonaiskustannukset.
- TC soveltuu erityisesti yrityksille, joiden strategiana on kehittää omia tuotteita – yrityksille, jotka toteuttavat tuotekehitystä.
- TC ja tuotteenelinkaarianalyysi (LCA) ovat läheisesti toisiinsa sidoksissa. Ne yhdessä pyrkivät selvittämään ja analysoimaan tuotteen kokonaiskustannukset.
- TC:n synty perustuu havaintoon, että suurin osa (jopa 90%) tuotteen koko elinkaarikustannuksista määräytyy sen suunnitteluvaiheessa. Kun perinteisesti kustannuslaskennassa on selvitetty tuotteen valmistuksen kustannuksia, niin valtaosa tuotteen kustannuksista jääkin tällöin laskelmien ulkopuolelle. Vaikka valmistuksessa saataisiinkin kustannussäästöjä aikaan, niin näillä säästöillä ei ole suurta vaikutusta kokonaiskustannuksiin.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

20

Tavoite kustannuslaskenta

Perinteinen laskelmamalli

$$P = C + V \quad \text{tai} \quad V = P - C$$

- Tuotteen tavoitemyyntihinta (P) on kustannusten (C) ja voitonjaon (V) summa.
- Voitonjako (V) on tuotteen myyntihinnan (P) ja kustannusten (C) erotus.
- Nämä laskentamallit eivät kuitenkaan enää ole kaikilta osin relevantteja.
 - Yritys ei voi määrätä tuotteen myyntihintaa sen mukaan, miten paljon sillä syntyy kustannuksia.
 - Yritys ei voi maksaa pääomamarkkinoille voitonjakoa sen mukaan, syntykö sille voittoa vai ei.
 - Nykyään lähdetään siitä, myyntihinnat määräytyvät markkinoilla asiakkaiden maksuhalukkuuden mukaan ja toisaalta pääomamarkkinat määrittelevät pääomalle tuottovaatimuksen.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

21

Tavoitekustannuslaskenta

TC:n laskentamalli

- Muuttuneiden kilpailuolosuhteiden perusteella on johdettu TC:n laskentamalli:

$$C = P - V$$

- Kustannukset (C) määräytyy markkinoilta saatavan tuotteen hinnan (P) ja pääomamarkkinoille maksettavan voitonjaon (V) erotuksesta.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

22

TC ja seurauskustannuslaskenta

Kaizen costing, Vehmanen & Koskinen, 355

- TC ennakoii jo tuotteen suunnitteluvaiheessa tuotteen kokonaiskustannukset
- Seurauskustannuslaskenta tarkoittaa kustannusten alentamiseen tähtäävien toimenpiteiden tunnistamista ja niiden kustannusvaikutusten selvittämistä tilanteesta, jossa ilman erillisiä toimenpiteitä kustannukset nousisivat tavoitekustannuksia korkeammiksi.
- Seurauskustannuslaskenta onkin täten jälkilaskentaa, kun taas TC on tavoitelaskentaa.
- Seurauskustannuslaskenta alkaa siitä, kun TC päättyy.
- Seurauskustannuslaskenta soveltaa jatkuvan kehittämisen periaatetta kustannustehokkuuden saavuttamisessa.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

23

Learning Objective 4

Atkinson & al 2001

Explain target costing.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

24

Target Costing

- What is target costing?
- It is a cost planning method used during the *RD&E cycle* that focuses on reducing costs for products that require discrete manufacturing processes and reasonably short product life cycle.

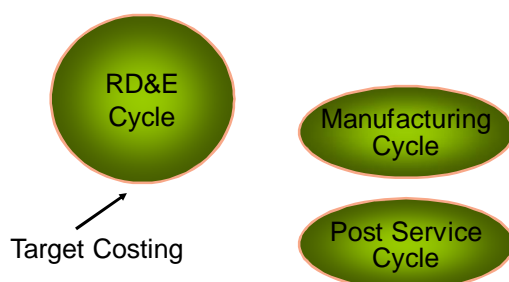


Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

25

Target Costing

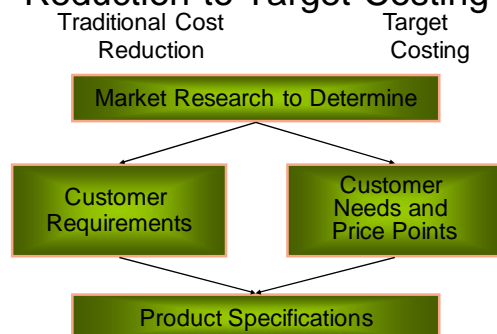


Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

26

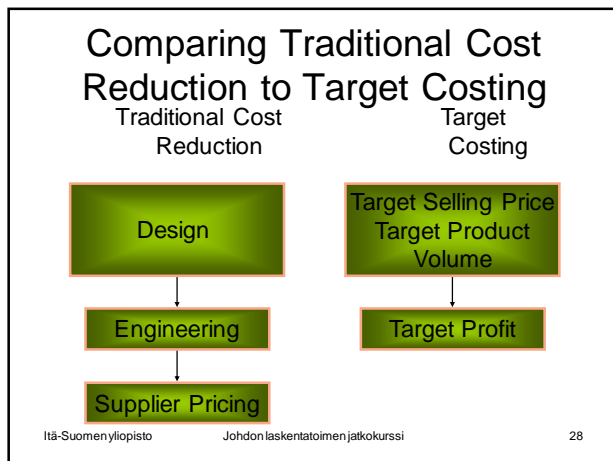
Comparing Traditional Cost Reduction to Target Costing

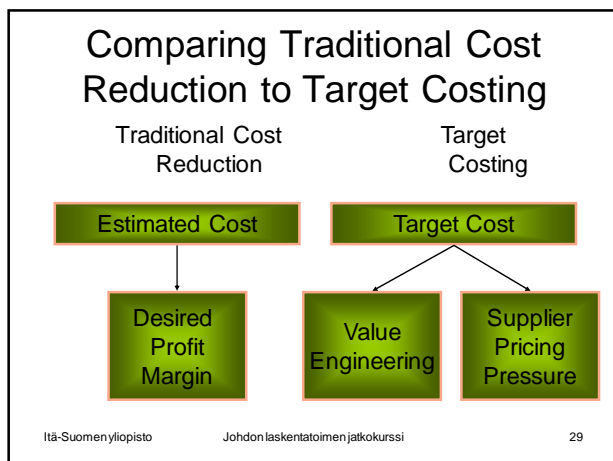


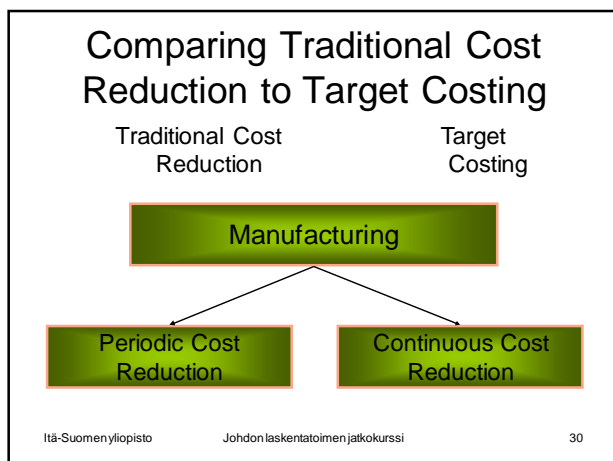
Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

27







Comparing Traditional Cost Reduction to Target Costing

- Under traditional costing, the profit margin is the result of the difference between the expected selling price and the estimated production cost.
- $P_t = S_t - C_t$
- The cost-plus method is another traditional approach.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

31

Comparing Traditional Cost Reduction to Target Costing

- Under the cost-plus method the selling price is the sum of the expected product cost and the expected profit margin.
- $S_{cp} = C_{cp} + P_{cp}$



Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

32

Comparing Traditional Cost Reduction to Target Costing

- Under target costing, the target profit margin results from a long-run profit analysis often based on return on sales.
- The target cost is the difference between the target selling price and the target profit margin.
- $C_{tc} = S_{tc} - P_{tc}$

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

33

Concerns About Target Costing

- What are some potential problems in implementing target costing?
- 1 Conflict can arise between parties involved in the process.
 - 2 Employees may experience burnout due to pressure.
 - 3 Development time may increase.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

34

Learning Objective 5

Atkinson & al 2001

Explain Kaizen costing.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

35

Kaizen

- What is Kaizen?
- It is a Japanese term for making improvements to a process through small, incremental amounts rather than through large innovations.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

36

Kaizen Costing

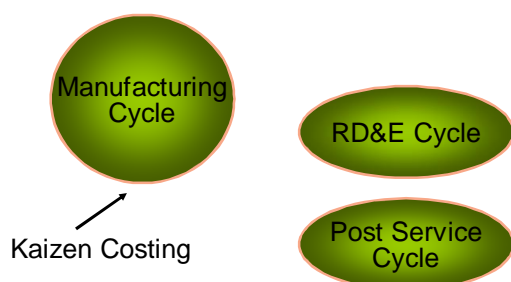
- What is Kaizen Costing?
- It is a planning method used during the *manufacturing cycle* with an emphasis on reducing variable costs in one period below the costs in a base period.
- The *target-reduction rate* is the ratio of the target reduction amount to the cost base.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

37

Kaizen Costing



Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

38

Comparing Traditional Cost Reduction to Kaizen Costing

Standard Costing

1. Cost-control system concept
2. Assumes stability in current manufacturing process
3. Goal is to meet cost performance standards

Kaizen Costing

1. Cost-reduction system concept
2. Assumes continuous improvements in manufacturing
3. Goal is to achieve cost reduction standards

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

39

Comparing Traditional Cost Reduction to Kaizen Costing

Standard Costing Techniques

1. Standards are set annually or semi-annually
2. Variance analysis involves comparing actual to standard costs
3. Investigation occurs when standards are not met

Kaizen Costing Techniques

1. Cost reduction targets are set and applied monthly
2. Variance analysis involves target Kaizen costs versus actual cost reduction amounts
3. Investigation occurs when target reductions are not attained

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

40

Comparing Traditional Cost Reduction to Kaizen Costing

Who has the best knowledge to reduce costs?

Standard Costing

Managers and engineers develop standards

Kaizen Costing

Workers are closest to the process and thus know best

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

41

Concerns About Kaizen Costing

- What is a concern about Kaizen Costing?
- The system places enormous pressure on employees to reduce every conceivable cost.
- What is a cost-sustaining period?
- It is a period that allows employees to learn new procedures before Kaizen targets are imposed.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

42

Elinkaarianalyysi (LCA)

- ▶ Eli environmental life cycle analysis/assessing
- ▶ Sen avulla voidaan määritellä koko tuotteen elinkaaren aikaiset vaikutukset
- ▶ On kaksi lähestymistapaa: luonnontieteellinen ja taloustieteellinen
 - ▶ Liiketaloustieteessä termi tarkoittaa tuotteen markkinoilla oloa eli yrityksen kontrolloitavissa olevaa elinkaaren osaa
- ▶ Taloustieteellinen lähestymistapa huomioi ympäristön sekä mahdollistaa laskentatoimen hyväksikäytön

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

43

Elinkaarivastuu vaatii yritykseltä sitoutumista sisäisesti ja myös ulkoisten toimijoiden sitouttamista mm. seuraavilla osa-alueilla

- Toimittajien valinta
- Tuotteiden suunnittelu ja materiaalivalinnat
- Tuotannon vaikutukset ympäristöön
- Käytettyjen tuotteiden kierrätyslogiikka ja kierrätyksen taloudellisuus
- Ongelmajätteistä huolehtiminen
- Kommunikointi sidosryhmien kanssa

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

44

Syyt elinkaarianalyysin suosioon

- Lisääntynyt tietous sekä tutkimuksen että käytännön kautta
- Kiristynyt lainsäädäntö pakottaa yritykset ottamaan vastuun koko tuotteen elinkaaresta
- Ympäristönäkökulmasta tullut tärkeä lisäarvo tuotteen kuluttajille
- Tarjoaa lähtökohdan yrityksen vaikutusten vähentämiselle
- Helpottaa tulevien vastuiden arviointia
- Tuottaa yritykselle imagohyötyä

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

45

Elinkaarianalyysin vaiheet

1. Tavoitteen määrittäminen ja rajaukset
2. Elinkaari-inventaario (panos-tuotos –informaatio)
3. Vaikutusten arviointi (esim. haittapistelaskentaa)
4. Parannusanalyysi (tärkeä vaihe)

-Vaiheesta toiseen ei välttämättä edetä suoraviivaisesti, vaan samalla voi olla käynnissä monta eri vaiheessa olevaa analyysiä
 -Voidaan myös tarvittaessa palata ja lisätä myöhemmin tulleita tietoja
 -Kaikkien vaiheiden läpi käyminen ei välttämätöntä

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

46

Elinkaarianalyysin ongelmia

- Analyysin tekeminen kallista
- Kaikista tuotteiden ympäristövaikutuksista ei ole tietoa
- Korostaa teknisiä ratkaisuja
- Eri maiden tuotantoteknologian taso vaikeuttaa vertailua
- Avoimuus ei toteudu usein käytännössä
- Kustannukset rajoittavat analyysin käyttöön ottoa pk-yrityksissä
- Rajaukset ovat subjektiivisia ja vaikeuttavat vertailua
- Analyysin toteuttamiseen käytetty aika saattaa ylittää tuotteen kehittämisajataulun

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

47

Elinkaarianalyysin toteuttamisessa huomioitava

- Kriittinen kuormitus vaihtelee eri maantieteellisillä alueilla
- Käytännön toteutuksen: tiedon kerättävyyden, yksinkertaistettavuuden, uskottavuuden sekä tiedon epävarmuuden ongelmia
- Tuotteen käyttäjillä on suuri vaikutus ympäristökuormituksen todelliseen muodostumiseen
- Eri tuotteilla ympäristöön kohdistuvat vaikutukset painottuvat elinkaaren eri osiin
- Energialähteen valinnalla vaikutus tuotteen ympäristövaikutuksiin
- Kuljetustapa on merkittävä tuotteen kuormituksen aiheuttaja

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

48

- Tuotteen elinkaarianalyysissä määritellään materiaali- ja energiavirratt tuotteen koko elinkaaren ajalta sisällyttäen analyysiin:
 - suunnittelun
 - raaka-aineiden hankinnan ja kulutuksen
 - energian tuotannon ja kulutuksen
 - tuotteen valmistuksen
 - jakelun
 - käytön
 - käytöstä poiston eli jätteiden loppusijoituksen
 - uudelleen käytön
 - kierrätyksen

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

49

Elinkaarianalyysien jaottelu käytön mukaan

Voidaan jakaa:

1. Yrityskohtaisiin tai yleisiin

- yrityksen sisäisesti analyysiä käytetään strategisen tason tuoteportfolion kehittämisessä
- Yleisesti, ulospäin strategisen tason muutoksista viestitetään ympäristöpolitiikan avulla eri sidosryhmille

2. Strategisiin, taktisiin tai operatiivisiin

- Strateginen käyttö mm. ympäristölaatujohtamiseen
- Taktinen käyttö sekä toimittajien, asiakkaiden että työntekijöiden käyttäytymisen ohjaamiseen kohti ympäristöä säästävää toimintaa
- Operatiivinen käyttö kohdistuu pääasiassa tuotesuunnitteluun

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

50

Elinkaarianalyysi ja laskentatoimi

- Ympäristöauditointi voidaan rinnastaa yrityksen tilintarkastusjärjestelmään
- Elinkaarianalyysin hallintajärjestelmät perustuvat yrityksen informaatiojärjestelmiin, joiden kehittämisessä laskentatoimi on keskeisessä asemassa
- liittyvän tiedon integroiminen muuhun johtamisessa käytettävään taloudelliseen informaatioon
- prosessinomaisuus on johdettavissa helposti johtamiseen ja sen työkalun laskentatoimen osaluueksi

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

51

Laskentatoimen rooli elinkaarianalyysissä

(Niskanen & Mätäsaho 1996; mukailen Gray ym. 1993)

Elinkaarianalyysin vaiheet	Laskentatoimen osallistuminen
Elinkaarianalyysin suunnittelu	Elinkaarianalyysin rajojen määrittely (aika, kustannukset ym.)
Elinkaari-inventaario	-informaation keräämiseen tarvittavien järjestelmien suunnittelu -kerätyn informaation tarkastus
Vaikutusten arviointi	Vaikutuksia koskevan informaation tarkastus
Parannusanalyysi	-parannusanalyysin budjetin suunnittelu -vaihtoehtojen kustannusten laskenta sekä arviointi -tulosten tarkastus
Elinkaarianalyysin jälkeinen tarkastelu	-tavoitteiden saavuttamisen arviointi -tulosten raportointi sidosryhmille
Elinkaarikustannuslaskenta	Ympäristökustannusinformaation tuottaminen
Ulkoisten ympäristövaikutusten arviointi	

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

52

Learning Objective 3

Atkinson & al 2001

Describe the total-life-cycle costing approach to managing product costs over the value chain.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

53

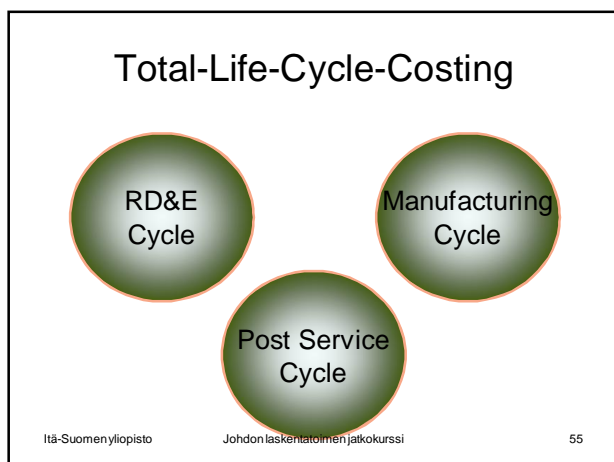
Total-Life-Cycle-Costing

- What is total-life-cycle costing?
- It is the process of managing all costs along the value chain.
- A TLCC system provides information for managers to understand and manage costs through a product's design, development, manufacturing, marketing, distribution, maintenance, service, and disposal stages.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

54



Total-Life-Cycle-Costing

- What are the three stages of the research, development, and engineering cycle?
 - 1 Market research
 - 2 Product design
 - 3 Product development
- 80% to 85% of a product's total life costs are committed by decisions made in the RD&E cycle.

Itä-Suomen yliopisto Johdon laskentatoimen jatkokurssi 56

Total-Life-Cycle-Costing

- What are committed costs?
- These are costs that a company knows it will have to incur at a future date.
- What are manufacturing cycle costs?
- These are the costs incurred in the production of the product.
- Usually at this stage there is not much room for engineering flexibility.

Itä-Suomen yliopisto Johdon laskentatoimen jatkokurssi 57

Total-Life-Cycle-Costing

- When does the post-sale service and disposal cycle begin?
- It begins when the first unit produced is in the hands of the customer.



Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

58

Total-Life-Cycle-Costing

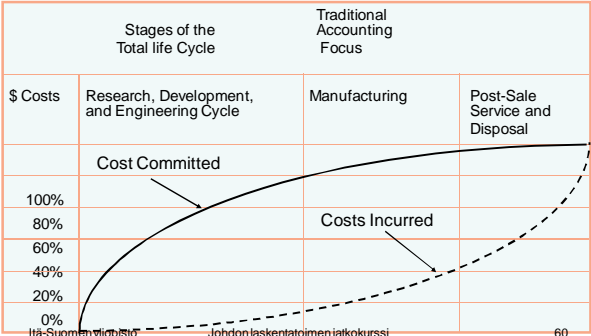
- What are the three stages of the service cycle?
1 Rapid growth
2 Transition
3 Maturity

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

59

Total-Life-Cycle-Costing



Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

60

JOHDON LASKENTATOIMEN JATKOKURSSI

5214212

LUENNOT: Henkilöstö- ja
ympäristöraportointi



Luennon sisältö

- Yhteiskuntavastuu yleensä, määritelmä
- Yhteiskuntaraportoinnin kansainvälinen ohjeisto
- Yhteiskuntavastuu ja kirjanpitokäytännöt
- Yhteiskuntavastuu ja maineriski
- Toimintaindikaattorit
- KILA:n ympäristöohjeistus
- Henkilöstöraportointi

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

62

Yhteiskuntavastuu yleensä

- ▶ Corporate social responsibility (CSR)
- ▶ Ensimmäiset ympäristöraportit 1990 -luvun alussa, Kemira
- ▶ 1990-luvulla etiikka käsitteen rinnalle nousi käsite yrityksen yhteiskuntavastuu
- ▶ 2000-luku vastuullinen liiketoiminta ja ympäristöjohtaminen ovat termeinä lähentyneet
- ▶ koostuu taloudellisesta ja sosiaalisesta vastuusta sekä ympäristövastuusta

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

63

Yhteiskuntavastuun määritelmä

- ▶ Osallistumista yhteiskunnan hyvinvoinnin tuottamiseen sekä vastuullisuutta ympäristöä ja sidosryhmiä kohtaan
- ▶ kestävän kehityksen toteuttamista yrityksissä
- ▶ yritykset ja yhteiskunta ovat tiiviissä vuorovaikutuksessa
- ▶ määräytyy yrityksen omien arvojen, tavoitteiden sekä lainsäädännön ja sidosryhmien odotusten perusteella
- ▶ Käsittää sekä ympäristö- että henkilöstöraportoinnin

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

64

Yhteiskuntavastuun määritelmä

Yritysten täytyy itse määritellä ja arvioida mitä yhteiskuntavastuu merkitsee yritykselle

- ▶ yritysten hyvin erilaiset toimintaympäristöt
- ▶ yritysten moninaisuus, kulttuuriset ja historialliset taustat

▶ kuinka yritys kantaa vastuuta ja kuinka sitä toteuttaa käytännössä

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

65

Yhteiskuntavastuun määritelmä

- Yhteiskuntavastuulliseen toimintaan kuuluu, että yritys on yhteiskuntaan tiiviissä vuorovaikutuksessa
- Yrityksen tulisi kaikessa toiminnassa huomioida kaikki vaikutukset koko muuhun maailmaan
- Esimerkiksi suuren kansainvälisen yrityksen ympäristövaikutukset voivat olla jopa maailmanlaajuiset

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

66

Yhteiskuntaraportoinnin kansainvälinen ohjeisto

- ▶ John Elkington (1997), malli yhteiskuntavastuun ulottuvuuksista

=>Triple bottom line

laajempaa näkökulmaa yritysten toimintaan
(taloudellinen, sosiaalinen ja ekologinen vastuu)

- ▶ GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI) on kansainvälinen yhteinen viitekehys yhteiskuntavastuuraportointia varten

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

67

Yhteiskuntaraportoinnin kansainvälinen ohjeisto

GRI:n ansiosta

- yhteiskuntaraportointi kirjanpito- ja tilinpäätöskäytäntöjen kaltainen
- Laskukaavat standardoitu
- Ohjeisto yksinkertainen
- Tietoketju mahdollista jäljittää

Yhteiskuntavastuun mittaamisessa ja noudattamisessa **ongelmana** että

- ▶ osa-alueita pitäisi huomioida tasavertaisesti mutta on huomattu, että taloudellinen ja ympäristövastuu saavat usein enemmän huomioita yrityksissä kuin sosiaalinen vastuu

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

68

Yhteiskuntaraportoinnin kansainvälinen ohjeisto

1. Taloudellinen vastuu

- kannattavaan taloudelliseen toimintaan, riskienhallintaan ja hallintokäytäntöihin. ulottuvuuksia on muun muassa
 - kannattavuus, kilpailukyky, tehokkuus, kyky vastata omistajien tuotto-odotuksiin ja yhteiskunnan taloudellisen hyvinvoinnin tuottaminen
- kolme eri osaa: taloudellinen suoritus, pitkäaikainen näkökulma ja sidosryhmävaikutukset

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

69

Yhteiskuntaraportoinnin kansainvälinen ohjeisto

- ▶ Taloudellisen suorituksen mittaamiseen käytetään tässä perinteisiä mittareita kuten
 - maksuvalmiutta,
 - myyntiä, voittoa ja
 - kannattavuutta.
 - Pitkäaikaisen kilpailukyvyyn
- ▶ Pitkäaikaisia taloudellisia asioita mitataan tuotekehittelyllä ja pitkäaikaisella strategisella johtamisella/suunnittelulla
- ▶ Taloudelliset vaikutukset sidosryhmille osoitetaan kertomalla veronmaksukyvystä, voitto-osuuksista ja palkoista.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

70

Yhteiskuntaraportoinnin kansainvälinen ohjeisto

2. Sosiaalinen vastuu (yrityksen pehmeitä puolia)

- Tämä alue kattaa
 - julkisen hyvinvoinnin
 - taidot ja koulutuksen
 - oikeudenmukaisuuden
 - työpaikan turvallisuuden
 - työolot
 - ihmisoikeudet
 - Tasavertaiset mahdollisuudet ja työoikeudet
- Voidaan luokitella myös kahteen osaan, välilliseen (työntekijät) ja välittömään (sidosryhmät, ympäristön)

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

71

Yhteiskuntaraportoinnin kansainvälinen ohjeisto

3. Ympäristövastuu

- ▶ 1990-luvulla yhteiskuntavastuu käsitti melkein ainoastaan ympäristövastuualueen
- ▶ organisaation vaikutus elolliseen ja elottomaan ympäristöön,
 - ekosysteemi, maa, ilma ja vesi
 - kierrätys ja energiasäästö
- ▶ yhdistetään taloudellisuus ja ympäristöystävällisyys
- ▶ vähentämällä jätteitä ja päästöjä
- ▶ ympäristövastuu voidaan jakaa kolmeen eri kategoriaan: päästöt, voimavarat ja ympäristövahingot/riskit

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

72

Yhteiskuntavastuu ja kirjanpitoikäytännöt

- yrityksen tarve todentaa vaikutuksensa ympäristöön
- järjestelmä, jonka avulla tarpeelliset tiedot voidaan kerätä ja analysoida
- Yritys tietää nopeimmin mahdollisista ympäristövaikutteisista riskeistään tai kriiseistään
- Riskien ennakointitarve

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

73

Yhteiskuntavastuu ja kirjanpitoikäytännöt

- perinteisen laskentatoimen laajentumana
- tarkoitukset ovat samat kuin perinteisen laskentatoimenkin
- ottaa kuitenkin ympäristön paremmin huomioon koko laskentatoimen alueella
=>ympäristövaikutusten parempi huomioiminen

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

74

Yhteiskuntavastuu ja kirjanpitoikäytännöt

- Syynä laskentatoimen käyttämiseen mallina
 - järjestelmät ovat soveliaimmat ympäristöasioiden keräämiseen ja julkaisuun
 - Laskentatoimi heijastelee parhaiten yhteiskunnassa tapahtuvia muutoksia
 - Mittaamalla asioita niiden tärkeysaste nousee
 - > tuomalla asioita yrityksen ja sidosryhmien tietoisuuteen
 - Laskentatoimi voidaan nähdä sarjana käytäntöjä
 - yrityksen toimet saavat läpinäkyvyyttä

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

75

Yhteiskuntavastuu ja maineriski

- o Maineriskin tutkimus perustuu dynaamisesta maineriskin rakentumisen mallista, jossa
 - maineriski rakentuu tarinoista mutta
 - aiheuttaa taloudellisia tappioita

Maineriskiä on tutkittu mm.

- sijoittajien näkemyksiä merkittävimmistä maineriskeistä
- yritysten vuosikertomusten riskienhallinta osioita

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

76

Yhteiskuntavastuu ja maineriski

Maineriski rakentuu kolmesta askeleesta

1. Jokin yritykseen liittyvä asia
2. Asian nouseminen julkiseen keskusteluun
3. Leimahdus, jolloin teema muuttuu maineriskiksi

Maineriskin leimahtamisen syitä ovat mm.

- Yritys ei pysty vastaamaan sidosryhmien odotuksiin
- Yrityksen teot ja niistä kertova viestintä eivät vasta toisiaan
- Sidosryhmät eivät luota viestintään – viestintä ei vastaa odotuksia

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

77

Yhteiskuntavastuu ja maineriski

Maineriskin syitä saattaa olla

- Rehdin yritystoiminnan hylkääminen
- Operatiivisen toiminnan epäkohdat
- Puutteet ympäristövastuissa
- Henkilökunnan vastuisiin liittyvät asiat
- Johdon vastuupuutteet
- Yrityksen kumppanin toiminta
- Ulkopuolisten lausumat epäilyt yrityksen toiminnan vastuuttomuudesta

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

78

Yhteiskuntavastuun toimintaindikaattorit

- Yhteiskuntavastuun raportoinnista ei lakisääteistä ohjetta, vain suosituksia
- GRI, Global Reporting Initiative (1997 alk.) on mm. YK:n ympäristöohjelman rahoittama säätiö
 - Tavoitteena yhtenäistää yhteiskuntaraportointia
 - Parantaa raporttien vertailukelpoisuutta
 - Pyrkii luomaan yhteisesti hyväksytyn ohjeiston
 - Pyrkii ohjaamaan raportointitavan kehitystä
- 1999 ensimmäinen versio keräsi yhteen ympäristöraportointia koskevat ohjeet ja suositukset

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

79

Toimintaindikaattorit, G3-ohjeisto

- sisältää ohjeiston yhteiskuntavastuun
 - raportointiperiaatteista
 - raporttirakenteesta
 - tunnusluvuista
 - Varmentamisesta
- Indikaattorit on jaettavissa kolmeen osaan: strategia, taustan kuvaus ja johtamiskäytännöt
- Sisältää kaikkiaan 79 indikaattoria
 - 44 pääindikaattoria (sopivat kaikille toimialoille, esim. veden kokonaiskulutus)
 - 35 lisäindikaattoria (toimialakohtaisia, esim. kierrätetyn veden osuus)

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

80

KILA:n ympäristöohjeistus

- ▶ Kirjanpitolautakunta 2006 antanut yleisohjeen ympäristöasioiden
 - kirjaamisesta
 - laskennasta sekä niiden
 - esittämisestä tilinpäätöksessä
- ▶ lähtökohtana on Euroopan yhteisöjen komission suositus ympäristöasioiden käsittelystä (2001/453/EY)
- ▶ pyrkimyksenä yhtenäistää ympäristöriskien ja -vastuiden merkitsemistä -> helpottaa tilinpäätösten ja vastuuraporttien tulkitsemista sekä tilinpäätösten lukemista

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

81

KILA:n ympäristöohjeistus

- ▶ Kirjanpitolain mukaan yrityksen on annettavat oikeat ja riittävät tiedot toimintansa tuloksesta ja taloudellisesta asemasta
- ▶ **Tuloslaskelman** eriin sisällytetään tilikauden ympäristökulut ja pakollisina varauksina käsitellyt vastaisten ympäristömenojen muutokset.
- ▶ **Taseessa** eriin sisällytetään aktivoidut ympäristömenot ja pakollisena varauksena käsiteltävät ympäristövastuut.
- ▶ Erillisten ympäristökulujen esittäminen omana tilinpäätöseränä ei yleensä ole tarpeellista

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

82

KILA:n ympäristöohjeistus

- olennaisiksi koetut ympäristöasioiden erät esitetään tilinpäätöksen liitetiedoissa (KILA:n yleisohje) kuten
 - arvostusmenetelmät ja laskennassa käytetyt menetelmät
 - satunnaiset ympäristökulut (sakot, muut kertaluonteiset suoritukset)
 - varausten erittely
 - ehdolliset ympäristövelat ja selvitykset niiden lajista ja laskentatavasta
 - ympäristöasioihin liittyvät vakuudet (esim. kaatopaikkatoimintaa harjoittavalta yritykseltä vakuus jätehuollon varmistamiseksi)

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

83

Ympäristövastuu

- ▶ Ympäristöraportointi itsenäisenä raporttina on menettänyt merkittävyyttään
- ▶ yhä useammin osa **kestävän kehityksen raportointia**
- ▶ Kestävän kehityksen määritelmä:
- ▶ ”Kestävän kehityksen periaatteiden mukaisesti maapallon varantoja tulisi hallita ja käyttää siten, että se mahdollistaa nykyisten sukupolvien perustarpeiden tyydyttämisen vaarantamatta kuitenkaan tulevien sukupolvien mahdollisuuksia.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

84

Ympäristövastuu

- Ympäristövastuuseen liittyviä lakeja
 - ympäristönsuojelulaki
 - kirjanpitolaki
 - Kirjanpito-lautakunnan määrittelemä yleisohje ympäristöasioiden kirjaamisesta, laskennasta sekä niiden esittämisestä tilinpäätöksessä
 - ympäristövahinkolaki
 - ympäristövahinkovakuutuslaki

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

85

Ympäristövastuu

- Saavuttamalla parempi ympäristösuojelutason, yritys voi saada myös taloudellista hyötyä
 - Tehostettaessa energian ja materiaalin käyttöä yritys säästää luontoa
 - Ympäristönäkökulman käyttö auttaa huomaamaan epäkohtia
 - kiristyvät ympäristömääräykset kannattaa ennakoida
 - Asiakkaiden reaktiot lähtökohtana
 - pörssi-arvo voi nousta
 - paremmat rahoitusmahdollisuudet

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

86

Ympäristövastuu

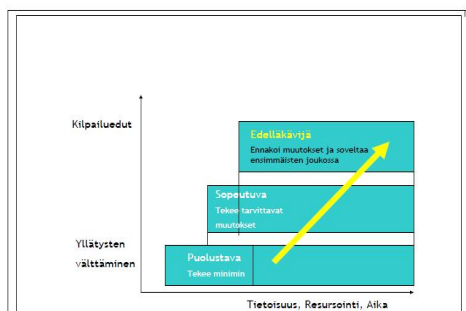
- Ympäristöjohtaminen tärkeä osa kestävästä kehitystä
- Aktiivinen ympäristöasioiden hoito voi tuottaa yritykselle kilpailuetua
- laiminlyöminen voi aiheuttaa lisäkustannuksia
- Ympäristöasiat tulisi ottaa huomioon liiketoiminnassa ja strategian suunnittelussa. ks. kaavio seuraavassa diassa

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

87

Ympäristöosaaminen kilpailukyvyksi Hovisalmi ja Niskala (2009, 7)



Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

88

Ympäristövastuu

- Puolustava yritys
 - täyttää lainsäädännön vaatimuksen minimissään
- Sopeutuva yritys
 - pyrkii täyttämään lainsäädännön vaatimusten lisäksi myös
 - Pyrkii täyttämään sidosryhmien odotukset
 - pyrkii myös parantamaan ympäristönsuojelun tasoa
- Edelläkävijä yritys
 - on mahdollista tavoitella parempaa tuottoa ympäristöosaamisen avulla

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

89

Yhteiskuntavastuuraportointi

- Eri sidosryhmät edellyttävät erilaista informaatiota

Mieti minkälaista tietoa mikin sidosryhmä voisi kaivata?

- YHTEISKUNTAVASTUURAPORTIN NELJÄ TEHTÄVÄÄ:
 1. tiedottaminen yrityspolitikasta
 2. tiedottaminen konkreettisista ympäristövaikutuksista
 3. tiedottaminen yrityksen ympäristön suojeluun uhraamista kustannuksista
 4. tiedottaminen siitä, kuinka yritys on hoitanut ja aikoo tulevaisuudessa hoitaa ympäristöön liittyvät velvoitteet

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

90

Henkilöstöraportointi

- Tavoitteena henkilöstön kehittämistavoitteiden asettaminen ja arviointi
- yrityksen kirjanpitoaineistoon perustuva toiminnan seuranta ei ole enää riittävää, koska
 - Henkilöstön merkitys kasvaa,
 - kun informaation ja tiedon merkitys yhteiskunnassa lisääntyy.
 - Varsinkin suuremmat yritykset ovat alkaneet laatia tätä kirjanpitoa täydentäviä henkilöstötilinpäätöksiä

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

91

Henkilöstöraportointi

- Pk-yrityksissä asiaa on vierastettu, koska pelätty tuovan yrityksiin tuottamatonta ja aikaa vievää hallintoa (=lisäkustannuksia)
- On kehitetty pk-yrityksille soveltuvia henkilöstötilinpäätösmalleja
- Tavoitteena standardin muodostuminen

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

92

Henkilöstöraportointi

- laadintavaiheessa on välttämätöntä olla mukana useita tahoja:
 - johdon,
 - työterveyshuollon,
 - henkilöstöhallinnon ja
 - henkilöstön edustus
- Raportin tulee olla jokaisen saatavilla työpaikalla.
- Tiedotus tärkeää

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

93

Henkilöstöraportointi

- kehittämistavoitteiden toteutumisen arviointi tärkeää, joka voidaan kytkeä vuosittaiseen uuden raportin laadintaan
- lisäksi raportti voi toimia
 - henkilöstöä koskevien tietojen kokoelmana, joka on nopeasti käyttöönottavissa
 - apuna henkilöstöasioiden vuosisuunnittelussa
 - budjettien yhteydessä sekä niiden toteutumisen arvioinnissa,
 - strategioiden ja henkilöstöstrategioiden laadinnassa ja toteutumisen seurannassa
 - yleensä henkilöstöä koskevien toimenpiteiden suunnittelussa ja arvioinnissa.

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

94

Henkilöstöraportointi

- Henkilöstötilinpäätös on yhtä hyvin johdon kuin henkilöstönkin väline
- Mm. henkilöstön kehittämisessä ja hyvinvoinnin parantamisessa
- Henkilöstön myös kannettava osansa yrityksen yhteiskuntavastuusta

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

95

Henkilöstöraportointi osana aineetonta pääomaa

- Henkilöstö on osa yrityksen aineetonta pääomaa
 - **Inhimillinen** pääoma- henkilöstön osaaminen, motivaatio, asenne, koulutus, sitoutuminen
 - **Rakennepääoma**- yrityksen arvo, kulttuuri, työilmapiiri, prosessit, järjestelmät, immateriaaliset oikeudet,
 - **Suhdepääoma** – suhteet asiakkaisiin, suhteet muihin sidosryhmiin, suhteet kilpailijoihin, maine, brändi, yhteistyösopimukset

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

96

Henkilöstöraportointi osana aineetonta pääomaa

- Intellectual capital-mallin taustalla on 90-luvulla luodut mallit (mm. Sveiby 1997): ulkoiset rakenteet, sisäiset rakenteet, työntekijöiden kompetenssi
- Ensimmäisenä yrityksenä Skandia-vakuutusyhtiö julkaisi yrityksessään v. 1994 Henkisen pääoman luokittelu- ja mittaamismallin, *Intellectual Capital – liitteen* tilinpäätösinformaationsa ohella

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

97

Henkilöstöraportointi osana aineetonta pääomaa

Aineettoman pääoman määrittämisestä hyötyä

- aineettoman pääoman johtamisessa, mittaamisessa ja siitä raportoinnissa
- yritysosutilanteessa
- yrityksen voimavarojen hyödyntämisessä, analysoimisessa ja kehittämisessä
- > syventää tuloskorttiajattelua (oppiminen, kasvu ja henkilöstönäkökulma)
- Raportoiminen antaa sidosryhmille laajemman käsityksen yrityksen menestykseen vaikuttavista tekijöistä

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

98

Henkilöstöraportointi osana aineetonta pääomaa

- Aineettoman pääoman määrittelyssä mitataan aineettomat varat ja resurssit sekä henkinen pääoma
- Mittauksessa määritetään mm. henkilöstön osaaminen, organisaatiokulttuurin hyvät käytännöt, suhteet asiakkaisiin, suhteet tavarantoimittajiin
- Esim. Sveibyn (1997) mittaristossa määritetään kustakin alueesta kolme osa- aluetta kasvu/uudistuminen, tehokkuus ja pysyvyys

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

99

Henkilöstöraportointi osana aineetonta pääomaa

- Henkilöstön kompetenssin luokittelussa tunnusluvut voivat olla esimerkiksi
 - kasvu/uudistuminen
 - > yrityksen kompetenssia kasvattavien asiakkaiden osuus, keskimääräisen kokemuksen kasvu, osaamisen vaihtuvuus
 - tehokkuus
 - > muutos tunnusluvussa lisäarvo/asiantuntija, muutos tunnusluvussa asiantuntijoiden lkm/koko työvoimaja
 - Pysyvyys
 - > asiantuntijoiden vaihtuvuus, aloittaneiden osuus

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

100

Henkilöstöraportointi osana aineetonta pääomaa

perinteinen määritelmä: AINEETON PÄÄOMA =
YHTIÖN MARKKINA-ARVO – YHTIÖN TASEARVO (kirja-arvo)

Kirja-arvon ja markkina-arvon suhde (Lev 2001, 195):

Yrityksen tasearvo kirja-arvoisena

+/- varojen ja velkojen arvostusero markkinoilla verrattuna kirja-arvoon

+/- markkinoiden antama arvo varoille ja veloille, joita ei ole taseessa (esim. sisäisen kehityksen tuottamat patentit)

+/- markkinoiden antama arvo aineettomille arvotekijöille, jotka eivät täyt

+/- markkinoiden arvio yrityksen tulevaisuuden suunnitelmista, mahdollisuuksista ja riskeistä

+/- muut tekijät (esim. pessimismi ja markkinapsykologia)

= Markkina-arvo

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

101

Henkilöstöraportointi osana aineetonta pääomaa

Aineettoman pääoman malli ongelmallinen koska:

- Markkina-arvo ja kirja-arvo eivät kuvaa aineettoman pääoman arvoa
- Jos markkina-arvo muuttuu myös aineettoman pääoman arvo muuttuu
- osakkeen hinnan vaihtelu johtaa siihen, että henkisen pääoman arvo vaihtelee
- markkina-arvo voi olla myös harhainen yrityksen arvon osoittamisessa vrt. osakekurssien käyttäytymisen epä johdonmukaisuudet
- Kirja-arvossa omaisuuden arvo ei kuvaa omaisuuden arvoa omistajalle

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

102

Henkilöstöraportointi osana aineetonta pääomaa

Aineettoman pääoman ominaisuuksia (Housel & Nelson 2005):

1. eriä ei voida arvioida erillisinä
2. Aineettoman pääoman arvonluomiskyky on hankalaa määrittää
3. Riippuvuussuhteet eri erien välillä vaihtelevat ja niiden välinen synnergiaetu vaikea hahmottaa
4. aineettoman pääoman kehityksen seuraaminen vaikeaa ja vertailutietoja vaikea saada

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

103

Henkilöstöraportointi osana aineetonta pääomaa

- aineettoman pääoman jäsentäminen ja arvottaminen ei kiistatta onnistu markkina-arvon kautta
- aineettoman pääoman arvo syntyy resurssien muuntuessa kiinteässä vuorovaikutuksessa toisiinsa.
 - Aineettoman pääoman arvon määrittämisen täsmällinen malli puuttuu
 - yleiset arvonmääritysperiaatesuosituksset

Itä-Suomen yliopisto

Johdon laskentatoimen jatkokurssi

104
