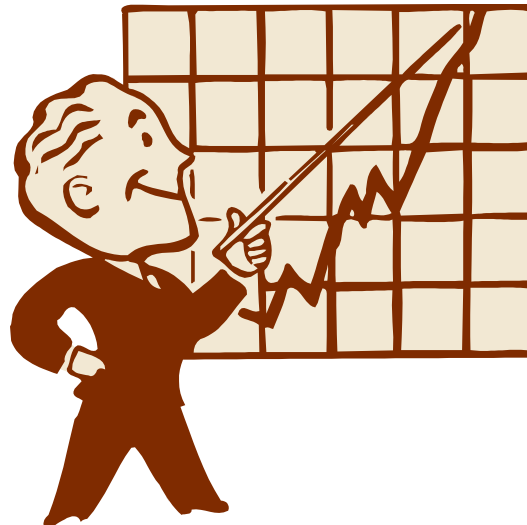


JOHDON LASKENTATOIMEN PERUSTEET

5210211

Luennot syksy 2009

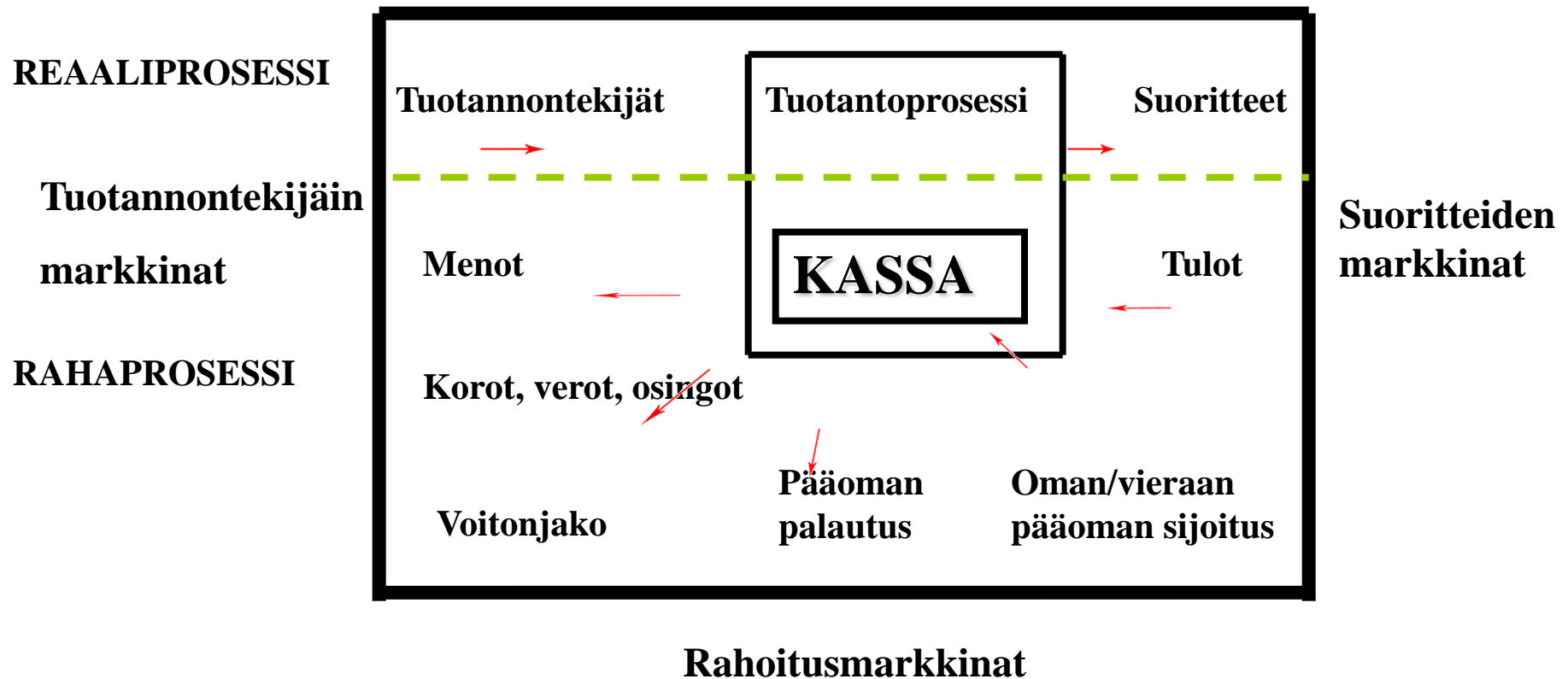
Urho Paakkunainen



AIHEPIIRIIN JOHDATTELEVAT KYSYMYKSET

- ***Laskentatoimi johtamisen tietoperustana***
- ***Historiallinen näkökulma (ex post)***
 - Paljonko yrityksemme tuotti voittoa?
 - Miksi yrityksemme tuotti voittoa?
 - Paljonko yrityksemme investoi?
 - Oliko tehdasinvestointimme kannattava?
 - Miten tuotantopäällikkö Monosen vastuualue menestyi?
 - Paljonko tuote A tuotti katetuottoa?
 - Paljonko tuotantolinja A tuotti voittoa?
- ***Tulevaisuusnäkökulma (ex ante)***
 - Paljonko yrityksemme ennakoitu tulos on?
 - Miten yrityksemme voisi parantaa tulostaan?
 - Mikä tulee olemaan yrityksemme investointibudjetti?
 - Kuinka tehdasinvestointi tulee parantamaan yrityksemme tulosta?
 - Kuinka paljon yrityksemme tulosta parantaa tuotantohenkilöstön lomauttaminen kahdeksi viikoksi?
 - Mitkä ovat tuotantopäällikkö Monosen tavoitteet tulevana vuonna?
 - Miten tuote A:n katetuottoa saataisiin lisättyä?
 - Miten tuotantolinja A:n voittoa saataisiin parannettua?

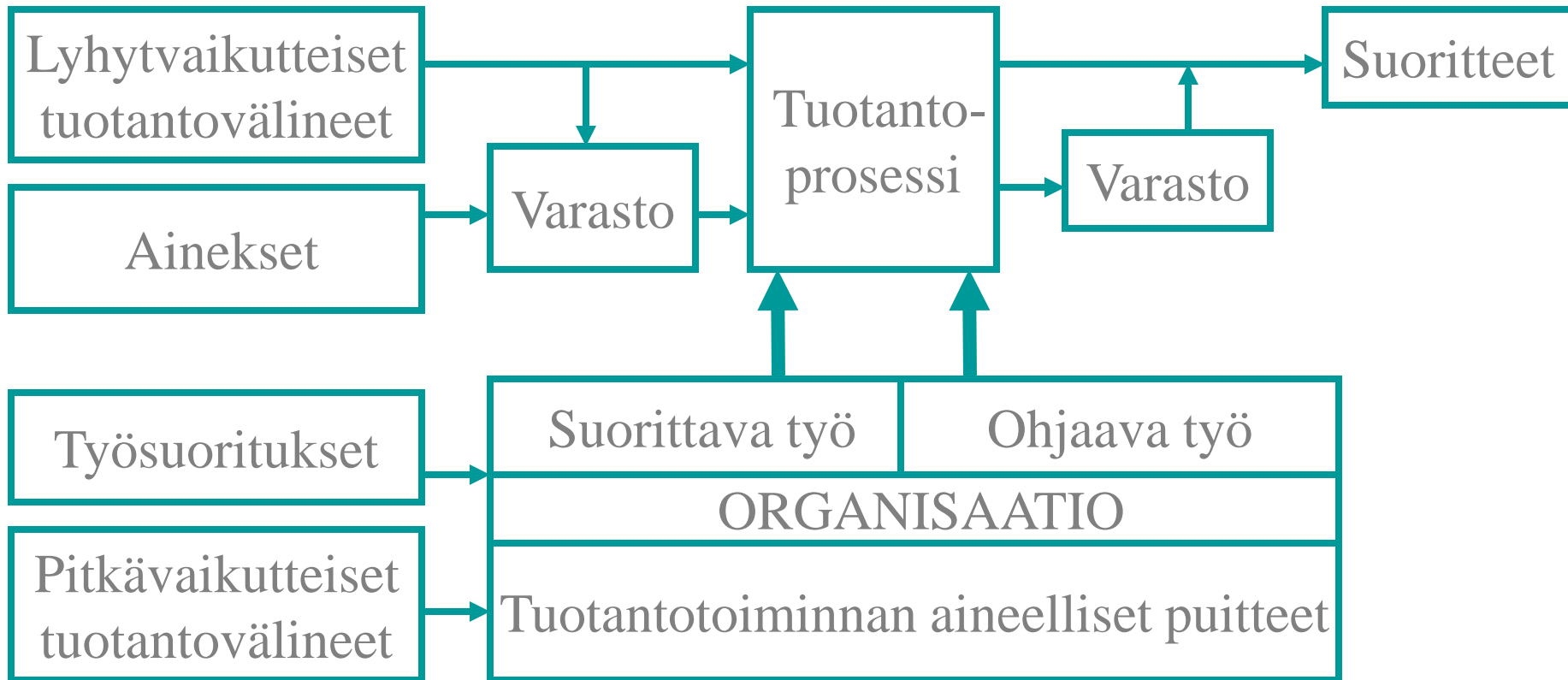
YRITYKSEN TOIMINTA KIERTOKULKUKAAVIONA



MENO, KULU, KUSTANNUS JA MAKSU

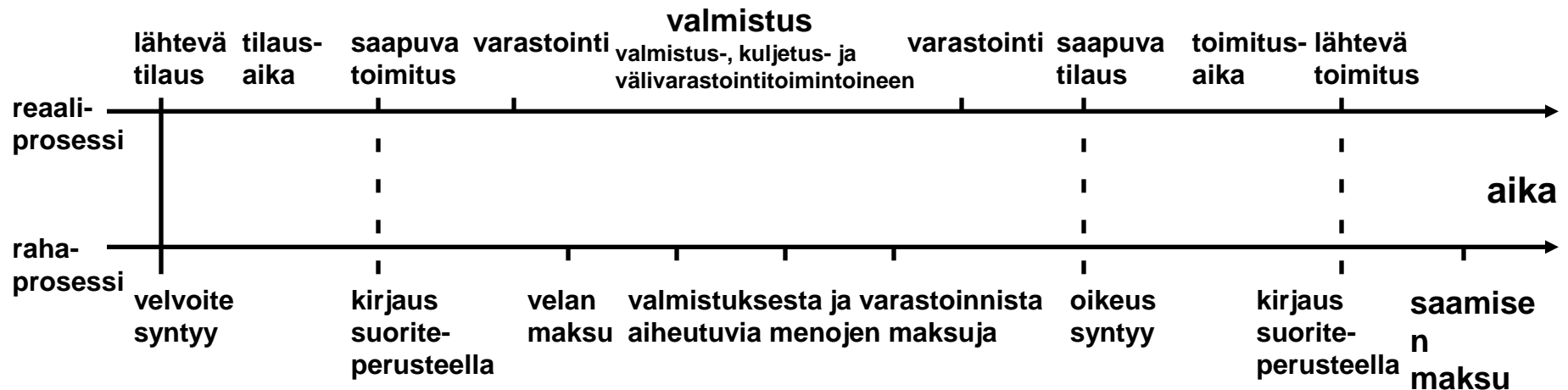
- Arkikielessä meno, kulu ja kustannus mielletään usein tahattomasti samaa tarkoittavaksi käsitteeksi, mutta sitä ne eivät ole.
- Meno ja kulu ovat liikekirjanpidon ja tilinpäätöksen käsitteitä. Meno syntyy tuotannontekijäin hankkimisesta. Kulu on se osa menosta, josta ei enää tulevaisuudessa odoteta tuloa. Jaksottamisongelman ratkaisussa otetaan kantaa siihen, miten meno pilkotaan kuluiksi.
- Kustannus on johdon laskentatoimen käsite. Kustannus aiheutuu tuotannontekijäin käytöstä (kulutuksesta).
- Maksu on pelkästään rahaprosessin tapahtuma. Sillä, milloin tuotannontekijä maksetaan, ei ole merkitystä kustannuksen, menon tai kulun syntymiselle.

YRITYKSEN REAALIPROSESSI



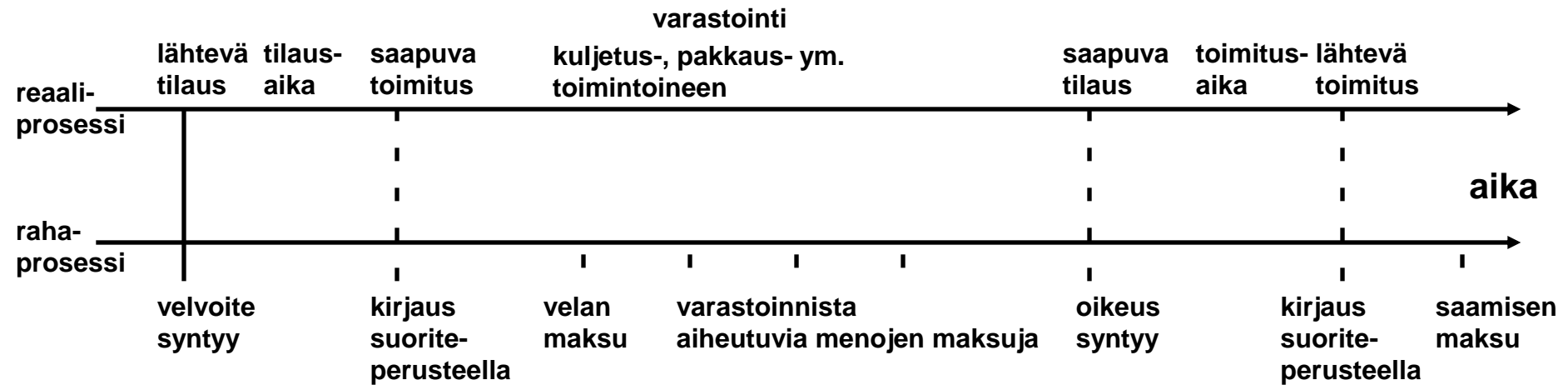
TUOTANTO VAATII AIKAA

Valmistusyrityksen tuotantoprosessin vaiheet (Riistama-Jyrkkiö)

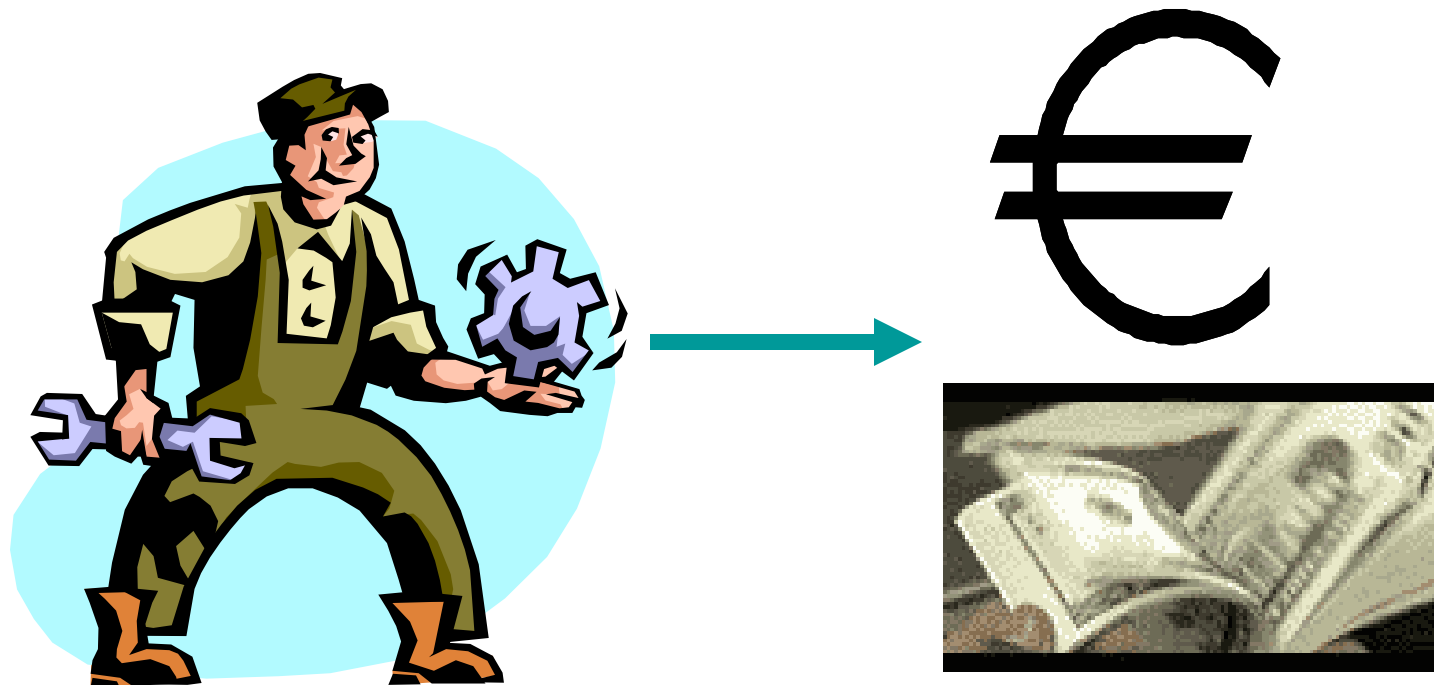


TUOTANTO VAATII AIKAA

Markkinointiyrityksen tuotantoprosessin vaiheet (Riistama-Jyrkkiö)



YRITYKSEN TOIMINNAN KUVAUKSESTA



LIIKETOIMINNAN ONGELMAT

- **Kannattavuusongelma**

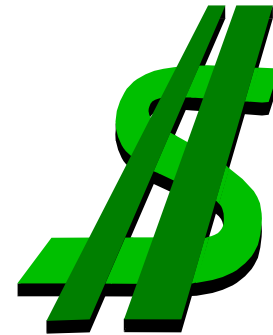
Voitto = tulot - menot

- **Taloudellisuusongelma**

Yksikkökustannukset

- **Rahoitusongelma**

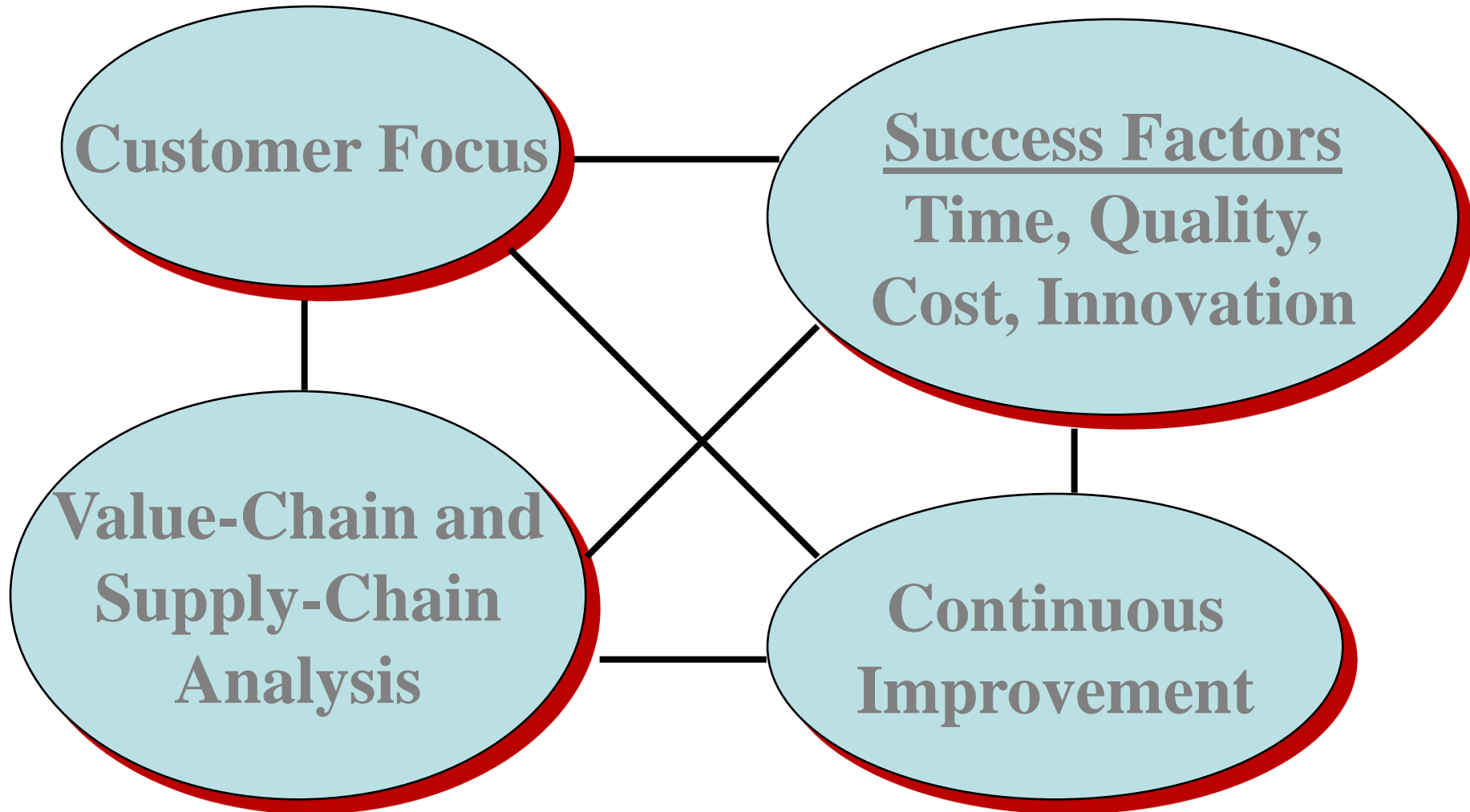
Maksuvalmius



KEY THEMES IN MANAGEMENT ACCOUNTING

- Customer Focus
- Success Factors (Time, Quality, Cost, Innovation)
- Value-Chain and Supply-Chain Analysis
- Continuous improvement

KEY THEMES IN MANAGEMENT ACCOUNTING



LASKENTATOIMEN JAOTTELU

- Yleinen laskentatoimi
 - ulkoinen laskentatoimi
 - rahoituksen laskentatoimi
 - financial accounting
- Johdon laskentatoimi
 - sisäinen laskentatoimi
 - operatiivinen laskentatoimi
 - strateginen laskentatoimi
 - management accounting
 - cost accounting

LASKENTATOIMI PÄÄTÖKSENTEON TIEDONLÄHTEENÄ

- Ex Post: historia
 - liikekirjanpito ym.
 - tuloslaskelma, tase ym.
- Ex Ante: tulevaisuus
 - kustannuslaskenta ym.
 - budjetit, standardit ym.

LASKENTATOIMEN ASEMA YRITYKSESSÄ

- Palvelurooli
- Ammattinimikkeitä
 - Talousjohtaja, Rahoituspäällikkö
 - Kirjanpitäjä, reskontranhoidaja
 - Chief Financial Officer (Treasury)
 - Chief Management Accountant (Controller)

LASKENTATOIMEN TEHTÄVÄT

1. Rekisteröintitehtävä

2. Hyväksikäyttötehtävä

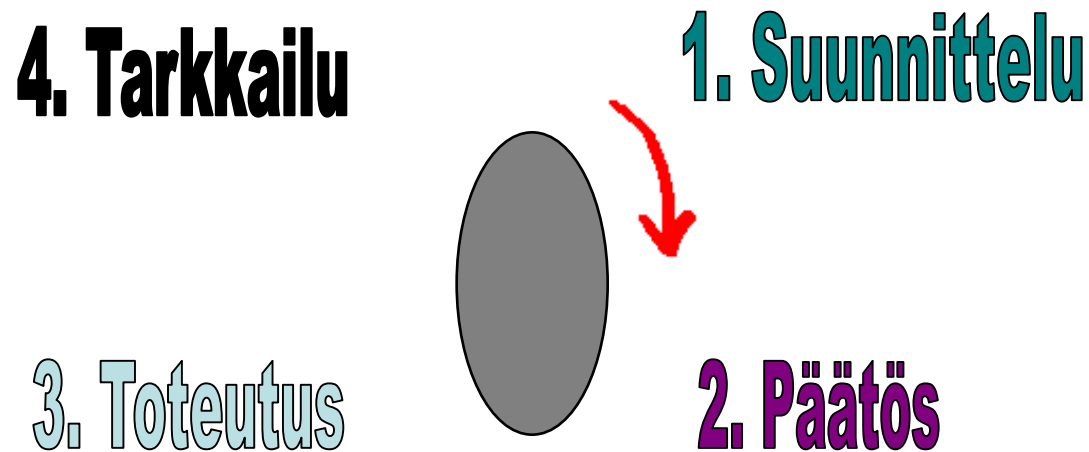
- **Rekisteröinti toimeenpanon organisoinnin mukaan:**
 - Liikekirjanpito, laskutus, perintä, veroasiat
 - Budjetointi, valmistuskp, palkkakup, varastokp, omaisuuskp
 - Maksuliikenne ja kassatoiminta
 - Sisäinen tarkkailu
- **Rekisteröinti rekisteröintitekniikan mukaan:**
 - Manuaalinen
 - Koneellinen
 - Automaattinen (sähköinen taloushallinto)
 - Laskujen maksatus, tullausasiapapereiden käsittely



LASKENTATOIMEN TEHTÄVÄT

- **Hyväksikäyttö laskelmatyypin mukaan:**
 - Suunnittelulaskelmat
 - Tarkkailulaskelmat
 - Informointilaskelmat
 - Tuloksenjakolaskelmat
- **Hyväksikäyttö hyväksikäyttäjän mukaan:**
 - Operatiivinen johto
 - Rahoittajat ja muut yrityksen sidosryhmät
 - Julkinen valta
 - Muut hyväksikäyttäjät

TEHTÄVÄN SUORITUSVAIHEET



LASKELMIEN SYSTEMATIikka (R-J)

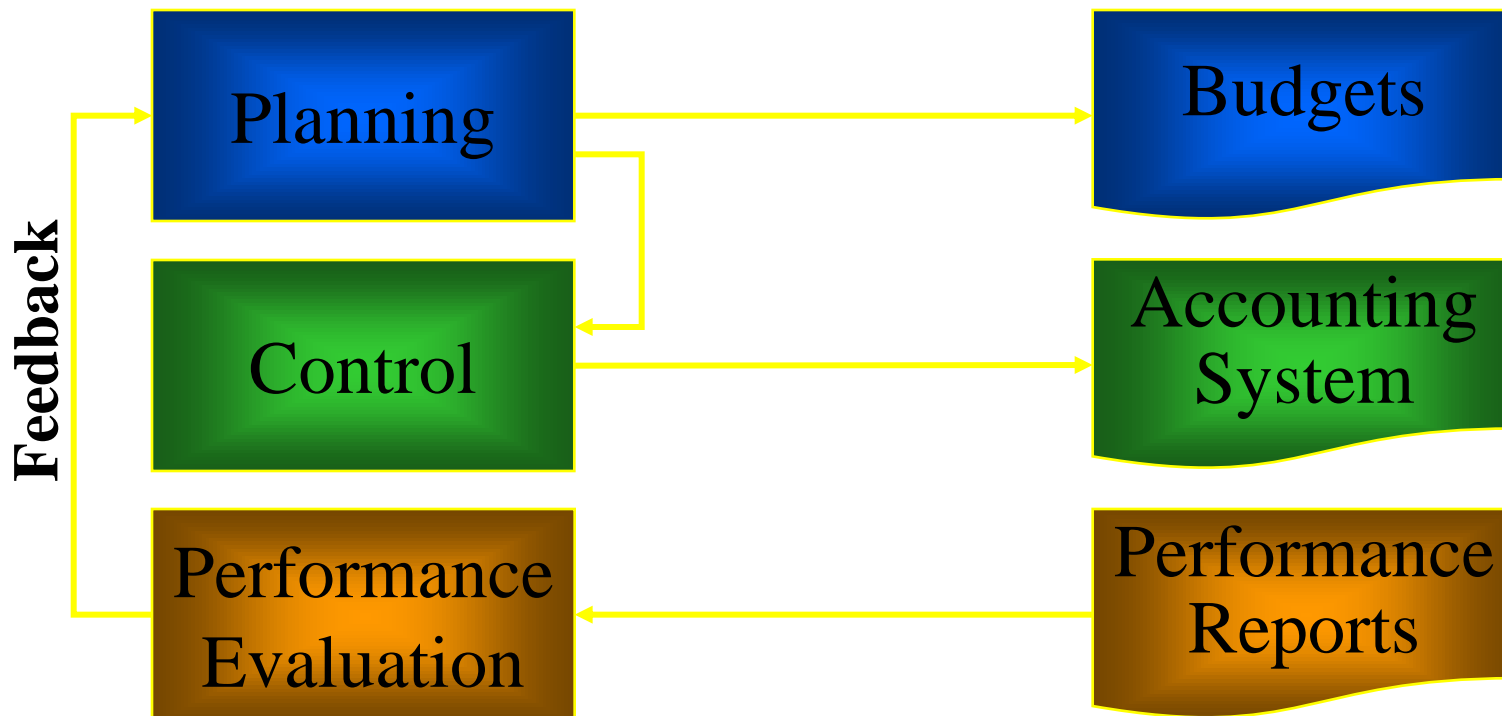
Johdon laskentatoimi nyt kohteena!

Laskentatoimen alue	Laskelman tyyppi	Laskelman nimitys	Laskelman tarkoitus
JOHDON LASKENTATOIMI	Suunnittelua avustavat	Vaihtoehtolaskelmat	Valinta
		Tavoitelaskelmat	Toiminnan ohjaaminen
	Valvontaa ohjaavat	Tarkkailulaskelmat	
	Tiedottamista avustavat	Informointilaskelmat	Ympäristöön vaikuttaminen
YLEINEN LASKENTA- TOIMI			Tilastointi
	Tuloksen jakamista avustavat	Tuloksenjakolaskelmat	Tuloksen jakaminen

Planning and Controlling

Management Decision

Management Accounting System



PALAUTTEEN – FEEDBACK KÄYTTÖTARKOITUKSET

- Vertailuanalyysit (Problem solving)
 - ***Of the several alternatives available, which is the best?***
 - Vaihtoehtojen analysointi, tiedonkeruu?
- Tulosten julkistaminen (Scorekeeping)
 - ***How is the business doing?***
 - Menestymisen raportointi, laskelmat.
- Suunnannäyttäminen (Attention directing)
 - ***should focus on all opportunities to add value to an organization, not just cost-reduction opportunities***
 - Huomion kiinnittäminen tärkeisiin asioihin, mahdollisuudet ja ongelmat.

POHDISKELUT

- Mitä laskentatoimen systematiikka kertoo laskentatoimen ja johtamisen välisestä yhteydestä?
- **”Laskentatoimen systematiikassa on yhdistetty johdon tehtävät ja laskentatoimen tiedontuottamisjärjestelmä.**
- **Laskentatoimi nähdään johdon laskentatoimen osalta johdon päätöksenteon tukijärjestelmänä.**
- **Yleinen laskentatoimi taas on yleisten yritystä koskevien informaatiolaskelmien tuottaja useille sidosryhmille kuitenkin niin, että omistajien päätöksenteon avustus tapahtuu suuressa määrin yleisen laskentatoimen avulla.”**

POHDISKELUT

- **Myyntipäällikkö saa kuukausittain laskelman yrityksen toteutuneesta myynnistä. Onko kyseessä tarkkailulaskelma?**
 - Ei: Tarkkailulaskelma sisältää toteutuneiden myyntilukujen lisäksi myös ennakoidut luvut ja poikkeamat.
- **Myyntipäällikkö saa vuosineljänniksittäin myyntimiehiltä näiden arviot seuraavan neljänneksen myynnistään tuotteittain. Onko kyseessä tavoitelaskelma?**
 - Kyllä: jos organisaatiossa tavoitteiden määrittely tapahtuu myyntimiesten arvioista.
 - Ei: normaalisti organisaatioissa tavoitteista vastuu on päälliköillä. Myyntimiesten arvioita voidaan käyttää hyväksi tavoitelaskelmia suunniteltaessa.
- **Kassanhoitaja esittelee konttoripäällikölle joka maanantai laskelman viikon aikana maksuun menevistä laskuista ja muista kassatapahtumista. Onko kyseessä tavoitelaskelma?**
 - Kyllä: jos kyseistä tietoa käytetään tavoitteena. Eli tavoitteena olisi maksaa laskelmaan kirjatut laskut.
 - Ei: kyseistä laskelmaa ei voitane kirjaimellisesti pitää tavoitelaskelmana, vaan avustavana tietona varsinaisen tavoitelaskelman tekemiseen. Lopullinen tavoite maksettavista laskuista määräytyy yrityksen maksuvalmiuden mukaan. Yrityksen tavoitteena voisi olla maksaa tarkasteltavan viikon aikana laskunsa minimoidakseen viivästyskorot.

POHDISKELUT

- **Kumpi on tärkeämpää, suunnittelu vai tarkkailu?**
- **”Ei voida sanoa, että kumpikaan olisi toistaan tärkeämpää. Mutta periaatteessa yritys tulee toimeen pelkästään suunnittelemalla liiketoimintaansa - eri tehtäviään.**
- **Tarkkailu ei ole itsetarkoitus eikä välttämätön tehtävän suorituksessa. Siitä pitää hyötyä. Hyöty syntyy paremmin tulevaisuudessa suunnitelluista tehtävistä ja niiden toimeenpanosta. Menestyäkseen taloudellisesti ja kannattavasti tarkkailutieto tarjoaa tehtävien toimeenpanosta poikkeamatietoa (=palautetta), jonka avulla yritys pystyy entistä paremmin suorittamaan tehtäviään.”**

POHDISKELUT

- **Tehtävänäsi on ylittää 10 m leveä puro, jossa 3 m leveydellä on askelmiksi sopivia kiviä 50-120 cm välein. Sovella tähän ongelmaan tehtävän suorittamisen vaihejakoa.**

1. Suunnittelu

Katsellaan joessa olevia kiviä ja selvitetään kivien muoto ja pintarakenne. Silmähavaintojen perusteella hahmotetaan vaihtoehtoiset joen ylitysreitit niin, että selviää kunkin reitin ylityskivet, reitin kokonaispituus ja mahdolliset liukastumisriskit.

2. Päätös

Valitaan käytettävistä olevista reiteistä asetettujen tavoitteiden mukaan paras joen ylitysreitti.

3. Toimeenpano

Ylitetään valitun reitin mukaan joki.

4. Tarkkailu

Joen yli päästyä tehdään poikkeama-analyysi: onnistuiko ylitys tavoitteiden mukaan, oliko liukastumisia?

Laitetaan muistiin joen ylittämiskokemukset ja muistetaan ne seuraavaa joen ylitystä ajatellen.

JOHDON LASKENTATOIMEN PERUSONGELMAT

- Tuottojen ja kustannusten selvittäminen
- Aiheuttamisperiaatteen noudattaminen
- Laskentatilanteen määrittely



TUOTOT JA KUSTANNUKSET

- Tuotot =
suoritteiden määrä x yksikköhinta
- Kustannukset =
tuotannontekijäin määrä x yksikköhinta

TARKEMMAT ONGELMAT

- Mittausongelma: miten lasketaan?
- Laajuusongelma: mitä sisällytetään?
- Arvostusongelma: mikä hinta?
- Kohdistamisongelma:
 - Kohdistaminen: kenen?
 - Jaksottaminen: minkä?



AIHEUTTAMISPERIAATE

(in an economically feasible way)

- Eettinen perusta kohdistamispäätöksille
- Kohdistamistarve mm. tuotteille, asiakkaille, toiminnoille (cost object)
- Ongelmana yhteisten (tuottojen ja) kustannusten kohdistaminen

LASKENTATILANNE

- **Tarjolla olevat vaihtoehdot ja valintatilanteessa sovellettava aikajänne (lyhyt tai pitkä) yhdessä määrittävät laskentatilanteen.**
- **Usein eri laskentatilanteissa kustannusten suuruus on vaihtoehtois- eli alternatiivikustannusten määrä. Kustannusten suuruuden määrää se hyöty, joka olisi saatu käyttämällä tuotannontekijä johonkin muuhun tarkoitukseen.**
- **Vaihtoehtolaskelmien laatimisessa laskentatilanne vaikuttaa laajuus- ja arvostusongelman ratkaisuun.**

ESIMERKKI

- **A:n työmatkoja kertyy vuodessa 20.000 km. Matkakustannukset ovat yleisiä kulkuneuvoja käyttäen 25 snt/km. A on suunnitellut auton ostoa. Sen kustannukset olisivat: bensiini 10 snt, huolto ja renkaat 4 snt kilometriltä. Vakuutusmaksut ovat 500 € ja poistot 4.000 € vuodessa ajokilometreistä riippumatta. A joutuisi ottamaan auton ostoa varten lainan, jonka korko on 1.000 €/vuosi.**
 - a) **Kannattaako A:n ostaa auto työmatkoja varten, jos oletetaan, että autolle ei olisi muuta käyttöä.**
 - b) **A on jo ostanut auton. Sitä ei ole otettu liikenteeseen eikä vakuutettu. Kannattaako se ottaa liikenteeseen työmatkoja varten?**
 - c) **A:n auto on vakuutettu ja liikenteessä. Kannattaako A:n ajaa sillä työmatkansa?**
 - d) **Mitä laskelmiin vaikuttaa, jos A:lla on ostoa varten tarvittavat rahat pankkitilillä, jolloin lainaa ei tarvita?**
 - e) **Entäpä jos kriteereinä käytetään myös ympäristö-, mukavuus- yms. näkökohtia?**

ESIMERKKI Ratkaisut

a) Ostaako vai ei?

	Oma auto	Yleinen kulkuneuvo
Käyttökustannukset	2800	5000
Pääomakustannukset	5500	0
YHTEENSÄ	8300	5000

Yleinen kulkuneuvo edullisempi

b) Ostettu, muttei vielä vakuutettu?

	Oma auto	Yleinen kulkuneuvo
Käyttökustannukset	2800	5000
Vakuutus	500	0
YHTEENSÄ	3300	5000

Oma auto edullisempi

c) Ostettu ja myös vakuutettu?

	Oma auto	Yleinen kulkuneuvo
Käyttökustannukset	2800	5000
YHTEENSÄ	2800	5000

Oma auto edullisempi

ESIMERKKI Ratkaisut

d) Entäpä jos hankinta omalla pääomalla?

- Rahoituslähde vaikuttaa vain a)-kohtaan. Tällöin tililtä otettavan rahan vaihtoehtoiskustannus on määriteltävä koron perustaksi. Vaihtoehtoiskustannus on se korkotuotto, joka menetetään, kun raha käytetään auton hankintaan.

e) Muut tekijät?

- Liikennevälineen valinnassa ympäristötietoinen henkilö ottaa huomioon liikenteen aiheuttamat ympäristövaikutukset, henkilökohtaiset mukavuustekijät yms.
- Näiden tekijöiden rahallista arvoa on kuitenkin vaikeata mitata.