

Kustannustietoisuuden johtaminen teollisuusyrityksen organisaatiossa

LAB-ammattikorkeakoulu
Tradenomi (AMK)
2025
Salla Kauppila

Tiivistelmä

Tekijä(t) Salla Kauppila	Julkaisun laji Opinnäytetyö, AMK	Valmistumisaika 2025
	Sivumäärä 37	
Työn nimi Kustannustietoisuuden johtaminen teollisuusyrityksen organisaatiossa		
Tutkinto ja koulutusala Tradenomi (AMK), liiketalous ja logistiikka		
Toimeksiantajaorganisaatio (jos opinnäytetyöllä on toimeksiantaja) Metsä Board Oyj		
Tiivistelmä <p>Opinnäytetyö tehtiin toimeksiantona yritykselle Metsä Board Oyj. Yhtiö näkee tärkeäksi lisätä kustannustietoisuutta entisestään organisaation eri tasoilla sekä varmistaa mahdollisimman kustannustehokas toiminta. Näin voidaan turvata tavoitteiden mukainen tuloksetekokyky myös tulevaisuudessa. Työn tarkoituksena oli selvittää, millaisia keinoja organisaation henkilöstön kustannustietoisuuden lisäämiseen on ja miten kustannustietoiseen toimintaan voidaan motivoida ja kannustaa.</p> <p>Tutkimus toteutettiin teemahaastatteluilla Äänekosken kartonkitehtaalla työskenteleville henkilöille. Haastattelujen tulosten perusteella mietittiin toimenpide-ehdotuksia henkilöstön kustannustietoisuuden parantamiseen sekä kustannustietoiseen toimintaan motivoimiseen.</p> <p>Tulosten perusteella kustannustietoisuutta voidaan lisätä kehittämällä henkilöstön ammatillista osaamista, pitämällä talouden lukuja esillä päivittäisessä toiminnassa sekä kasvattamalla raportointivelvollisuutta kustannuksista. Osaamisen kehittäminen kasvattaa kustannustietoisuuden lisäksi myös motivaatiota kustannustietoiseen toimintaan. Motivaatiota voidaan lisätä myös palkitsemalla kustannustietoisesta toiminnasta.</p>		
Asiasanat kustannustietoisuus, kustannusjohtaminen, motivointi		

Abstract

Author(s)	Type of Publication	Published
Salla Kauppila	Thesis, UAS	2025
	Number of Pages	
	37	
Title of Publication		
Managing Cost Consciousness in an Industrial Company Organization		
Degree, Field of Study		
Bachelor of Business Administration, Business and Logistics		
Organisation of the client (if the thesis work is commissioned by another party)		
Metsä Board Oyj		
Abstract		
<p>This thesis was made for Metsä Board Oyj. The company considers it important to increase cost consciousness at different levels of organization. This is to ensure results in line with the objectives also in the future. The aim of this thesis was to find out how the company's personnel can be led to cost-conscious operations. The aim was also to find answers on how to increase motivation for cost-conscious activities.</p> <p>People working at Metsä Board Äänekoski board mill were interviewed for the study. The interviews were conducted as thematic interviews. Based on the results of the interviews, suggestions could be made for increasing cost awareness and motivating it.</p> <p>Based on the results, it is proposed that cost-awareness is increased by increasing the competence of the personnel. It is also recommended to keep financial matters involved in day-to-day operations as well as to increase the reporting obligation on costs. Increasing competence not only increases cost awareness, but also increases motivation. Rewarding for cost-conscious activities can also increase motivation.</p>		
Keywords		
cost consciousness, cost awareness, cost management, motivation		

Sisällys

1	Johdanto.....	1
1.1	Työn taustaa	1
1.2	Työn toimeksiantaja.....	1
1.3	Työn tavoite, rajaus ja tutkimuskysymykset.....	2
1.4	Tutkimusmenetelmä	3
1.5	Opinnäytetyön rakenne	4
2	Kustannustietoisuus.....	6
2.1	Kustannustietoisuuden määritelmä.....	6
2.2	Kustannustietoisuuden lisääminen organisaatiossa.....	6
2.3	Kustannustietoisuuden vaikutukset.....	7
2.4	Organisaatiokulttuuri ja sen kehittäminen	8
3	Kustannusjohtaminen	11
3.1	Budjetointi osana kustannusjohtamista.....	11
3.2	Yrityksen kustannusseuranta.....	13
3.3	Johdon ohjausjärjestelmät.....	13
3.4	Henkilöstön vastuu kustannuksista.....	16
4	Motivaatio ja palkitseminen	18
4.1	Monimutkainen motivaatio.....	18
4.2	Palkitseminen motivoimisen välineenä	18
5	Haastattelujen tulokset.....	22
5.1	Haastattelumenetelmä ja haastattelujen toteutus	22
5.2	Kustannustietoisuus ja organisaatiokulttuuri Äänekosken kartonkitehtaalla	23
5.3	Kustannusjohtaminen ja budjetointi	25
5.4	Palkitseminen ja motivointi	27
6	Yhteenveto ja pohdinta	30
6.1	Toimenpide-ehdotukset kustannustietoisuuden lisäämiseksi.....	30
6.2	Virhelähteet ja eettisyys.....	33
6.3	Jatkotutkimusehdotukset	33
	Lähteet	35

Liite 1. Teemahaastattelun runko

1 Johdanto

1.1 Työn taustaa

Kustannustehokkuus on elintärkeää kaikenlaisessa yritystoiminnassa (Järvenpää ym. 2015, 12). Kun yritys hakee parempaa tulosta toiminnalleen, on sillä karkeasti jaoteltuna kaksi vaihtoehtoa: joko kasvattaa myynnistä saatavaa tuottoa tai karsia kustannuksia. Jotta turhat kustannukset tunnistetaan ja niitä päästään karsimaan, kysytään yrityksen henkilöstöltä kustannustietoisuutta.

Schutten ym. (2014) mukaan kustannustietoisuutta on tutkittu paljon terveydenhuolto- ja hoiva-alalla, ja näiden tutkimusten mukaan kustannustietoisuus on tärkeä tekijä kustannustehokkaassa toiminnassa. Ylä-Jokisalo (2020) on tehnyt pro gradu -tutkielman kustannustietoisuuden vaikutuksesta kustannustehokkuuteen eräässä metallitehtaan organisaatiossa. Hänen mukaansa moni yritys korostaa kustannustehokkuutta jo strategiassaan, joten voisi luulla aiheen kiinnostavan muitakin kuin terveydenhuollon alan yrityksiä. Myös Mikkonen (2018) on omassa pro gradu -tutkielmassaan tarkastellut kustannustietoisuutta suomalaisessa pankkiorganisaatiossa. Velasquez ym. (2015) ovat tutkineet kustannustietoisuutta käsitteenä kirjallisuuskatsauksen muodossa.

Tässä opinnäytetyössä perehdytään siihen, millaisin keinoin työntekijöiden kustannustietoisuutta voidaan kasvattaa organisaatiossa, sekä millä tavalla kustannustietoiseen toimintaan voidaan motivoida. Henkilöstön kustannustietoisuuden lisääntyessä myös yrityksen kustannustehokkuus ja kannattavuus paranee.

1.2 Työn toimeksiantaja

Työ tehdään toimeksiantona Metsä Board Oyj:lle. Metsä Board Oyj on osa Metsä Groupia, joka on kansainvälisesti toimiva suomalainen metsäteollisuusyritys. Metsä Board tuottaa ensikuitukartonkia pääasiassa kuluttajapakkauksiin ja vähittäiskaupan pakkausratkaisuihin. Yhtiö on johtava taivekartongin ja valkoisten kraftlainereiden valmistaja Euroopassa sekä suurin päällystettyjen valkoisten kraftlainereiden valmistaja maailmanlaajuisesti. Lisäksi Metsä Board on suurin taivekartongin toimittaja Yhdysvalloissa. Metsä Board kehittää innovatiivisia pakkausratkaisuja yhdessä asiakkaidensa kanssa luoden parempia kuluttajakokemuksia. Metsä Boardilla on seitsemän tuotantolaitosta ja se työllistää yhteensä noin 2300 henkilöä. Kartongin tuotantokapasiteetti on yhteensä 2,3 miljoonaa tonnia vuodessa. (Metsä Group a.)

Viime vuosien korkean inflaation vuoksi Metsä Board näkee tärkeäksi lisätä kustannustietoisuutta entisestään organisaation eri tasoilla sekä varmistaa mahdollisimman kustannustehokas toiminta. Esimerkiksi kartonginvalmistuksen tärkeimmän raaka-aineen, kuitupuun, hintataso on noussut viimeisen kolmen vuoden aikana lähes kaksinkertaiseksi (Metsä Board, 13). Yhtiössä halutaan löytää keinoja, joilla voidaan turvata tavoitteiden mukainen tuloksetekokyky myös tulevaisuudessa.

Metsä Board Äänekosken kartonkitehdas valmistaa korkealaatuista taivekartonkia esimerkiksi suklaa- ja makeispakkauksiin, kosmetiikkapakkauksiin, elintarvikepakkauksiin, terveydenhuollon pakkauksiin ja graafisiin sovelluksiin. Äänekosken kartonkitehdas on perustettu vuonna 1899 ja sen tuotantokapasiteetti on 260 tuhatta tonnia kartonkia vuodessa. Tehdas työllistää noin 200 henkilöä. (Metsä Group b.)

1.3 Työn tavoite, rajaus ja tutkimuskysymykset

Työn tavoitteena on löytää keinoja, joilla voidaan johtaa ja motivoida organisaation henkilöstöä kustannustietoisempaan toimintaan. Tutkimus on rajattu koskemaan vain Metsä Board Äänekosken organisaatiota, ja kaikki tutkimukseen sisältyvät haastattelut tullaan tekemään Äänekosken tehtaalla työskenteleville henkilöille.

Teoreettisessa viitekehyksessä tarkastellaan kolmea eri aihealuetta. Ensimmäiseksi pureudutaan kustannustietoisuuden käsitteeseen, sillä käsite on tunnettava, ennen kuin voidaan miettiä keinoja sen lisäämiseen organisaatiossa. Minkä tahansa muutoksen aikaansaaminen organisaatiossa vaatii johtamista. Johtamista voidaan tehdä sekä lukujen ja tiedon avulla, että ihmisten johtamisen kautta. Siksi työssä käsitelläänkin lukujen johtamisen näkökulmasta yrityksen kustannusjohtamista ja ihmisten johtamisen näkökulmasta motivaatiota ja palkitsemista.

Opinnäytetyön tavoitteena on selvittää, miten organisaatiota voitaisiin ohjata ja motivoida kustannustietoisempaan toimintaan. Tutkimuskysymykset on valittu sillä perusteella, että ne vastaisivat mahdollisimman hyvin toimeksiantajan ongelmaan.

Päätutkimuskysymys on: Miten organisaatiota voidaan johtaa kustannustietoisuuteen? Päätutkimuskysymystä tukevia alakysymyksiä ovat: Millä keinoilla työntekijöiden kustannustietoisuutta voitaisiin lisätä? Miten työntekijöitä voidaan motivoida kustannustietoiseen toimintaan?

1.4 Tutkimusmenetelmä

Työ toteutetaan laadullisena eli kvalitatiivisena tutkimuksena. Kvalitatiivisella tutkimuksella kuvataan todellista elämää ja tarkoituksena on tarkastella tutkimuskohdetta mahdollisimman kokonaisvaltaisesti. Siinä pyritään löytämään tai paljastamaan asioita, ei todentamaan jo olemassa olevia teorioita tai väittämiä. (Hirsjärvi ym. 2013, 161.)

Tutkimuksen tiedonkeruumenetelmäksi valittiin teemahaastattelu. Haastattelu on yleisesti useimmin käytetty väline tiedon keräämiseen. Siinä ollaan suorassa vuorovaikutuksessa haastateltavan kanssa ja päästään tulkitsemaan ei-kielellisiä vihjeitä. (Hirsjärvi & Hurme 2000, 34-35.) Haastattelun etuna on myös se, että yleensä haastatteluun saadaan vastaan juuri ne henkilöt, joita on suunniteltu. Lisäksi haastateltaviin saadaan yhteys myöhemmin, mikäli ilmenee tarvetta jatkohaastatteluille tai aineiston täydentämiselle. (Hirsjärvi ym. 2013, 206.)

Teemahaastattelu tunnetaan myös nimellä puolistrukturoitu haastattelu. Siinä aihepiirit on valittu ennalta, mutta kysymykset voidaan esittää hieman eri sanoin ja eri järjestyksessä eri haastateltaville. Sillä, missä järjestyksessä teemoja ja kysymyksiä haastattelussa käsitellään, ei ole tutkimuksen kannalta merkitystä. (Vilkka 2005, 101 – 102.) Teemahaastattelussa tutkijalla on mahdollisuus kysyä selventäviä kysymyksiä. Vaikka teemat onkin valittu etukäteen tarkasti, tuo teemahaastattelun luonne vapautta haastattelun suorittamiseen. Haastattelussa voidaan selventää saatuja vastauksia ja syventää saatua tietoa. Haastateltavilta voidaan pyytää perusteluita mielipiteille ja tarvittaessa voidaan käyttää lisäkysymyksiä. (Hirsjärvi ym. 2013, 205.)

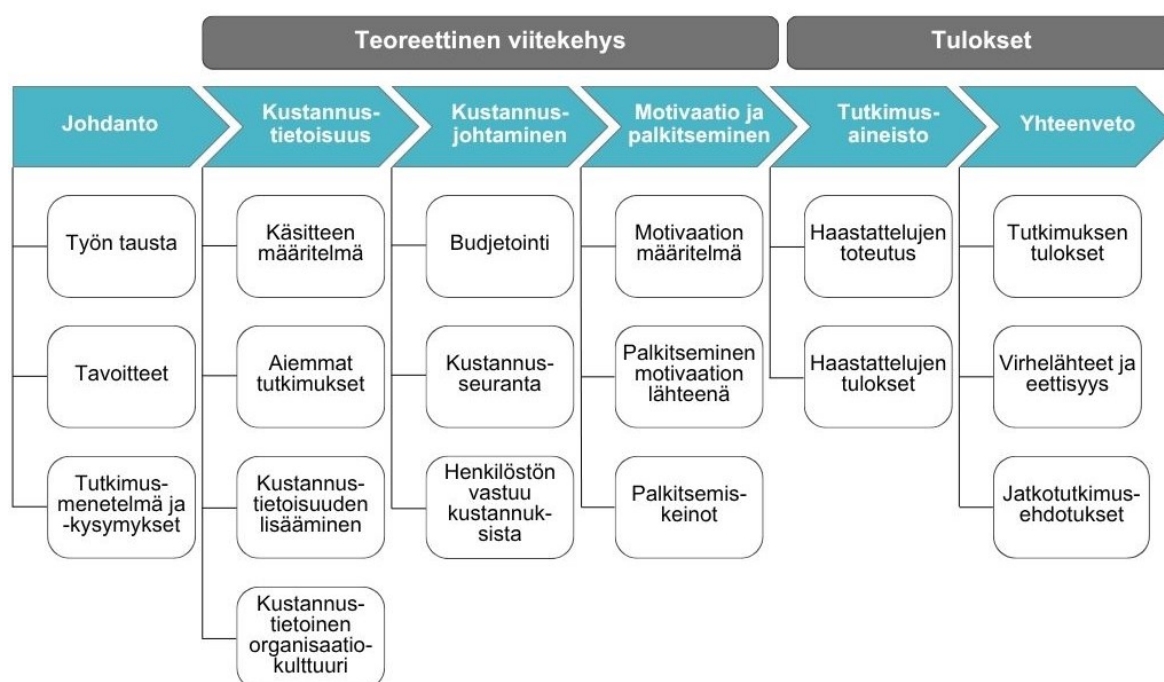
Haastattelun käyttöön voi liittyä myös ongelmia. Siihen voi sisältyä monia virhelähteitä, jotka johtuvat haastattelijasta, haastateltavasta ja haastattelutilanteesta kokonaisuutena. Haastattelutilanne voidaan kokea esimerkiksi omaa asemaa uhkaavaksi. Haastateltava henkilö voi antaa vastauksia, jotka ehkä kaunistelevat totuutta. Haastatteluaineisto on myös tilansidonnaista, eli haastateltavat saattavat puhua haastattelussa toisin, kuin jossain muussa tilanteessa. Nämä huomioon ottaen haastattelun tuloksia ei pidä liiaksi yleistää. (Hirsjärvi ym. 2013, 206 – 207.)

Tutkimuksessa järjestetään teemahaastattelut Metsä Boardin Äänekosken kartonkitehtaan organisaation eri tasoilla työskenteleville henkilöille. Kaikilla näillä henkilöillä on toisistansa poikkeava taloudellinen vastuu yrityksessä. Haastattelujen avulla pyritään saamaan kokonaiskuva Äänekosken kartonkitehtaan kustannustietoisuuden tilasta. Haastattelujen tulosten perusteella voidaan tehdä ehdotuksia siitä, miten tehtaan henkilöstön

kustannustietoisuutta voitaisiin parantaa ja miten heitä voitaisiin motivoida kustannustietoisempaan toimintaan.

1.5 Opinnäytetyön rakenne

Tämä opinnäytetyö koostuu kuudesta luvusta. Kuviossa 1 on kuvattuna opinnäytetyön rakenne.



Kuvio 1. Opinnäytetyön rakenne

Ensimmäisessä luvussa esitellään työn taustaa, tavoitteita sekä tutkimusmenetelmä ja -kysymykset. Toinen, kolmas ja neljäs luku käsittelevät työn teoreettista viitekehystä. Toisessa luvussa selvitetään kustannustietoisuutta käsitteenä, mitä se tarkoittaa ja minkälaista tutkimustietoa aiheesta löytyy. Lisäksi selvitetään, miten kustannustietoisuutta organisaatiossa voidaan lisätä ja mitkä ovat tietoisuuden vaikutukset. Lopuksi käsitellään organisaatiokulttuurin käsitettä ja sitä, millainen on kustannustietoinen organisaatiokulttuuri.

Kolmannessa luvussa käydään läpi kustannusjohtamista yrityksessä. Lisäksi luvussa käsitellään kustannusseuranta ja johdon ohjausmenetelmiä. Lopuksi tarkastellaan henkilöstön vastuuta yrityksen kustannuksista, millaisia erilaisia vastuualueita on ja mitä ne käytännössä tarkoittavat.

Neljäs luku käsittelee motivaatiota ja palkitsemista. Luvussa perehdytään motivaation määrittelyn lisäksi siihen, miten palkitsemista voidaan käyttää motivoimiseen ja millaisia erilaisia palkitsemisen keinoja on.

Viides luku käsittelee tutkimushaastatteluiden toteuttamista ja niistä saatua haastatteluaineistoa. Luvussa tarkastellaan sitä, miten kustannustietoisia Äänekosken kartonkitehtaalla ollaan ja miten kustannuksia johdetaan.

Lopuksi kuudennessa luvussa käydään läpi työn tuloksia ja tehdään ehdotelmia kustannustietoisuuden kasvattamiseen ja siihen motivoimiseen. Viimeisenä esitetään työn aikana mieleen nousseita jatkotutkimusehdotuksia.

2 Kustannustietoisuus

2.1 Kustannustietoisuuden määritelmä

Velasquez ym. (2015, 58 – 59) ovat tehneet kirjallisuuskatsauksen tieteellisiin artikkeleihin, jotka liittyvät kustannustietoisuuteen. Katsauksessa käytiin läpi 169 artikkelia, joista vain kahdessa kustannustietoisuuden käsite oli määritelty laajemmasta näkökulmasta joko yleisesti taloudellisuudeksi tai yrityksen toimien taloudellisuuden arvioinniksi. Kustannustietoisuus on käsitteenä vaikeasti selitettävä, mikä selittyy sillä, että tietoisuus itsessään on tutkimusten mukaan kiistanalainen ja haastava käsite selitettäväksi. Katsauksessa kerrotaan, että kustannustietoisuutta on kuitenkin käytetty käsitteenä jo vuosikymmenten ajan tieteellisissä tutkimuksissa, mikä viittaa siihen, että käsitteestä on jonkinasteinen yhteinen ymmärrys (Velasquez ym. 2015, 56). Rumpu (2018) määrittelee blogitekstissään kustannustietoisuuden karkeasti niin, että kustannustietoisessa yrityksessä tiedetään, mitä sen toiminta maksaa. Kun tiedetään, paljonko ydinprosesseissa on sitoutuneena rahaa, ja paljonko palvelun tai tuotteen tuottaminen maksaa, voidaan arvioida, millä hinnalla täytyy myydä toiminnan kannattavuuden varmistamiseksi.

Suurimmassa osassa Velasquezin ym. (2015, 70) katsauksessa mukana olleista artikkeleista kustannustietoisuutta käsiteltiin kapeasti pelkästään kustannusten vähentämisenä. Käsite on kuitenkin laajempi ja kokonaisvaltaisempi. Rumpu (2020) kirjoittaa, että kustannuksia kyllä seurataan, jotta tarvittaessa voidaan tehdä päätöksiä säästöistä tai jopa lakauttaa kannattamaton toiminta. Kustannustietoisuus ei kuitenkaan aina tarkoita pelkästään säästöjä tai toiminnan supistamista. On myös hyvä olla perillä kustannuksista, jotta osataan tehdä esimerkiksi lisäinvestointeja. Tärkeää on hyvä taloudenpito, jossa kustannusten hallinnasta pidetään hyvä huoli.

Usein johdon laskentatoimi käyttää kustannustietoisuuden käsitettä, mutta on tärkeää kasvattaa kustannustietoisuutta myös organisaation operatiivisella tasolla. Kustannustietoisuutta voidaan tutkia laadullisin menetelmin, sillä sille ei ole selkeää kvantitatiivista mittaria. (Mikkonen 2018, 22.)

2.2 Kustannustietoisuuden lisääminen organisaatiossa

Yrityksen laskentatoimen järjestelmät tukevat kustannustietoisuutta. Kustannustietoisuus lisää organisaation toiminnan taloudellisten vaikutusten ja ulkoisten satunnaisten menojen ymmärrystä. (Velasquez ym. 2015, 68.) Hyvä käytännön esimerkki kustannustietoisuudesta löytyy ihmisen henkilökohtaisista tuloista ja menoista sekä siitä, onko tietoinen niiden

lähteistä. Keinot, joilla kustannustietoisuutta voi kasvattaa omassa arjessa, ovat hyvä lähtökohta kustannustietoisuuden lisäämiseen myös organisaatiossa. (Mikkonen 2018, 22.)

Nykyaikaisessa kustannustietoisessa yrityksessä jokainen henkilöstön jäsen tietää, mihin rahaa kuluu ja osaa etsiä säästökohteita itsenäisesti. Jokaisen tekijän olisi hyvä tietää, paljonko itse aiheuttaa yritykselle kustannuksia. Yrityksessä ihan jokaisen tulisi olla kiinnostuneita siitä, miten voi itse tuottaa yritykselle enemmän kuin kuluttaa. (Rumpu 2018.) Jotta henkilöstö voisi olla kustannustietoinen, on sille tarjottava työkalut kustannusten selvittämiseen. (Ylä-Jokisalo 2020, 7.)

Kustannustietoisuutta voidaan pyrkiä kehittämään yrityksessä monessa eri ulottuvuudessa. Voidaan esimerkiksi todeta, että nykyinen kustannustietoisuuden taso on riittävä, mutta sitä halutaan kehittää niin, että osaaminen kaikissa työntekijäryhmissä on samalla tasolla. Tai voidaan olla tyytyväisiä nykyiseen tiedon tasoon, mutta ymmärrys erilaisten sisäisten tai ulkoisten muuttujien vaikutuksesta kustannuksiin ei ole vielä riittävää. Yritys ja sen toimintaympäristö ovat jatkuvassa muutoksessa, joten kustannustietoisuus ei ole projekti, joka saadaan joskus valmiiksi, vaan se on jatkuvaa toiminnan kehittämistä. (Suomala ym. 2011, 22 – 23.)

Kustannustietoisuus ei ole pelkästään yrityksen johdon velvollisuus. Kustannustietoisuus täytyisi saada heräämään jokaisessa työntekijässä. Luonnollisesti se tapahtuu yrityksen taloustietoja jakamalla. Lukujen avulla työntekijöiden on helpompaa ymmärtää kustannustietoisuuden tärkeys. (Rumpu 2020.) Shieldsin & Youngin (1994, 189) mukaan merkittävin vaikutus kustannustietoisuuden kasvamiseen on kustannustenhallinnan osaamisella ja budjetointiin osallistumisella. Lisäksi kustannustietoisuus paranee, jos raportointivelvollisuutta kasvatetaan (Coad & Herbert 2009, Ylä- Jokisalon 2020, 38 mukaan). Yleisesti työkokemuksen karttuminen ja sitä myötä vastuullisempien tehtävien saaminen kasvattaa kustannustietoisuutta (Ylä-Jokisalo 2020, 39).

2.3 Kustannustietoisuuden vaikutukset

Kustannustietoisuuden lisäämisellä on monia taloudellisia vaikutuksia organisaatiossa. Eilinen yllättävää, että positiivisina vaikutuksina nähdään esimerkiksi kustannustiedon parempi hyödyntäminen, lisääntynyt ymmärrys kustannuksista ja kasvanut kulutuksen seuranta, sillä kustannustietoisuus yhdistetään usein johdon kontrollijärjestelmien käyttöön. Muita myönteisiä vaikutuksia ovat selkeämpi ymmärrys kustannusten ja operatiivisen toiminnan yhteydestä toisiinsa, tehokkaampi resurssien käyttö, nopeampi reagointi markkinoiden tarpeisiin, tulosyksiköiden korkeampi tehokkuus, potentiaalisten säästökohteiden tunnistaminen sekä ennakointi taloudellisissa toimenpiteissä. (Velasquez 2015, 67, 71.)

Kun kustannukset asetetaan päätösten perusteluiksi, muutkin kuin talouden parissa työskentelevät ihmiset ymmärtävät niitä paremmin. Kustannustietoisessa organisaatiossa numeroiden ja datan seuranta on päivittäistä ja niitä käytetään päätöksen teon tukena. (Mikkonen 2018, 30 – 31.)

Kustannustietoisuus voi tuoda kuitenkin esiin myös negatiivisia seurauksia. Varsinkin organisaation operatiivisella tasolla negatiivisia ajatuksia syntyy herkästi, mikäli kustannustietoisuuden käsitettä ei ole sille jalkautettu eikä sitä nähdä osana suurempaa kokonaisuutta. (Mikkonen 2018, 31.) Negatiivisina seurauksina Velasquez ym. (2015, 68) mainitsevat esimerkiksi johtajien autonomian tunteen laskun ja siitä seuraavan luottamuksen tunteen vähenemisen, lyhytnäköisyyden, toiminnan supistamisen, luottamuksen vähenemisen organisaation henkilökuntaa kohtaan, budjettien alittamisen paremman tuloksen saavuttamiseksi, ymmärryksen puutteen teknologisessa muutoksessa sekä palveluiden kysynnän vähentämisen. Kustannustietoisuus voi olla joko toimeenpaneva voima toiminnan supistamisessa tai vastaavasti toiminnan supistamisen seurausta. Kustannustietoisuus ilmiönä voi muodostaa organisaatiokulttuurin tai olla yksi kulttuurin elementti.

On tärkeää muistaa, että kustannustietoisuus ei aina takaa parempia päätöksiä. Usein organisaatiolle tulee vastaan tilanteita, joissa päätöksiä täytyy tehdä nopeasti ilman sen tarkempia kustannusselvityksiä. Lisäksi joissakin tilanteissa on valittava kustannuksista huolimatta jokin tietty ratkaisu. Näitä ovat esimerkiksi tilanteet, joissa henkilöstön turvallisuus tai muut kustannustehokkuutta tärkeämmät arvot ovat kysymyksessä. (Suomala ym. 2011, 24.)

2.4 Organisaatiokulttuuri ja sen kehittäminen

Organisaatiokulttuurilla on kyky innostaa, turhauttaa ja lannistaa. Scheinin (1957) mukaan kulttuuri on yhdessä opittuja tapoja, joilla pyritään sopeutumaan ympäristön haasteisiin ja pitämään ryhmä yhtenäisenä. (Kuusela 2015, 13.) Organisaatiokulttuurille ei ole yksiselitteistä määritelmää, mutta puhuttaessa organisaatiokulttuurista viitataan yleensä yhteisiin asenteisiin, arvoihin, normeihin ja uskomuksiin. (Vanhala ym. 2002, 287.)

Kulttuuria voidaan kuvata jäävuorena. Kaikki se, minkä voi organisaatiossa nähdä, kuulla ja tuntea, on jäävuoren huippua eli kulttuurin näkyvää osaa. Myös kaikki kirjoitetut ohjeet, toimintamallit ja politiikat kuuluvat kulttuurin näkyvään osaan. Kuitenkin suurin osa kulttuurista on pinnan alla. Kulttuurin näkymätön osa on itsestään selvyyksiä ja tiedostamattomia asioita. Se on niitä asioita, mihin uskotaan ja mitä pidetään tärkeinä, sekä sitä, miten ihmisiin suhtaudutaan. (Kuusela 2015, 14.)

Shahzadin ym. (2012, 975) mukaan organisaatiokulttuurilla on vahva vaikutus organisaation prosesseihin ja työntekijöiden suorituskykyyn. Tutkimukset osoittavat, että jos työntekijän ja organisaation arvot kohtaavat, se voi parantaa suoritusta kokonaistavoitteiden saavuttamiseksi. Johtajia ja esimiehiä kannustetaan vahvan organisaatiokulttuurin muodostamiseen työntekijöiden ja organisaation kokonaissuoriutumisen parantamiseksi. Kuusela (2015, 16) kertoo kirjassaan Peter Druckerin sanoneen, että kulttuuri syö strategian aamupalaksi. Vaikka organisaatiolla olisi huippuunsa hiottu strategia, ei se toteudu, ellei organisaation kulttuuri tue sen mukaista toimintaa. Tämän vuoksi onkin tärkeää, että toivotun kulttuurin rakentamiseen ja vahvistamiseen kiinnitetään huomiota.

Organisaatiokulttuuri voi muuttua joko spontaanisti tai suunnitellusti. Spontaani muutos tapahtuu usein hallitsemattomana ja tiedostamattomana muutoksena. Kun työyhteisöön pyritään saamaan ennustettavuutta ja hallittavuutta, syntyy kokemuksia onnistumisista ja epäonnistumisista, jolloin aikaisempiin normeihin voi tulla muutosta. (Vanhala ym. 2002, 293.) Parhaiten toimivat normit muuttuvat oletuksiksi siitä, miten asioiden kuuluu olla. Ne luovat yhteisöön turvallisuutta, mutta saattavat kuitenkin johtaa kaavamaisiin tapoihin ja estää uudistumista. (Kuusela 2015, 20.)

Suunnitellun organisaatiokulttuurin muutoksen tavoitteena on muuttaa kulttuuria toivotunlaiseksi. Organisaatiokulttuurit kuitenkin muuttuvat hitaasti. Käytäntöjä ja strategioita voidaan suhteellisen helposti muuttaa päätöksillä, mutta vasta vakiintuneet käytännöt muovaavat uutta kulttuuria. (Vanhala ym. 2002, 294.) Kulttuurin kehittäminen ei ole ainoastaan johdon ja esimiesten tehtävä, vaan sitä voi tehdä jokainen. Tärkeää on asian säännöllinen ylläpitäminen ja innostaminen. (Kuusela 2015, 192.)

Ihmisillä on taipumus kiintyä vallitsevaan kulttuuriin. Haasteena kulttuurin muutoksessa on saada sekä johto, keskijohto, että henkilöstö ymmärtämään uudistumisen tarve samalla tavalla. (Kuusela 2015, 161 – 162.) Työhyvinvoinnin dosentti Marja-Liisa Manka (2022) Tampereen Yliopistosta neuvoo puheenvuorossaan, että jos kulttuuriin halutaan muutosta, on tarkasteltava kulttuurin näkyviä osia. Millä tavalla puhumme? Onko puhe myönteistä vai ongelmakeskeistä? Tukevatko työpaikan vallitsevat rakenteet toivottua käytöstä ja kulttuuria? Minkälaisia asioita arvostamme?

Mueller (2013) kertoo Yhdysvaltain puolustusvoimien hankkeesta, jonka tavoitteena oli lisätä kustannustietoista toimintaa puolustushankinnoissa. Hankkeessa tunnistettiin aluksi käyttäytymismalleja, jotka ovat haitallisia kustannustietoisuudelle. Lisäksi päätettiin sisällyttää kustannustietoisuus henkilöstön koulutusohjelmiin. Myös palkitsemisjärjestelmää tarkasteltiin. Uusia palkitsemismenetelmiä ei luotu, mutta olemassa olevia palkkioita alettiin käyttää kustannustietoisen käyttäytymisen tunnustamiseen. Hankkeessa todettiin

viestinnän olevan tärkeä osa-alue kustannustietoisien organisaatiokulttuurin muodostamisessa. Tehokas viestintä varmistaa sen, että henkilöstö ymmärtää, miksi kustannustietoisuutta tarvitaan.

Edellä mainitun hankkeen tavoin myös Kuusela (2015, 163) kuvailee kulttuurin muutosta samankaltaisena prosessina. Lähtökohtana kulttuurin kehittämiseen on halutun toiminnan tunnistaminen ja siitä palkitseminen. Lisäksi täytyy puuttua organisaation arvojen ja toimintamallien vastaiseen toimintaan. Yhteinen keskustelu ja kanssakäyminen on tärkeää tavoitteiden ja toimintamallien ymmärtämiseksi ja yhteisten käytäntöjen rakentamiseksi. Tärkeä keino edellä mainittuihin on organisaation sisäiset tilaisuudet. Haluttua toimintaa voidaan tukea myös koulutusten avulla.

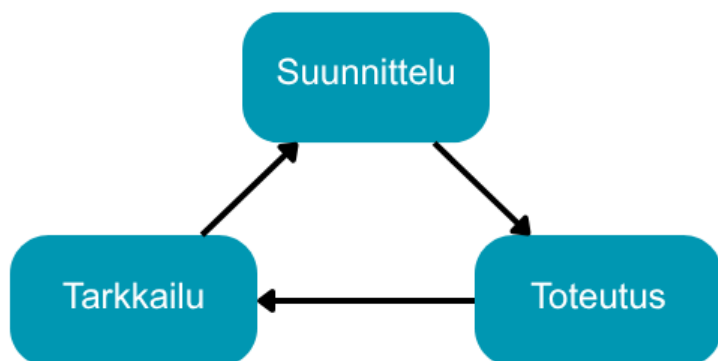
Usein muutoksen keskellä ihmisillä herää epäily, että sen takana on jokin suurempi salainen suunnitelma, mikä saa aikaan epävarmuutta ja vastustusta. Muutosviestintä vaatii toistoja, ja epävarmuus vastauksia. Vastauksia on annettava jokaiselle erikseen, tiimeille ja koko organisaatiolle. (Kuusela 2015, 165.) Jos organisaatiossa halutaan muuttaa ihmisten toimintaa, on lisättävä keskustelua. Puheen ja keskustelun määrä organisaatiossa määrittää sen, kuinka paljon ihmiset ymmärtävät muutoksesta, mitä he hyväksyvät ja miten lopulta toimivat. (Luukka 2020.)

3 Kustannusjohtaminen

3.1 Budjetointi osana kustannusjohtamista

Mary Parker Follett (1868 – 1933) on määritellyt johtamisen ihmisten välisenä vuorovaikutuksena, jonka seurauksena heidät saadaan tekemään yhteistyötä tavoitteiden saavuttamiseksi. Nykyään johtamista ei enää nähdä pelkästään ylimmän johdon tehtävänä, vaan siihen osallistuvat kaikki organisaatioon kuuluvat ihmiset. (Pellinen 2017, 9.)

Kuviossa 2 nähdään, miten johtamisprosessi koostuu kolmesta osa-alueesta: suunnittelu, toteutus ja tarkkailu. Samalla tavoin voidaan kustannusjohtaminen jakaa kolmeen osaan. Suunnittelussa määritellään yrityksen päämäärät ja tavoitteet, valitaan niiden saavuttamiseksi vaadittavat toimet ja arvioidaan tarvittavat resurssit. Toteuttamisvaiheessa suunnitellut toimenpiteet pannaan konkreettisesti toimeen ja johdetaan toimintaa kohti tavoitteita. Valvonnassa toteutuneita toimia seurataan ja verrataan niitä suunnittelussa asetettuihin tavoitteisiin. Valvontaan kuuluu myös poikkeamien analysointi ja niihin reagoiminen. (Järvenpää ym. 2015, 13.) Tätä kustannusjohtamisen kokonaisuutta voidaan kutsua budjetoinniksi (Suomala ym. 2011, 177).



Kuvio 2. Johtamisen osa-alueet (mukaiillen Järvenpää ym. 2015)

Pellisen (2017, 69) mukaan budjetointi on tulevaisuuteen suuntautuvaa ja sen avulla suunnitellaan yrityksen toimintaa ja sen taloudellisia vaikutuksia. Strategiaan ja muihin pitkän tähtäimen suunnitelmiin verrattuna budjetointi on taktista suunnittelua. Pellinen (2017, 73) tuo kirjassaan esiin Anthonyyn (1965) määritelmän, jonka mukaan budjetoinnin tärkein tehtävä on toimia siltana strategian ja arkisen tekemisen välillä. Järvenpää ym. (2015, 235) kertovat budjetoinnin liittyvän yhtiön strategiassa määriteltyjen tavoitteiden saavuttamiseen. Budjetoinnin tuloksena syntyy laadittu budjetti ja sen toteutumista seurataan. Se konkretisoi

lyhyen aikavälin suunnitelmat ja tavoitteet, mikä auttaa varmistamaan organisaation päämäärän ja strategian toteutumista.

Budjetti on toimintasuunnitelma, joka on määritetty toteutettavaksi tietyssä ajanjaksona. Budjetti eroaa muista suunnitelmista siinä, että sen toteuttamisesta on tehty päätös ja tavoitteisiin on sitouduttu. Se on vastuullisten henkilöiden taloussopimus, ja se ohjaa organisaation toimintaa kokonaistavoitteiden saavuttamiseksi. (Suomala ym. 2011, 178.) Kuten Järvenpää ym. (2015, 246) toteavat, budjettia ei ole hyvä rakentaa edellisten vuosien perusteella. Tällä tavalla toimiessa saatetaan estää uusien ideoiden syntyminen ja niin sanottu katto kasvulle ja lattia kustannuksille.

Budjetoinnin tärkeä osa on budjettitarkkailu. Kun laadittua budjettia lähdetään toteuttamaan vuoden mittaan, on toteumaa tarkkailtava verrattuna budjettiin. Tarkkailun avulla päästään selville siitä, miten suunnitelmat ovat toteutumassa, ja voidaan tehdä korjaavia toimenpiteitä, mikäli niille on tarvetta. Nykyisten järjestelmien avulla budjettitarkkailussa päästään helposti siirtymään pääbudjetin ja alabudjettien välillä. Tämä mahdollistaa budjettitarkkailun kehittämisen entisestään. Budjettitarkkailussa on tärkeää määrittää tarkkailun vastuut. Tarkkailu ei toteudu oikein, ellei ole selvillä, kuka seuraa mitään ja kenelle raportoidaan. (Järvenpää ym. 2015, 251.)

Kun talousohjaus etenee suunnitelmista toimintaan, annetaan toiminnasta säännöllistä tietoa kaikille taloudesta vastuussa oleville. Yleensä tuloskehityksestä ja eroista budjettiin raportoidaan vastuualueittain. Tavallisesti jokainen budjettivastuullinen saa kuukausittaisen raportin, jossa viimeisimmän kuukauden ja kuluvan vuoden kumulatiivista toteumaa verrataan budjettiin. Joskus vertailua tehdään myös edelliseen vuoteen tai tarkentuneeseen tulostenusteeseen. (Pellinen 2017, 91.) Toteuman vertailua voidaan tehdä kiinteän budjetin sijasta myös korjattuihin budjettiennusteisiin kuluvan kauden aikana (Järvenpää ym. 2015, 252).

Budjetin laatijan vastuulla on yleensä myös asianmukaisen seurannan järjestäminen. Budjettiseurannassa noudatetaan samaa tarkkuutta, millä budjetti on laadittu. Yleensä seuranta toteutetaan kuukausikohtaisesti. Jos budjetti on jostain syystä laadittu päivätasolla, on seurantakin järjestettävä samalla taajuudella. (Järvenpää ym. 2015, 251 – 252.)

Usein puhutaan kuukausiraportoinnista, vaikka kyseessä ei saisi olla pelkkä raporttien jakelu. Kuukausittaisista raporteista saatavaa tietoa ja palautetta tulisi myös analysoida, siitä tulisi herätä kysymyksiä ja sen pitäisi auttaa liiketoimintaan liittyvän tiedon vaihdossa. Olikin parempi puhua kuukausittaisesta palautteesta eikä raportoinnista. Palautetta olisi hyvä hyödyntää toiminnan ja strategian jatkuvaan arviointiin. (Pellinen 2017, 91.)

Budjettiseurannassa tuloseröjen analysointi kannattaa tehdä vaiheittain ja aloittaa yleistasolta. Ensin tarkastellaan eroja budjetista yritystasolla, jotta saadaan yleiskuva tilanteesta. Tämä tarkastelu ei kuitenkaan riitä siihen, että toimintaa voitaisiin tavoitteellisesti kehittää, vaan tarkastelua on jatkettava vastuualueittain. Tulostekijöitä on eriteltävä niin pitkälle, että vastuuhenkilöiden toiminnan ja olosuhdetekijöiden vaikutukset voidaan erottaa toisistaan. Näin voidaan löytää vastaus siihen, löytyykö syy tuloseröihin yrityksestä vai tuurista. Analyysissä on kuitenkin käytettävä harkintaa, jotta pysytään yrityksen tuloksen kannalta olennaisissa asioissa. (Pellinen 2017, 91.) Jos seurannassa ilmenee ongelmia tai poikkeamia tavoiteltuun tulokseen pääsemisessä, tulee budjettitarkkailun tukea korjaavien toimenpiteiden valinnassa. (Järvenpää ym. 2015, 252.)

3.2 Yrityksen kustannusseuranta

Yrityksen toiminnan tuottoa ja kustannuksia seurataan, jotta voitaisiin jatkossa tehdä liiketoiminnan kannalta parempia päätöksiä. Tämä on sisäisen eli johdon laskentatoimen keskeinen motiivi. Laskelmat aiheuttavat parempaa kustannus- ja kannattavuustietoisuutta ja sitä myötä yrityksessä tehdään parempia päätöksiä. Kun kustannukset ovat tiedossa, niitä voidaan johtaa. (Suomala ym. 2011.)

Kustannuslaskennan on annettava selkeää tietoa kustannusten syistä, jotta niihin voidaan vaikuttaa. Perinteinen kustannuslaskenta on saattanut olla niin sanottua jälkiperusteista laskentaa lukuun ottamatta hinnoittelua ja tarjouslaskentaa. Jotta kustannuksiin päästään vaikuttamaan, olisi hyvä painottaa kustannuslaskentaa etukäteispainotteiseksi vaihtoehtotarkasteluiden ja simuloinnin avulla. (Neilimo & Uusi-Rauva 2009, 164.)

Kustannustietoisessa yrityksessä ollaan tietoisia siitä, mihin rahaa menee ja mistä sitä tulee. Rahan lähteen perusteella voidaan myös tehdä päätelmiä siitä, mihin kannattaa investoida. Kustannustietoisien yrityksen kulut on selvitetty ja kohdennettu riittävän tarkasti. Nykyaikaiset järjestelmät helpottavat myös välillisten kulujen selvittämistä ja ne auttavat kulujen kohdistamisessa aiheuttamisperiaatteen mukaan. (Rumpu 2018.)

3.3 Johdon ohjausjärjestelmät

Digitalisaatio on tuottanut valtavan määrän edelleen jatkuvasti lisääntyvää dataa, jota analysoimalla saadaan mahdollisuuksia tiedolla johtamiseen. Johdon ohjausjärjestelmiä (Management Control System, MCS) koskevassa ajattelussa tiedolla johtaminen on keskeinen periaate. Johdon ohjausjärjestelmät koostuvat erilaisista mittareista, jotka auttavat organisaation toiminnan muuttamisessa tai ylläpitämisessä määritellyistä tavoitteista riippuen. (Shahzad ym. 2012, Ylä-Jokisalonen 2020, 34 mukaan; Pellinen 2017, 15.) Ne sisältävät siis

sekä rahamääräistä laskentaa että muiden tekijöiden mittaamista. Niiden pääasiallinen tarkoitus on työntekijöiden suoriutumisen mittaaminen ja seuranta. Kaplanin ja Nortonin (1992) mukaan ohjausjärjestelmissä kannattaisikin pääasiassa keskittyä mittaamaan eri toimintojen suorituskykyä ja tehokkuutta. Sitä myötä myös yrityksen talous voi kehittyä parempaan suuntaan. (Ylä-Jokisalo 2020, 34.)

Johdon ohjausjärjestelmillä yrityksen johto pyrkii ohjaamaan työntekijöiden käyttäytymistä. Niiden avulla varmistetaan myös se, että päätökset ovat yrityksen strategian mukaisia. Malmi & Brown (2008) ovat tutkineet johdon ohjausjärjestelmiä kokonaisuutena, joka koostuu viidestä elementistä: suunnittelu, kyberneettiset kontrollit, palkitsemismenetelmät sekä hallinnolliset ja kulttuurilliset menetelmät.

Suunnittelu

Suunnittelulla määritetään organisaation eri toiminnoille tavoitteet, sekä selkeytetään, mil-laista panosta tavoitteiden saavuttamiseksi organisaation jäseniltä odotetaan. Suunnittelussa on kaksi erilaista lähestymistapaa. Ensimmäinen on toiminnan suunnittelua, jossa asetetaan tavoitteet lyhyelle aikavälille, yleensä 12 kuukaudelle. Suunnittelulla voidaan ohjata sekä ryhmien että yksilöiden toimintaa niin, että organisaation tavoitteet voitaisiin saavuttaa. Toinen lähestymistapa suunnittelulle on strateginen suunnittelu, jossa tavoitteita ja toimenpiteitä asetetaan pidemmälle aikavälille. (Malmi & Brown 2008, 291 – 292.)

Kyberneettiset kontrollit

Green & Welsh (1988) kuvaavat kyberneettisen kontrollin eräänlaiseksi silmukaksi, jossa ensin asetetaan suoriutumisen standardi, sitten mitataan suoriutumista ja verrataan sitä asetettuun standardiin, huomioidaan poikkeamat ja tehdään toimintaan tarvittavat muutostoimenpiteet. On olemassa neljä erilaista kyberneettistä kontrollia, jotka on tunnistettu johdon ohjausjärjestelmien kirjallisuudessa: budjetit, taloudelliset mittarit, ei-taloudelliset mittarit ja hybridimittarit, joissa mitataan sekä taloudellisia että ei-taloudellisia tekijöitä. (Malmi & Brown 2008, 292.)

Budjetoinnilla on kyky yhdistää organisaation eri osa-alueet kattavaksi suunnitelmaksi. Siksi se onkin johtamisjärjestelmien perusta useissa organisaatioissa. Budjetoinnilla voi olla useita käyttötarkoituksia, mutta sen pääpainopiste on hyväksyttävän toiminnan suunnittelussa ja sen toteutumisen arvioinnissa. Budjetointia ei voida pitää pelkästään taloudellisen suoriutumisen mittausjärjestelmänä, sillä se on laajempi ja kokonaisvaltaisempi. Sen sijaan taloudellisia mittareita, jotka mittaavat vain lukumuodossa olevaa tietoa, voidaan käyttää yksinkertaisesti organisaation tavoitteiden asettamisessa. Tällainen taloudellinen mittari voi olla esimerkiksi sijoitetun pääoman tuotto. Ei-taloudelliset mittarit ovat yhä tärkeämpi osa

organisaatioiden ohjausta. Niitä voidaan käyttää taloudellisten mittareiden rinnalla suorituskykyyn vaikuttavien tekijöiden tunnistamiseen. (Malmi & Brown 2008, 293.)

Hybridimittarit koostuvat sekä taloudellisista että ei-taloudellisista mittareista. Hyvä esimerkki hybridimittarista on tasapainotettu tulokortti (balanced scorecard, BSC). Tasapainotettuun tulokorttiin sisältyy yleensä neljä näkökulmaa: asiakkaan näkökulma, rahoituksen näkökulma, sisäisten prosessien näkökulma sekä oppimisen ja kasvun näkökulma. Tulokortin mittareiden tulisi kuvata organisaation strategiaa ja antaa palautetta siitä ja sen toimeenpanon tehokkuudesta. (Malmi & Brown 2008, 293; Pellinen 2017, 108.)

Palkitsemismenetelmät

Palkitsemismenetelmien tavoitteena on lisätä yksilöiden ja ryhmien motivaatiota ja suorituskykyä yhtenäistämällä heidän tavoitteensa ja toimintansa organisaation tavoitteisiin. Perusajatuksena on, että palkkioiden olemassaolo lisää ponnistelua verrattuna tilanteeseen, jossa palkkioita ei ole. (Malmi & Brown 2008, 293.) Palkitsemisesta kerrotaan lisää luvussa 4.

Hallinnolliset ja kulttuurilliset menetelmät

Hallinnollisten ohjausjärjestelmien avulla ohjataan työntekijöiden käyttäytymistä organisoidulla yksilöillä ja ryhmiä sekä määrittämällä vastuut ja tilivelvollisuudet. Hallinnollisia ohjausjärjestelmiä ovat organisaatorakenteet, hallintorakenteet organisaation sisällä sekä menettelytavat ja käytännöt. (Malmi & Brown 2008, 293 – 294.)

Jo luvussa 2.4 mainittu organisaatiokulttuuri voidaan nähdä myös ohjausjärjestelmänä, jos sitä käytetään ihmisten käyttäytymisen sääntelyyn. Organisaatiokulttuurilla voidaan ohjata arvopohjaisesti, symbolipohjaisesti tai klaanipohjaisesti. Arvopohjaisessa johtamisessa organisaatiota johdetaan mission, vision ja arvojen kautta esimerkiksi rekrytoimalla henkilöitä, joiden arvot ovat yhteneväisiä organisaation arvojen kanssa tai tekemällä arvot näkyviksi ja saamalla työntekijät toimimaan niiden mukaisesti vaikka arvot eivät täysin kohtaisikaan. Symbolipohjaisella johtamisella voidaan viestiä näkyvästi kulttuurin muokkaamiseksi. Esimerkiksi avokonttoreilla voidaan ilmentää yhteistyötä.

Klaaniohjauksella tarkoitetaan sitä, että organisaation sisäiset alakulttuurit ovat klaaneja, joissa yksilöille siirretään tiettyjä taitoja tai arvoja. Klaanit ohjaavat yksilöiden käyttäytymistä. Klaaniohjauksen avulla voidaan ohjata organisaation kulttuuria. (Malmi & Brown 2008, 294.)

3.4 Henkilöstön vastuu kustannuksista

Kun organisaation vastuualueita määritetään, on hyvä pitää mielessä periaate, jonka mukaan työntekijä on vastuussa vain sellaisista asioista, joihin hän voi vaikuttaa (Pellinen 2017, 54). Organisaatiossa työskentelee henkilöitä erilaisissa tehtävissä ja organisaation eri tasoilla. Riippuen henkilöiden toimenkuvasta ja muista vastuista heillä on myös erilainen vastuu yrityksen talouden näkökulmasta.

Organisaatorakenne määritellään jakamalla organisaatio tarkoituksenmukaisiin vastuualueisiin. Vastuualueita ovat kustannuspaikat (cost centre), tuottoaikat (revenue centre), tulosyksiköt (profit centre), investointiyksiköt (investment centre) ja liiketoimintayksiköt (strategic business unit, SBU). (Pellinen 2017, 55.) Eri alueilla on erilaiset taloudelliset vastuut. Esimerkiksi kustannuspaikoista vastuussa olevat henkilöt ovat yleensä vastuullisia vain kustannuksista, eikä heillä ole tulostuullisuutta. Samoin tuottoaikkavastaavat ovat vastuullisia tuotteiden myynnistä, mutta eivät niiden tuotannosta. Laajempi päätösvalta taas on tulosyksikön johtajalla, jotka ovat vastuullisia sekä tuloista että kustannuksista yksikössä. (Drury & Tayles 2024, 393 – 394.)

Kun henkilö on vastuussa jostakin tehtävästä, on hän siitä tilivelvollinen. Se tarkoittaa sitä, että hänellä on velvollisuus raportoida tehtävän vastuullisesta hoitamisesta jollekulle. Muodollisessa organisaatiossa on usein hyvin tiedostetut tilivelvollisuussuhteet. Tilivelvollisuuden avulla näkymättömästä toiminnasta tehdään yhteisön jäsenille näkyvää. Esimies-alaisuudet synnyttävät aina tilivelvollisuussuhteita, joissa alainen on vastuussa tekemänsä työnsä raportoinnista ja hänen on myös arvioitava, miten työssä onnistui. (Pellinen 2017, 165 – 167.)

Jatkuvasti kehittyvien laskenta- ja ohjausjärjestelmien odotetaan lisäävän organisaatioiden läpinäkyvyyttä. Läpinäkyvyys mahdollistaa toiminnan ja tulosten yhä tarkempaa tarkastelua. Myös organisaation sidosryhmillä on usein odotuksia toiminnan läpinäkyvyyden suhteen, jotta ne voisivat arvioida organisaation toimintaa suhteessa odotuksiin. Läpinäkyvyys ei kuitenkaan tuo pelkästään hyviä asioita. Yleisesti ajatellaan, että läpinäkyvän toiminnan avulla päästään eroon ei-toivotuista käytännöistä. Kun ihminen tiedostaa olevansa valvonnan alla, hän alkaa piilotella ongelmia ja esitellä onnistumisia. Tämä ei johda organisaation kehittymiseen. On voitava luottaa siihen, että ongelmista voidaan puhua avoimesti ilman pelkoa häpeästä tai rangaistuksista. (Pellinen 2017, 168.)

Läpinäkyvyyden tavoittelu voi kuitenkin johtaa myös siihen, että työn raportoinnista tulee tärkeämpää kuin itse työstä. Organisaation ja sidosryhmien vaatimukset voivat olla keskenään erilaisia ja työntekijä voi kokea joutuneensa umpikujaan. Läpinäkyvyyttä parempi

vaihtoehto voisikin olla oppimista kehittävä tilivelvollisuus organisaatiossa. Organisaation tuloksellisuuden kannalta läpinäkyvyyden kanssa yhtä tärkeää on yksityisyys. (Pellinen 2017, 168 – 169.)

4 Motivaatio ja palkitseminen

4.1 Monimutkainen motivaatio

Pellinen (2017, 120) määrittelee motivaation olevan sitä, mitä ihmiset tekevät, miten tarkokkaasti tekevät työtänsä ja kuinka pitkäjänteisesti jatkavat toimintaansa. Johtajien tehtävänä on varmistaa, että henkilöstö on motivoitunutta tavoitteiden suorittamiseen.

Järvenpää ym. (2015, 12) mainitsevatkin yhtenä yrityksen menestystekijöistä henkilöstön motivaation. Motivointikeinot perustuvat yleisesti siihen olettamukseen, että kaikki työntekijät ovat toistensa kaltaisia ja pyrkivät oman varallisuutensa kasvattamiseen. Näin ei kuitenkaan ole, vaan jokainen minuus on ainutkertainen ja jatkuvasti muuttuva. Motivaatio syntyy tärkeältä ihmiseltä saadusta positiivisesta ja identiteettiä vahvistavasta palautteesta. (Pellinen 2017, 28 – 29.)

Hakala (2024, 10) vertaa motivaation tutkimusta sipulin kuorimiseen. Jokaisen kerroksen alta löytyy taas uusia kysymyksiä tutkittavaksi. Motivaatiota on tutkittu ja siitä on kirjoitettu paljon, mutta kaikkea ei vielä ole saatu selville. Motivaatio on vahva osa persoonallisuuttamme, ja sen voimakkuus vaihtelee välillä selittämättömästi.

Työmotivaatiota on selitetty muutaman hyvin tunnetun motivaatioteorioiden avulla. Teoriat tarjoavat tarttumapintoja motivaation ymmärtämiseen, vaikka ne yksinkertaistavatkin ihmisen toimintaa. (Viitala & Jylhä 2019.) Suosittuja motivaatioteorioita ovat Maslow'n tarvehierarkia, Herzbergin kaksifaktoriteoria, McGregorin X- ja Y-teoriat, Edward Decin ja Richard Ryanin itseohjautuvuusteoria, sekä Steven Reissin motivaatioteoria. Hyvin moni motivaatioteoria perustuu siihen, että ihmisellä on erinäisiä tarpeita, joita hän pyrkii tyydyttämään, ja joiden tyydyttäminen motivoi. (Pellinen 2017, 122; Viitala & Jylhä 2019; Mayor & Risku 2022, 30 – 31.)

Ihminen motivoituu motivaatioteorioiden mukaan silloin, kun hän tuntee tekemänsä asian palkitsevaksi. Palkkiot voivat olla lähtöisin ihmisen sisäisistä tuntemuksista tai ne voivat olla ulkoisia tunnustuksia tai palkintoja. Kun työn aiheuttaman tyydytys tulee työstä itsessään, on kyse sisäisestä motivaatiosta. Ulkoinen motivaatio taas saadaan aikaan, kun ihminen saa työstään esimerkiksi palkkaa tai muuta taloudellista hyötyä, etua, arvostusta tai turvaa. (Viitala & Jylhä 2019.)

4.2 Palkitseminen motivoimisen välineenä

Palkitsemalla on perinteisesti pyritty mm. henkilöstön motivointiin ja hyviin työsuorituksiin (Hakonen ym. 2014, 35). Kovan motivoinnin sijasta voisi kuitenkin olla hyödyllistä tavoitella

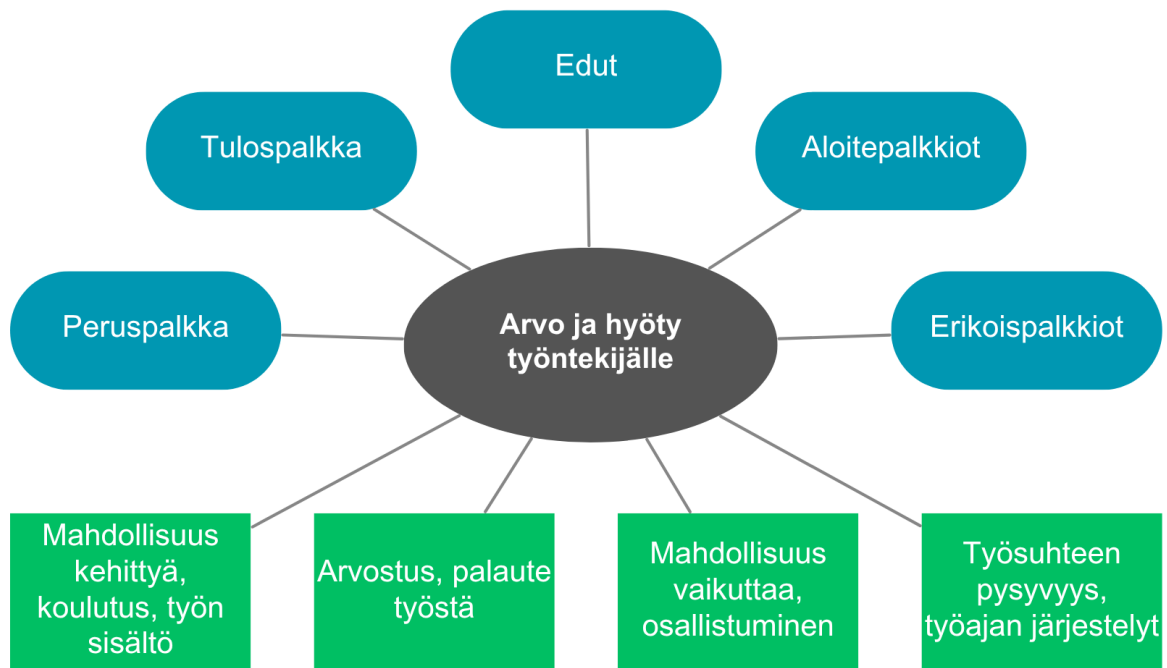
yhteistä etua ja onnistumista. Kaikkien osapuolten tulee hyötyä tavoitteiden saavuttamisesta. Vaikka ihminen ei sitä kysyttäessä välttämättä myönnä, palkitseminen on osa motiivointia ja ohjaa ihmisen toimintaa. Motivaatio vahvistuu, kun onnistumisesta palkitaan. Vaikka työssä ei olisikaan selkeää ja tarkkaa tavoitetta, kuten esimerkiksi monesti asiantuntijatyössä, moni odottaa palkitsemista onnistuneesta suorituksesta, vaikkei sitä ääneen sanoisikaan. On myös tärkeää kiinnittää huomiota siihen, mitä tapahtuu, jos tavoitteissa epäonnistutaan. Mikäli seuraukset koetaan liian vakaviksi, monikaan ei uskalla yrittää mitään uutta, vaan pelaa varman päälle. (Hakonen ym. 2014, 61.)

Hakonen ym. (2014, 60 – 61) korostavat kirjassaan sitä, että työllä on oltava selkeä tavoite, ja että työntekijöillä on oltava kaikki, mitä tavoitteen saavuttamiseen tarvitaan. Organisaation joka tasolla tulee olla riittävä osaaminen ja tiedon saanti suhteessa tavoitteeseen. Esimiehen olisi hyvä korostaa työntekijöille yksikön perustehtävää ja tavoitetta. Jos tavoite on asetettu hyvin väljästi, se ei motivoi niin hyvin kuin tarkasti asetettu tavoite (Pellinen 2017, 121).

Palkitseminen johtamisen välineenä on kriittinen. Ei ole yhdentekevää, miten palkitsemiseen liittyviä järjestelmiä ja valtaa käytetään, sillä ihmisillä on taipumus tehdä palkitseviksi kokemiaan asioita. Näyttää siltä, että palkitseminen vaikuttaa yhtiön tulokseen ja toimintaan paljon enemmän, kuin ollaan aiemmin kuviteltu. Palkitsemisella voidaan tehokkaasti viestittää organisaation tavoitteita ja arvoja. (Hakonen ym. 2014, 14.)

Palkitsemalla voidaan tavoitella mm. henkilöstön innostusta, sitoutumista, hyviä työsuorituksia, toiminnan kehittymistä ja tuottavuutta. Yleensä palkitseminen tuo mukanaan kuitenkin myös negatiivisia vaikutuksia, esimerkiksi epäoikeudenmukaisuuden tunnetta henkilöstössä, kateutta, epätietoisuutta ja ei-toivottua organisaatiokulttuuria. Palkitsemisen voidaan katsoa onnistuneen silloin, kun se tuo enemmän myönteisiä ja vähemmän kielteisiä vaikutuksia. (Hakonen ym. 2014, 15.)

On hyvä ymmärtää, mistä palkitseminen kokonaisuudessaan koostuu. Kuviossa 3 on kuvattu palkitsemisen kokonaisuus, jossa erottuvat aineelliset ja aineettomat palkitsemisen muodot. Aineellisia palkkioita ovat rahapalkka ja edut, kun taas aineettomia ovat esimerkiksi kehittymisen mahdollisuus, työn kiinnostavuus, työstä saatu arvostus sekä mahdollisuus vaikuttaa ja osallistua (Viitala 2013, 139).



Kuvio 3. Palkitsemisen kokonaisuus (mukaillen Hakonen ym. 2014, 36)

Aineelliseksi palkitsemiseksi voidaan katsoa kaikki työstä saatava korvaus ja edut, joiden arvo on rahalla mitattavissa. Yrityksen velvollisuus on maksaa työntekijälleen kohtuullinen korvaus työpanoksesta, jonka työntekijä antaa. Palkka on vastinetta tehdystä työstä. Palkka ei varsinaisesti siis ole palkitsemista, vaan henkilöstön tekemän työn hinta. Palkitsemisen käsite on kuitenkin vakiintunut niin, että se sisältää sekä palkan että muut työntekijöille suoritettavat etuudet. (Viitala 2013, 138.)

Ihminen odottaa työltään muutakin kuin vain rahallista vastinetta. Työ tarjoaa mahdollisuuksia kehittyä ja toteuttaa itseään. Se tarjoaa yhteisön, johon kuulua sekä turvallisuutta ja jatkuvuutta elämään. Työllä on myös statusarvoa. (Viitala 2013, 139.) Palkitsemiskeinot, joita ei voida mitata rahassa, ovat sosiaalisia palkkioita. Ne ovat tunnustuksia, jotka aiheuttavat mielihyvää ja lisäävät motivaatiota. (Viitala 2013, 162.)

Yksi aineettoman palkitsemisen muoto voi olla osallistaminen tavoitteiden asetantaan. Monet voivat arvostaa mahdollisuutta päästä vaikuttamaan tavoitteiden määrittämiseen ja sitä kautta johtamiseen. Tähän perustuu myös ajatus osallistuvan budjetoinnin motivoivasta vaikutuksesta. Osallistuva budjetointi ei kuitenkaan aina ole välttämättä motivoivaa. Se riippuu siitä, millaisia kokemuksia henkilöllä on johtamisesta. Jos hän on tottunut hyvin autoritääriin johtamiseen, voi osallistuva budjetointi tuntua hankalalta. Yleisesti voidaan kuitenkin todeta, että osallistava budjetointi voi parantaa asennetta budjetointia, työpaikkaa ja esimiehiä kohtaan. (Pellinen 2017, 125.)

Budjetoinnin vaikutusta ihmisen toimintaan on tutkittu sekä yksilö- että ryhmätasolla. Jo budjetoinnin suunnitteluvaiheessa olisi hyvä tietää, miten erilaiset tavoitteet vaikuttavat ihmisten työmotivaatioon, jotta budjetointia ja suoriutumisen mittaamista osattaisiin hyödyntää mahdollisimman tehokkaasti. Esimerkiksi tavoiteasetantateorian mukaan ihminen suoriutuu tehtävästään sitä paremmin, mitä yksiselitteisempiä ja haastavampia tavoitteita hänelle annetaan. Tavoitteessa tulee olla haastetta, mutta sen tulee olla saavutettavissa. Jos työntekijä uskoo tavoitteen olevan realistinen, hän ylittää koviin suorituksiin. Toisaalta jos tavoite on hänen mielestään täysin epärealistinen, se saattaa tappaa työmotivaation jopa kokonaan. (Pellinen 2017, 121 – 122.)

Erityisen tärkeä palkitsemisen osa on ammatillisen kehittymisen mahdollistaminen. Kun työpaikassa on mahdollisuus kehittyä ammatillisesti, se voi sitouttaa työntekijöitä pysymään työpaikassa. Jotkut työnantajat tarjoavat mahdollisuuksia tutkintojen suorittamiseen joko maksamalla kustannukset kokonaan tai edes osittain, ja antamalla vapaata opintojen suorittamiseksi. Kouluttaminen tarjoaa työntekijöille mahdollisuuden edetä urallaan joko omassa organisaatiossa tai työmarkkinoilla yleisesti. (Viitala 2013, 164.)

Aina ei kuitenkaan ole helppoa kannustaa työntekijää etenemään urallaan. Hyvästä työntekijästä ei mielellään luopuisi. Huonompi vaihtoehto kuitenkin on se, että koulutus- ja kehittymismahdollisuudet evätään, sillä ne pitävät yllä työntekijän hyvinvointia ja työntoia. Eräs yritys jopa maksoi tiiminvetäjilleen palkkion aina, kun tiimistä joku eteni urallaan tai siirtyi toisiin tehtäviin. Tällä varmistettiin se, että tiiminvetäjät kannustivat alaisiaan itsensä kehittämiseen. (Hakonen ym. 2014, 263.)

Kaikenlaisen palkitsemisen tulee tapahtua oikeudenmukaisesti ja tasapuolisesti. Työmotivaation säilymisen kannalta nämä asiat ovat erityisen tärkeitä. (Viitala 2013, 163.) Jos työntekijöiden keskuudessa vallitsee epäoikeudenmukaisuuden tunne, se nakertaa koko yhteisön motivaatiota ja tyytyväisyyttä työnantajaa kohtaan. Oikeudenmukaisuus tavoitteena ei ole helppo, sillä oikeudenmukaisuuden tulkinta riippuu siitä, kuka sitä tulkitsee. Palkitsemisen voidaan ajatella onnistuneen silloin, jos suurin osa tulkitsijoista kokee, että työ, suoriutuminen ja niistä palkitseminen ovat tasapainossa. (Viitala 2013, 143.)

5 Haastattelujen tulokset

5.1 Haastattelumenetelmä ja haastattelujen toteutus

Opinnäytetyön tutkimuksellisessa osassa perehdyttiin Äänekosken kartonkitehtaan kustannustietoisuuden tilaan ja henkilöstön palkitsemiskeinoihin. Tiedonkeruumenetelmäksi valittiin teemahaastattelu. Teemahaastattelun hyvä puoli on siinä, että kysymyksiä ei ole valmiiksi aseteltu, jolloin vastauksiakaan ei ole rajattu tiettyjen raamien sisään. Teemahaastattelussa keskustellaan teemoittain ja tarkoituksena on, että keskustelu soljuu sujuvasti eteenpäin aihealueessa. Tukena voi olla kysymyksiä, joilla johdattaa keskustelua eteenpäin, mikäli se tuntuu tyrehtyvän.

Haastattelun teemoina olivat työn teoreettisen osuuden mukaan kustannustietoisuus, kustannusjohtaminen sekä motivaatio ja palkitseminen Äänekosken kartonkitehtaalla. Teemat kerrottiin haastateltaville jo haastattelukutsun yhteydessä, joten aiheita oli mahdollisuus miettiä jo ennen haastatteluajankohtaa. Liitteessä 1 on esitetty teemahaastattelun runko sekä apukysymykset keskustelun tyrehtymisen varalle.

Haastateltavia henkilöitä oli yhteensä neljä. Haastateltavat henkilöt ovat toimihenkilöitä ja heillä kaikilla on hieman toisistaan poikkeava taloudellinen vastuu Äänekosken kartonkitehtaan organisaatiossa. Haastattelut toteutettiin aikavälillä 22.4. – 14.5.2025. Taulukossa 1 on esitetty haastattelujen ajankohdat ja kestot.

	Ajankohta	Kesto
Haastattelu 1	22.4.2025	40 min
Haastattelu 2	24.4.2025	30 min
Haastattelu 3	30.4.2025	22 min
Haastattelu 4	14.5.2025	42 min

Taulukko 1. Haastattelujen ajankohdat ja kestot

Yksi haastatteluista suoritettiin kasvotusten ja se sekä nauhoitettiin että litteroitiin MS Wordin sanelutyökalulla. Muut haastattelut suoritettiin MS Teamsissa ja litterointi tapahtui Teamsin transkriptiolla. Työkalut eivät tuota täydellistä tekstiä ja esimerkiksi välimerkit

saattavat olla väärissä kohdissa, tai työkalu on tulkinnut sanoja joksikin toiseksi, joten litteoitu teksti oli käytävä läpi vielä haastattelun jälkeen ja kirjoitettava puhtaaksi.

Haastatteluaineiston käsittely on monivaiheista. Se sisältää aineksia sekä analyysistä että synteesisistä. Aineiston käsittelyssä pyritään erittelemään ja luokitteluun aineistoa sekä luomaan siitä kokonaiskuva ja esittämään se mahdollisesti uudesta näkökulmasta. Aineiston käsittelyn jälkeen sitä analysoidaan. (Hirsjärvi & Hurme 2000, 144.) Kuviossa 4 on esitetty yksinkertaistettuna analyysin vaiheet.



Kuvio 4. Haastatteluaineiston analyysin vaihteet (mukaillen Hirsjärvi & Hurme 2000, 144)

Laadullisen tutkimuksen aineiston analysoimiseen on useita erilaisia menetelmiä. Yleensä pyritään valitsemaan sellainen analysointitapa, jolla parhaiten saadaan vastaus tutkimuskysymykseen tai -ongelmaan. (Hirsjärvi ym. 2013, 224.) Tämän opinnäytetyön haastatteluaineiston analysoimiseen käytettiin teemoittelua ja luokittelua. Aineistoa käytiin läpi ja haastattelujen sisältöä analysoitiin opinnäytetyön teoriaosuuden mukaan. Tietoa luokiteltiin haastatteluaineistosta sekä teorian että tutkimuskysymysten mukaan kustannustietoisuuden, kustannusten hallinnan sekä motivaation ja palkitsemisen mukaisiin luokkiin.

5.2 Kustannustietoisuus ja organisaatiokulttuuri Äänekosken kartonkitehtaalla

Kaikki haastatellut henkilöt olivat yhtenevästi sitä mieltä, että tehtaalla ollaan yleisesti kustannustietoisia. Kustannustietoisuus ilmenee siinä, että säästäväisyys on kunniaa ja osataan esimerkiksi etsiä halvempia ratkaisuja. Ihmiset ovat varovaisia hankinnoissa ja pyritään löytämään keinoja säästäväiseen toimintaan käyttämällä esimerkiksi vanhoja laitteita.

Porukka niinku ajattelee sen tai ainakin niinku sanotaanko tämä vanha ydinporukka joka on ollut täällä kauemmin aikaa niin ymmärtää tai se ajatusmalli on ollut se että säästetään. Tai ei ainakaan tuhjata. (Haastateltu henkilö.)

Varsinkin toimihenkilöiden nähdään olevan tietoisia kustannuksista. Yleisesti henkilöillä nähdään olevan ymmärrys siitä, millainen vaikutus kustannuksiin on, kun käytetään esimerkiksi tiettyä tarviketta tai osaa verrattuna johonkin toiseen.

Välttämättä toimihenkilöillä ei kuitenkaan ole ymmärrystä siitä kokonaisuudesta, millainen osa esimerkiksi tietyn kustannuspaikan kustannukset ovat koko tehtaan kustannuksista. Ehkä ei ole kuitenkaan edes tarpeellista, että kaikilla olisi kokonaiskuva hallussa. Se voisi kuitenkin auttaa kustannustietoisuudessa, kun ymmärrettäisiin kustannusten suuruusluokkaa.

Haastatteluissa kävi ilmi, että kaikkia kustannuspaikkoja ei välttämättä seurata kovin aktiivisella otteella. Budjetti laaditaan tehtaalla kuukausitasolle, joten kuukausittainen seuranta olisi hyvä kustannusten seurantataajuus. Tätä kuukausittaista seurantaa joillakin kustannuspaikoilla tehdäänkin, mutta siinä olisi parantamisen varaa. Riippuu hyvin paljon ihmisen innostuneisuudesta, miten kiinnostavana kustannusten seuranta koetaan. Kustannuspaikavastaavat laativat omille kustannuspaikoilleen budjetit ja seuraavat niitä. Jos raportointisysteemi olisi yksinkertainen, niin että luvut saisi näkyviin kuvaajina muutamalla klikkauksella, se auttaisi varmasti kaikkia seuraamaan omia kustannuspaikkojaan aktiivisemmalla otteella.

Haastatteluissa todettiin, että kuukausittain toteutettava kustannusseuranta on riittävää. Mikäli sitä vaadittaisiin tekemään tiheämmällä aikavälillä, lisäisi se kohtuuttomasti työmäärää. Muutoinkaan talouden luvut eivät päivyty päivittäin, vaan kuukauden vaihteen jälkeen tehdään varastolaskelmat ja inventaariot, lisäksi hoidetaan jaksotukset ja kaluston poistot. Esimerkiksi tuotannon raaka-aineiden kulutukset tarkistetaan kuukausittain, eikä sitä saa kesken kuukauden mistään varastokirjanpidosta esille. Koska budjetti laaditaan kuukausitasolle, riittää hyvin, että myös seurantaa tehdään kuukausittain.

Osaamisella on suuri merkitys kustannustietoisessa toiminnassa. Sekä teknisten laitteiden hankinnoissa, että raporttien ja järjestelmien käyttämisessä tarvitaan osaamista. Myös uusien ihmisten perehdyttäminen on tärkeää, että oppi siirtyy myös seuraaville tekijöille.

Mutta nythän on se osaaminen. Osaaminen on tuollaista teknistä, mutta se osaaminen mitä osaat kattoo raporteja. Miten sä löydät ne? Ne tota excelit ja miten sä osaat käyttää sappii? Miten sä niinku tiliöit niitä juttuja? Sehän on tosi tärkeätä että jos sulla on sitä osaamista niin silloin se varmaan se on mielenkiinto seuratakin on parempi mut jos sä et oikein niin osaa niitä raporteja löytää tai se muuten on vähän semmoista niinku vastenmielistä niin se on varmaan se. (Haastateltu henkilö.)

Tehtaan henkilöstön kesken tuntuisi vallitsevan hyvä yhteishenki ja kommunikaatio toimii. Hankintajärjestelmät mahdollistavat sen, että hankintoja voi tehdä toisen henkilön kustannuspaikalle niin, ettei kustannuspaikavastaava tiedä siitä ennen kuin lasku tulee hyväksyttäväksi. Tällaista tapahtuu harvoin, sillä asioista pyritään sopimaan etukäteen, jos hankintojen tekemiselle toisen kustannuspaikan alle on tarvetta. Ratkaisuna siihen, ettei

kustannuspaikkoja käytetä väärin, lienee hankintaprosessien muuttaminen tai hyvän kommunikaation edelleen säilyttäminen.

Kustannustietoisuus tehtaan työntekijöiden keskuudessa on myös sitä, että ymmärretään, miksi tuotannon täytyy olla tehokasta. Henkilöstön tulee olla tietoisia, minkälaiset kustannukset tehtaalle koituu esimerkiksi siitä, jos työ keskeytyy vaikka tuotannon katkeamisen vuoksi. Siksi on oltava erityisen huolellinen työssä, jotta tuotanto pysyisi katkeamattomana suunniteltujen tuotantoseisokkien välillä.

Haastatteluissa tuli ilmi, että Äänekosken tehtaalla työskentelee hyvin valveutunutta väkeä, jotka osaavat yhdistää esimerkiksi maailmanpolitiikan tapahtumien vaikutukset kartonkiteollisuuteen ja kuluttajien ostokäyttäytymiseen. Varmasti jokainen tehtaalla työskentelevä tiedostaa sen, että nyt eivät ole lihavimmat ajat menossa, ja tarvitaan hieman joka suunnalta keinoja, joilla tilannetta voitaisiin parantaa.

5.3 Kustannusjohtaminen ja budjetointi

Haastateltujen henkilöiden näkemyksen mukaan talous on riittävästi esillä tehtaan toiminnassa. Tehtaan johtoryhmässä talousasioita pidetään säännöllisesti esillä ja myöskin kuukausittaiset infot henkilöstölle sisältävät talouden osion.

Äänekosken tehtaan toimintaan kohdistuva kustannusjohtaminen organisaatiosta ylhäältäpäin koetaan olevat suhteellisen vähäistä. Vuosittain tehtaan toiminnalle laaditaan budjetti. Raamit budjettiin annetaan tehtaalle ylemmältä taholta, mutta tehdas itse laatii oman budjettinsa seuraavalle vuodelle.

No sehän lähtee varmaan siitä meidän budjetista. Kun me tehdään budjettia, siihen hän me saadaan niitä, puhutaan premisseistä, jotakin tiettyjä rajoja. Sieltä voi tulla jotakin ohjeistusta ja sittenhän me jossain vaiheessa tehdään se esitys. Se joko hyväksytään tai sitten se tulee takaisin, että pitää miettiä. Mutta mun mielestä selkein on se budjetintekovaiheessa se juttu. (Haastateltu henkilö.)

Budjetti hyväksytetään taholla, josta raamit budjetille on annettu. Hyväksytyn budjetin jälkeen tehdas saa itsenäisesti johtaa omaa toimintaansa talouden näkökulmasta. Tehtaan tulos lasketaan kuukausittain ja talouden luvut raportoidaan yhtiön johdolle.

Vuoden käynnistyessä kun kuukaudet alkavat vieriä, seurataan kustannusten kertymistä ja verrataan niitä budjettiin. Vuoden kuluessa laaditaan erilaisia ennusteita tuloksesta, mutta tuotantoon liittyviä kustannuksia verrataan kuitenkin aina siihen budjettiin, joka on edellisenä syksynä laadittu.

Jos tehtaan kustannukset poikkeavat huomattavasti budjetoidusta ja poikkeama toistuu kuukaudesta toiseen, niistä tehdään selvitystä yhtiön johdolle. Pienistä ja yksittäisistä poikkeamista ei vielä aiheudu toimenpiteitä, mutta jos näyttää siltä, että poikkeamaa tapahtuu jatkuvasti kuukausittain, niin selvittelyitä kaivataan.

Tällä hetkellä tehtaan controller käy talouden luvut läpi johtoryhmän kuukausipalavereissa. Tässä tilaisuudessa voisi olla paikallaan, että jokainen kustannuspaikkavastaava kävisi läpi lyhyesti omat kustannuspaikkansa, ja jos poikkeamia on suuntaan tai toiseen, niin kertoisi, mistä poikkeamat johtuvat.

Ja mun mielestä sehän ois hienoo, että me päästäs vaikka siinä, no aina pitää tietysti kattoo, vaikka johtoryhmässä niin kustannuspaikkavastaavat lyhyesti sanoo, että mites meni. Ni silloin sä joutuisit vähän siihen valmistautumaan. Pikkuisen pitäis kurkkaa etukäteen ja sitten kertoo. (Haastateltu henkilö.)

Tämä voisi ohjata tarkkailemaan kustannuksia tarkemmin ja tietoisemmin. Rivi riviltä ei olisi tarkoituksenmukaista asioita käydä läpi, mutta yleiskatsaus jokaiselta voisi olla kustannustietoisuuteen kasvattavaa. Silloin joutuisi hieman valmistautumaan asiaan ja selvittämään, mistä kustannukset on kertyneet.

Tällä hetkellä etsitään säästökohteita ja muitakin ideoita kustannustehokkaaseen toimintaan. Näitä ideoita ja ajatuksia listataan ja käydään läpi tehtaittain.

Onhan meillä toki ollut sanotaanko viimeisen tän vuoden ajan käydään säännöllisesti palavereja missä haetaan kustannussäästökohteita ja mahdollisia ja tota niin pyritään selvittämään että kyllä se tapetilla on koko ajan että siinä mielessä toki niinku ohjausta. (Haastateltu henkilö.)

Kustannusjohtamiseen liittyy myös se, että osalla henkilöstöstä on henkilökohtaisissa tulospalkkiotavoitteissa kiinteiden kustannusten toteuma verrattuna budjettiin. Tehdasmatriisissa se on toki kaikilla yhtenä kertoimena, mutta joillakin sen tärkeys painottuu vielä erityisesti, kun se on myös henkilökohtaisissa tavoitteissa. Se kannustaa siihen, että kustannusten hallinnassa pitämiseen kiinnitetään erityisesti huomiota.

Äänekosken tehtaalla erittäin hyvänä asiana koetaan se, että talouden ihmiset istuvat samassa konttorissa muiden ylempien toimihenkilöiden kanssa. Näin kynnys neuvojen ja avun pyytämiseen on matala ja apua on helposti saatavilla. Jos talouden henkilöt olisivat etäyhteyden päässä, ei niin helposti tulisi välttämättä käännettyä talousosaajien puoleen. Tilanne ajautuisi helposti siihen, että keskustelua talousasioista käytäisiin vain kerran kuukaudessa kustannuspaikkavastaavien ja talouden henkilöiden välillä.

Äänekosken tehtaalla järjestetään kuukausittain koko henkilöstön kuukausikatsaus edellisen kuukauden tapahtumiin. Siellä käydään läpi yleisiä asioita tehtaan toiminnasta edellisen kuukauden aikana, katsotaan turvallisuuteen liittyvät asiat ja turvallisuuden tunnusluvut sekä käydään läpi myös kuukauden tulos ja siihen johtaneet tekijät. Katsaus tallennetaan Teamsilla ja lisätään tehtaan intrasivuille, jotta jokainen voi sen käydä katsomassa jos ei päässyt paikan päälle kuuntelemaan. Talouden asioita ei nauhoitukseen oteta mukaan talousasioiden arkaluontoisuuden vuoksi. Ongelmana kuitenkin on, että kuukausikatsauksiin ei saada porukkaa mukaan. Usein tarjolla on esimerkiksi pullakahvit, mutta silti osallistujamäärä jää vähäiseksi.

Koko tehtaan suoriutumisen mittaamiseen on käytössä mittaristo, nimeltään tehdasmatriisi, joka on kyberneettinen kontrolli. Se on tasapainotettu tuloskortti, jossa otetaan huomioon ensinnäkin tehtaan tuotannon tunnusluvut, kokonaishyötysuhde ja pakattu tuotanto. Lisäksi siinä on huomioitu tuotteen laatu ja toiminnan turvallisuus erinäisten mittareiden avulla. Tehtaan kiinteät kustannukset sisältyvät myös tehdasmatriisiin ja niihin jokainen työntekijä pystyy omalla toiminnallaan vaikuttamaan.

Tehtaalla on olemassa kustannuksia, joista ei haluta tai voida lähteä karsimaan. Ne voivat olla kustannuksia, jotka liittyvät vahvasti yhtiön strategiaan ja arvoihin. Esimerkiksi tehtaalla tehtävä turvallisuustyö on sellaista, johon halutaan panostaa. Myös jatkuvasti kasvavat viiranomais määräykset ja -suositukset aiheuttavat sen, että joillakin osa-alueilla kustannukset vain kasvavat. Näitäkin kustannuksia voidaan tuki toteuttaa kustannustietoisesti.

5.4 Palkitseminen ja motivointi

Haastatteluissa mainittiin työntekijöiden palkitsemisesta puhuttaessa työstä maksettava palkka. Voidaan ajatella, että välittömästi palkkio hyvästä suoriutumisesta on seuraavan kuukauden palkka. Sillä, että nyt tehdään asiat hyvin, taataan, että tehtaan toiminta jatkuu ensi kuussakin, ja työnantajalla on varaa maksaa työntekijöidensä palkat.

Palkan lisäksi yhtiö maksaa henkilöstölleen vuosittain tulospalkkiota, mikäli sitä tulospalkkiomatriisiin mukaan päätyy maksettavaksi. Tulospalkkion määräytymisperusteet ovat moniportaiset, mutta avoimesti henkilöstön nähtävillä. Tehtaan suoriutumisen mittaamista varten on olemassa tehdasmatriisi, jossa on tehtaan suoriutumisen mittareita useasta eri näkökulmasta.

Muuta aineellista palkitsemista ovat esimerkiksi virike-edut, joululahjat, työsuhdepyöräetu sekä työterveyshuolto. Välillä esimerkiksi tuotannon onnistuessa henkilöstö palkitaan lounaslipuilla tehtaan ruokalaan. Se on myös ruokalan toiminnan jatkuvuuden kannalta hyvä,

sillä niin toimimalla tehdas kannattaa paikallisen toimijan menestymistä. Lounaslippuja voi voittaa myös esimerkiksi turvallisuushavaintojen tekemisestä.

Nyt on pääasiassa nää on ollut niinku turvallisuus, turvallisuustyötä, tai jos on ollut tämmöisiä tilanteita, milloinka on palkittu yksittäisiä henkilöitä, mutta. Tää on vähän herkkä aihe mennä palkitsemaan joku yksi henkilö vuorosta hyvästä työstä tai hyvästä suorituksesta, että kyllä sitten on, sitten on menty sillä, että on palkittu se vuoro. (Haastateltu henkilö.)

Yksi merkittävä aineettoman palkitsemisen muoto on se, että työntekijöitä kannustetaan osaamisen kehittämiseen. Osaamisen kehittämisen vaikutus kustannustietoisuuteen tuli useaan otteeseen esille haastatteluissa. Ensinnäkin hankintoja tehdessä tarvitaan teknistä osaamista, jotta voidaan olla kustannustietoisia. Tulee tietää, mitä hankitaan ja millaisilla ominaisuuksilla. Ihminen sokaistuu helposti hienojen ominaisuuksien edessä ja ostaa turhaan liian hyvää kun vähemmälläkin pärjäisi. Työnantaja tarjoaa myös mahdollisuuden edetä omalla urallaan.

Olen halunnut ja olen ilmaissut halukkuuttani ja ollut valmis tekemään sen eteen töitä, niin sitten mulla on ollut mahdollisuus kyllä niinku edetä uralla. Niin että jos sillä ajatellaan, että onko mahdollista tota niin jostain, onko ikuisesti siinä, kun olet kirjoittanut nimen paperiin jossain tehtävässä, niin sitten sä et mitään muuta. (Haastateltu henkilö.)

Toiseksi osaamista tarvitaan talouden lukuja seuratessa. Jos esimerkiksi raportit ovat vaikeaselkoisia ja vaikeasti löydettävissä, ei niitä välttämättä tule mielellään seurattua. Seurannasta tulee vastenmielistä ja se jää helposti työlistalla viimeiseksi. Kun raporteista tehdään helppolukuisia ja visuaalisia, on kustannusten seuranta paljon helpompaa. Helpomman seurannan myötä seuraaminen muuttuu aktiivisemmaksi ja henkilö oppii pian silmä-määräisesti jo hahmottamaan, poikkeako toteuma budjetista paljon vai ollaanko hyväksyttävällä tasolla. Kun taas osaaminen raporttien seuraamisessa kasvaa, alkaa kustannusten seurannasta tulla yhä mielenkiintoisempaa ja se taas motivoi edelleen kustannustietoisempaan toimintaan päivittäisessä työssä.

Mä oon nyt vähän se niinku että katsojan kannalta, että mitä katsoja tai joka lukee sitä raporttia, että mitä hän haluaa tietää, mikä on niin kuin se, että löydettäisiin semmoisia, mikä palvelisi mahdollisimman montaa. Eliikkä ainahan on, tuntuu siltä, että raportoidaan jotain, sitä halutaan saada vähän lisää, vähän enemmän, vähän tätä, vähän tuota. Niin tavallaan semmoinen kultainen keskitie, että mikä olisi niin kun mikä palvelee montaa tahoja kuitenkin niinkun, että se olisi semmoinen, mikä antaa tarpeeksi. (Haastateltu henkilö.)

Raporttien kehittämisessä olisi siis hyvä muistaa, ettei tehdä raporteja vain raporttien tekemisen ilosta, vaan kehitetään raportti, joka on mahdollisimman hyvä mahdollisimman monelle. Jos kaikkien toiveita aletaan noudattaa, saa raporttia rakentaa ikuisesti.

Kuulluksi ja nähdyksi tuleminen on tärkeää jokaiselle ihmiselle, ja jokainen ihminen kaipaa hyväksyntää. Kun hankinnoissa kysytään mielipidettä tuotannon asiantuntevilta työntekijöiltä, niin heille tulee sellainen olo, että heidän osaamistaan arvostetaan ja heidän näkemysensä otetaan huomioon.

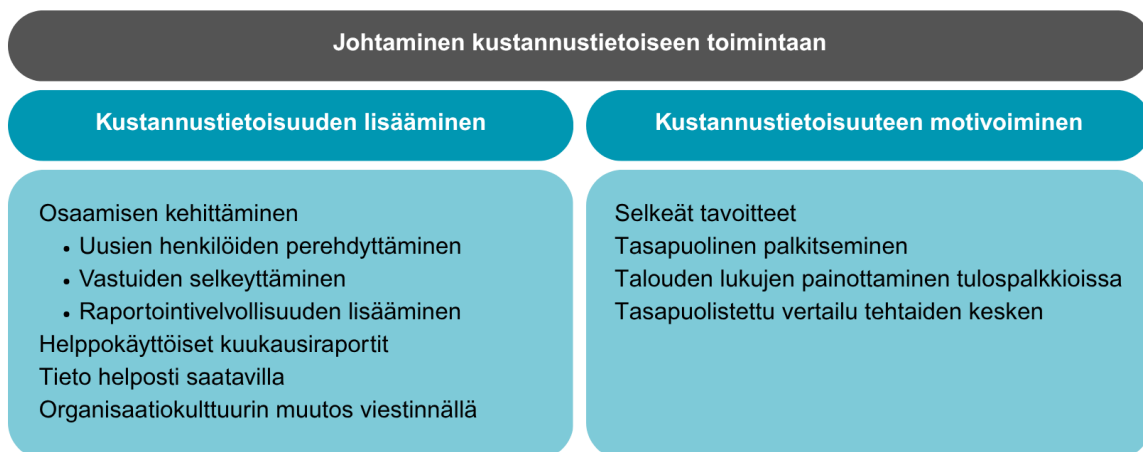
Yhtiössä pyritään toteuttamaan työntekijöiden henkilökohtaisia työaikamalleja. Selvää on, että kun kyseessä on tuotantolaitos, jossa koneiden on käytävä ympäri vuorokauden, ei kaikkien henkilökohtaisia työaikatoiveita voida välttämättä täyttää. Siihen kuitenkin pyritään, että kaikille löytyisi sopiva työaikamalli. Työajan joustavuus voi vaikuttaa positiivisesti työntekijän motivaatioon.

6 Yhteenveto ja pohdinta

6.1 Toimenpide-ehdotukset kustannustietoisuuden lisäämiseksi

Työn tavoitteena oli löytää keinoja, joiden avulla kustannustietoisuutta voitaisiin lisätä organisaatiossa ja joilla työntekijöitä voitaisiin kannustaa ja motivoida kustannustietoiseen toimintaan. Vaikka kustannustietoisuuden käsitettä ei ole kovin tarkasti määritelty monessaakaan tutkimuksessa, johtuen mahdollisesti tietoisuuden käsitteen abstraktiudesta, saatiin teoreettisessa viitekehyksessä selkeä näkemys siihen, mitä kustannustietoisuus henkilöstön keskuudessa tarkoittaa. Se ei tarkoita pelkkää säästäväistä otetta työntekoon, vaan sitä, että on tietoinen tekemiensä valintojen ja työn kustannusvaikutuksista ja osaa arvioida niitä kriittisesti.

Kuvioon 5 on koottu opinnäytetyötä tehdessä esiin nousseet toimenpide-ehdotukset. Toimenpiteet on jaettu opinnäytetyön alatutkimuskysymysten perusteella kahteen eri osioon: kustannustietoisuuden lisäämiseen ja siihen motivoimiseen.



Kuvio 5. Ehdotukset toimenpiteistä

Ennen kuin kustannustietoisuutta voidaan lisätä, olisi käsite hyvä jalkauttaa organisaatiossa aina operatiiviselle tasolle saakka. Kun työpaikalla aletaan puhua kustannustietoisuudesta, monen työntekijän mieleen nousevat Velasquez'n ym. (2015) mainitsevat negatiiviset ajatukset. Voidaan esimerkiksi pelätä toimintojen supistumista ja luottamus organisaation henkilöstöön voi vähentyä. Hyvänä tavoitteena olisi saada henkilöstö ymmärtämään, että kustannustietoisuutta korostetaan nyt kaikkien yhteisen hyvän vuoksi. Se ei tarkoita välttämättä mitään kovaa toiminnan supistamista ja suuria säästöjä, vaan sitä, että avoimin silmin ja

mielin katsottaisiin jokapäiväistä työskentelyä sillä ajatuksella, että olisiko jossain mahdollisuuksia järkevämpään kuluttamiseen ja kustannustehokkuuteen.

Kustannustietoisuuden lisääminen

Sekä teoreettisessa viitekehyksessä että haastatteluissa mainittiin osaamisen kehittäminen. Niiden perusteella voidaan todeta, että monenlaisen osaamisen kehittämisellä voi olla vaikutusta kustannustietoisuuteen. Jotta esihenkilöt voisivat arvioida alaistensa kustannustietoista toimintaa, on huolehdittava siitä, että he itse tietävät, mitä kustannustietoinen toiminta on. Ylä-Jokisalo (2020, 39) mainitsee pro gradu -tutkielmassaan, että osaamisen kasvattaminen ja työkokemus lisäävät kustannustietoisuutta. Henkilöstön ammatillista osaamista kannattaa siis kasvattaa.

Osaamisen kasvattaminen lähtee jo uusien työntekijöiden perehdyttämisestä. Perehdytyksessä olisi tehtävä selväksi henkilön vastuut kustannuksista. Kuten Pellinen (2017, 54) toteaa, henkilö voi olla vastuussa vain niistä asioista, joihin hänellä on mahdollisuus vaikuttaa. Osalla tehtaan toimihenkilöistä on kustannuspaikkoja vastuullaan ja he laativat kustannuspaikoilleen budjetin. Shieldsin & Youngin (1994, 189) mukaan budjetointiin osallistuminen onkin merkittävä tekijä kustannustietoisuuden lisäämisessä. Hyvä toimintamalli voisi olla se, että kustannuspaikoista vastuussa olevat henkilöt esittäisivät tehtaan johtoryhmälle kuukausittain edellisen kuukauden kustannukset ja selittäisivät mahdolliset poikkeamat. Tämä raportointivelvollisuus konkretisoisi henkilön vastuuta kustannuksista ja aktivoisi seuraamaan kustannuksia kuukausittain.

Jotta taas työkokemusta pääsisi karttumaan, kannattaa työntekijöistä pyrkiä pitämään kiinni. Yksi tapa työntekijöiden sitouttamiseen on Hakosen (2014, 15) ym. mukaan palkitseminen. Kun palkitseminen on tasapuolista ja oikeudenmukaista, ja aiheuttaa enemmän positiivisia kuin negatiivisia vaikutuksia, on se onnistunutta (Viitala 2013, 143, 163).

Haastatteluissa ei todettu olevan mainittavia ongelmia kustannusten seurannassa. Kuitenkin tuli esille, että helppokäyttöisempien raporttien kehittäminen voisi lisätä aktiivisuutta kustannusten seurantaan. Mitä visuaalisempia raportit ovat, sitä helpompaa on niiden sisältämän tiedon omaksuminen. Kun raportteja veloitetaan seuraamaan kuukausittain, osaaminen niiden käyttöön lisääntyy ja silmä harjaantuu hahmottamaan kustannusrakenteen. Mikkonen (2018, 30 – 31) mukaan kustannustietoisessa yrityksessä lukujen seuranta on päivittäistä. Voisi olla hyvä, että kuukausittaiseen kustannusseurantaan panostettaisiin selkeämmillä ja helposti saatavilla olevilla raporteilla, mutta niiden ei kuitenkaan tarvitse päivittyä päivittäin. Talousasioiden olisi kuitenkin muutoin hyvä olla päivittäin tehtaan toiminnassa esillä. Tuomalla kustannukset päätöksenteon perusteiksi kustannustietoisuus lisääntyy henkilöstön keskuudessa (Mikkonen 2018, 30 – 31.)

Äänekosken tehtaalla koettiin olevan kustannustietoinen organisaatiokulttuuri. On kuitenkin hyvä kehittää sitä edelleen ja pyrkiä parempaan. Organisaatiokulttuurin muutoksessa viestinnällä on suuri rooli. Kuuselan (2015, 192) mukaan organisaatiokulttuurin muutoksessa on tärkeää pitää haluttua muutosta säännöllisesti esillä innostavalla otteella.

Motivoiminen kustannustietoiseen toimintaan

Pellinen (2017, 121) korostaa motivoimisessa tavoitteiden asetannan tärkeyttä. Jotta tavoitteilla voitaisiin vaikuttaa ihmisen motivaatioon, tulee niiden olla riittävän selkeitä. Tavoitteiden saavuttamiseksi on myös oltava käytössä tarvittavat työkalut. Tämä näkökulma motivoimisen kannalta nostaa myös esille sekä helppokäyttöisten raporttien tarpeen, että talousasioiden aktiivisen esillä pitämisen. Nämä voidaan nähdä työkaluiksi kustannustietoiseen toimintaan.

Sekä Viitalan (2013, 143, 163) että Hakosen ym. (2014, 15) mukaan palkitsemisessa oikeudenmukaisuus on erittäin tärkeää. Äänekosken tehtaalla työtä tehdään yhteistyössä ja jokaisella on oma tärkeä tehtävänsä tuotannon varmistamisessa. Tuotantoon liittyvistä onnistuneista suorituksista olisikin hyvä palkita joko koko henkilöstö tai koko vuoro riippuen palkitsemisen syystä. Yksittäisten henkilöiden palkitsemisessa, varsinkin aineellisesti, kannattaa olla tarkkana, sillä se voi aiheuttaa henkilöstön keskuudessa epäoikeudenmukaisuuden ja kateuden tunteita.

Työntekijöiden kannalta voisi olla palkitsevaa, jos heitä otettaisiin mukaan esimerkiksi hankintoja suunnitellessa. Kokeneilla työntekijöillä on suuri määrä teknistä osaamista, josta voisi olla mittavaa hyötyä esimerkiksi hankintojen esiselvityksissä. Tällainen toiminta viestittää työntekijöille, että heidän osaamistaan arvostetaan. Osaaminen auttaisi kustannustietoisten päätösten tekemisessä.

Haastatteluissa tuli esiin tehdasmatriisi ja se, kuinka jokainen työntekijä voi omalla toiminnallaan vaikuttaa tehdasmatriisissa oleviin lukuihin. Tehdasmatriisi on tasapainotettu tuloskortti, joka on yhtenä kertoimena yhtiön työntekijöilleen vuosittain maksaman tulospalkkion laskennassa. Kuten Hakonen ym. (2014, 14) mainitsevat, palkitsemisella voidaan ohjata ja motivoida ihmisiä. Yksi kustannustietoiseen toimintaan motivoiva toimenpide voisi olla se, että painotetaan talouden lukuja tehdasmatriisissa suuremmalla painokertoimella. Näin toimitettiin Muellerin (2013) mukaan Yhdysvaltain puolustusvoimien hankkeessa, jossa tavoiteltiin kustannustietoisempaa organisaatiokulttuuria. Uusia palkkiojärjestelmiä ei luotu, mutta olemassa olevia alettiin käyttää kustannustietoisen toiminnan tunnistamiseen.

Tällä hetkellä Metsä Boardin tehtaiden keskuudesta valitaan vuosittain turvallisin tehdas. Palkinnon kriteereinä on kolme eri tekijää, joiden perusteella turvallisuus määritellään.

Voisiko taloudellisuuden ja kustannustietoisuuden perusteella jakaa myös palkintoja? Kustannustietoisuuden käsite on abstrakti, mikä aiheuttaa varmasti haasteita tämän arvioimiseen. Tehtaat eivät myöskään ole identtisiä keskenään, joten vertailussa täytyisi jollain tavalla saattaa tehtaat vertailukelpoisiksi.

Näiden toimenpiteiden avulla voidaan mahdollisesti lisätä sekä henkilöstön kustannustietoisuutta, että kasvattaa motivaatiota kustannustietoiseen toimintaan. Näiden kautta organisaatiota voidaan johtaa yhä parempaan kustannustietoisuuteen.

6.2 Virhelähteet ja eettisyys

Teemahaastatteluisissa merkittävänä virhelähteenä voi toimia sekä haastattelija, haastateltava henkilö sekä haastattelutilanne kokonaisuutena. Haastattelija saattaa omien kokemusten perusteella johdatella keskustelua tiettyyn suuntaan tai antaa asenteidensa vaikuttaa haastattelun kulkuun. Olin haastattelijana mielestäni hyvässä asemassa, sillä en ole tehtaan organisaatiossa työskennellyt kuin reilun kaksi kuukautta harjoittelijana, joten omia asenteita ei aiheisiin tehtaan näkökulmasta ollut.

Haastateltava henkilö voi kokea tilanteen ahdistavana tai uhkaavana ja saattaa antaa vastauksissaan todellisuudesta poikkeavan kuvan. Siksi on hyvä muistaa, ettei tämän työn haastatteluiden tuloksia tule yleistää liian yleiselle tasolle koko organisaatiossa.

On myös otettava huomioon, että haastatteluihin ei osallistunut yhtään operatiivisen tason työntekijää, vaan ainoastaan toimihenkilöitä, joilla jokaisella on kustannuspaikkoja vastuullaan. Näin ollen työntekijöiden mainitseminen haastatteluiden tuloksissa on ainoastaan muiden suusta kuultua tietoa.

Haastatteluihin osallistuneiden anonymiteetin suojelemiseksi tulosten läpikäymisessä ei koodattu haastateltavia henkilöitä. Haastateltavia oli niin vähän, että tuloksista voisi koodauksen jälkeen olla helposti tunnistettavissa eri henkilöiden sanomiset.

Haastattelut suoritettiin vain tätä opinnäytetyötä varten, eikä materiaalia käytetä mihinkään muuhun tarkoitukseen. Haastattelumateriaalia säilytetään 6 kk, jonka jälkeen se tuhoetaan.

6.3 Jatkotutkimusehdotukset

Tässä työssä keskityttiin kustannustietoisuuteen tehtaan toimihenkilöiden näkökulmasta. Olisi mielenkiintoista tietää, millä tavalla kustannustietoisuutta ilmenee työntekijöiden keskuudessa tuotannon tasolla ja millä tavoin sitä voitaisiin kehittää.

Haastatteluissa tuli esille ajatuksia tulospalkkion motivoivasta vaikutuksesta. Mietittiin, onko kerran vuodessa maksettu tulospalkkio liian kaukainen itse työn tekemiseen. Miettiikö työntekijä arkista työtä tehdessään, että kun nyt suoriudun tästä hyvin, saatan ensi vuonna saada paremman tulospalkkion? Tutkimuksen kohteena voisi siis olla tulospalkkion vaikutus työmotivaatioon. Myös perinteiselle kerran vuodessa palkitsemiselle voisi miettiä vaihtoehtoisia ratkaisuita.

Lähteet

Drury, C. & Tayles, M. 2024. Management and Cost Accounting. 12. painos. Cengage.

Hakala, J. 2024. Motivaatio – Mieltä liikuttava voima ja miten se vahvistuu. Helsinki: Alma Insights

Hakonen, N., Hakonen, A., Hulkko-Nyman K. & Ylikorkala, A. 2014. Palkitse taitavammin – Palkitsemistavat esimiestyön ja johtamisen välineinä. 2. uudistettu painos. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2000. Tutkimushaastattelu – Teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki: Helsinki University Press.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2013. Tutki ja kirjoita. 18. painos. Helsinki: Tammi.

Jormakka, R., Koivusalo, K., Lappalainen, J. & Niskanen, M. 2025. Laskentatoimi. 9. uudistettu painos. Helsinki: Edita Oppiminen Oy

Järvenpää, M., Lämsiluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2015. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

Kuusela, S. 2015. Organisaatioelämää. Helsinki: Talentum.

Luukka, P. 2020. Kimmo Kedonpää – Kulttuuri on kaikkien asia. Yrityskulttuuri on kuningas-podcast. Viitattu 8.5.2025. Saatavissa <https://www.youtube.com/watch?v=TyiWD-9YhQ&list=PL-ErPW4jk0tQxhgewbYDfanFVRtSefJio&index=7>

Malmi, T. & Brown, D. 2008. Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions. Management Accounting Research 19(4): 287 – 300. Viitattu 19.5.2025. Saatavissa https://www.researchgate.net/publication/229321708_Management_control_systems_as_a_package--Opportunities_challenges_and_research_directions

Manka, M. 2022. Organisaatiokulttuuri hyvinvoinnin perustana. Opetushallitus. Youtube-video. Viitattu 8.5.2025. Saatavissa <https://www.youtube.com/watch?v=gGyx97Pyw0c>

Mayor, P. & Risku, M. 2022. Opas yksilöiden ja tiimien motivointiin. Helsinki: Alma Talent.

Metsä Board. Vuosikatsaus 2024. Viitattu 23.4.2025. Saatavissa <https://www.metsa-sagroup.com/globalassets/metsa-board/documents/investors/annual-report/2024/revised/metsa-board-vuosikatsaus-2024.pdf>

Metsä Group a. Metsä Board lyhyesti. Viitattu 13.8.2025. Saatavissa <https://www.metsa-sagroup.com/fi/metsaboard/metsa-board/tietoa-meista/metsa-board-lyhyesti/>

Metsä Group b. Äänekosken kartonkitehdas. Viitattu 7.5.2025. Saatavissa <https://www.metsagroup.com/fi/metsaboard/metsa-board/tuotantoyksikot/aanekosken-kartonkitehdas/>

Metsä Group c. Metsä Boardin strategia ja arvot. Viitattu 20.5.2025. Saatavissa <https://www.metsagroup.com/fi/metsaboard/metsa-board/tietoa-meista/strategia-ja-arvot/>

Mikkonen, Maria. 2018. Kustannustietoisuus ja strategian merkityksellistäminen suomalaisessa pankkiorganisaatiossa. Pro gradu -tutkielma. Jyväskylän Yliopisto. Viitattu 5.4.2025. Saatavissa <https://urn.fi/URN:NBN:fi:juu-201807023436>

Mueller, Cate. 2013. Building a culture of cost consciousness. Defence Acquisition University. Viitattu 19.5.2025. Saatavissa <https://apps.dtic.mil/sti/tr/pdf/ADA608665.pdf>

Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2009. Johdon laskentatoimi. Helsinki: Edita.

Pellinen, J. 2017. Talousjohtaminen. 2. uudistettu painos. Helsinki: Alma Talent.

Rumpu, A. 2018. Kustannustietoisuudella kasvua yritykselle. Visma Solutions Oy. Viitattu 9.5.2025. Saatavissa <https://netvisor.fi/blog/kustannustietoisuudella-kasvua-yritykselle/>

Rumpu, A. 2020. Kustannustietoisuus luo pohjan kannattavuudelle. Visma Solutions Oy. Viitattu 9.5.2025. Saatavissa <https://netvisor.fi/blog/kustannustietoisuus-ja-kannattavuus/>

Shahzad, F., Luqman, R., Khan, A. & Shabbir, L. 2012. Impact of Organizational Culture on Organizational Performance: An Overview. Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business. Vol 3, No 9, 975 – 985. Viitattu 15.5.2025. Saatavissa https://www.researchgate.net/publication/328027871_Impact_of_Organizational_Culture_on_Organizational_Performance_An_Overview

Shields, M. & Young, S. 1994. Managing Innovation Costs: A Study of Cost Conscious Behavior by R&D Professionals. Journal of Management Accounting Research. Viitattu 19.5.2025. Saatavissa https://www.researchgate.net/publication/284388888_Managing_innovation_costs_A_study_of_cost_conscious_behavior_by_RD_professionals

Suomala, P., Manninen, O. & Lyly-Yrjänäinen, J. 2011. E-kirja. Helsinki: Edita Publishing Oy. LAB Primo.

Vanhala, S., Laukkanen, M. & Koskinen, A. 2002. Liiketoiminta ja johtaminen. KY-palvelu Oy.

Velasquez, S., Suomala, P. & Järvenpää, M. 2015. Cost consciousness: conceptual development from a management perspective. Qualitative Research in Accounting & Management. Vol. 12 (1), 55 – 86. Viitattu 24.4.2025. Saatavissa <https://www-emerald-com.ezproxy.saimia.fi/insight/content/doi/10.1108/qram-07-2013-0029/full/pdf>

Viitala, R. 2013. Henkilöstöjohtaminen – Strateginen kilpailutekijä. 4. uudistettu painos. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Viitala, R. & Jylhä, E. 2019. Johtaminen: keskeiset käsitteet, teorit ja trendit. E-kirja. Helsinki: Edita. LAB Primo.

Vilka, H. 2005. Tutki ja kehitä. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Tammi.

Ylä-Jokisalo, V. 2020. Kustannustietoisuuden avulla kustannustehokkaammaksi. Pro gradu -tutkielma. Vaasan Yliopisto. Viitattu 9.5.2025. Saatavissa <https://urn.fi/URN:NBN:fi-fe202003208703>

Liite 1. Teemahaastattelun runko

Kustannustietoisuus

- Onko tehtaan henkilöstö mielestäsi kustannustietoista? Miten se ilmenee?
- Käydäänkö tehtaan talousasioita läpi henkilöstön kanssa? Millä tavalla?
- Millä taajuudella kustannuksia seurataan?

Kustannusten hallinta

- Millaista kustannusjohtamista koet saavasi organisaatiossa ylhäältä päin?
- Millä taajuudella kustannuksia seurataan?
- Osallistuvatko kustannuspaikkavastaavat budjetointiin?

Motivointi ja palkitseminen

- Millä tavalla tehtaan henkilöstöä palkitaan hyvästä suoriutumisesta?
- Millaisia aineellisen palkitsemisen menetelmiä käytetään?
- Millaisia aineettoman palkitsemisen menetelmiä käytetään?