



- OPINNÄYTETYÖ - YLEMPI AMMATTIKORKEAKOULUTUTKINTO
YHTEISKUNTATIETEIDEN, LIIKETALOUDEN JA HALLINNON ALA

KANNATTAVUUDEN KEHITTÄMINEN KASVUYRITYKSESSÄ

CASE PROFIGROW OY

TEKIJÄ: Mia Janhunen

Koulutusala Yhteiskuntatieteiden, liiketalouden ja hallinnon ala	
Koulutusohjelma Yrittäjyyden ja liiketoimintaosaamisen koulutusohjelma	
Työn tekijä(t) Mia Janhunen	
Työn nimi Kannattavuuden kehittäminen kasvuyrityksessä	
Päiväys	16.12.2015
Sivumäärä/Liitteet	83/1
Ohjaaja(t) Ulla Loikkanen ja Virpi Laukkanen	
Toimeksiantaja/Yhteistyökumppani(t) Anonyymi (ProfiGrow Oy)	
<p>Tiivistelmä</p> <p>Jokaisella yrityksellä on elämäntehtävä, eli toiminta-ajatus, arvot sekä tavoittelemisen arvoinen visio. Alati muuttuvassa toimintaympäristössä vision toteuttaminen edellyttää omintakeista strategiaa. Liiketoimintojen laajentumista tavoitellaan kasvustrategialla. Orgaanisen kasvustrategian valinnut yritys tiedostaa, että kasvu vaatii pääomia, oman tulorahoituksen lisäksi mahdollisesti myös ulkoista rahoitusta. Oma tulorahoitus edellyttää aina kannattavaa liiketoimintaa. Kannattavuus on vision mahdollistaja.</p> <p>Tämä opinnäytetyö oli laadullisin menetelmin toteutettu kehittämistyö, jonka tavoitteena oli kohdeorganisaation kannattavuuden kehittäminen. Kannattavuuden kehittäminen oli prosessi, joka eteni suunnittelun ja toteutuksen kautta kannattavuuden kehityksen arviointiin. Pääasialliset menetelmät kehittämistyön eri vaiheissa olivat dokumenttianalyysi, avoin keskustelu ja havainnointi. Kannattavuuden kehittäminen oli vuorovaikutusta vaativa prosessi nykytilan muuttamiseksi, joten lähestymistavaksi valikoitui toimintatutkimus. Kehittämistyön tavoitetta lähestyttiin toteuttamalla kannattavuuden kehittämissuunnitelma. Kannattavuuden kehittämissuunnitelman toteutus ja sen myötä kannattavuuden kehittäminen edellyttivät muutosesteiden tunnistamista ja poistamista. Kehittämistyössä tunnistettiin joitakin kasvavalle mikroyritykselle ominaisia muutosesteitä, joita poistettiin johdon laskentatoimen työkaluja hyödyntäen. Johdon laskentatoimen lisäksi tämän kehittämistyön keskiössä ovat olleet vuorovaikutus ja toimintakulttuuri. Kehittämistyön prosessi tukee johtopäätöstä, että johdon laskentatoimi, vuorovaikutus ja toimintakulttuuri yhdessä muodostavat kannattavuuden kehittämisen rattaiston, jonka pyöriminen mahdollistaa muutoksen.</p> <p>Yritystä on aina johdettava liiketoiminnallisin perustein, kannattavuuskärki edellä. Kasvun vimmassa on muistettava, että kasvu on hyvä renki matkalla visioon, mutta isäntänä se voi jopa tuhota elämäntehtävän. Kasvu ei voi olla itseisarvo, kasvun on tapahduttava hallitusti ja kannattavasti. Vain kannattava liiketoiminta on kestävä, vain kannattava yritys voi luoda hyvinvointia ympärilleen. Tämän kehittämistyön päättyessä todennettiin orastavaa kannattavuuden kehittämistä. Kehittämistyön hyötyjen laajuuden ratkaisee kuitenkin se, millaisella vauhdilla kannattavuuden kehittämisen rattaisto tulevaisuudessa pyörii. Rattaiston on pyörittävä, jottei tulevaisuus olisi menneisyyden kaltainen. Kasvua tukevan toimintakulttuurin kehittäminen on hyvin tärkeää kohdeorganisaation kaltaisille mikroyrityksille, jotka toimintansa alkutaipaleella kamppailevat kannattavuuden kanssa. Yrittäjän substanssiosaamisen muuntaminen kannattavaksi ja kasvavaksi liiketoiminnaksi on haasteellista, mutta muuntamista voidaan tukea tehokkaasti toimintakulttuurin kehittämällä.</p> <p>Kehittämistyö on lisännyt ymmärrystä mikroyrityksen kasvua ja kannattavuutta tukevan toimintakulttuurin kehittämistä. Näen tarpeellisenä tutkia tarkemmin kasvua ja kannattavuutta tukevan toimintakulttuurin vaatimuksia ja vaikutuksia kasvavien mikroyritysten kentällä. Jatko-osa tälle kehittämistyölle voisikin liittyä kasvua ja kannattavuutta tukevan toimintakulttuurin käsitteellistämiseen.</p>	
Avainsanat Kasvuyritys, kasvuvauhti, kannattavuus, toimintakulttuuri, vuorovaikutus	

Field of Study Social Sciences, Business and Administration			
Degree Programme Degree Programme in Business Management and Entrepreneurship			
Author(s) Mia Janhunen			
Title of Thesis Developing Profitability in a Growth Company			
Date	16.12.2015	Pages/Appendices	83/1
Supervisor(s) Ulla Loikkanen and Virpi Laukkanen			
Client Organisation /Partners Anonym (ProfiGrow Oy)			
<p>Abstract</p> <p>Each company has its own calling, i.e. mission, values, and vision worth pursuing. Pursuing the vision in a constantly changing operational environment calls for a unique strategy. A company that is striving to expand its operations implements growth strategy. In case of an organic growth strategy it must be realized that growth demands capital, possibly also external financing in addition to internal financing, i.e. cash-flow financing. Cash-flow financing is generated only through profitable business; profitability is thus the enabler of the vision.</p> <p>This thesis, using qualitative methods, is a development work aiming at profitability development. Profitability development as a process proceeded in stages, from planning and execution to the final phase of profitability improvement validation. The main methods, in various phases of the development work, were document analysis, open discussion and observation. Profitability development as a process, in which interaction was required to change the prevailing conditions, was carried out as an action analysis. Profitability improvement was targeted by executing a profitability improvement plan. In order to execute the plan and enable forthcoming profitability improvement, it was essential to recognize and remove certain obstacles hindering change. These change obstacles, more or less typical for growing micro companies, were tackled by using management accounting tools. In the core of the development work, besides management accounting, are interaction and work culture. From the results of the process is concluded that management accounting, interaction and work culture together form a wheel of profitability development, which enables change when it has been set in motion.</p> <p>Profitability should be the leading edge in managing a company. It should be remembered during rapid growth that growth is a good servant on the way to the vision, but as a master, it can even destroy the calling. Growth cannot be an intrinsic value, growth has to be carried out in a controlled and profitable manner. Only a profitable business can be sustainable, only a profitable company can create wellbeing. Emerging profitability improvement was realized during this development work. The extent of the benefits gained in the future is subject to the speed of the wheel. The wheel has to keep moving, to create a future that is different from the past. It is essential to focus on developing a micro company's work culture when they are struggling with profitability issues during the growth stage in particular. Transforming the entrepreneur's core competence into a profitable and growing business is challenging, but a work culture development can effectively support the transformation.</p> <p>This development work has enhanced the understanding of work culture development that supports growth and profitability in micro companies. Taking a closer look at the requirements of the work culture and its impacts on micro companies is worth considering. Therefore a follow-up study could be made with focus on conceptualizing a work culture embracing growth and profitability.</p>			
Keywords Growth company, growth speed, profitability, work culture, interaction			

SISÄLTÖ

1	KASVUSTRATEGIALLA VISIOON.....	6
2	KEHITTÄMISTYÖ VISION TUEKSI	12
	2.1.1 Toimintatutkimus kannattavuuden kehittämisen fasilitaattorina.....	14
	2.1.2 Kehittämistyön rajaus ja käsitteistö	15
	2.1.3 Tutkimuskysymykset ohjaavat kehittämistyötä	17
	2.1.4 Kehittämistyön kolme vaihetta	17
	2.1.5 Kehittämistyön menetelmät tukevat vaiheiden läpivientiä	18
	2.1.6 Aineiston keruu kehittämistyön eri vaiheissa	22
	2.1.7 Resursointi ja vastuut.....	23
3	KANNATTAVUUDEN KEHITTÄMISSUUNNITELMAN TOTEUTUS.....	25
	3.1 Nykytilan analysointi	26
	3.1.1 Kestävä kannattavuus kiteytyy terveyskolmioon	27
	3.1.2 Uskomuksille ei ole sijaa	29
	3.1.3 Kasvavan mikroyrityksen haasteet kehittämishankkeiden johtamisessa	31
	3.1.4 Johdon laskentatoimi poistaa muutosesteitä	34
	3.2 Kehittämiskohteiden määrittely	40
	3.3 Kehittämissuunnitelman laatiminen	47
	3.4 Kehittämissuunnitelman toteutus	50
	3.4.1 Kehittämistyö vaatii muutosjohtamista	52
	3.4.2 Todellisuus muovaa kehittämissuunnitelmaa	54
	3.5 Tulosten arviointi	66
	3.5.1 Onnistumisen aste vaihtelee näkökulmittain.....	66
	3.5.2 Osumat ovat mahdollisia.....	67
4	KANNATTAVUUDEN KEHITTÄMISEN RATTAISTON ON PYÖRITTÄVÄ.....	70
5	VISIO ON MUUTOSMATKAN PÄÄSSÄ.....	76
6	LÄHTEET JA TUOTETUT AINEISTOT	81
	LIITE 1: KYSELY OPINNÄYTETYÖN MERKITYKSESTÄ KOHDEORGANISAATIOLLE.....	84

KUVIOT

Kuvio 1.	Kohdeorganisaation kasvu ja kannattavuus	8
Kuvio 2.	Vuotuisen omarahoitteen kasvuvauhdin elementit	9
Kuvio 3.	Kasvuyrityksen terveystilasto	12
Kuvio 4.	Kannattavuuden kehittäminen osana jatkuvaa strategiaprosessin mallia	14
Kuvio 5.	Kehittämistyön pääkäsitteistö	16
Kuvio 6.	Toimintatutkimuksen vaiheet	18
Kuvio 7.	Toimintatutkimuksen laadulliset menetelmät vaiheittain	19
Kuvio 8.	Kehittämistyön organisaatio (kehittämisryhmä)	23
Kuvio 9.	Kehittämissuunnitelman päävaiheet työvaiheittain	25
Kuvio 10.	Esimerkki kustannuspaikkakohtaisesta raportoinnista	37
Kuvio 11.	Laskentatoimi ja strateginen ohjaus	39
Kuvio 12.	Optimix	42
Kuvio 13.	Kehittämiskohteiden asemointi	44
Kuvio 14.	Seurantajakson kaksivaiheinen raportointikäytäntö	51
Kuvio 15.	Palveluryhmien eli suoritteiden kehitys	51
Kuvio 16.	Kotterin 8-portainen muutosmalli	53
Kuvio 17.	Kehittämissuunnitelman muokkaus	55
Kuvio 18.	Huhtikuun tulosjakauma	57
Kuvio 19.	Toukokuun tulosjakauma	58
Kuvio 20.	Kesäkuun tulosjakauma	60
Kuvio 21.	Heinäkuun tulosjakauma	61
Kuvio 22.	Elokuun tulosjakauma	63
Kuvio 23.	Syyskuun tulosjakauma	64
Kuvio 24.	Onnistumisen asteet seurantajaksolla	67
Kuvio 25.	Tavoiteosumat seurantajaksolla	68
Kuvio 26.	Kannattavuuden kehittämisen rattaisto	72
Kuvio 27.	Projektin ja muutoksen elinkaaret	74
Kuvio 28.	Kehittämistyön kulku ja johtopäätökset	78

TAULUKOT

Taulukko 1.	Kehittämistyön vaihekohtainen aikataulu	26
Taulukko 2.	Ote omakustannushinnan mallinnuksesta	35
Taulukko 3.	Johdon tuloraportti	38
Taulukko 4.	Kehittämissuunnitelman toteutuksen mittaristo tuloskortin muodossa	46
Taulukko 5.	Tuloskortti 4/2015	56
Taulukko 6.	Tuloskortti 4–5/2015	58
Taulukko 7.	Tuloskortti 4–6/2015	59
Taulukko 8.	Tuloskortti 4–7/2015	61
Taulukko 9.	Tuloskortti 4–8/2015	62
Taulukko 10.	Syyskuun ja seurantajakson tuloskortti 4–9/2015	64

1 KASVUSTRATEGIALLA VISIOON

Yrityksen liiketoiminta syntyy liikeidean ja kompetenssin kohdatessa. Liikeidean potentiaali kiteytyy usein yrityksen visioon. Kamensky (2014, 82) kuvaa vision yrityksen tulevaisuuden strategiseksi tah-
totilaksi. Visio edustaa tulevaisuutta – se haastaa yrityksen nykyiset valmiudet. Visio on haaste, joka on otettava vastaan pienellä nöyryydellä. Matka visioon on muutosmatka, joka edellyttää oppimista ja kehittymistä. Tavoittelemisen arvoinen visio fokusoii toiminnan. Vahva visio koukuttaa henkilöstön ja yrityksen tärkeimmät sidosryhmät. Vahvan vision luominen tulevaisuuteen voi olla haasteellista, mutta vieläkin haasteellisempaa on vision tekeminen todeksi alati muuttuvassa toimintaympäristössä.

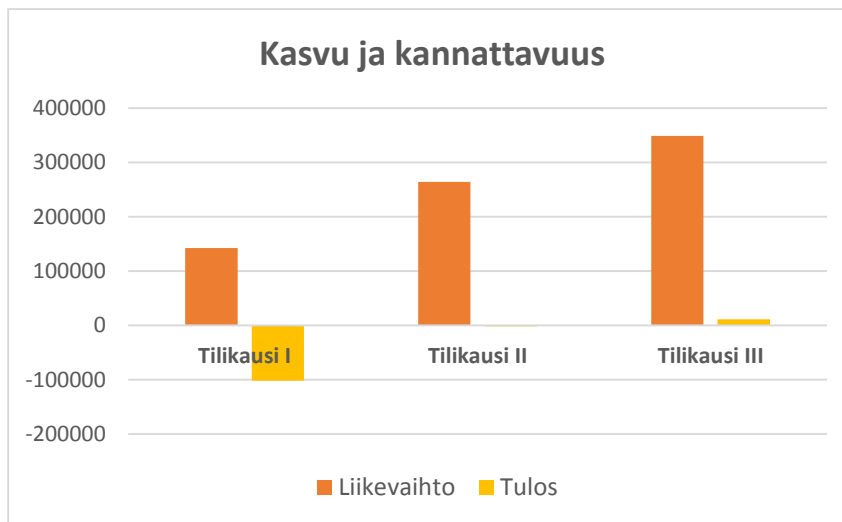
Vahvakin visio tarvitsee toteutuakseen toimintasuunnitelman. Se tarvitsee omintakeisen strategian ja resurssit strategian toteutukseen. Kamensky (2014, 19) kuvaa strategian tietoiseksi keskeisten tavoitteiden ja toiminnan suuntaviivojen valinnaksi alati muuttuvassa toimintaympäristössä. Kamensky määritelmä lähtee siitä, että maailma ympärillämme muuttuu ja kehittyy; megatrendit ohjaavat monien toimialojen kehitystä. Muuttuva toimintaympäristö haastaa yrityksen ketteryuden, se pakottaa punnitsemaan vaihtoehtoja ja valitsemaan. Valintansa tehtyään yrityksen on määrätietoisesti ja kurinalaisesti johdettava toimiaan asetettuja tavoitteita kohti. ”Strategian avulla yritys tietoisesti hallitsee yrityksen ulkoisia ja sisäisiä tekijöitä sekä niiden välisiä vuorovaikutussuhteita siten, että sille asetetut kannattavuus-, jatkuvuus- ja kehitystavoitteet pystytään saavuttamaan” (Kamensky 2014, 20). Visio voi jäädä pelkäksi haavekuvaksi, mikäli edellä mainittuja tavoitteita ei pystytä johtamaan ja saavuttamaan. Montgomery (2012, 25) korostaa johtamista strategian läpiviennissä: ”Olemme unohtaneet, että strategia ei ole määränpää tai ratkaisu. Se ei ole ongelma, joka on ratkaistava. Se on matka. Se tarvitsee jatkuvaa, ei ajoittaista johtamista”. Strategia tarvitsee johtamista, koska strategian on mukauduttava tilanteiden ja tavoitteiden myötä. Mukautuvuus tekee strategiasta omintakeisen ja toimivan.

Kasvuyritykselle on ominaista kasvuhakuinen johtamistyyli ja toteutunut kasvu (Laukkanen 2007, 18). Montgomeryn huomio jatkuvasta johtamisesta korostuu kasvuyrityksistä puhuttaessa, koska kasvu merkitsee organisaatiolle jatkuvaa muutosta. Valitun kasvustrategian synnyttämää muutosta on johdettava. Kysynnän luoman kasvun mahdollistavat kehittyvä oma henkilöstö ja verkostot, yksin tai yhdessä. Yrityksen kasvaessa korostuu myös sidosryhmien merkitys toiminnassa. Kasvun vaatimat resurssit on osattava mitoittaa ja aikatauluttaa oikein, sillä kasvu edellyttää aina rahallisia panostuksia, joko lainarahaa tai riittävää omaa tulorahoitusta. Kasvustrategia voidaan Puolamäen (2007, 136) mukaan toteuttaa joko orgaanisesti (sisäinen kasvu) tai yritysostoin (ulkoinen kasvu). Molemmissa kasvutavoissa on omat johtamisen erityishaasteensa. Orgaanisella kasvulla ymmärretään myynnin lisäyksen tai uuden liiketoiminnan luomaa kasvua, joka haastaa erityisesti yrityksen osaamispääomaan ja rahoitukseen liittyvät valmiudet. Monen yrityksen matka visioon käy kasvustrategian kautta. Johtamisen näkökulmasta on matka kasvun vimmassa kuitenkin haasteellinen, eikä lainkaan riskitön.

Kasvusta puhuttaessa on syytä painottaa hallittua kasvua ja sen johtamista. ”Kasvavan yrityksen keskeisin tehtävä on pitää kasvu hallittuna”, kiteyttää Erkki K. Laitinen (Laukkanen 2007, 356). Kasvun hallinnalla hän tarkoittaa sitä, että pitkällä aikavälillä kasvuvauhti on pidettävä oikealla tasolla suhteessa yrityksen kannattavuustasoon; jos yritys pystyy kasvaessaan toimimaan kannattavasti ja rahoittamaan kasvuaan omalla tulorahoituksellaan, ei kasvu todennäköisesti heikennä sen rahoitustaseasemaa – kasvu tuo enemmän kuin vie. Kannattamaton ja kasvava liiketoiminta puolestaan kouristelee heikosta omasta tulorahoituksesta: kasvu vaatii tuekseen uutta ulkoista rahoitusta, joka heikentää liiketoiminnan kannattavuutta ja omistajan päätösvaltaa. Kasvun hallinta edellyttää siis oman tulorahoituksen ja kasvutavoitteiden yhteensovittamista. Hallinnan menetys lisää liiketoiminnan riskejä sekä omistajan että sidosryhmien näkökulmasta.

Jokaisella yrityksellä on oma elämäntehtävä. Vilkkumaa (2007, 76) näkee elämäntehtävän rakentuvan kolmesta osasta: toiminta-ajatuksista, arvoista ja visiosta. Oma visiotaan tavoittelee kasvustrategialla myös tämän opinnäytetyön kohdeorganisaatio. Sen missio on tarjota sektorillaan asiakkailleen maailman parasta palvelua. Tämä saavutetaan vain kouluttamalla henkilöstö ja luomalla työympäristö jossa viihdytään, ja jossa päästään toteuttamaan ammattitaitoa luovasti ja innostavasti. Kohdeorganisaatio on palveluissaan erikoistunut kokonaisuuksien hallintaan, ja näkee mahdollisuutensa tarjota palvelujaan nykyistä laajemmin. Sen visio onkin toimia tulevaisuudessa valtakunnallisesti ja saada aikaan tuloksia, joista aiemmin ei osattu haaveillakaan. Vision toteuttaminen edellyttää kasvua omalla toimialalla, jolle kohdeorganisaatio on luonut oman sinisen merensä. Sinisellä merellä tarkoitetaan markkinaa, joka ei vielä ole verisen kilpailun kyllästämä. Hyvä sinisen meren strategia omaa kolme piirrettä. Sillä on selkeä painopiste, se perustuu erilaistamiseen ja lisäksi sillä on mieleenpainuva motto. (Kim ja Mauborgne 2015, 71.) Kasvua tavoitteleva kohdeorganisaatio tähtää visioonsa omalaatuisen palvelukonseptinsa avulla. Sen moton, tai *arvolupauksen*, ei pitäisi jättää kehtään kylmäksi. Kohdeorganisaation strategia ponnistaa annetusta arvolupauksesta, asiakkaalle luotava lisäarvo onkin toiminnan keskiössä. Samoin kohdeorganisaation *ihmislupaus* tukee hyvin arvolupaus, henkilöstön ja ulkopuolisten kumppaneiden vaikuttimet vahvistavat sitoutumista kohdeorganisaatioon. Sinisen meren strategiassa on pohjimmiltaan kyse kaikkiaan kolmen eri lupauksen yhtenäistämisestä. Hyvä kestävä strategia vaatii siten toteutuakseen vielä kolmannenkin lupauksen, *tuottolupauksen*. (Kim ja Mauborgne 2015, 234.) Tuottolupaus merkitsee taloudellista kannattavuutta, sen myötä varmistetaan, että palveluista syntyvät tuotot jäävät kustannuksia suuremmiksi. Mikäli tuottolupaus ei toteudu pitkällä aikavälillä, mitätöityvät annetut ihmis- ja arvolupauksetkin, ainakin liiketoiminnan näkökulmasta.

Kohdeorganisaatio on nuori kasvuyritys, joka toteuttaa omaa kasvustrategiaansa orgaanisen kasvun keinoin. Kohdeorganisaatio on onnistunut kolmen ensimmäisen vuotensa aikana kasvamaan noin 350 000 euron vuotuisen liikevaihtoon. Samalla se on luonut paikallisen infrastruktuurin nykyistä toimintaa laajemmalle mittakaavalle. Se on kuitenkin edelleen mikroyritys. Eurooppalaisen määritelmän mukaisesti mikroyrityksellä tarkoitetaan sellaista yritystä, joka työllistää alle kymmenen henkeä. Lisäksi sen vuotuinen liikevaihto tai taseen loppusumma jää alle kahden miljoonan euron. (OEI 2015.)



KUVIO 1. Kohdeorganisaation kasvu ja kannattavuus

Kohdeorganisaation lyhyt historia on ollut hyvin työntäyteläinen. Kohdeorganisaation arvolutaus on ohjannut kaikkea kehittämistä, joten luonnollisesti infrastruktuurikin on luotu asiakkaan tarpeet huomioiden: tilat ovat riittävät ja miellyttävät, henkilökunta ottaa ystävällisesti asiakkaan vastaan ja palvelukin asiakkaan tarpeeseen on saatavilla hyvin joustavasti. Kasvustrategiaa toteuttavan kohdeorganisaation fokuksena on ollut volyymin lisäys ja palvelun toimivuus. Tuottolupauksen lunastaminen on kärsinyt kasvuvauhdista ja operatiivisten tehtävien runsaudesta, eikä voimakaskaan kasvu ole vielä realisoitunut kannattavuutena, mitä kuvio 1 todentaa. Kohdeorganisaatio on yrittänyt stabiloittaa toimintaansa, muttei ole vielä käytännössä yltänyt break even -tilanteeseen. Break even eli kriittinen piste osoittaa sen vähimmäismäärän, joka yrityksen liikevaihdon tulee olla, ettei yritys tee tappiota (Vilkkumaa 2010, 168). Butler (2006, 227) arvioi, että yritysten tie stabiiliin tilanteeseen kestää kuudesta kuukaudesta kolmeen vuoteen – joidenkin kamppailu on kestänyt jopa viisi vuotta. Jotta huomien olisi eilistä menestyksekkäämpi ja omistajien riski vähäisempi, on fokus pidettävä kannattavassa toiminnassa. Kasvun myötä on tuottolupauskin lunastettava.

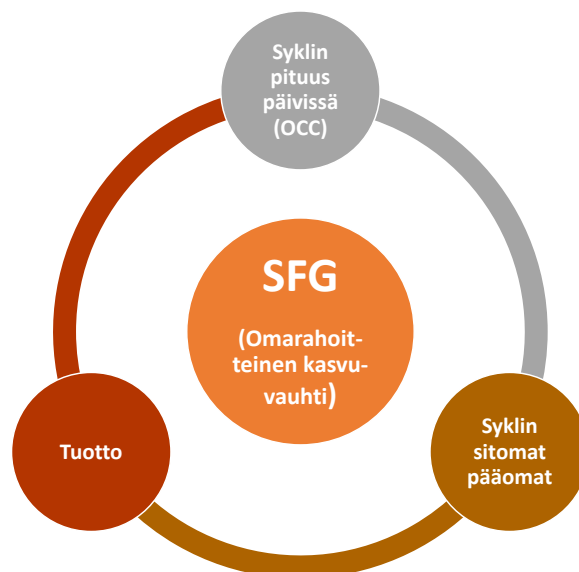
Kuvaukseni kohdeorganisaatiosta voi kiteyttää johtopäätökseen, että kohdeorganisaation nykytila haastaa vision toteutumisen. Kasvu on sitonut pääomia ja heikentänyt kannattavuutta, operatiiviset kasvun haasteet ovat vaatineet työtunteja ja venymistä, mutta hallinnon ja johtamisen toimintatavat eivät ole vielä vakiintuneet. Nykytilassaan kohdeorganisaatio on jonkinasteisessa taloudellisessa kriisissä. Lars Strang (Laukkanen 2007, 397) nimeää seitsemän keskeistä kriisiytymisen syytä: pääomien puute (34 %), kassavirtaongelmat (28 %), kilpailu (22 %), palvelun laadulliset ongelmat (13 %), onnettomuudet (12 %), talouden taantuminen (12 %) ja seuraajaongelmat (11 %). Kohdeorganisaation nykytilaa kuvaavat kaksi ensimmäistä syytä: pääomien puute sekä kassavirtaongelmat.

Kohdeorganisaation elämäntehtävä on niin kiehtova, että se on mahdollistanut kasvun pitkälti ulkopuolisten pääomasijoitusten turvin. Kannattamattoman liiketoiminnan olisi voinut olettaa johtaneen negatiiviseen kasvuun, mutta näin ei ole kuitenkaan käynyt, koska rahoitus on turvattu uusien pääomasijoittajien myötä. Kohdeorganisaation päällimmäisin ongelma ei ole siten vielä ollut pääomien puute, vaan kyse on ensisijaisesti heikosta kannattavuudesta johtuvasta kassavirtaongelmasta. Kannattamaton kasvu on aiheuttanut kierteen, jossa heikkoa kassavirtaa on pitänyt rahoittaa pääoma-

lainalla. Pääomalinasta on säädetty erikseen osakeyhtiölain kahdennessatoista luvussa (Finlex 2015). Kohdeorganisaation on ratkaistava heikko kannattavuus kassavirtaongelman taustalta. Muutoin sijoittajien luottamuksen horjuminen ja siitä mahdollisesti syntyvä pääomien puute voivat aikaan muodostua päällimmäiseksi ongelmaksi. Kestävän talouden edellytys on, että kohdeorganisaatio katkaisee syntyneen negatiivisen kierteen. Yksikään yritys ei voi toteuttaa visiotaan ja sille merkityksellistä arvolupausta kasvustrategian keinoin, ellei se pitkällä tähtäimellä pysty toimimaan kannattavasti.

Orgaanisen kasvun rahoitus tapahtuu yleensä joko oman tulorahoituksen, toisin sanoen kassavirran tai ulkopuolisen pääoman turvin. Mikäli yrityksen kannattavuus ei ole kunnossa, tulorahoituksen riittämättömyys saattaa tyrehdyttää kasvun tai jopa ajaa yrityksen tilanteeseen, jossa se ei enää selviä velvoitteistaan. Churchill ja Mullins (2001) väittävätkin, että rahan tekeminen vaatii rahaa. Artikkelissaan he pohtivat kasvua *kasvuvauhdin* näkökulmasta; kuinka nopeasti tulorahoituksella kasvua generoiva yritys voi oikeastaan kasvaa. Kasvuun sitoutuu uutta käyttöpääomaa, mahdollisesti kasvu lisää myös organisaation kustannuksia. Käyttöpääomalla tarkoitetaan liiketoimintaan sidottua pääomaa, joka on rahoitettava. Toisin sanoen sillä tarkoitetaan yrityksen tarvitseman käyttörahoituksen määrää, joka muodostuu vaihto-omaisuuden ja myyntisaamisten yhteismäärästä vähennettynä ostovelvoilla, jotka on rahoitettava (Viitala 2006, 97.) Johtamisen näkökulmasta haaste onkin menojen ja tulojen tasapainottamisesta, sillä kannattavuus syntyy näiden erotuksena. Kannattavuudella varmistetaan kasvun tarvitsema tulorahoitus, joka säätelee kasvuvauhtia. Liian suuri kasvuvauhti merkitsee hallitsematonta kasvua – jopa yrityksen elämäntehtävän tuhoutumista.

Churchill ja Mullins (2001) näkevät omarahoitteisen kasvuvauhdin (SFG eli self-financeable growth rate) muodostuvan kuvion 2 elementeistä: käyttöpääoman syklin pituus päivissä (OCC), sykliin sidottun käyttöpääoman absoluuttinen määrä sekä toiminnan generoima tuotto jokaista myytyä euroa kohti.



KUVIO 2. Vuotuisen omarahoitteisen kasvuvauhdin elementit (mukaillen Churchill ja Mullins, Harvard Business Review 5/2001, 136.)

Omarahoitteisessa kasvuvauhdissa on käytännössä kyse kasvun perusolettamuksesta: kasvu sitoo käyttöpääoma. Volyymin lisääntyessä kasvavat lähtökohtaisesti myyntisaatavat, vaihto-omaisuus (varastot) ja ostovelatkin. Kasvusta johtuva käyttöpääoman lisäys riippuu kuitenkin liiketoiminnan kustannusrakenteesta. Kustannusrakenteet ovat yksilöllisiä, ja ne käyttäytyvät eri tavoin kasvun myötä.

Kuvion 2 elementeistä on johdettavissa vuotuinen omarahoitteisen kestävä kasvun kaava, joka saadaan kertomalla syklin kasvuvauhti (lauseke vasemmalla) syklien lukumäärällä vuodessa (lauseke oikealla):

$$\frac{\text{Tuotto}}{\text{Syklin sitomat pääomat}} * \frac{365}{\text{Syklin pituus päivissä (OCC)}}$$

Kuviosta 1 voidaan todeta kohdeorganisaation voimakas kasvu ja heikko kannattavuus liiketoiminnan aloittamisesta lähtien. Mitä itse asiassa voidaan sanoa kohdeorganisaation kasvun yhteydestä kannattavuuteen? Onko kasvuvauhti kestäväällä pohjalla? Tässä yhteydessä on tarkasteltava, mitä Churchillin ja Mullinsin kasvuvauhdin mallinnus kertoo kohdeorganisaation kasvuvauhdista. Nykytiedoin päädytään kohdeorganisaatiossa hyvin marginaalisiin tuottoihin; lisämyynnistä kertyvät tuotot menevät käytännössä korkeiden kustannusten kattamiseen. Kohdeorganisaation toiminnassa ei juuri muodostu vaihto-omaisuutta. Laskuilla maksuajat ovat lyhyehköt, mutta tase kuitenkin kertoo, että myyntisaatavien kiertoaika lähes tuplaa maksuajan. Kaikkinensa käyttöpääoman syklin pituus jää reilusti alle kuukauteen. Kohdeorganisaation tietojen pohjalta päädyn alle 10 %:n vuotuisen kasvuvauhtiin. Laskennassa ei oteta kantaa mahdollisiin lainan lyhennyksiin.

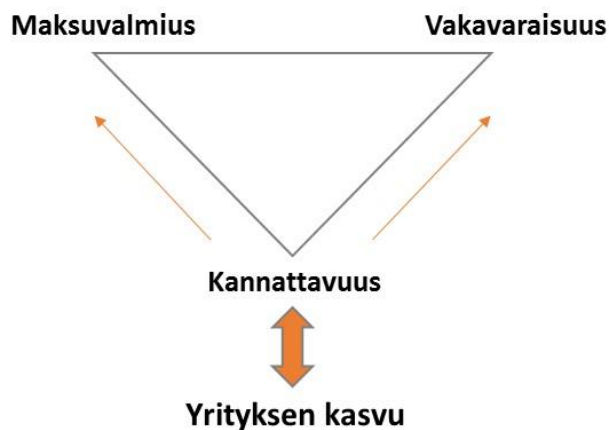
Tulos on sidottu tarkasteluhetken kustannusrakenteeseen ja volyymiin. Absoluuttinen totuus ei ole yksiselitteinen, koska malli on hyvin herkkä kustannusrakenteelle kohdeorganisaation vallitsevalla käyttöpääoman tasolla ja kiertovauhdilla. Muutamankin prosentin kevennys kustannuksissa moninkertaistaa teoreettisen omarahoitteisen kasvuvauhdin. Simuloidessa voi kuitenkin todeta, että volyymin tuoma katelisäys toiminnan laajuutta ja sen kustannuksia kasvattamatta antaa parhaan tuloksen – on pidettävä huolta infrastruktuurin kustannuskurista. Simuloinnin tulos on mielenkiintoinen siinäkin suhteessa, että siinä korostuu erityisen hyvin myyntikatteen merkitys. Palaan myyntikatteen merkitykseen tarkemmin kohdassa 3.1.1. Simuloinnissa korostuikin mielestäni se tosiasia, että kasvua ei lähtökohtaisesti saisi edistää myyntikatteiden kustannuksella, vaan kasvuyrityksen kestävä kasvu luodaan aina kannattavan liiketoiminnan kautta. Kannattava liiketoiminta edellyttää suunnitelmallisuutta, kasvua on rakennettava hallitusti.

Kasvuvauhdin teoreettisen simuloinnin johtopäätöksenä voidaan todeta, että omalla tulorahoituksellaan kohdeorganisaation olisi mahdollista kasvaa vajaan kymmenen prosentin vuotuista vauhtia. Haasteellisesta taloudellisesta tilastaan huolimatta, kohdeorganisaatio hakee kuitenkin edelleen voimakasta, lähes kahdenkymmenen prosentin vuotuista kasvua. "Kasvuyrittäjät ovat usein valmiita ottamaan riskejä ja tekemään nopeita päätöksiä. He käynnistävät halukkaasti uusia hankkeita ja kokei-

levat uusia tapoja tehdä asioita ja niin vauhdittaa yrityksen kasvua. Siten yrityksessä korostuu kehittämistä painottava tyyli". (Laukkanen 2007, 247.) Kohdeorganisaatio haluaa haastaa teoreettisen kasvuvauhdin. Se haluaa kehittyä sitä nopeammin. Haasteeseen on pyrittävä vastaamaan; on löydettävä keinot tavoitteellisen kasvuvauhdin ylläpitämiseksi. Tavoitteet tiedostaen on huomioitava Erkki K. Laitisen sanoma kasvavan yrityksen keskeisimmästä tehtävästä ja palattava takaisin Churchillin ja Mullinsin kasvuvauhdin kaavaan. On käynnistettävä kannattavuuden kehittämistoimet, sillä ratkaisu kohdeorganisaation heikkoon tulorahoitukseen ei ole käyttöpääoman kiertonopeuksien tehostamisessa. Vahvempi tulorahoitus syntyy ainoastaan paremman tuoton myötä – kannattavuutta parantamalla. Parantunut kannattavuus näkyy aikanaan kohdeorganisaation korkeampana vakavaraisuutena ja vähentää riippuvuutta ulkopuolisesta rahoituksesta. Lyhyemmälläkin aikavälillä parantunut kannattavuus lisää kohdeorganisaation kassavirtaa ja maksuvalmiutta. Ratkaisu tavoitteellisen kasvuvauhdin ylläpitämiseen piilee siis kannattavuuden parantamisessa. Kannattavuuden parantaminen on kehityksellinen haaste kohdeorganisaatiolle. Kuinka siihen vastataan?

2 KEHITTÄMISTYÖ VISION TUEKSI

Orgaanisen kasvustrategian toteuttaminen on haasteellista, koska kasvu itsessään ei pidä yllä jatkuvaa kasvuvauhtia. Tosiasia on, että vain kannattava liiketoiminta voi luoda kasvua, joka kantaa vision asti. Tavoitteellisen kasvuvauhdin ylläpitäminen merkitsee kohdeorganisaatiolle käytännössä sitä, että se katkaisee negatiivisen kierteen, jossa oma tulorahoitus rajoittaa kasvua ja negatiivinen liikeytulos johtaa lisääntyvän pääomarahoituksen tarpeeseen. Erkki K. Laitinen (Laukkanen 2007, 342) painottaa hallitun kasvun tärkeyttä ja sen myötä kasvuyrityksen terveyskolmion merkitystä (kuvio 3). Terveyskolmio kuvaa kasvun, kannattavuuden ja rahoituksen välistä yhteyttä. Kasvu edellyttää sekä kannattavuutta että rahoitusta. Toisaalta rahoitus ja kannattavuus saattavat edellyttää kasvua. Kasvu ja kannattavuus ovat samalla sekä toistensa edellytyksiä että mahdollistajia. Laitisen kasvuyrityksen terveyskolmion pääkärki on kannattavuus, ja sen muut kärjet ovat maksuvalmius ja vakavaraisuus.



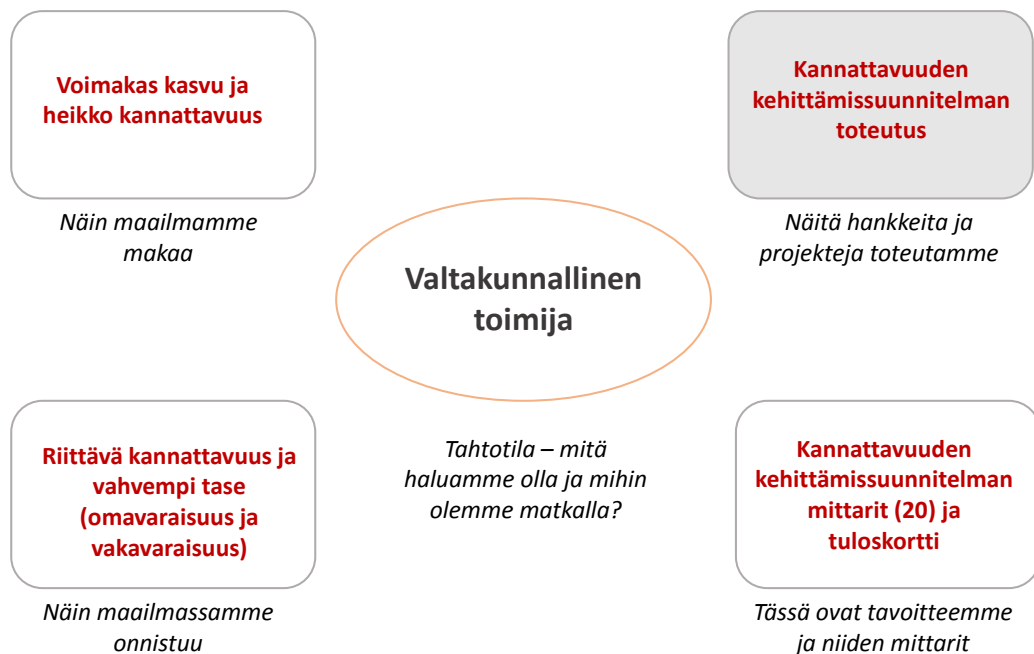
KUVIO 3. Kasvuyrityksen terveyskolmio (Laukkanen 2007, 343.)

Kohdeorganisaatio on kasvunsa myötä tasapainoillut kolmion kärjillä. Kannattavuus on ollut historiassa heikkoa, joten kohdeorganisaation vakavaraisuudessa ja maksuvalmiudessa korostuvat ulkopuolisten rahoittajien merkitys. Kohdeorganisaation on saatettava taloutensa tasapainoon terveyskolmion näkökulmasta, kannattavuuskärki edellä. Kannattavuuden kehittäminen on ensisijaisen tärkeää liiketoiminnan jatkuvuuden turvaamiseksi, sillä valitun kasvustrategian toteutus tulevaisuudessa on mahdollista vain tapahtuessaan kannattavasti. Kannattavuutta kehittämällä kohdeorganisaatio kehittää myös omaa tuottolupaustaan ja pyrkii kasvamaan omalla tulorahoituksellaan. Näin se pyrkii myös vähentämään liiketoiminnan riskejä sekä riippuvuutta ulkopuolisesta rahoituksesta. Kannattavuuden kehittyminen merkitsee kohdeorganisaatiolle tulorahoituksen lisääntymistä ja oman pääoman turvaamista. Pitkällä aikavälillä kannattavuuden kehittyminen luo lisäarvoa omistajille sekä madaltaa kohdeorganisaation kehityksen mahdollistaneiden pääomasijoittajien riskiä. Kannattavuuden kehittämisen vaikutukset ovat siis hyvin moninaiset.

Kannattavuuden kehittäminen kuuluu johdon arjen rutineihin. Kohdeorganisaatiossa kannattavuuden kehittämiseen otetaan kuitenkin prosessimainen lähestyminen, joka toteutetaan opinnäytetyö-

nä. Tämä opinnäytetyö on siten kohdeorganisaatioon toteutettava kehittämistyö, jonka tavoitteena on kehittää kohdeorganisaation kannattavuutta. Kehittämistyö muodostuu erilaisista aikataulutetuista vaiheista ja se etenee suunnittelun ja toteutuksen kautta kannattavuuden kehittymiseen liittyvien tulosten arviointiin. Kannattavuuden kehittämistä tässä opinnäytetyössä lähestytään toteuttamalla yhdessä määritelty kannattavuuden kehittämissuunnitelma. Kehittämissuunnitelman lähtökohtana ovat kehittämiskohteet, joiden määrittely perustuu suorittamaani nykytilan analyysiin. Nykytilan analyysissä tunnistetaan myös muutosesteitä, joita poistetaan kehittämissuunnitelman toteutuksen tieltä. Valittujen kehittämiskohteiden nykytilaa pyritään muuttamaan erilaisin toimenpitein puolen vuoden ajan. Muutokseen tarvittavien toimenpiteiden toteutus vaatii luonnollisesti seuranta- ja arviointia. Tässä kehittämistyössä johdetaan toimenpiteitä uusin työkaluin ja menetelmin. Tavoiteltavat muutokset toimintatavoissa ja kehittämiskohteissa johtaisivat aikanaan myös kannattavuuden kehittymiseen – onnistuneeseen muutokseen. Kannattavuuden kehittäminen on kohdeorganisaation muutosmatka, joka edellyttää yhteistä osallistumista ja sitoutumista sekä vuorovaikutusta. Minulla ei ole operatiivisia vastuita tai velvoitteita kohdeorganisaation toiminnassa, tarkoitukseni on tuoda ulkopuolista osaamista prosessiin muutosagentin roolissa. Roolini on merkityksellinen, koska toimin konkreettisena lisäresurssina ja omaan johdon laskentatoimen tietämystä, jota tarvitaan työkalujen ja toimintatapojen kehittämiseen. Liiketoimintaan liittyvän kehittämisen lähtökohta voi olla organisaation ongelma, jota se ei ole itse kuitenkaan tarkemmin analysoinut. Tällöin ulkopuolisen asiantuntijan käyttö saattaa vauhdittaa yhteisen näkemyksen muodostumista ja ratkaisun syntymistä. (Pellinen 2005, 213.) Minun on roolissani mahdollista edistää ja tasoittaa kohdeorganisaatiossa alkava kannattavuuden kehittymiseen tähtäävää muutosmatkaa. Tässä opinnäytetyöni raportissa kuvaan tarkemmin yhteisen muutosmatkamme etenemisen prosessin näkökulmasta sekä sen aikana syntyvät tulokset että mahdolliset tulevaisuuteenkin ulottuvat vaikutukset.

Tämän kehittämistyön tavoitteena on kannattavuutta kehittämällä luoda pohjaa kohdeorganisaation pitkän aikavälin tavoitteiden toteutumiselle. Kannattavuuden kehittyminen merkitsee kohdeorganisaatiolle monia asioita, mutta ennen kaikkea vision toteutumista laajentumista ajatellen. Tämän kehittämistyön voi myös asemoida kohdeorganisaation strategiatyöskentelyn kontekstiin. Kannattavuuden kehittäminen on yksi monista kohdeorganisaatiossa toteutettavista strategisista hankkeista vision toteuttamiseksi. Kasvustrategialla kohdeorganisaatio pyrkii lunastamaan liiketoimintamallilleen pysyvän paikan toimialallaan. Kasvustrategian tulisi näkyä kassavirran lisäyksenä sekä brändin ja yrityksen arvonkin kasvuna. Kannattavuuden kehittäminen osana kasvustrategiaa on strategiatyöskentelyn keskiössä ja se on syytä ankkuroida osaksi strategiatyöskentelyä. Vuorinen (2013, 272) on esittänyt yhden strategiaprosessin mallin, jonka tarkoituksena on konkretisoida strategiatyöskentely olennaisimpiin asioihin. Vuorisen mallia soveltaen olen asemoinut hankkeen kuviossa 4 seuraavasti:



KUVIO 4. Kannattavuuden kehittäminen osana jatkuvaa strategiaprosessin mallia (mukailten Vuorinen 2013, 272.)

”Näin maailmassamme onnistuu” -ajatus merkitsee pitkälti strategian yhtenäistämistä arvolupauksen, ihmislupauksen ja tuottolupauksen osalta. Kannattavuuden kehittämisen näkökulmasta on keskeittävä erityisesti tuottolupauksen vahvistamiseen. Kohdeorganisaation muut strategiset hankkeet huolehtivat arvo- ja ihmislupausten kehittämisestä. On muistettava kaikkien lupauksen yhtenäistämisen ja niiden sidoksisuus toisiinsa. Tämä kehittämistyö saattaa johtaa myös muiden lupauksen uusiin jatkokehittämistarpeisiin. Kehittämistyöllä on siten merkityksensä kohdeorganisaation strategiaprosessissa. Osaltaan se tukee ja mahdollistaa lupauksen yhtenäistämisen sekä tunnistaa uusia tarpeita.

2.1.1 Toimintatutkimus kannattavuuden kehittämisen fasilitaattorina

Kannattavuuden kehittäminen opinnäytetyönä on ennen kaikkea muutokseen tähtäävä kehittämis-työ, joka perustuu liiketoiminnan analysoinnin pohjalta luodun kehittämissuunnitelman toteutukseen. Kehittämissuunnitelma luodaan ja toteutetaan yhteistyönä kohdeorganisaation tarpeisiin. Tässä kehittämistyössä ei riitä, että tunnustetaan kannattavuuteen vaikuttavat tekijät tai niistä johdetut kehittämiskohteet. Tarkoituksena on muuttaa nykytilaa erilaisin toimenpitein ja aikaansaada muutos kannattavuudessa. Näin luodaan paremmat edellytykset kohdeorganisaation strategisille pyrkimyksille.

Kehittämistyössä onnistuminen edellyttää erityisesti vuorovaikutusta ja sitoutuneisuutta. Prosessin on tasavertaisesti osallistettava kaikki osallistujat. ”Toimintatutkimus on osallistavaa tutkimusta, jolla pyritään yhdessä ratkaisemaan käytännön ongelmia ja saamaan aikaan muutosta” (Ojasalo, Moilanen ja Ritalahti 2014, 58). Samaiset tutkijat lisäävät, että toimintatutkimuksessa tuotettu tieto liittyy varsinaiseen toimintaan sekä tapahtuvaan muutokseen. Toimintatutkimus on siten pragmaattista ja vuorovaikutuksellista kehittämistyötä, jolla muutetaan vallitsevia olosuhteita tai toimintatapoja. Jottei tulevaisuus olisi menneisyyden kaltainen, oli lähestymistavaksi valittava toimintatutkimus.

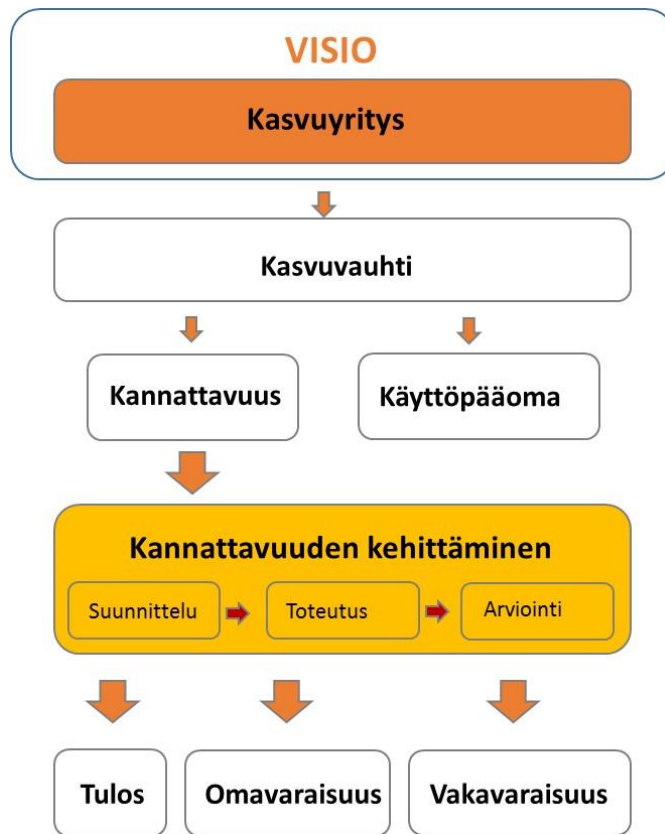
Opinnäytetyön laajuus olisi mahdollistanut useammankin lähestymistavan, kuten vaikka konstruktivisen lähestymisen toteutettavan kehittämissuunnitelman luomiseksi tai tapaustutkimuksen kannattavuuteen vaikuttavien tekijöiden tunnistamiseksi. Tällöin muutokseen tähtäävä yhteistyö olisi jäänyt kuitenkin tekemättä ja tulevaisuutta tukevat toimintatavat implementoimatta. Lähestyminen toimintatutkimuksena mahdollisti kokonaisvaltaisemman muutosmatkan ja ulkopuolisen kehittäjän vahvan osallistumisen.

Toimintatutkimuksellisen lähestymisen valinnalla kohdeorganisaatio ilmaisi tahtonsa ja valmiutensa toiminnan kehittämiseen ja muutokseen. Se tunnisti kehittämistyön laajuuden ja varasi määrääjäksi toteutukseen tarvittavat resurssit. Kohdeorganisaatio tunnisti myös muutoksen haasteellisuuden. Kehittämistyöstä tulisi muutosmatka, jolle asetettujen tavoitteiden saavuttaminen ei ollut aloitettaessa varmaa. Varmana ja hyödyllisenä pidettiin kuitenkin osaamispääoman lisääntymistä. Diskurssi on tärkeää toimintatutkimuksen luonteelle ja etenemiselle. Diskurssi on yhteisiin näkemyksiin ja mielipiteisiin hakeutuvaa keskustelua. (Ojasalo ym. 2014, 62.) Diskurssi ja vuorovaikutus yhdessä mahdollistavat osaamispääoman lisääntymisen muutosmatkamme aikana.

2.1.2 Kehittämistyön rajaus ja käsitteistö

Kehittämistyö kantaa nimeä *kannattavuuden kehittäminen kasvuyrityksessä*. Nimi kertoo jo kohdeorganisaation strategialinjauksen ja taloudelliseen tilaan liittyvän haasteen. Kehittämistyön taustoja on linjattu aiemmin.

Kehittämistyön otsikko kiteyttää pääkäsitteet, kasvuyritys ja kannattavuus. Kannattavuuden kehittäminen kohdeorganisaatiossa on muutosmatka, jonka synty juontaa juurensa kasvustrategian toteutuksesta. Kehittämistyön käsitteistö on muotoutunut kehittämistyön edetessä. Käsitteistöä ovat ohjanneet eri vaiheissa syntyneet tulokset ja tavoitteet. Suunnitteluvaiheen käsitteistö kytkeytyy lähtökohtaisesti edellä mainittuihin pääkäsitteisiin. Pääkäsitteiden rinnalle on syytä nostaa kaiken toiminnan lähtökohta eli visio, sekä kasvuyrityksen toiminnan raameja havainnollistava kasvuvauhdin käsite. Kasvuvauhdin käsitteeseen kiteytyy hyvin kohdeorganisaation historia tähän päivään asti. Toteutusvaiheessa laajennetaan käsitteistöä hieman suorituskyvyn mittauksella, strategisella ohjauksella ja muutosjohtamisella. Kaikki edellä mainitut käsitteet ovat välttämättömiä kehittämistyön toteutuksen näkökulmasta.



KUVIO 5. Kehittämistyön pääkäsitteistö

Pääkäsitteiden lisäksi olen kuviossa 5 pyrkinyt kuvaamaan kehittämistyön kulun ja tavoitteet. Liiketoiminta lähtee visiosta. Visiotaan toteuttaa kasvustrategialla myös tämän kehittämistyön kasvuyritys. Kasvuyrityksen johtamisen haasteet ovat moninaiset, mutta päällimmäinen niistä on kasvun hallinta. Kasvuvauhti (kuvio 2) asettaa raamit organisaation kasvulle. Kohdeorganisaatiolle haaste kasvuvauhtia ajatellen on erityisesti sen heikko kannattavuus (tuotto). Kannattavuus on kestävä liiketoiminnan elinehto, joten sitä on lähdettävä parantamaan tämän kehittämistyön avulla. Kannattavuuden kehittäminen prosessina jakautuu kolmeen vaiheeseen: suunnitteluun, toteutukseen ja arviointiin. Näiden vaiheiden myötä suunnitellaan ja toteutetaan kannattavuuden kehittämissuunnitelma, jolla pyritään parantamaan kohdeorganisaation kannattavuutta sekä taseasemaa (tulos, omavaraisuus ja vakavaraisuus). Kannattavuuden kehittämissuunnitelman toteuttaminen on muutosmatka uudistettuun toimintakulttuuriin, se tarvitsee tuekseen johdon laskentatoimen työkaluja ja vuorovaikutusta.

Kohdeorganisaatio haluaa toteuttaa kehittämistyön anonymisti. Siksi siihen viitataan tästä lähtien kuvitteellisella nimellä **ProfiGrow Oy**. Kehittämistyöhön liittyvä nykytilan analyysi sekä laadittu kehittämissuunnitelma sisältöineen ovat myös salaisia, eikä tuloksia siltä osin esitetä liitteenä.

Tämän kehittämistyön sisältö muodostuu viidestä luvusta. Luvussa yksi tarkastellaan vision ja strategian merkitystä sekä johdatellaan lukija ProfiGrow Oy:n elämäntehtävään ja sen haasteisiin. Luvussa kaksi kuvataan kehittämistyön tarve ja tavoitteet, metodologiset valinnat, vaiheet ja resursointi. Luvussa kolme liikutaan varsinaisessa kannattavuuden kehittämisen prosessissa. Siinä kuvataan

tarkemmin tavoitteen toteutusta: avataan kehittämissuunnitelman toteutuksen vaiheita ja niiden edellytyksiä sekä haasteita. Kolmas luku kuvaa myös vaihekohtaisen etenemisen suunnittelusta tulosten arviointiin. Neljännessä luvussa arvioidaan kehittämistyön vaikuttavuutta ja kannattavuuden kehittämisen edellytyksiä. Luvussa viisi vastataan asetettuihin tutkimuskysymyksiin ja tehdään jop päätöksiä. Lisäksi samaisessa luvussa suunnataan ajatuksia tulevaisuuteen: tunnistetaan uusia kehittämiskohteita ja mahdollinen jatkotutkimuksen aihe.

2.1.3 Tutkimuskysymykset ohjaavat kehittämistyötä

Tässä kehittämistyössä laaditaan ProfiGrow Oy:lle toimintatutkimuksena konkreettinen kannattavuuden kehittämissuunnitelma, joka myös toteutetaan ja arvioidaan. Kehittämissuunnitelman laatimiseksi on ymmärrettävä, miltä ProfiGrow Oy:n taloudellinen tila näyttää, ja miksi kehittämistoimenpiteitä tarvitaan. Kun taloudellinen tila on ymmärretty ja tahtotila kirkastettu, on helpompi mieltää tarvittavat kehitysaskleet. Kehitysaskelten myötä pyritään muuttamaan valitsevaa tilaa haluttuun suuntaan. Tässä kehittämistyössä haetaan vastauksia seuraaviin tutkimuskysymyksiin:

1. Mikä on kannattavuuden merkitys valitulle kasvustrategialle?
2. Miten ProfiGrow Oy:n kannattavuutta voidaan kehittää?
3. Miten kehittämistyö mahdollisesti vaikuttaa ProfiGrow Oy:n toimintatapoihin ja tulevaisuuteen?

Tutkimuskysymykset linjaavat toimintatutkimuksen kulkua. Ensimmäinen tutkimuskysymys liittyy erityisesti suunnitteluvaiheeseen ja kehittämistyön tarpeen taustoitukseen. Toiseen tutkimuskysymyksen vastattaessa ollaan jo toteutusvaiheessa, jossa erilaisten toimenpiteiden myötä vaikutetaan ProfiGrow Oy:n taloudelliseen tilaan. Kolmas tutkimuskysymys liittyy erityisesti arviointivaiheeseen ja syntyneiden tulosten analysointiin sekä kehittämistyön vaikutusten arviointiin.

Vaikka kyse onkin kannattavuuden kehittämisestä, on tämä kehittämistyö myös muutosmatka ProfiGrow Oy:lle. Muutosmatkan aikana lisätään välillisesti myös osaamispääomaa. Aihe ei kuitenkaan toteutusvaiheessa ole seurannan kohteena eikä siten varsinaisesti ohjaa kehittämistyön suuntaa.

2.1.4 Kehittämistyön kolme vaihetta

Toimintatutkimuksen vaiheissa vuorottelevat suunnittelu, toiminta ja toiminnan arviointi (Ojasalo ym. 2014, 58). Tämä kehittämistyö erinäisine vaiheineen kesti vuoden verran. Se noudattelee edellä esitettyjä toimintatutkimuksen vaiheita (kuvio 6). Suunnitteluvaiheessa analysoitiin nykytilaa, tunnistettiin ja poistettiin muutosesteitä ja määriteltiin kehittämiskohteet. Toteutusvaiheessa laadittiin ja toteutettiin varsinainen kehittämissuunnitelma. Arviointivaiheessa analysoitiin seurantajakson tulokset ja onnistuminen. Arviointivaiheessa selvitettiin myös toimintatutkimuksen vaikuttavuutta ProfiGrow Oy:n toimintaan ja tulevaisuuteen.

Toikko ja Rantanen (2009, 117) painottavat reflektion herättelyn tärkeyttä osana muutosprosessia. Erityisesti toteutusvaiheen aikana systemaattisesti tuotettu tutkimusaineisto ja dokumenttianalyysi

toimivatkin yhdessä hyvinä reflektion herättelijöinä. Dokumenttianalyysi on menetelmä, jossa analysoidaan kirjalliseen muotoon saatettua aineistoa järjestelmällisesti. Analysoinnin lopputuloksena siitä luodaan kirjallinen ja selkeä kuvaus. (Ojasalo ym. 2014, 136.) Dokumenttianalyysin ja oman työn tulosten yhteys hahmottuu refleктоimalla. Otala (2008, 77) näkee, että reflektion lisäksi johtopäätöksiä voidaan tehdä arvioimalla, mittaamalla ja vertaamalla. Kehittämistyön toteutusvaiheessa tapahtunut suorituksen mittaaminen ja tulosten analysointi mahdollistivat uudet yhteiset näkemykset ja johtopäätökset. Ne mahdollistivat kehittymisen ja kehittämistyön etenemisen.

Toimintatutkimuksen osalta täytyy huomioida, että prosessille on ominaista syklisyys ja spiraalimaisuus. Tutkimus ei välttämättä etene suoraviivaisesti, tämä johtuu reflektion käytöstä. Reflektointi johtaa usein kehittämissuunnitelman revisointiin, eli uudistamiseen, ja siten myös toimenpiteiden muuttamiseen ja uusien tulosten analysointiin. (Wilson 2010, 107.) Prosessin syklisyys haastaa luonnollisesti toimintatutkimuksen aikataulun, mutta syklisyys on tarpeen jatkokehityksen ja oppimisen kannalta. Kehittämistyön toteutusvaiheessa syklisyys näkyi esimerkiksi siten, että johtopäätösten myötä saatettiin palata takaisin suunnitteluvaiheen tuloksiin eli kehittämiskohteisiin. Varsinaista uudelleen määrittelyä kehittämiskohteiden osalta ei tehty, mutta toteutuksessa tehtiin muutamia lisäyksiä seurantakohteisiin.



KUVIO 6. Toimintatutkimuksen vaiheet

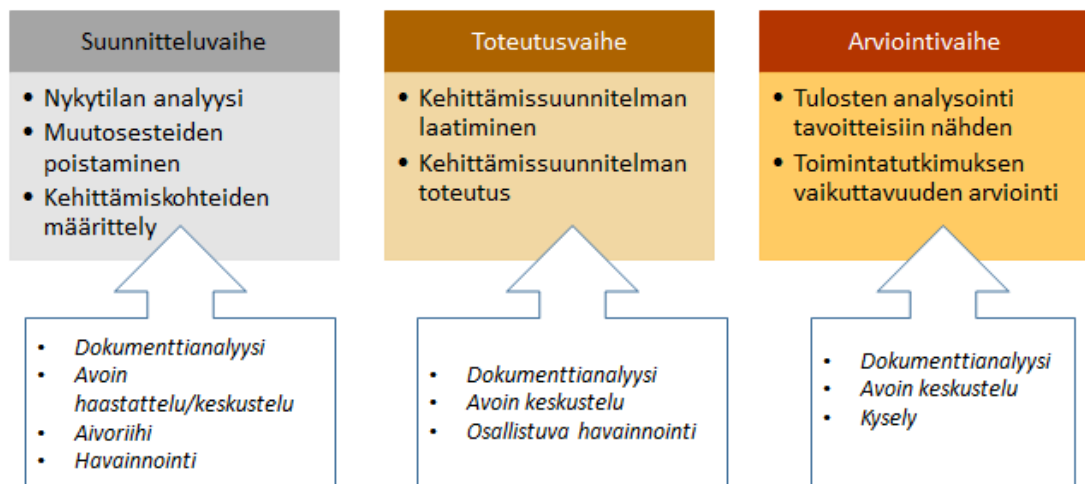
Kannattavuuden kehittäminen ProfiGrow Oy:ssä edellytti organisaation laajaa osallistumista ja osallistamista sekä hiljaisen tiedon jakamista. Toimintatutkimus lähestymistapana osallistaa ja sitouttaa kaikki, joten jokaisella oli mahdollisuus vaikuttaa kannattavuuden kehittämiseen omilla toimillaan. Ymmärrystä näistä vaikuttamismahdollisuuksista lisättiin aktiivisen ja avoimen keskustelun myötä. Keskustelujen teemat vaihtelivat seurantajaksolla toteutuneiden tai toteutumattomien tulosten pohjalta.

2.1.5 Kehittämistyön menetelmät tukevat vaiheiden läpivientiä

Menetelmiltään tämä toimintatutkimus on laadullinen tutkimus, joka pääasiallisina menetelminään hyödynsi dokumenttianalyysia, avointa haastattelua ja keskustelua sekä havainnointia. Toimintatutkimus on vahvasti kaikkia osallistavaa tutkimuksellista kehittämistä, siksi myös valitut menetelmät ovat pääosin osallistavia: ne mahdollistavat vuorovaikutuksen ja diskurssin. Ojasalo ym. (2014, 61) korostavat osallistavien menetelmien tärkeyttä toimintatutkimuksessa: "osallistavat menetelmät mahdollistavat pääsyn kohdeorganisaation toimijoiden hiljaiseen tietoon, ammattitaitoon ja koke-

mukseen”. Osallistavien menetelmien käyttö oli siten lähes välttämättömyys omasta näkökulmastani. Osallistavat menetelmät mahdollistivat minun ulkopuolisena integroitua osaksi ProfiGrow Oy:n kehittämissuunnitelmaa.

Kvalitatiivisen tutkimuksen pyrkimyksenä on löytää tai paljastaa tosiasioita, siinä pyritään kokonaisvaltaiseen tarkasteluun (Hirsjärvi, Remes, Sajavaara 2004, 152). Tämä kehittämistyö hyödynsi menetelmiä, joilla pyrittiin aineiston keruun lisäksi aineiston syvälliseen analyysiin. Aineiston keruuta ajatellen kvalitatiivisen tutkimuksen tavoitteena onkin ilmiön ymmärtäminen, siinä ei etsitä tilastollisia yhteyksiä (Saaranen-Kauppinen ja Puusniekka 2006). Tässä kehittämistyössä pyrittiin ymmärtämään kannattavuuden syntyä ja vaikuttamaan sen kehittymiseen. Kehittämistyöllä tavoiteltiin muutosta, joten kannattavuuteen vaikuttavat tekijät oli ymmärrettävä syvällisesti. Kyse on laadullisesta tutkimuksesta, jossa sisällön analyysillä pyrittiin löytämään kannattavuuteen liittyviä syy-yhteyksiä ja paljastamaan tosiasioita. Sisällön analyysi oli tämän kehittämistyön keskiössä, se on myös osaltaan rajannut kehittämistyön käsitteistöä, kuten aiemmin kohdassa 2.1.2 on todettu.



KUVIO 7. Toimintatutkimuksen laadulliset menetelmät vaiheittain

Kehittämistyön vaihekohtaiset menetelmät on esitetty kuviossa 7. Tämä kehittämistyö on laadullinen tutkimus, joka nojasi vahvasti jokaisessa vaiheessaan systemaattisiin dokumenttianalyysiin. Toimintatutkimuksellisen lähestymisen vuoksi analyysissä painottuivat menetelmien osallistavuus ja niiden toisiaan tukeva rooli. Menetelmien painoarvot vaihtelevat vaiheesta riippuen. Suunnitteluvaiheen dokumenttianalyysi mahdollisti kehittämistyön, avoin keskustelu mobilisoi toteutusvaiheen ja arviointivaiheessa punnittiin kyselyllä kehittämistyön vaikuttavuutta. Käyn läpi seuraavaksi hieman tarkemmin eri vaiheiden menetelmävalintoja.

Suunnitteluvaiheen menetelmävalinnat

Nykytilan analyysin toteutin dokumenttianalyysin keinoin. ”Dokumenttianalyysin tavoitteena on analysoida dokumentteja järjestelmällisesti ja luoda sanallinen ja selkeä kuvaus tutkittavasta asiasta” (Ojasalo ym. 2014, 136). Nykytilan analyysin esitys hyödynsi sisällön erittelyä, mutta analyysin var-

sinainen anti tulevia kehittämistyön vaiheita ajatellen oli kuitenkin sen sisällön analyysissä. Nykytilan analyysin lopputuote oli kolmekymmentäsivuinen raportti PowerPoint-esitysmuodossa, jonka sisällöllinen pääpaino oli liikevaihdon ja kustannusrakenteen sekä muiden taloudellisten tunnuslukujen kehityksessä. Analyysissä kartoitin ProfiGrow Oy:n taloudellisen nykytilan, ja pureduin sellaisiin kannattavuuteen vaikuttaviin tekijöihin, joihin vaikuttamalla ProfiGrow Oy voisi tulevaisuudessa nostaa kannattavuuden uudelle tasolle. Nykytilan analyysin sisältö on luottamuksellinen, eikä sitä julkaistu tämän opinnäytetyön liitteenä.

Muutosesteiden poistamisessa on kyse siitä, että suunnitteluvaiheen myötä kartoitin kehittämistyöhön liittyvät haasteet ja esteet, ja pyrin mahdollisuuksien mukaan poistamaan ne ennen varsinaista toteutusvaihetta. Käytännössä tämä tarkoitti sitä, että suunnitteluvaiheen edetessä minun oli luotava ymmärrys laadittavan kehittämissuunnitelman sisällön raameista ja sen seurannan perusteista. Oli siis pyrittävä ennakoimaan ne asiat, jotka mahdollisesti saattaisivat jopa estää kehittämissuunnitelman toteuttamisen tai vaikeuttaa sen seuranta. Muutosesteiden tunnistaminen tapahtui suunnitteluvaiheen perusmenetelmiä, erityisesti havainnointia ja avointa keskustelua hyödyntäen. Muutosesteiden poistamiseen palaan tarkemmin kohdassa 3.1.4.

Kehittämiskohteiden määrittely pohjautui suorittamaani nykytilan analyysiin. Nykytilan analyysistä johdettiin ja määriteltiin kehittämiskohteet pääosin avoimen haastattelun ja aivoriihen menetelmiä hyödyntäen. Aikataulusyistä aivoriihen toteutus jäi kevyeksi menetelmän mahdollisuuksiin nähden. Tässä vaiheessa oli kuitenkin tärkeää ottaa mukaan osallistavia menetelmiä, koska tarkoitus oli luoda yhteinen näkemys aiemman dokumenttianalyysini pohjalta ja valita merkityksellisimmät kehittämiskohteet. Nykytilan analyysiin pohjautuvat valmiit kysymykset ohjasivat avointa haastattelutilanetta. Avoin haastattelu mahdollisti sen hiljaisen tiedon mukaan ottamisen, jonka ProfiGrow Oy aiheesta omaa, aivoriihi puolestaan toimi erinäisten vaihtoehtojen ideoinnin ja punnitsemisen välineenä. Kehittämiskohteiden määrittely tehtiin yhteistyössä ProfiGrow Oy:n osakkaiden kanssa. Kehittämiskohteiden määrittelyvaihe tällä kokoonpanolla oli käytännössä aiemman dokumenttianalyysin tulosten punnitsemista ja priorisointia vaikuttavuuksien kautta. Kehittämiskohteiden määrittelyvaiheessa pyrittiin priorisoimaan juuri sellaiset kehittämiskohteet, joiden vaikutus kannattavuuden kehittämisessä oli merkittävän suuri. Priorisointi ja tavoitteen asetanta mahdollistivat alkavan muutosprosessin johtamisen käytännössä.

Kehittämiskohteiden määrittelyssä hyödynsin avointa haastattelua. Myöhemmissä vaiheissa pääpaino on avoimessa keskustelussa, joka saa syvyyttä oman tietämykseni lisääntyessä ja organisaatio-tuntemuksen kasvaessa. Avoimen keskustelun, ja sen edellyttämän diskurssin edellytykset ovat mielestäni paremmat kun osallistujien tietämys pohjautuu jossain määrin yhteiseen todellisuuteen ja näkemykseen.

Toteutusvaiheen menetelmävalinnat

Kehittämiskohteiden määrittely johti varsinaisen kehittämissuunnitelman laadintaan. Laadittu kehittämissuunnitelma on kooste priorisoiduista kehittämiskohteista, ja se koostettiin yhteistyössä Pro-

fiGrow Oy:n johdon kanssa. Kehittämissuunnitelma on toimenpiteiden sarja, jolla tehtiin kannattavuuden kehittämisen vaateet läpinäkyviksi ja konkreettisiksi toimenpiteiksi. Tässä yhteydessä kehittämiskohteille asetettiin tavoitteet. Tavoitteiden asettaminen erinäisille asioille ja niiden johtaminen tavoitteiden myötä oli ProfiGrow Oy:lle uusi prosessi omaksuttavaksi. Kehittämissuunnitelman laadinnassa korostui avoin keskustelu dokumenttianalyysin rinnalla.

Kehittämissuunnitelman toteutuksessa hyödynnettiin edelleen dokumenttianalyysiä ja avointa keskustelua. Dokumenttianalyysi tässä vaiheessa nojasi vahvasti prosessissa tuotettuihin systemaattisiin aineistoihin: tulosten seurannassa ja viestinnässä hyödynnettiin tuloskortin muotoa ja muuta graafista esitystapaa. Tulokortin myötä hahmottuivat kehittämiskohteiden syy-yhteydet näkökulmittain. Lähtökohtaisesti tuloskortti ei ole stabiili työkalu, tutkimuksen tulokset seurantajaksolla määräävät sen lopullisen sisällön. Muulla graafisella lisämateriaalilla voidaan esittää trendejä todetuista syy-yhteyksistä. Tulosten visualisoinnilla on mielestäni aina merkittävä vaikutus tulosten ymmärrettävyyteen ja syy-yhteyksien hahmottamiseen. Visuaalinen esitysmuoto tässäkin kehittämistyössä konkretisoi ja asemoi tavoitteet muutosmatkalle. Dokumenttianalyysin ja avoimen keskustelun menetelmien yhdistäminen oli merkityksellistä yhteisten käsitysten ja näkemysten luomiseksi tuloskortin ja muiden esitysten pohjalta. Yhteiset näkemykset mahdollistivat toimenpiteistä sopimisen ja niiden toteutuksen. Avoin keskustelu oli myös reflektoinnin syventäjä.

Toteutusvaiheessa hyödynsin myös osallistuvaa havainnointia. Havainnoinnin myötä, toimintatapoja ja keskustelua havainnoimalla, pystyin organisaation ulkopuolisena kehittäjänä luomaan kehittämistoimenpiteille uutta suuntaa ja sisältöä. Havainnointi konkretisoitui joko toimenpide-ehdotuksissa tai uuden tiedon ja esitysmateriaalin luonnissa. Toikko ja Rantanen (2009, 143) vahvistavat kokemukseni osallistuvan havainnoinnin merkityksestä uuden ympäristön ymmärtämisessä ja viittaavat osallistuvaan havainnointiin myös välineenä, joka auttaa kohdeorganisaation toimintalogiikan ymmärtämisessä. Osallistuva havainnointi on tärkeä työkalu, joka luo mahdollisuuksia ulkopuolisen kehittäjän osallistavalle roolille.

Arviointivaiheen menetelmävalinnat

Arviointivaiheessa käytännössä koostettiin yhteinen näkemys muutosmatkan tuloksista. Tulosten analysointi oli siten pitkälti aiempien menetelmien toistoa. Tulosten analysoinnissa korostuivat dokumenttianalyysi ja avoin keskustelu. Tulokortin kumulatiiviset tulokset seurantajaksolta puhuivat puolestaan, mutta niiden synnyn ja merkityksen ymmärtäminen edellytti avointa keskustelua. Avomella keskustelulla haettiin näkemyksiä niin seurantajaksosta tuloksista kuin myös laajemmin kehittämistyön mahdollisista vaikutuksista ProfiGrow Oy:n toimintaan ja tulevaisuuteen.

Kehittämistyön vaikuttavuuden arvioinnissa (luku 4) pyrittiin suuntaamaan katsetta myös tulevaisuuteen. Vaikuttavuuden arvioinnissa, omien näkemysteni ja havaintojeni tueksi, hyödynsin ProfiGrow Oy:lle suunnattua kyselyä. Kyselyllä halusin kartoittaa muiden näkemyksiä kehittämistyön merkityksestä ja vaikuttavuudesta. ProfiGrow Oy:n näkemykset yhdistettyinä omiin näkemyksiini muodostivat kokonaiskuvan kehittämistyön vaikuttavuudesta. Vaikuttavuuden arvioinnilla pyrin myös perustele-

maan toimintatutkimuksellisen lähestymisen valintaa: onnistuttiinko yhdessä muuttamaan valitsevaa tilaa. Kyselylomake on esitetty liitteenä 1.

2.1.6 Aineiston keruu kehittämistyön eri vaiheissa

Tämän kehittämistyön etenemisen edellytys oli sen eri vaiheissa tapahtunut aineiston keruu. Sekundääriaineistoa kerättiin eri lähteistä ja eri tarkoituksiin. Jokaisessa vaiheessa luotiin myös uutta primääriaineistoa prosessin edistämiseksi ja seuraavan vaiheen perustaksi. Sekundääriaineistolla tarkoitetaan tutkimuksessa hyödynnettävää muiden tuottamaan tietoa, kun primääriaineistolla puolestaan viitataan itse tuotettuun, välittömästi tutkimuskohteeseen liittyvään aineistoon (Hirsjärvi ym. 2004, 175).

Suunnitteluvaiheessa korostui ymmärryksen lisääminen. Yksi merkityksellisimmistä sekundääriaineistoista oli kirjanpitojärjestelmän tuottama taloudellinen tieto, joka käytännössä mahdollisti dokumenttianalyysin. Suunnitteluvaiheessa hyödynnettiin myös erilaisia lähteitä, kuten kirjoja ja artikkeleja, sekä ProfiGrow Oy:n omasta tietoverkosta saatua materiaalia. Suunnitteluvaiheessa valmistui ensimmäinen primääriaineisto, nykytilan analyysi, joka käytännössä oli tämän kehittämistyön perusta ja käsitteistön raamittaja. Suunnitteluvaiheen lopputuloksena määriteltiin nykytilan analyysin ja avoimen haastattelun pohjalta kannattavuuden kehittämiseen liittyvät kehittämiskohteet. Nykytilan analyysi, primääriaineistona, muodosti siis lähtökohdan toteutusvaiheelle.

Toteutusvaiheessa laadittiin varsinainen kannattavuuden kehittämissuunnitelma, joka toteutettiin määriteltynä ajanjaksona. Toteutusvaiheessa hyödynnettiin lähteenä kirjallisuutta, mutta kehittämissuunnitelman seuranta tuettiin pääsääntöisesti organisaation omilla aineistoilla. Kirjanpitojärjestelmästä saatiin tuloslaskelmat ja taseet. Myynnin järjestelmä puolestaan tuotti suorituskykyyn liittyvän aineiston. Toteutusvaiheen kaksivaiheinen raportointikäytäntö tuotti useita kehittämissuunnitelman toteutusta tukevia primääriaineistoja: kerran kuukaudessa päivittämäni tuloskortti välitti viestiä kehittämistyön saavutuksista ja useat laskelmani toimivat menetelmien ja päätösten tukena.

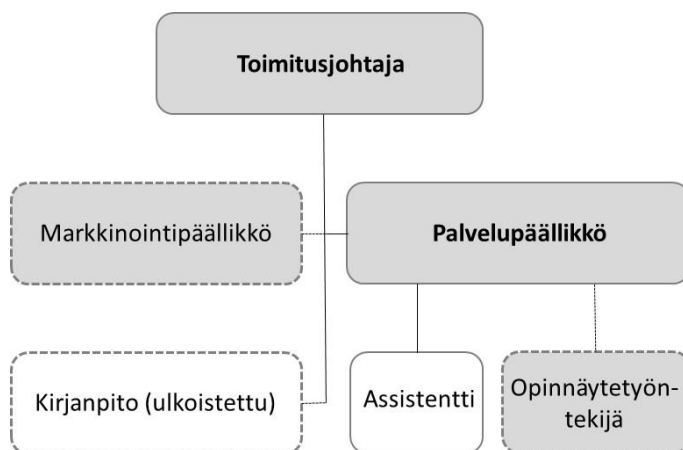
Tuloskortti oli lähtökohta arviointivaiheen tulosten arvioinnille. Kumulatiivinen tuloskortti kiteytti kehittämistyön tulokset kannattavuuden kehittymisen osalta. Arviointivaiheessa toteutin myös ProfiGrow Oy:lle suunnatun kyselyn, jonka tuottama aineisto tuki kehittämistyön vaikuttavuuden arviointia.

Tämän kehittämistyön osalta aineiston keruun tarkoituksen voisi kiteyttää niin, että primääriaineistolla ohjattiin kehittämistyön suuntaa, sekundääriaineiston rooli oli tukea primääriaineiston syntyä ja merkitystä. Kehittämistyön käsitteistö sai lopullisen laajuutensa näiden aineistojen synnyn myötä, aineistot mahdollistivat myös toimintatutkimuksen luonteelle tärkeän diskurssin ja reflektoinnin.

2.1.7 Resursointi ja vastuut

ProfiGrow Oy on pieni ja ketterä organisaatio, jota johtavat kaksi varsinaista omistajaosakasta. Pääomistaja on varsinaisen yritysidean luoja sekä toimitusjohtaja. Hän on myös tämän kehittämistyön alullepanija. ProfiGrow Oy:n visio ja pitkälti sen toimintakin perustuvat toimitusjohtajan substanssi-osaamiseen ja hänen luomaansa palvelukonseptiin. Toinen omistajaosakas hoitaa yrityksen markkinointia. ProfiGrow Oy:n henkilöstöön kuuluvat toimitusjohtaja ja kaksi hallinnon työntekijää, muut henkilöt työskentelevät palvelutuotannon parissa. ProfiGrow Oy:n lisäresursseina ja kasvun mahdollistajina toimivat toimitusjohtajan kouluttamat ammatinharjoittajat. ProfiGrow Oy:n taloushallinto on ulkoistettu. Tähän kehittämistyöhön valjastettiin ProfiGrow Oy:n hallinnollisia tehtäviä hoitavat henkilöt ja ulkoiset palveluntoimittajat. Ojasalo ym. (2014, 58) painottavat, että toimintatutkimuksessa olennaista on ottaa käytännössä toimivat ihmiset mukaan kehittämiseen. Tästä syytä juuri hallinnollisia tehtäviä hoitavat henkilöt oli syytä osallistaa.

Kehittämistyön organisaatorakenne raportointisuhteineen on esitetty kuviossa 8. ProfiGrow Oy:n pääasialliset resurssit olivat toimitusjohtajana toimiva omistajayrittäjä ja markkinoinnista vastaava kumppaniyrittäjä sekä palvelupäällikkö. Toimitusjohtaja ja markkinointipäällikkö toimivat myös ProfiGrow Oy:n hallituksessa. Assistentin rooli kehittämistyön läpiviennissä oli lähinnä palvelupäällikköä avustava. Opinnäytetyöntekijänä toimin kehittämisestä vastaavan palvelupäällikön alaisuudessa. Lisäksi myös markkinointipäällikkö ei kuulunut ProfiGrow Oy:n henkilöstövahvuuteen. Kehittämisyhmä toimi toimitusjohtajan alaisuudessa ja ohjauksessa.



KUVIO 8. Kehittämistyön organisaatio (kehittämisryhmä)

Henkilöiden tehtävät painoutuivat hieman eri tavoin kehittämistyön vaiheesta riippuen. Suunnitteluvaihe toteutettiin käytännössä toimitusjohtajan, markkinointipäällikön ja minun yhteistyönä. Roolini suunnitteluvaiheessa oli erityisen vahva ja merkityksellinen kehittämistyön etenemistä ajatellen. Toteutusvaiheen alussa tehtävässään aloittanut palvelupäällikkö vastaa ProfiGrow Oy:n kehittämistehtävistä, joten luonnollisesti myös organisatorinen vastuu tämän kehittämistyön läpiviennistä siirtyi toimitusjohtajalta palvelupäällikölle. Palvelupäälliköstä tuli siten tämän kehittämistyön omistaja, joka toteutusvaiheessa vastasi tämän kehittämistyön tiimoilta nousseiden toimenpiteiden toteutuksesta.

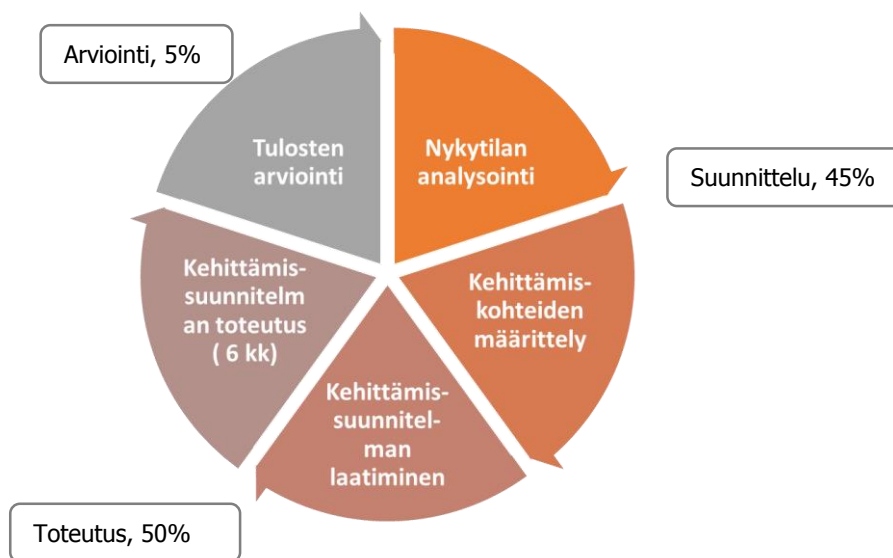
Markkinointiin liittyvät toimenpiteet hoidettiin markkinointipäällikön ja palvelupäällikön yhteistyönä. Sen sijaan toimitusjohtajan rooli toteutusvaiheessa oli enemmänkin ohjaava. Toteutusvaiheessa omassa roolissani korostui kehittämisryhmän sparraaminen, jota tuin diagnostiikalla. Arviointivaiheessa tuloksia tarkasteltiin yhdessä viimeisen seurantakuukauden päätyttyä. Kannattavuuteen liittyviä tuloksia arvioitiin keskustellen ja itse pohdin lisäksi asetettujen tavoitteiden haasteellisuutta. Kehittämistyön vaikuttavuutta tarkastelivat omista näkökulmistaan toimitusjohtaja ja palvelupäällikkö yhdessä sekä markkinointipäällikkö.

Kehittämistyön resurssit olivat määrällisesti hyvin rajalliset, mutta ProfiGrow Oy:n kokoa ajatellen ruhtinaallisesti mitoitettut. ProfiGrow Oy:n rahalliset panostukset kehittämistyöhön näkyivät toteutettuna organisaatiomuutoksena. Resursointi viestitti kehittämistyön tärkeydestä ja johdon sitoutumisesta. Määrällisesti suppea resursointi mahdollisti toimintatutkimukselle tärkeän vuorovaikutuksen. Pienryhmässä keskustelu oli sujuvaa ja avointa. Keskusteluissa jokaisen jäsenen velvollisuus olikin kyseenalaistaa nykytilaa ja aktiivisesti hakea ratkaisuja tulevaisuuteen. Oma roolini oli toimia tämän keskustelun fasilitaattorina. Samalla tuin omalta osaltani muutostyötä systemaattisesti suorituskykyä mitaten ja analysoiden sekä kehitystä havainnoiden. Kehityksen havainnoinnissa korostuivat muutosten arviointi suhteessa asetettuihin tavoitteisiin ja niiden aikatauluun. Päätökset kaikkien kehittämistyön aikana esitettyjen toimenpiteiden läpiviennistä tehtiin ProfiGrow Oy:n johdossa. Vaikka kehittämisryhmän vastuut henkilöittäin painottuivat eri tavoin, mahdollistivat toimintatutkimuksellinen lähestymisen ja sen edellyttämä vuorovaikutus jäsenten tasavertaisuuden.

3 KANNATTAVUUDEN KEHITTÄMISSUUNNITELMAN TOTEUTUS

Kannattavuuden kehittäminen edellyttää systemaattisia ja pitkäkantoisia toimenpiteitä. Tässä kehittämistyössä luotiin kannattavuuden kehittämissuunnitelma, joka toteutettiin yhdessä ProfiGrow Oy:n kanssa. Kehittämissuunnitelman toteutus voidaan nähdä vuoden mittaisena vaiheistettuna projektina, jolle oli määritelty tavoitteet ja resurssit. Resursseja ja ajankäyttöä ajatellen puolet ajasta käytettiin varsinaisen toteutusvaiheen tehtäviin. Tulosten arvioinnin osuus jää pieneksi johtuen tutkimuksen luonteesta. Arviointivaihe oli lähinnä tulosten koostamista ja kokonaiskuvan muodostamista, koska aiemmat vaiheet sisälsivät systemaattista tulosten analysointia ja tulkintaa. Niillä oli ohjattu tutkimuksen suuntaa.

Projektionin näkökulmasta kehittämissuunnitelma on jaettavissa päävaiheisiin: suunnitteluun, toteutukseen ja arviointiin. Kuten kuviossa 9 on esitetty.



KUVIO 9. Kehittämissuunnitelman päävaiheet työvaiheittain

Suunnitteluvaihe alkoi käytännössä jo lokakuussa 2014 ja kesti vajaat puoli vuotta. Nykytilan analyysi valmistui suunnitteluvaiheen lopputuloksena helmikuussa. Samaisessa kuussa käsiteltiin nykytilan analyysin tulokset johdon kanssa. Suunnitteluvaiheen antia ajatellen hyvin merkityksellistä oli myös sen aikana tapahtunut muutosesteiden tunnistaminen ja niiden poistaminen. Se oli kolmen erillisen kehitystoimenpiteen sarja – kehittämistyön mahdollistaja. Maaliskuu oli nykytilan analyysin sadonkorjuukuukausi. Silloin määriteltiin varsinaiset kehittämiskohteet, jotka raamittivat kehittämissuunnitelman sisältöä. Toteutusvaihe oli suunnitteluvaiheettakin pidempi, sen yhtäjaksoinen kesto oli seitsemän kuukautta. Toteutusvaihe alkoi maaliskuussa 2015 tavoitteiden asettamisella, tuolloin muokattiin myös varsinainen mittaristo tulokortin muotoon. Kehittämissuunnitelman seurantajakso alkoi huhtikuussa ja päättyi puoli vuotta myöhemmin lokakuussa.

TAULUKKO 1. Kehittämistyön vaihekohtainen aikataulu

Vaihekohtainen aikataulu		Kuukausi													
		10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
SUUNNITTELU	0. Suunnittelu ja kick-off														
	1. Nykytilan analysointi 1.1 Tiedonkeruu 1.2 Analysointi 1.3 Raportin koostaminen 1.4 Muutosesteiden poistaminen 1.5 Raportin tulosten tulkinta														
	2. Kehittämiskohteiden määrittely 2.1 Kehittämiskohteiden valinta 2.2 Alustavat toimenpiteet														
TOTEUTUS	3. Kehittämissuunnitelman laatiminen 3.1 Tavoitteiden asettaminen 3.2 Mittariston & tuloskortin laatiminen														
	4. Kehittämissuunnitelman toteutus 4.1 Tulosten analysointi ja raportointi (2 krt/kk) 4.2 Tuloskortin ja raportin läpikäynti (1 krt/kk) 4.3 Toimenpiteiden päivittäminen														
ARVIOINTI	5. Kehittämistyön arviointi 5.1 Tulosten arviointi 5.2 Vaikuttavuuden arviointi														

Seurantajakson päätyminen merkitsi siirtymistä arviointivaiheeseen, joka ei omana vaiheenaan kestänyt kuukauttaakaan. Kehittämistyön loppuarviointi valmistui marraskuussa. Tuolloin koostettiin kehittämissuunnitelman tulokset kannattavuuden näkökulmasta, jotka on esitetty kohdassa 3.5. Tämän kehittämissuunnitelman vaikuttavuutta arvioitiin kyselyllä, jonka tuloksia on vastaavasti pohdittu luvussa 4. Kehittämissuunnitelman vaiheistus ja tarkempi aikataulutus on esitetty taulukossa 1.

3.1 Nykytilan analysointi

Suunnitteluvaihe käynnistyi nykytilan analyysillä. ProfiGrow Oy:n nykytilan analyysin painopiste ei ollut sen ulkoinen toimintaympäristö, vaan tarkastelussa käänsin katseen sisäiseen ympäristöön, organisaatioon itseensä. Siinä analysoin ProfiGrow Oy:n liiketoimintaa ja tuloksellisuutta kokonaisuutena. Nykytilan analyysia en toteuttanut perinteisen tilinpäätösanalyysin keinoin, vaan kannattavuuden vaikuttavien tekijöiden ymmärtämiseksi syvällisemmin, päätin pureutua tuloslaskelmaan ja taaseeseen tarkemmin ja tilikautta lyhempinä aikajaksoina. Minulle tämä päätökseni merkitsi mittavan Excel-työn suunnittelua ja toteuttamista.

Nykytilan analyysin suoritin käytännössä itsenäisesti saamani sekundääriaineiston pohjalta. Tarkoitukseni oli luoda uutta näkemystä kannattavuuteen vaikuttavista tekijöistä. Havaintoni ja johtopäätökseni dokumenttianalyysin pohjalta käsiteltiin yhdessä yhteisen näkemyksen luomiseksi. Yhteisen näkemyksen ja merkityksen luominen on ratkaisevaa uuden tiedon operationalisoimisessa. Ojala (2008, 74) näkee, että yksilöiden hankkima tieto on jaettava, ja siitä on muodostettava yhteinen näkemys, jotta uusi tieto tai osaaminen muuttuisi organisaation yhteiseksi toiminnaksi tai ajatteluksi. Kannattavuus sai ProfiGrow Oy:ssä uuden sisällön ja merkityksen nykytilan analyysin myötä.

3.1.1 Kestävä kannattavuus kiteytyy terveyskolmioon

Suorituskyvyn mittaamisen näkökulmasta kannattavuutta arvioidaan organisaation tarpeisiin soveltuvilla tunnusluvuilla. Mittaamalla voidaan motivoida ja ohjata tekemään oikeita asioita. Mittaamisella korostetaan mitattavan asian arvoa ja selkiytetään tavoitteita. Mittaaminen helpottaa myös kommunikointia. (Neilimo ja Uusi-Rauva 2009, 301.) Tunnuslukuja määriteltäessä on aina syytä muistaa tuloslaskelman ja taseen yhteys sekä niiden toisiaan tukeva sisältö. Tuloslaskelma kertoo aina yhden tilikauden tilanteen. Tase puolestaan kertoo useamman tilikauden mittaisen kehityksen ja vaikutuksen yrityksen substanssiin. Kumpikaan lähde ei suoranaisesti indikoi lähitulevaisuuden käännteistä, mutta taseesta voi kuitenkin jossain määrin ennakoida tulevaa tietyn oletuksien perusteella. Tase kertoo tuloslaskelmaa enemmän kannattavuuden kestävydestä.

Tuloslaskelman näkökulmasta Eklund ja Kekkonen (2014, 73) kiteyttävät tärkeimmät kannattavuuden tunnusluvut: kokonaistulos, liiketulos, käyttökate ja myyntikate. Kokonaistuloksessa huomioidaan liiketoiminnan tuotot ja kustannukset veroja myöten. Liiketulos vastaavasti edustaa tuloksen tasoa, jota korot ja verot eivät rasita. Liiketulos kertoo kannattavuudesta ottamatta kantaa yrityksen rahoitusrakenteeseen tai veronmaksuun. Käyttökate syntyy kun liiketulokseen lisätään liiketoimintaan kohdistetut poistokustannukset, eli käyttökate ei rasieta käyttöomaisuuden pääomakustannuksilla. Myyntikate on vastaavasti kannattavuuden mittari, joka kuvaa myynnin synnyttämää katetta. Siinä myyntituotoista vähennetään ainoastaan muuttuvat kustannukset. Tuloslaskelman kannattavuuden tunnuslukujen voisi nähdä kuvaavan liiketoimintamallin toimivuutta. Ne kuvaavat onnistumista arvo-, ihmis- ja tuottolupausten yhtenäistämässä.

Edellä mainittuihin tunnuslukuihin liittyen on syytä painottaa myyntikateajattelun tärkeyttä. Myyntikateajattelua on vahvistettava johdon laskentatoimella, koska ulkoinen laskentatoimi ei sitä käytännössä tue. Myyntikateajattelu vaatii kustannusten jaottelua, joka tehdään strategian mukaan (Vilkkaa 2010, 165). Kustannusjaottelu mahdollistaa erityisesti myyntikatteen, myyntikateprosentin, käyttökateen ja kriittisen pisteen määrittelyn. Tässä kehittämistyössä hyödynnän erityisesti myyntikatetta, koska kasvustrategian toteutuksessa se on erinomainen mittari arvioitaessa volyymin vaikutusta liiketoiminnan kannattavuuteen. Kasvustrategiaa kannattavasti toteuttavan yrityksen näkökulmasta on myyntikate keskeisin toiminnan mittari. Myyntikateajattelu mahdollistaa tässäkin työssä vaihtoehtojen simuloinnin ja toimii siten kannattavuuden kehittämisen ohjauksessa.

Kannattavuutta arvioitaessa on palautettava mieliin kasvavan yrityksen terveyskolmio (kuvio 3). On kiinnitettävä huomiota myös taseen näkökulmaan, vakavaraisuuteen ja maksuvalmiuteen. Kannattavuuden johdannaisena tase mittaa yritysrisiä, joka muodostuu liikeriskin ja rahoitusriskin yhteisvaikutuksesta. Liikeriskissä on kyse rahoituksen hoitokyvystä ja rahoitusriskissä vastaavasti koronmaksuvalmiudesta, kun velkaantumisen nostaa korkokustannuksia. (Neilimo ja Uusi-Rauva 2009, 288.) *Vakavaraisuuden* tärkein mittari omavaraisuusaste, joka kertoo oman pääoman suhteesta taseen oman ja vieraan pääoman yhteismäärään. Eklund ja Kekkonen (2014, 154) kiteyttävät, että vakavaraisella yrityksellä on paremmat mahdollisuudet selviytyä yllätyksellisistä liiketoiminnan haasteista sekä saada ulkopuolista rahoitusta tarpeisiinsa. Vakavarainen yritys kestää paremmin taloudellisia iskuja ja

tappiollisia tilikausia. Vakavaraisuus on kuitenkin ehtyväistä: kannattamaton liiketoiminta heikentää omaa pääomaa ja saattaa johtaa vieraan pääoman lisääntymiseen. Käänteisesti vakavaraisuuden lisääntyessä voisi liiketoiminnan tulkita kestäväksi, tällöin kannattavuus ja oma tulorahoitus ovat kunnossa. Oman tulorahoituksen riittävyyttä kuvastaa Laitisen kasvuyrityksen terveystalvokolmioon (kuvio 3) kiinnittävä *maksuvalmius*. Maksuvalmiutta tarkastellaan käytännössä operatiivisen kassavirran kautta, joka huomioi sekä tuloslaskelman että taseen elementtejä: operatiivisessa kassavirrassa yhdistyvät liiketoiminnan kannattavuus sekä kasvun sitoman pääoman muutos. Se on siten mielestäni hyvä mittari hallitun kasvun johtamiseen. Tavallinen tuloslaskelman mittari on Laukkasen (2007, 348) mukaan rahoitustulos ja taseen näkökulmasta vastaavasti quick ratio.

Milloin yritys on riittävän kannattava? Vakavaraisuuden ja maksuvalmiuden mittareiden tuloksilla voidaan luokitella liiketoiminnan tila. Kannattavuuden mittareiden suhteellista tasoa on yleisesti ottaen vaikeampi määrittellä. Suhteellinen kannattavuus on sidoksissa toimialaan: tasot ja kannattavuusvaateet toimialoittain vaihtelevat merkittävästi. Kannattavuus on ennen kaikkea kuitenkin sidoksissa omistajien tuottovaateisiin. Kannattavuuden on oltava riittävä riskeihin nähden. Omistajan näkökulmasta on tärkeää, että yritys pystyy palauttamaan siihen sijoitetun pääoman ja maksamaan säännöllistä osinkoa. Omistajan intressissä on myös yrityksen arvon lisääminen. Yksi riittävän kannattavuuden mittari omistajan näkökulmasta on taloudellinen lisäarvo, EVA (Economic Value Added), joka on lisättävä kannattavuutta kuvastavien mittareiden sarjaan. EVA kertoo sen yli- tai alijäämän määrän, jonka yritys on liiketoiminnoillaan luonut omistajien ja rahoittajien tuottovaateiden huomioidun jälkeen. Se saadaan vähentämällä liikevoitosta rahoittajien tuottovaade. (Ikäheimo, Lounasmeri ja Walden 2005, 156.)

Kannattavuuden, vakavaraisuuden ja maksuvalmiuden kehittyminen ovat kriittisiä tekijöitä kasvuyrityksen menestykselle. Kannattava liiketoiminta synnyttää positiivista kassavirtaa, jonka myötä mahdollistuu tulorahoitukseen pohjautuva kasvu. Kannattamaton liiketoiminta on vastaavasti suuri haaste yrityksen maksuvalmiudelle. Se haastaa kassanhallinnan ja operatiivisten toimintojen sujuvuuden. Pitkään jatkuessaan kannattamaton liiketoiminta nakertaa yrityksen omaa pääomaa ja heikentää vakavaraisuutta. Kroonistuessaan kannattamattomuus johtaa väistämättä oman pääoman menettämiseen. Osakeyhtiölain luku 20 ja pykälä 23 asettaa rajat oman pääoman tasolle ja määrää, että negatiivisen oman pääoman tilanteessa on yrityksen osakepääoman menettäminen viipymättä rekisteröitävä Patentti- ja rekisterihallitukseen (PRH 2015). Oman pääoman menettämisen merkintä ei merkitse toimintakieltoa, mutta se voi heikentää yrityksen luotettavuutta ja siksi sen toimintamahdollisuuksia. Kannattavuuden kehittäminen on vakain tie oman pääoman kehittämiseen ja säilyttämiseen. ProfiGrow Oy:n on visiota toteuttaessaan ja laajentumispyrkimyksissään pyrittävä osoittamaan myös ulkopuolisille, että sen liiketoimintamalli on kannattava, elinkelpoinen ja haluttava. Näin luodaan brändi, joka mahdollistaa liiketoiminnan laajentumisen myöhemmässä vaiheessa ilman omistajien liäsijoituksia.

3.1.2 Uskomuksille ei ole sijaa

Nykytilan analyysi ottaa aikasarja-analyysissaan kantaa kannattavuuden sekä taseen kehittymiseen. Kannattavuutta analysoin valitsemieni tunnuslukujen pohjalta, mutta lisäksi avaan erityisesti kustannusrakennetta ja liikevaihdon muodostusta. Taseen puolella huomio on kiinnitettävä erityisesti pääomarakenteeseen ja käyttöpääomaan. Otin käyttöpääoman mukaan erillisenä tarkastelukohteena, koska kasvun tiedetään sitovan käyttöpääomaa, ja siksi sillä on vaikutuksensa tulorahoituksella syntyvän orgaanisen kasvun mahdollisuuksiin.

Nykytilan analyysi alkoi aineiston keruun suunnittelulla ja koordinoinnilla. Aineiston keruusuunnitelman laadin marraskuussa 2014. Suunnitelmassa määrittelin tarkasti tarvittavat tiedot, toimituksen aikataulun ja vastuuhenkilöt. Tarvittavat aineistot kerättiin ja toimitettiin minulle joulukuun loppuun mennessä. Jakelukanavana käytettiin sähköpostia.

Aineiston analysoinnin päämenetelmä oli ehdottomasti dokumenttianalyysi, joka perustui minulle toimitettuun sekundääriaineistoon. Nykytilan analyysiin käytin sekundääriaineistona taloudellista tietoa, kuten tuloslaskelmia, taseita, ostoreskontran tietoja kuukausitasolla sekä strategia-aineistoa. Koska ProfiGrow Oy:n tilikausi ei ole kalenterivuosi, päädyin rajaamaan menneiden tilikausien aineistot kahdelle vuodelle, vuosille 2013 ja 2014. Edellä mainittuja aineistoja kerättiin sekä organisaation sisältä että kirjanpidosta vastaavasta tilitoimistosta.

Sekundääriaineiston koostamiseen ja analysoimiseen hyödynsin Exceliä ja luomaani kuukausiformaattia. Hyödynsin runsaasti Excelin grafiikkaominaisuuksia kehitystrendien visualisoimiseksi. Valitut grafiikat kommentoituna muodostivat varsinaisen nykytilan analyysin, jonka toimitin ProfiGrow Oy:lle PowerPoint-muodossa. Toimintojen ja prosessien tehokkuus ovat toki tärkeitä asioita, mutta analyysissä halusin kuitenkin painottaa aikasarjana esitettynä kannattavuuden päätekijöitä, liikevaihdon tasoja ja muodostusta sekä kustannusrakennetta. Laatimani PowerPoint-esityksen sisältö koostui kahdeksasta erillisestä osiosta:

1. yrityksen missio, visio ja strategiset tavoitteet 2015
 2. liiketoiminnan volyyymi ja kannattavuus
 3. liiketoiminnan kustannusrakenne
 4. työn kustannus
 5. operatiivinen kassavirta
 6. oma pääoma
 7. tilikauden ennuste ja katesimuloinnit
 8. yhteenvedona havaintoja analyysin pohjalta.
1. ProfiGrow Oy on tunnistanut muutamia tavoitteitaan kuluvalle vuodelle. Tässä kehittämistyössä kiteytin ne kymmeneen strategiseen tavoitteeseen. Tavoitteet viestivät niin strategiasta kuin lyhyen ajan tavoitteistakin. Strategiset tavoitteet yhdistettynä nykytilan analyysin tuloksiin viittaavat tulevan kehittämissuunnitelman prioriteetit.

2. Liiketoiminnan volyyymi ja kannattavuus -osio ottaa kantaa liikevaihdon kehitykseen eri aikasarjoissa ja sen muodostukseen. Siinä käsitellään myös eri katetasojen trendit, kuten myyntikate, käyttökate ja nettotulos erinäisistä näkökulmista. Osiossa hyödynnetään laadittua johdon tulosraportin rakennetta (kohta 3.1.4). Kyseisellä rakenteella analysoin kannattavuuden tasoja myös kvartaaleittain. Osion tavoitteena oli luoda ymmärrystä kasvun ja kannattavuuden kehityksestä sekä niiden yhteydestä.
3. Liiketoiminnan kustannusrakenne -osiossa puolestaan analysoin kustannusrakennetta sekä sen kehitystrendiä. Osiossa määrittelin TOP5 toimittajien volyymit ja muutokset vuositasolla sekä ostopalveluiden arvot ja kehityksen kokonaisuudessaan. Samoin purin auki tarkastelujaksolta liiketoiminnan muut kulut pääkirjatileittäin ja tarkastelin merkittävämpien erien kehitystä. Osio sisältää myös kriittisen pisteen analyysin. Osion tavoitteena oli lisätä ymmärrystä ProfiGrow Oy:n kustannusrakenteesta ja kasvuhakuisen liiketoiminnan kehityksestä.
4. Työn kustannuksen analyysissa pureduin myyntikatteen ylä- ja alapuolisiin henkilöstökuluihin ja niiden kehitykseen suhteessa liikevaihtoon. Osion tavoitteena oli havainnollistaa henkilöstökulujen merkitys kasvun ja katetuottoajattelun näkökulmasta.
5. Analyysin osio operatiivisesta kassavirrasta kuvaa sekä kassavirran muodostusta ja kehitystä että liiketoiminnan sitoman käyttöpääoman kehitystä. Kyseiset mittarit eivät ole olleet seurannassa ProfiGrow Oy:ssä. Osion tavoitteena olikin korostaa kassavirran merkitystä osana organisaation kasvun tulorahoitusta. Operatiivisen kassavirran pääkomponentit, käyttökate, käyttöpääoma ja investoinnit, kiteyttävät kasvun haasteet. Kun kasvu lisää käyttöpääomaa ja liiketoiminta vaatii lisäsatsauksia investointien muodossa, johtaa kannattamaton kasvu yrityksen aikanaan kassakriisiin. On hyvä muistaa, että operatiivisen kassavirran tulisi kattaa myös ulkopuolisen rahoituksen kulut ja lyhennykset.
6. Kannattavuutta tarkasteltaessa oli huomioitava myös yrityksen taseasema. Itsenäisyyden ja päätösvallan säilyttämiseksi yrityksen vakavaraisuuden tulee olla kunnossa. ProfiGrow Oy:n toteuttama kasvustrategia näkyy voimakkaana liikevaihdon kasvuna. Kasvu ei kuitenkaan ole tapahtunut kannattavasti, ja siksi se on haastanut yrityksen vakavaraisuuden. Kasvuyrityksen tasetta tarkastellessa on huomiota kiinnitettävä erityisesti oman pääoman kehitykseen. Oman pääoman heiketessä on sitä paikattava omistajien tai uusien pääomasijoittajien toimesta, koska osakeyhtiölaki asettaa yksiselitteiset vaatimukset osakeyhtiön omalle pääomalle. Oman pääoman -osiossa havainnollistin oman pääoman kehityksen ja liiketoiminnan tukemiseen tarvittut pääomaruiskeet.
7. Tilikauden ennuste ja katesimuloinnit -osion loin strategisten vaihtoehtojen simulointia varten. Sen oli tarkoitus toimia myös markkinointistrategian apuna. Katesimulointeja laadin myyntikateajattelun pohjalta, jolloin simuloinnin keskiössä olivat ProfiGrow Oy:n tulostekijät. Tulostekijöitä ovat palvelun hinta, myyntimäärä, muuttuvat yksikkökulut ja kiinteät kulut (Vilkkumaa 2010, 174). Yrityksen vaikutusmahdollisuudet tulostekijöihin, kuten palvelun hintaan voivat olla rajalliset, koska kilpailu ja markkinoilla vallitsevat hinnat raamittavat hinnoittelua. Tällöin on erittäin tärkeää korostaa muita tulostekijöitä ja simuloida niiden muutosta ja vaikutusta liiketoimintaan. Tilikauden tulosennusteen ja katesimuloinnin avustuksella pyrin luomaan kuvaa toiminnan laajuuden ja sisällön vaikutuksista. Lähtökohtana myyntikateajattelulle oli nykyisen infrastruktuurin mahdollistama kasvu.

8. Yhteenveto-osioon kiteytin tärkeimmät havaintoni. Taloudellisen tilan (kannattavuuden) kehitykseen liittyvissä havainnoissani käsittelin erityisesti voimakasta ja kannattamatonta kasvua, toiminnan kriittistä pistettä ja omien pääomien heikkoa kehitystä. Myös kasvun hallitun johtamisen kirjasin analyysiin. Havainnoissani otin kantaa laskennan ja raportoinnin menettelyihin ja nykytilaan. Suunnitelmallisuutta olisi lisättävä ja tähän tarkoitukseen otettava käyttöön riittävät johdon laskentatoimen työkalut. Kyse on toimintatapojen kehittämisestä ja vakiinnuttamisesta. Toimintatapojen merkitys korostuu yrityksen kasvaessa. Puutteelliset menettelyt voi nähdä kehittämistyön muutosesteinä.

Nykytilan analyysi oli ensimmäinen kehittämistyön aikana luomani primääriaineisto. Se viitoitti kehittämistyön suunnan ja sisällön. Se mahdollisti varsinaisen kehittämisuunnitelman toteutuksen. Nykytilan analyysissa käänsin huomion tarkoituksella ProfiGrow Oy:n sisäiseen toimintaympäristöön. Nykytilan analyysilla halusin pureutua kannattamattomuuden perussyihin ja osoittaa kehittämiseen liittyvän potentiaalin. Potentiaalin ymmärtäminen on tärkeää, koska se osaltaan motivoi kehittämistyöhön ryhtymiseen.

Nykytilaa analysoidessani tarkastelin samalla yrityksen toimintaympäristöä laajemmin. Tavoitteenani oli tunnistaa mahdolliset muutosesteet, jotka seuraavassa vaiheessa saattaisivat häiritä kehittämisuunnitelman varsinaista toteutusta. Nykytilan analyysia työstäessä havainnoin myös muiden toimintaa ja toimintatapoja. Havainnoimalla muodostin näkemyksen sisäisen toimintaympäristön tilasta ja haasteista. Havainnointiin pohjautuvat näkemykset toimivat riskianalysina ja alustuksena koko kehittämistyölle. Nykytilan analysointi loi parempaa ymmärrystä niin taloudellisesta tilasta kuin johtamiseen tarvittavista menetelmistä ja työkaluista, joita kasvuyritys tarvitsee kasvustrategian johtamisen kentällä.

Mikäli kasvu ei välttämättä tuo kannattavuutta, kuinka sitten on mahdollista kasvaa kannattavasti ja toteuttaa visiotaan? Kasvuyrityksissä kannattavuusriski on ilmeinen, jos kasvu on itseisarvo ja yrityksen infrastruktuurin annetaan kasvun vanavedessä laajentua rajoituksitta. Infrastruktuurin laajentuminen rajoittaa johtaa tilanteeseen, jossa liiketoiminnan kriittinen piste jää lukkiutumatta eikä kasvu luo odotettua tulosta. Ajan kuluessa heikko kannattavuus johtaa sopeuttamistoimien tarpeeseen ja mahdollisesti jopa luodun infrastruktuurin keventämiseen. Nykytilan analyysin pohjalta näkökulma kasvuun ja kannattavuuteen on tässä kehittämistyössä tavallaan käännteinen, koska kannattavuus on ProfiGrow Oy:n tulevaisuuden kasvun edellytys. Tässä kehittämistyössä oli keskityttävä kannattavuuden kehittämiseen, joka syntyy hallitulla ja valikoidulla kasvulla sekä optimoidulla kustannusrakenteella.

3.1.3 Kasvavan mikroyrityksen haasteet kehittämishankkeiden johtamisessa

ProfiGrow Oy täyttää kasvuyrityksen piirteet, mutta se on edelleen mikroyritys. Koostaan ja lyhyestä historiastaan johtuen sen toiminta on vielä osittain vakiintumatonta hallinnollisten menettelyiden osalta. Mielestäni on yleistä, että yrityksen tavoitellessa kasvua pienellä organisaatiolla saattavat hal-

linnollisten prosessien kehittäminen ja kehittyminen jäädä operatiivisten haasteiden jalkoihin. Mikroyrityksen ja pk-yrityksen organisatoriset ja hallinnolliset valmiudet saattavat poiketa merkittävästi.

Ates, Garengo, Cocca ja Bititci (2013) ovat tutkineet pk-yritysten johtamiskäytäntöjä ja koostaneet kirjallisuuteen pohjaten pk-yritykseen liittyviä piirrettä. Piirteitä on kahdeksan, esitän ne hieman muokailleen:

1. Lyhyen aikavälin tavoitteet; strategisen suunnittelun taso on heikkoa ja päätöksenteko epävirallista.
2. Fokus sisäisissä toiminnoissa ja puute ulkoisessa suuntautumisessa; kilpailukyvyyn nähdään syntyvän omien toimien ja tekniikoiden erinomaisuudesta, ei niinkään toimialan tilasta tai tulevaisuudesta.
3. Hiljainen tieto; osaaminen syntyy pääosin yksilön kokemuksen ja hiljaisen tiedon kohdattessa, joten osaamisen siirtämiseen olisi panostettava.
4. Joustavuushakuisuus; epäviralliset prosessit mahdollistavat joustavuuden päätöksenteossa ja johtamisessa, mutta ovat kuitenkin haaste osaamisen siirtämisessä organisaatiossa.
5. Heikot johtamistaidot; koulutukseen ei panosteta, jolloin yrittäjän taidot ja ominaisuudet määrittävät johtamiskäytännöt.
6. Yritteliäisyys; suorituksen johtamisen käytännöt saattavat olla puutteelliset. Liiketoiminnan kehittäminen voi olla toissijaista yrittäjälle, jolle liiketoiminta on elämäntapa ja egon jatke.
7. Käskeymisen ja kontrolloinnin kulttuuri; pk-yritysten menestys liitetään usein (dominoivan) yrittäjän taitoihin eikä niinkään erityisiin johtamisprosesseihin tai -käytäntöihin.
8. Rajalliset resurssit; rajalliset resurssit rajoittavat ulkoista suuntautumista ja johtamismenetelmien ja -käytäntöjen kehittäminen muodostuu työlääksi. (Ates, Garengo, Cocca ja Bititci 2013, 36-37.)

Yllä mainitut piirteet voidaan suorituksen johtamisen näkökulmasta yhdistää pk-yritysten käytäntöjen puutteisiin, joita ilmenee esimerkiksi: toimintasuunnitelmien ja tunnuslukujen seurannassa, ulkoisten tekijöiden analysoinnissa, muutosohjelmien suunnittelussa ja toteutuksessa, kilpailijoiden ja toimialan seurannassa, muutoksen ja strategisten päämäärien kommunikoinnissa sekä sidosryhmäviestinnässä (Ates ym. 2013, 43). Nämä puutteet ja yllä mainitut pk-yrityksen piirteet kuvastavat mielestäni myös mikroyrityksiä. Kokemukseni ja havaintojeni pohjalta esitän lisäksi kymmenen kasvavan mikroyrityksen piirrettä, jotka ovat osittain nähtävissä myös ProfiGrow Oy:n toiminnassa:

1. Mikroyrityksissä omistaja on usein yksi resurssi muiden joukossa. Toiminta on hyvin välitöntä ja organisaatorakenteet kuvaamattomia, minkä seurauksena *hierarkia käskyvallalle* saattaa ontua. Tästä johtuen kehittämiskohteiden välttämättömyyden perustelu ja organisaation sitouttaminen kehittämiseen voi olla hyvinkin haasteellista.
2. Voimakkaan kasvun aikana on luonnollista, että *raportointimenettelyt ja -järjestelmät eivät kehity operatiivisen toiminnan ja kasvun vaatimalla vauhdilla*. Mikroyrityksessä raportointi saattaa käsittää vain pakollisen virallisen tuloslaskelman ja taseen. Nämäkään raportit eivät välttämättä synny kuukausittain, vaan ovat operatiivista toimintaa paljon jäljessä. Ne luovat katsauksen menneestä, mutta toiminnan kehittämisen ja ennakoinnin työkaluiksi niistä ei tulla tai frekvenssiltään ole. Liiketoiminnan suunnittelu jää siten työkalujen puuttuessa

vajavaiseksi. Davila ja Foster (2007) ovat tutkineet erilaisten johdon raportointimenetelmien ja -järjestelmien käyttöönoton nopeutta ja siihen vaikuttavia tekijöitä startup-yrityksissä. Tulosten pohjalta talouden suunnittelua tukevat järjestelmät (operatiivinen budjetointi, kassavirtaennuste ja myyntiennuste) toteutettiin useimmiten ennen talouden analysoinnin järjestelmien (esim. ostolaskujen hyväksyntä, tavoitteiden eroanalyysit sekä asiakas- ja tuotekannattavuusanalyysit) implementointia. Heidän tutkimuksessaan kolmannen toimintavuoden loppuun mennessä vain 39 % yrityksistä oli toteuttanut ostolaskujen hyväksyntämenettelyn, mutta 57 % operatiivisen budjetoinnin. ProfiGrow Oy:öön peilaten tilanne on käänteinen. Kolmannen toimintavuoden loppuun mennessä ProfiGrow Oy oli toteuttanut sähköisen ostolaskun käsittelyn, mutta muita talouden suunnittelun ja analysoinnin menettelyjä sillä ei ollut käytössään. ProfiGrow Oy:n voi katsoa edenneen raportointimenetelmien kehityksessään hyvin maltillisesti. Edellä mainitut tutkijat näkevät, että järjestelmien käyttöönotto tukee toimintojen laajentumista. ProfiGrow Oy:n kasvuvauhtia puutteet eivät ole rajoittaneet, mutta selittäisivätkö ne osaltaan suunnitelmallisuuden puuttumista ja ehkäpä heikkoa kannattavuuttakin?

3. Edellä mainittu raportointiin liittyvä haaste voi osittain johtua myös siitä, että operatiivinen toiminta on jo mahdollisesti kasvanut ulos toiminnan aloittaneista tietojärjestelmistä. *Tietojärjestelmien kehittäminen* operatiivisen toiminnan tasolle vaatii työtunteja ja rahaa. Kun aika ja raha ovat rajallisia resursseja, saattavat tietojärjestelmät olla toiminnan laajuuden kannalta puutteelliset eivätkä ne tue riittävästi esimerkiksi toiminnan ohjausta tai tehokkuuden mittausta.
4. *Kannattavuus käsitteenä saattaa olla vieras*. Vaikka tuloslaskelma olisikin sisällöltään tuttu, ei välttämättä tulla ajatelleeksi kannattavuuden merkitystä toiminnan jatkuvuuden kannalta. Välttämättä ei osata myöskään etsiä keinoja, joilla kannattavuutta voidaan kehittää. Johdon on aina kuitenkin pystyttävä tunnistamaan yrityksensä kannattavuuteen vaikuttavat tekijät. Mikroyritysten osalta ongelma on usein siinä, että johdon substanssiosaaminen ei välttämättä ole liiketoiminnan johtamisessa.
5. Yritys on käynnistymisvaiheessa turvautunut ulkoistettuun taloushallintoon, eikä se operatiivisen toiminnan laajentuessa ole ehtinyt pohtia ulkoistuksen vaihtoehtoja. Sillä ei ole omia taloushallinnon resursseja tai *taloushallinnon laajempaa ymmärrystä*. Ajan ja tietämyksen puuttuessa ulkoinen laskentatoimi hoidetaan ehkä vain verotuksen näkökulmasta, jolloin se ei tue parhaalla mahdollisella tavalla (rakenteiltaan ja määrittelyiltään) operatiivista toimintaa tai sen analysointia johdon laskentatoimen kompetenssin puuttuessa.
6. Muutoksen johtaminen voidaan nähdä arjen operaatioista irrallisena asiana eikä tarvittavien kehittämishankkeiden vaatimaan *muutoksen johtamiseen* ole resursseja tai kompetenssia.
7. Pienen kasvuhakuisen organisaation arki kuluu usein operatiivisten haasteiden ratkomisessa, jolloin *ajankäytön hallinta* on haaste. Kehittämishankkeet eivät synny ilman panostusta, ja niiden vaatima panostus voidaan lyhytnäköisesti nähdä tuottavan (= asiakaslaskutukseen johtavan) työn laskuna. Tärkeätkin hankkeet jäävät siten aloittamatta. Ates, Garengo, Cocca ja Bititci (2013) mainitsivat kahdeksantena piirteenä rajalliset resurssit. Rajalliset resurssit ovat laaja käsite mikroyritykselle. Resurssien puute on laajasti nähtävissä omissakin havainnoissani. Resurssien välitön puute korostuu erityisesti havaintojeni kohdissa 6 ja 7.

8. Edelliseen seikkaan liittyenkin, kehittämishankkeet kilpailukyvyyn ylläpitämiseksi vaativat aina oman resursointinsa, ne vaativat sekä aikaa että rahaa toteutuakseen. Pienten kasvuyritysten niukka resursointi ja kassavirta saattavat muodostua jopa kehittämishankkeiden toteutuksen esteiksi, ellei hankkeita räätälöidä yrityksen tarpeisiin. Kehittämishankkeiden *laajuus ja tavoitteet on osattava mitoittaa taitavasti olemassa oleviin resursseihin*.
9. Yritys voi olla niin operatiivisten haasteidensa vietävänä, ettei sen johto välttämättä ymmärrä ulkopuolisen *mentorin* tarvetta tai antia. O'Dwyer ja Ryan (2000) ovat tutkineet irlantilaisen mikroyritysten johdon kehittymiseen liittyviä tekijöitä ja nostaneet myös esille mentorien heikon hyödyntämisen. Tutkimuksen mukaan mikroyritysten johto uskoi omien kykyjensä riittävyyteen eikä nähnyt mentoroinnin hyötyjä, varsinkin kun mentorien kokemustausta oli suurista yrityksistä. Mikroyritysten johtajat ja omistajat pelkäsivät liikesalaisuuksien leviävän ja joutuvansa liiketoimintaa tukemattomien järjestelmien vietäviksi. (O'Dwyer ja Ryan 2000, 7–8.) Kasvavan mikroyrityksen kannattaisi kuitenkin harkita mentorin käyttöä kehittämishankkeissaan. Tosiasia kuitenkin on, että joskus tarvitaan riittävästi etäisyyttä, jotta ongelmat tai mahdollisuudet pystytään tunnistamaan.
10. Kaikessa tekemisessä on muistettava yrityksen elämäntehtävä ja linkitettävä arjen toiminta strategiaan ja visioon. Strategia sekä strategiatyöskentelyn tärkeys saattavat kuitenkin unohtua arjen keskellä. Siksi mikroyrityksissä myös tarvittavat *työkalut strategian toteutuksen seurannalle* ovat usein puutteellisia.

Havaintoni voisi kiteyttää kasvun ja sen vaatiman infrastruktuurin (organisaatio ja laskentamenetelmät & tietojärjestelmät) johtamiseen. Kasvuyrityksen johtaminen toiminnan ollessa vielä vakiintumattomana on haasteellista. Edellä mainittuihin johtamisen haasteisiin ja havaintoihin haen tukea johdon laskentatoimen kentältä, sillä kasvuyritys tarvitsee systemaattisuutta suorituksen seurantaan ja johtamiseen. Se tarvitsee rutiineja ja toimintatapoja, joilla tuetaan päätöksentekoa.

3.1.4 Johdon laskentatoimi poistaa muutosesteitä

Kasvuhakuisen mikroyrityksen kehittämishankkeissa on huomioitava valmiuksien taso jo suunnitelmia ja seurantamenetelmiä laadittaessa, muutoin vajavaiset valmiudet saattavat muodostua kehittämishankkeen toteutuksen esteiksi. ProfiGrow Oy:tä ajatellen liittyivät merkittävimmät havaintoni raportoinnin ja laskennan sekä suorituskyvyn mittaamisen puutteellisiin. Tämä on laaja haaste, johon päätin hakea ratkaisua johdon laskentatoimen kentältä. Laskentatoimella voidaan tehdä näkyväksi organisatorisia ilmiöitä ja hakea apua ongelmien tunnistamiseen sekä korjaustoimenpiteiden laadintaan. Lisäksi laskentatoimen muutos on sekä organisatorisen muutoksen että laskentatoimen jatkokehittämisen mahdollistaja. (Partanen 2007, 331.) Kannattavuuden kehittämissuunnitelman toteutus tulisi lähtökohtaisesti edellyttämään tarkempien kirjauskäytäntöjen käyttöönottoa sekä systemaattisen raportointikäytännön luontia.

Yrityksen laskentatoimen pääalueet ovat ulkoinen laskentatoimi ja johdon laskentatoimi (Puolamäki 2007, 58). Ulkoisen laskentatoimen olemassaolon määrää sen lakisääteisyys. Ulkoinen laskentatoimi tuottaa määrämuotoista informaatiota yrityksen ulkoisille sidosryhmille, kuten verottajalle tai rahoit-

tajille. Johdon laskentatoimi puolestaan on vapaaehtoista ja -muotoista, sen pääasiallinen tehtävä on tukea johdon päätöksentekoa. ”Johdon laskentatoimi on tiedon kokoamista, hallitsemista ja analysointia sekä jalostetun tiedon viestimistä organisaation sisällä sitä tarvitseville kohderyhmille, erityisesti johdolle” (Ikäheimo ym. 2005, 131). Johdon intressissä ovat luonnollisesti liiketoiminnan kannattavuutta kehittävät päätökset, eikä johdon laskentatoimen tarve siten kaipa laajempia perusteluja. Johdon laskentatoimen soveltaminen ProfiGrow Oy:ssa tarkoitti hinnoitteluun, kustannuslaskentaan ja tuloslaskentaan liittyvien käytäntöjen ja mallinnusten luontia. Muutosesteiden poistaminen merkitsi lähtökohtaisesti sitä, että tuotettavien palvelujen kustannusrakenteet ja kannattavuudet oli pystyttävä ymmärtämään. Lisäksi johdolle oli luotava kuukausittainen raportointikäytäntö, joka mahdollistaisi olennaisen tiedon saamisen nykytilasta sekä avaisi näkymää tuleville kuukausille.

Hinnoittelu

Hinnoittelun näkökulmasta oli kyse omakustannushintojen määrittelystä tuotettaville palveluille. Omakustannushinnalla tarkoitetaan tässä kehittämistyössä sellaista palvelun hintaa, joka kattaa kaikki muuttuvat ja kiinteät kustannukset sekä pääoman kustannukset. Määrittelyä voi tehdä monella eri tavalla, mutta valitsin taulukon 2 esitystavan, koska halusin havainnollistaa olemassa olevan infrastruktuurin kustannusta palvelutasolla. Omakustannushintojen määrittely oli edellytys sille, että tuotettavien palvelujen kustannusrakenteet ja katteet eri tasoilla pystyttiin ymmärtämään. Tämä tarkoitti käytännössä sitä, että jokaisen myytävän palvelun osalta kartoitettiin palvelun tuotantoon käytettävä aika henkilöittäin ja tarvittavat ulkopuoliset hankinnat. Koska ProfiGrow Oy:llä ei ollut käytössään minkäänlaista suoritus-tilastointia tai kustannuslaskentaa (kustannusten kohdistussääntöjä), päätettiin omakustannushintoja tarkentaa myöhemmin tämän opinnäytetyön ulkopuolella, kun kustannuspaikkalaskenta alkaa tuottaa tarkempaa tietoa lisäyslaskennan hyödynnettäväksi. Tämän ensimmäisen määrittelyn yhteydessä kiinteät kustannukset kohdistettiin hyvin karkeasti lisäyslaskennan avulla, koska rakenne ei mahdollistanut tarkempaa kohdistusta.

TAULUKKO 2. Ote omakustannushinnan mallinnuksesta

Palvelu	MYYNTI-	MYYNTI-	OSTOT/ALIHANKINTA, €				OMA TYÖ, €		MUUTTUVAT	YLEISKUSTANNUSLISÄT		OKA, €	MYYNTI-	KATE, €
	HINTA, €	KATE, %	a	b	c	d	a	b		yhhteensä	Kiinteät		Pääomat	KATE, €
Palvelu 1														
Palvelu 2														

Omakustannushinnan määrittelyn selkeästi merkittävin anti oli ymmärrys palvelukohtaisesta myyntikatteesta. Omakustannushinnan määrittelyn myötä selvitettyjä myyntikatteita hyödynnettiin myöhemmin kannattavuuden kehittämiskohteita määriteltessä, erityisesti valikoidun volyymin eli optimixin tavoitteita asettaessa. Yksinkertaisuudessaankin mallinnus loi uutta tietoa, jota tarvittiin tulevaisissa kehittämissuunnitelman sisältöön liittyvissä valinnoissa.

Omakustannushinnan määrittelyn Excel-mallinnus voidaan nähdä myös kevyenä tuotekustannuslaskennan käyttöönottona, joka luo myös pohjan palvelujen kannattavuusanalyysille. Mallinnus mahdollistaa tulevaisuudessa tarkemman hinnoittelun sekä luo raamit 'ostaa vaiko valmistaa' -päätösten

tueksi. Kyseisen tiedon luomisella ja sen hyödyntämisellä on erittäin suuri merkitys yrityksen kannattavuuden synnyn ymmärtämisessä sekä sen kehittämisesä. Myyntikatetasoja ei ole aiemmin tunnistettu, eikä toimintaa sen pohjalta simuloitu. Määrittelyn voisi nähdä toimivan jatkossa myös simuloinnin työkaluna, jota tarvitaan kannattavuuden kehittämisen johtamisessa.

Tulevaisuuden potentiaaleja punnitessa muodostaa tuotekustannuslaskenta pohjan myös tuotekehitykselle ja palvelujen suunnittelulle. Ehkä se myös avaa näkymiä uusille palveluinnovaatioille? Onko yhdenkään palveluyrityksen oikeastaan mahdollista toimia kannattavasti palveluiden kustannusrakennetta ja kannattavuutta tuntematta? Ymmärrys on tärkeää, jotta johto voi kohdentaa niukat resurssinsa oikein ja erityisesti niin kohteisiin, joissa ne tulevaisuudessa tuottavat eniten lisäarvoa liiketoiminnalle. Lisäarvon maksimointi vaatii strategisen ajattelun kykyä ja edellyttää simulointien ja skenaarioiden laadintaa, jonka tietoperustana tuotekustannuslaskenta on erittäin hyödyllinen. Viitala ja Jylhä (2013, 364) korostavat skenaarioiden merkitystä toimintaympäristön muutoksessa ja näkevät, että toimiessaan skenaariotyöskentely johdattaa kyseenalaistamaan yrityksessä vallitsevia uskomuksia. On siis ymmärrettävä nykytila, jotta muutosten vaikutuksia voi arvioida. Tuotekustannuslaskenta on välttämätön tietoperusta liiketoiminnan strategisia vaihtoehtoja arvioitaessa.

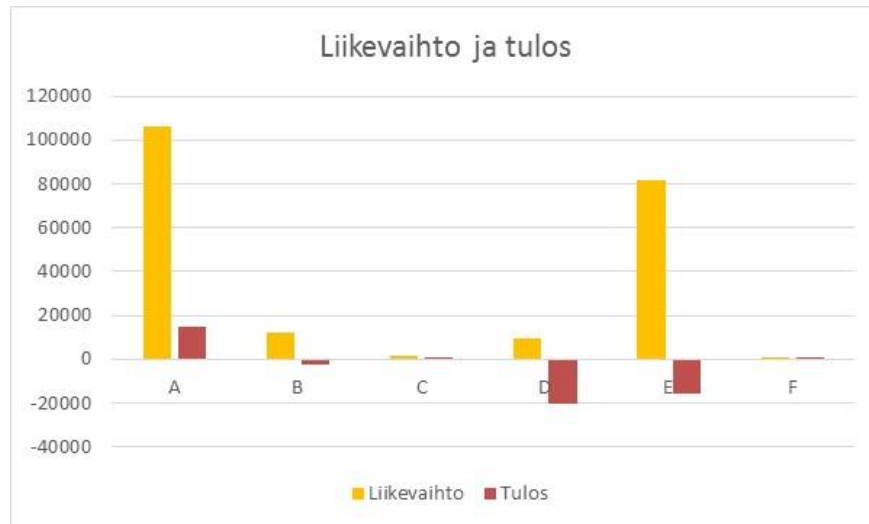
Kustannuslaskenta

Omakustannushinnan määrittely herätti lisäkysymyksiä raportointitarkkuudesta. Kustannuksia tulisi pystyä kohdistamaan tarkemmin ainakin välittömien kustannusten osalta. ProfiGrow Oy:ssä syntyi siten tarve ottaa käyttöön kustannuspaikkalaskenta. Kustannuspaikalla viitataan kustannusten synty-pisteeseen ja kustannuspaikkalaskennalla tarkoitetaan kustannusten jakamista niille toiminnan alueille, joille ne ovat syntyneet (Wöltje 2005, 48–49).

Suunnittelin ProfiGrow Oy:lle kustannuspaikkalaskennan rakenteen. Kustannuspaikoiksi valikoituivat palveluryhmät ja yksi hallinnon kustannuspaikka. Kustannuspaikkoja muodostettiin yhteensä kahdeksan kappaletta. Palveluryhmän kustannuspaikalle kohdistetaan tulevaisuudessa kaikki välitön palveluryhmään liittyvä kustannus, kuten henkilöstökustannukset ja hankinnat palvelujen tuottamisesta. Hallinnon kustannuspaikkaa käytetään niiden välillisten kustannusten kohdistukseen, joita ei voida kohdistaa suoraan palveluryhmille. Koska myynnit ohjataan vastaaville palveluryhmien kustannuspaikoille, saadaan jokaiselta kustannuspaikalta raportoitua oma tuloslaskelmansa. Kustannuspaikkalaskenta näin toteutettuna mahdollistaa palvelujen kannattavuusseurannan tuloslaskelman muodossa joten sen lisäarvo tulevaisuuden päätöksenteolle on merkittävä. Tavallaan voisi puhua myös tulosityksikkölaskennasta, mutta se käsite on varattu tulevaisuudessa ProfiGrow Oy:n mahdollisen laajennuksen jälkeiseen toiminnan raportointiin.

Uusi kustannuspaikkalaskennan rakenne ohjeistettiin sekä sisäisesti että tilitoimistolle. Käytäntö implementoitiin maaliskuussa 2015, joten se oli käytettävissä uuden tilikauden aloitukseen ja ennen kannattavuuden kehittämissuunnitelman seurantajakson alkamista. Tällä varmistettiin, että kannattavuuden kehittämisen seurantajaksolla saadaan uutta tietoa myynti- ja käyttökatteiden kehityksistä, jotka osaltaan ohjaavat kehitystä ja kehittämissuunnitelman sisältöä. Kustannuspaikkaraportointi to-

teuttamalla on mahdollista tuottaa myös erilaista grafiikka liittyen palveluryhmäkohtaisiin tuloslaskelman tietoihin. Kuviossa 10 on esimerkin omaisesti esitetty grafiikka liikevaihdon ja tuloksen suhteesta. Se avaa mielestäni hyvin ProfiGrow Oy:n tuloksen muodostuksen ja luo huomattavaa lisäarvoa verrattuna ulkoisen laskentatoimen tuottamaan tietoon. Kustannuspaikkaraportointi on työkalu ongelmien tunnistamiseen.



KUVIO 10. Esimerkki kustannuspaikkakohtaisesta raportoinnista

Tuloslaskenta

Kolmanneksi loin juridisen virallisen kirjanpidon (ulkoisen laskentotoimen) rinnalle johdon raportointikäytännön, jonka tavoitteena oli johdon riittävä informointi taloudellisesta asemasta tulevaisuus huomioiden. Johdon tulosraportin halusin esittää virallista tuloslaskelmaa yksinkertaisemmin, mutta toisaalta myös informatiivisemmin. Tulosraportin tavoitteena oli saada johdon huomio kahteen kannattavuuden keskeisimpään mittariin, myynti- ja käyttökatteeseen, jotka molemmat puuttuivat ulkoisen laskentatoimen tuottamista raporteista. Myyntikate on ProfiGrow Oy:lle merkittävä kannattavuuden mittari, koska se ottaa kantaa kannattavuuteen vaikuttaviin tekijöihin: volyyymiin, palvelumixiin, myyntihintoihin sekä palveluiden tuotantokustannuksiin. ProfiGrow Oy on taloudellista tilaansa seurannut aiemmin vain ulkoisen laskentatoimen kautta, joten myyntikatteen korostaminen katetuottoajattelun kautta oli uusi näkökulma. Katetuottoajattelun lähtökohtana on, että välittömät kustannukset erotetaan välillisistä kustannuksista. Käytännössä tämä erottelu merkitsee muuttuvien ja kiinteiden kustannusten määrittelyä ja erottelua. ProfiGrow Oy:ssä kustannusten erottelu tarkoitti ulkoisen laskentatoimen mukaisten henkilöstökustannusten jakamista muuttuviin ja kiinteisiin henkilöstökustannuksiin. Kustannusten luonteen ymmärtäminen on tärkeää sekä tässä kehittämistyössä että laajemminkin organisaation toimia johdettaessa. Katetuottolaskennalla ohjattaessa on muistettava, että se on sidoksissa yrityksen olemassa olevaan rakenteeseen, toisin sanoen kapasiteettiin tai infrastruktuuriin. Henkilöstökustannusten erottelu oli välttämätöntä myös käyttökatteen raportoimiseksi.

Johdon raportointikäytännöllä halusin lisätä ymmärrystä sekä nykytilasta että tulevasta, joten minun oli lisättävä ennustaminen osaksi käytäntöä. Ennustamisen pohjaksi laadin tilikauden budjetin yhteis-

työssä johdon kanssa. Budjettia kuukausittain tarkentaen loin johdon tulosraportille ennusteen ja toteuman erotuksena ennustevertailun (taulukko 3, viimeinen sarake). Ennustepoikkeamien tunnistaminen auttaa ProfiGrow Oy:tä ymmärtämään syvällisemmin liiketoimintaa ja sen syy-yhteyksiä. Lisäksi ennustaminen suuntaa ajatukset tulevaisuuteen ja lisää toiminnan suunnitelmallisuutta. Joka kuukausi laadin johdon tulosraportin, jossa vertasin kehitystä edelliseen kuukauteen ja ennusteseen, sekä tilikauden kumulatiivista kertymää edellisen tilikauden vastaavaan jaksoon. Johdon tulosraportin ulkoasu on esitetty taulukossa 3.

TAULUKKO 3. Johdon tulosraportti

k€	Kuukausivertailu			Tilikausivertailu			Ennustevertailu		
	5_15 toteuma	4_15 toteuma	Kauden muutos	2015 tk kum.	2014 tk kum.	Kumulat. muutos	5_15 toteuma	6_15 ennuste	Kauden ero
LIIKEVAIHTO			0			0			0
Liiketoimin. muut tuotot			0			0			0
Ulkop. palvelut			0			0			0
Henkilöstökulut			0			0			0
Muut muuttuvat			0			0			0
Muuttuvat yhteensä			0			0			0
MYYNTIKATE			0			0			0
<i>Myyntikate -%</i>									
Henkilöstökulut			0			0			0
Muut kiinteät			0			0			0
Kiinteät yhteensä			0			0			0
KÄYTTÖKATE			0			0			0
<i>Käyttökate -%</i>									
Poistot			0			0			0
LIIKEVOITTO			0			0			0
<i>Liikevoitto -%</i>									
Rahoituskulut			0			0			0
VOITTO ENNEN SAT.ERIÄ			0			0			0
<i>Voitto ennen sat.eriä -%</i>									

Johdon tulosraportin integroin osaksi johdon kuukausikatsausta. Johdon kuukausikatsauksessa yhdistin johdon tulosraportin ja siihen liittyvät tunnuslukuanalyysini ja kommenttini kuukauden osalta. Luomani johdon kuukausikatsaus toimii reflektoinnin välineenä, se osoittaa armottomasti tilan suhteessa asetettuihin tavoitteisiin.

Parhaat johtajat ymmärtävät johdon laskentatoimen ja strategisen ohjauksen merkityksen liiketoiminnan menestykselle. Collins ja Hansen (2013, 47) ovat havainneet parhaissa johtajissa voimakkaan kunnianhimon lisäksi seuraavia käyttäytymispiirteitä: tinkimätöntä kurinalaisuutta, kokemuslähtöistä luovuutta ja rakentavaa vainoharhaisuutta. Käyttäytymispiirteet liittyvät siihen, kuinka johtajat reagoivat ja toimivat alati muuttuvassa toimintaympäristössä. Tinkimätön kurinalaisuus merkitsee tutkijoiden mukaan vahvoja arvoja ja selkeitä päämääriä ja tavoitteita. Toiminta pohjaa arvoihin, se on johdonmukaista ja eteneminen suunnitelmallista ja periksi antamatonta. Kokemuslähtöisellä luovuudella tutkijat viittaavat kokemusperäisen näytön soveltamiseen käytännössä. Panokset satsataan toimintaan, josta on jo saatu konkreettista evidenssiä. Rakentava vainoharhaisuus puolestaan lisää valppautta. Valppaus on ennakointia ja varautumista. Johdon laskentatoimen kehittäminen ProfiGrow Oy:ssä tarkoittaa erinäisten työkalujen pakkia, joka mahdollistaa strategisen ohjauksen käy-

tön eri tasoilla ja luo mahdollisuuden korostaa edellä mainittuja käyttäytymispiirteitä, jotta visio toteutuisi.

Yrityksen kasvaessa strategisen ohjauksen tarve lisääntyy ja strategiaprosessi muuttuu muodollisemmaksi. Strategisen ohjauksen tasoja on neljä: uskomusjärjestelmät, rajoitejärjestelmät, diagnostinen ohjaus ja interaktiivinen ohjaus (Järvenpää, Partanen ja Tuomela 2001, 43). Uskomusjärjestelmä linkittyy yrityksen elämäntehtävään, se sitouttaa omistajat ja henkilöstön. Rajoitejärjestelmän tehtävä on fokusoida toiminta. Diagnostinen ohjaus luo puitteet organisaation tavoitteelliselle toiminnalle ja interaktiivinen ohjaus haastaa strategian toimivuutta matkalla visioon. Interaktiivinen ohjaus vaatii aina vuorovaikutusta sekä diagnostiikkaa tuekseen. Kasvustrategian menestyksellinen toteuttaminen vaatii huomiota kaikilla strategisen ohjauksen tasoilla. Olen kuviossa 11 kiinnittänyt laskentatoimen kentän strategisen ohjauksen tasoihin.



KUVIO 11. Laskentatoimi ja strateginen ohjaus

Tämän kehittämistyön läpivienti ei ole suoranaista strategian toteutusta, mutta se on hyvin strategialähtöistä ja etenee strategisen ohjauksen tasojen rajapinnoilla. Kehittämistyön suunnittelu ja toteutus nojasivat diagnostiseen ohjaukseen. Interaktiivinen ohjaus ja siihen liittyvä vuorovaikutus olivat vahvasti läsnä koko seurantajakson, ne oikeastaan mahdollistivat tämän kehittämistyön toimintatutkimuksellisen lähestymistavan. Kehittämistyön tavoitteet ja tutkimuskysymykset muodostivat rajat ja rajoitteet. Mielenkiintoisin ohjauksen taso tätä kehittämistyötä ajatellen on uskomus- ja rajoitejärjestelmät. Tämän kehittämistyön myötä luotiin uutta tietoa, jolla korjattiin aiempia uskomuksia. Diagnostisen ja interaktiivisen ohjauksen voi nähdä osittain määrittelevän uudestaan uskomus- ja rajoitejärjestelmiä, niin tapahtui ainakin tässä kehittämistyössä.

Jokaisella yrityksellä on elämäntehtävä, jonka toteuttaminen vaatii suunnitelmallisuutta. Suunnitelmallisuus syntyy strategisen ohjauksen myötä. Edellä mainitut kolme toimenpidettä muutosesteiden poistamiseksi parantavat kaikki myös strategisen ohjauksen tasoa ja luovat siten valitun kasvustrategian toteuttamiselle paremmat edellytykset tulevaisuudessakin.

3.2 Kehittämiskohteiden määrittely

Kannattavuus syntyy tekemisen tuloksena, se syntyy, kun tehdään strategisesti oikeita asioita ja oikein. Kuten lääketiede hyödyntää diagnostiikkaa potilaan tilan analysointiin, on yrityksen hyödynnettävä diagnostiikkaa liiketoiminnan tilan arvioimiseksi. Suorittamani nykytilan analyysi tuotti diagnostiikkaa, jonka pohjalta käynnistyi toinen työvaihe, kehittämiskohteiden määrittely. Sen tavoitteena oli määrittellä tärkeimmät kannattavuuteen vaikuttavat tekijät, joista muodostettiin varsinaiset kehittämiskohteet. Kehittämiskohteiden määrittelylle oli nykytilan analyysin yhteenveto-osio asettanut jo hyvät lähtökohdat. Strategian toteutusta ajatellen tässä työvaiheessa on pohjimmiltaan kyse tuotto-lupauksen kehittämisestä.

Kehittämiskohteet määriteltiin yhteistyössä ProfiGrow Oy:n osakkaiden kanssa avoimesti keskustellen. Määrittely tarkoitti yhtä iltapäivän istuntoa, jossa nykytilan analyysin havaintojen pohjalta muodostettiin yhteinen näkemys tärkeimmistä kehittämiskohteista. Kehittämiskohteita priorisoitaessa hyödynnettiin myyntikateajattelun mahdollistamaa simulointityökalua, jolla haettiin tavoitteellisen optimimixin myötä riittäviä toiminnan volyymitasoja, toisin sanoen kriittistä pistettä olemassa olevalle kustannusrakenteelle.

Kehittämiskohteita määriteltäessä oli myös pidettävä mielessä, että niiden kehittymistä on pystyttävä mittaamaan ja johtamaan. Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, että suorituskykyä mitattaisiin määritellyin mittarein ja valitun seurantajakson ajan. Kannattavuuden kehittäminen ProfiGrow Oy:ssä edellyttää suorituskyvyn mittausta. Suorituskyvyn mittaamisella tarkoitetaan prosessia, jossa tietyillä mittareilla määritetään valitun tekijän tila (Lönnqvist, Kujansivu ja Antikainen 2006, 14). ProfiGrow Oy:lle suorituskyvyn mittaaminen oli vielä käsitteenä uusi menettely. Sille ei ole systematiikkaa, eikä sitä ole aiemmin voitu hyödyntää johtamisen apuvälineenä. Koska kyse oli uudesta menettelystä, oli kehittämissuunnitelman kannalta tärkeää, että kehittämiskohteet kannattavuuden näkökulmasta olisivat olennaisimmat ja mittareiden määrä ainakin alkuvaiheessa rajallinen. Mittaristoa on tarvittaessa mielekkäämpää laajentaa kuin supistaa.

Keskeisimmät liiketoiminnan kannattavuutta lisäävät menetelmät, joihin yritys itse voi vaikuttaa, ovat myyntihinnan korotus, myyntimäärän lisäys sekä muuttuvien ja kiinteiden kustannusten alentaminen (Stenbacka, Mäkinen ja Söderström 2003, 72). Kehittämiskohteita määriteltäessä pyrittiin tässä kehittämistyössä ensisijaisesti löytämään kasvuun ja kannattavuuteen vaikuttavat tekijät ja luoda kehittämissuunnitelma niiden edistämiseksi. Kannattavuus ei välttämättä seuraa kasvua, mutta se on sekä kasvun edellytys että tavoitteen asettamisessa kasvun toivottava seuraus. Aiempia mainittuja menetelmiä jossain määrin soveltaen päätettiin kannattavuutta lähteä kehittämään toimenpiteillä, jotka liittyvät palveluhinnoitteluun, valikoidun volyymin lisäykseen ja kustannustehokkuuteen.

Palveluhinnoittelu

Palveluiden saattaminen asiakkaiden tarjolle on suhteellisen helppoa. Huomattavasti vaikeampaa on konseptoida palvelu, jolla on myös liiketoiminnalliset edellytykset; palvelu on pystyttävä tuottamaan yrityksen näkökulmasta kannattavasti. Kannattavasti toiminen edellyttää lähtökohtaisesti sekä yritystason että palvelujen kustannusrakenteiden tuntemista. Aiemmin määriteltyjen omakustannushintojen ja myyntikatteiden myötä pystyttiin ymmärtämään, kuinka eri palvelut generoivat myyntikatetta; kuinka kannattavia ne olivat muuttuvien kustannusten tarkastelun jälkeen.

Kannattavuutta ajatellen hinnoittelu on oikeastaan ainut toimenpide, jolla voidaan saada aikaan nopeitakin kannattavuuden parannuksia, ainakin lyhyellä aikavälillä. Sillä voidaan myös nopeasti tuhota yrityksen talous. Kasvuyrityksen tavoitteena on usein volyymin maksimointi, jota saatetaan tehdä jopa tuloksen kustannuksella, koska uskomus volyymin mahdista ajaa toimintaa. Myös ProfiGrow Oy:ssä tunnetaan niin sanottu sisäänheittohintana. Kannattavuuden näkökulmasta se on kuitenkin vaarallinen käsite, mikäli palvelu ei edistä muiden kannattavampien palvelujen myyntiä. Kun hintaa alennetaan, ei liikevaihtoa eikä myyntikatetta enää synny lineaarisesti. Kriittisen pisteen lukitus purkautuu ja tulostaso jää asetetuista tavoitteista.

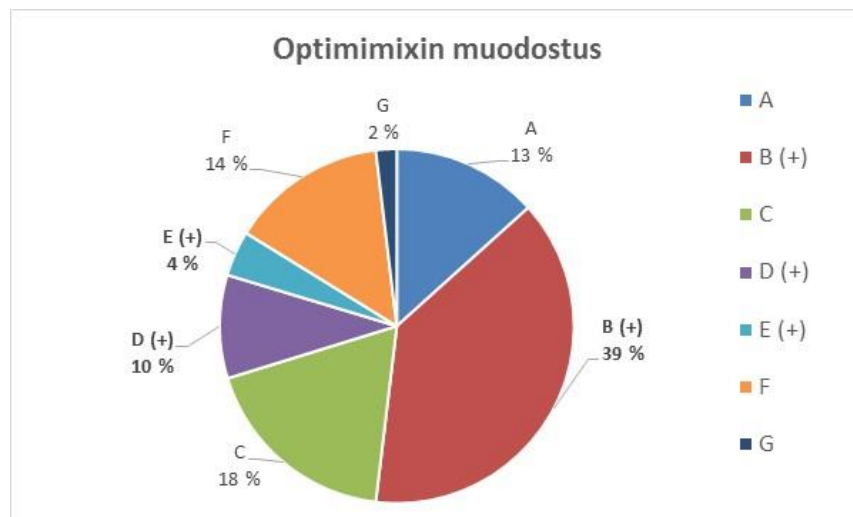
ProfiGrow Oy:lle volyyymi on edelleen tärkeä ja tavoiteltava asia, mutta volyymin kannattavuutta ja sen vaikutuksia liiketoimintaan arvioidaan huomattavasti tarkemmin. Orgaanista kasvua ja lisävolyyymiä pyritään luomaan ensisijaisesti nykyisellä resursoinnilla, tarkoitukseen koulutetulla henkilökunnalla ja luodulla infrastruktuurilla. Lopulta hinnan määräävät usein kuitenkin markkinat ja asiakkaat. Mikäli markkinahinta on määräävä, omakustannushinnan määrittely auttaa sopeutumaan tilanteeseen. Se auttaa ymmärtämään tarvittavien tehostustoimien laajuuden, eli omakustannushinnan ja markkinahinnan erotuksen. Mikäli tehostamistoimilla ei voida vaikuttaa kustannuksiin alentavasti tai saavuttamaan tarvittavia katetasoja, on syytä harkita palvelun tuotannosta luopumista. Kannattamattoman palvelun myynti saattaa vaarantaa yrityksen elämäntehtävän.

Palveluhinnoittelun toimenpiteillä tarkennettiin sekä hinnoitteluprosessia että palveluhintoja. Kyse oli hinnoitteluprosessin omaksumisesta ja katetietoisuuden lisäämisestä. Kyse oli toimintatapamuutoksesta eli siitä, että kustannusten muuttuessa tarkistetaan myös palvelun hinnoittelua soveltuvien osin ja tehdään tarvittavat johtopäätökset. Hinnan tarkistustoimia ei tässä kehittämistyössä mittaroida, vaikka suoritettujen tarkistusten lukumäärä voisikin toimia prosessia vauhdittava mittarina. Sen sijaan tarkistustoimien välillistä vaikutusta mitataan keskimääräisellä myyntikatteella.

Valikoidun volyymin lisäys

ProfiGrow Oy:n visio linjaa pitkälti palvelutarjoamaa. Visiosta johdettu kasvustrategia tarvitsee kuitenkin fokuksen. On ymmärrettävä mistä palveluista kasvua kannattaa hakea, ja kuinka kasvu erilaisin palveluvalikoimin vaikuttaa liiketoiminnan tulokseen. Toisin sanoen kasvua on johdettava tavoitteellisesti, kannattavuuskärki edellä.

Myyntikatetiedon olemassaolo loi johdolle mahdollisuuden hyödyntää simulointia päätöksenteossa. Yhteistyössä johdon kanssa oli nyt mahdollista määrittellä tavoitteellinen palveluvalikoima kattamaan aiemmin luodun infrastruktuurin kustannukset. Infrastruktuuri on valmis ja rakennettu tulevaisuuden suuremmille volyymeille. Se on kustannuksiltaan kallis nykytilanteeseen, mutta sen sopeuttaminen nykytarpeisiin olisi käytännössä mahdotonta ilman merkittäviä kertakustannuksia. Infrastruktuuri määritteli siten myyntikatteen minimitarpeen (kriittinen piste) ja yksittäisten palvelukatteiden myötä voitiin määrittellä volyymitavoitteet palveluittain. Näin syntyi optimimix (kuvio 12), joka määritteli kehittämissuunnitelman liikevaihdon tavoitteet palveluittain. Optimimixin perustavoite oli lisätä liikevaihtoa kannattavasti, lisäämättä enää infrastruktuurin kustannuksia. Kriittinen piste pysyisi näin paikallaan ja myyntikatteen lisäys siirtyisi suoraan liiketulokseen asti. Optimimixin toteutus oli kieltämättä haasteellista. Se loikin kehittämistyön edetessä uudet raamit markkinointistrategialle ja tarvittaville toimenpiteille.



KUVIO 12. Optimimix

Valikoidun volyymin lisäys fokusoi kasvun kolmeen palveluun (B, D ja E). Palvelut on esitetty kuviossa 12. Palvelujen yhteenlasketun liikevaihdon toivottiin edustavan yli puolta liiketoiminnan liikevaihdosta. Nämä palvelut nähdään merkittävinä lisäarvon tuottajina liiketoiminnassa, koska niillä on suuri painoarvo myös vision toteutuksessa. Visio edellyttää kasvua, mutta se edellyttää myös nykyistä parempaa kannattavuutta. Valikoiduissa palveluissa yhdistyvät molemmat edellytykset. Onnistumista volyymin valikoidussa lisäyksessä mitataan palvelukohtaisilla liikevaihdolla sekä myös asiakaspohjan kehittymisellä.

Kustannustehokkuus

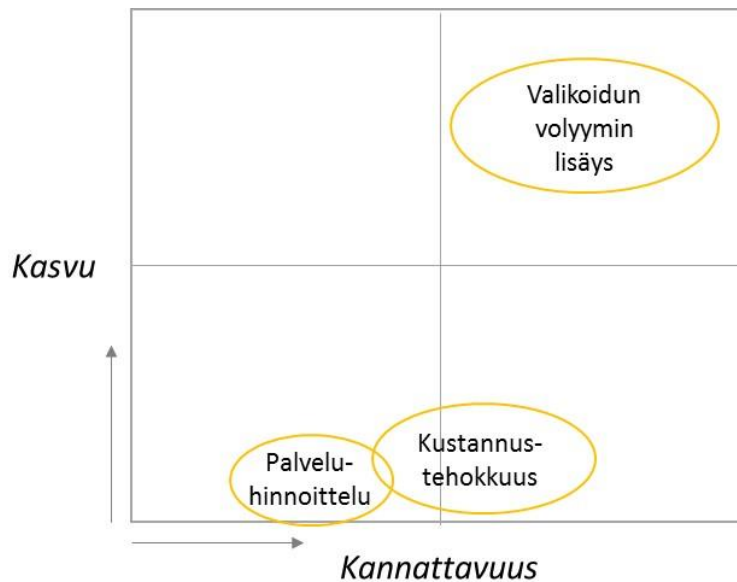
ProfiGrow Oy:n kasvu mahdollistetaan pitkälti alihankinnan turvin. Voisi sanoa, että alihankinta toimii kasvuvipuna. Kasvuvivulla viitataan kasvun tapaan, jossa kasvu ei edellytä tarvittavien resurssien omistamista. "Jos yritys käyttää muiden yritysten resursseja omien kasvuhankkeidensa tukena, se pääsee nauttimaan kasvun taloudellisista hyödyistä, mutta välttyy resurssien omistamisen taloudelliselta taakalta" (Hagel 2002, 40). Alihankinnan pitäisi kilpailutettuna olla kustannustehokas kasvun mahdollistaja. Nykytilaa analysoidessani kiinnitin huomiota kasvuvivun käytön laajuuteen sekä käy-

tön vaikutukseen myyntikatteessa. ProfiGrow Oy voi rajallisesti tuottaa samaa palvelua omilla resursseillaan, jolloin keskimääräinen myyntikate muodostuu selkeästi korkeammaksi. Kannattavuutta ajatellen on oman resursoinnin optimointi tärkeää. Tämä seikka on tietysti sidonnainen oman työn tehokkuuteen, mutta yrittäjän työajan joustuessa, se menettää osin merkityksensä. Onkin tärkeää hakea oikea tasapaino oman työn ja alihankinnan välille. Kannattava toiminta edellyttää, että alihankintaa hyödynnetään vain silloin, kun kasvuvipua todellisuudessa tarvitaan. Tämä asia on haaste johtamiselle, erityisesti kyseisen koulutetun alihankintaverkoston kapasiteetin hallinnalle.

Koska oman työn osuus palvelujen kustannustehokkuudessa on pieni, ei tässä kehittämistyössä otettu merkittävästi kantaa käytetyn työajan tehostamiseen. Tilanne olisi ollut toinen, jos toimintaa rajoittaisi kapasiteetti ja läpimenoja olisi lyhennettävä. Asiaan lienee syytä palata tulevaisuudessa kasvavien volyymien myötä. Työn tehostamista ajateltiin enemmänkin tässä kehittämistyössä toimintamallien ja käytäntöjen kehittämisen kautta.

Kustannustehokkuuden näkökulmasta oli otettava kantaa myös sopimuspalveluihin. Nykytilan analyysissä kiinnitin huomiota taloushallinnon, tietojärjestelmien ja markkinoinnin kustannuksiin. Kilpailutus on aina tehokas keino vaikuttaa kannattavuuteen. On vain tiedettävä tarkasti palvelun sisältövaatimukset ja kuinka asettaa eri toimijat kilpailutuksessa samalle viivalle tarjousten sisältöjen poikkeusta toisistaan. Lähtökohta on, että omat prosessit on tunnettava, jotta niitä voi tehostaa tai ulkoistaa. Prosessin ongelmat eivät käytännössä ulkoistu koskaan, vaan ne palaavat toimeksiantajalle hintalapun kera. Tehottomuus maksaa. Sinisen meren strategiaa kannattelevat differointi sekä matalat kustannukset yhdessä (Kim ja Mauborgne 2015, 236). Tästä syystä kustannustehokkuuteen on kiinnitettävä huomioita, vaikka se tämän kehittämistyön osalta ei edusta suurinta potentiaalia kannattavuuden kehittämisessä (kuvio 13). Onnistumista kustannustehokkuuden lisäämisessä mitataan erityisesti kiinteiden kustannusten laskulla ja ostopalvelujen osuuden kehityksellä. Kustannustehokkuuden mahdollistavia toimintatapojen muutoksia kuvastavat kilpailutusten läpivienti, nettivarausten kasvu ja käyttöpääoman hallinta.

Valittujen kehittämiskohteiden vaikuttavuutta liiketoimintaan on mahdollista havainnollistaa asemoilamalla ne kasvun (volyymin lisäys) ja kannattavuuden näkökulmista. Kaikilla valituilla kehittämiskohteilla on välitön vaikutus kannattavuuteen. Valikoidun volyymin lisäyksellä on lisäksi merkittävä vaikutus ProfiGrow Oy:n kasvuun. (kuvio 13.)



KUVIO 13. Kehittämiskohteiden asemointi

Mittariston luominen

Kannattavuuden näkökulmasta suurin merkitys oli volyymin valikoidulla lisäyksellä, koska sillä kehitetään sekä tulevaisuuden volyymeja että ProfiGrow Oy:n keskimääräisiä katetasoja. Seuraavaksi vaikuttavin tekijä oli kustannustehokkuus, jonka vaikutukset näkyvät sekä lisääntyvinä myynti- että käyttökatteina. Vaikka hinnoittelu on usein nopein tapa kehittää kannattavuutta, tässä kehittämissyössä sen tavoitteelliset vaikutukset jäivät suhteellisen pieniksi. Hinnoittelu on aina strateginen kysymys, jota tehdään myös markkinoiden ehdoilla. Tässä kehittämisyössä hinnoittelumuutokset kohdistuivat muutamisiin matalan volyymin tuotteisiin, jotka olivat myös matalakatteisia. Hinnoittelun osalta kyse oli enemmänkin toimintatavan muuttamisesta, jonka potentiaali riippuu paljon myös tulevaisuuden palvelujen kehitystoiminnasta.

Edellä mainitut kehittämiskohteet ovat laajahkoja toimenpiteiden kokonaisuuksia, siksi ne suorituskyvyn mittaamista ajatellen edellyttivät yksilöidymiä mittareita. Johdin kehittämiskohteista kaikkiaan 13 mittaria. Näiden mittareiden lisäksi oli huomioitava luonnollisesti ne mittarit, joissa toimenpiteiden vaikutukset yhdistyvät ja jotka kiteyttävät kannattavuuden yritystasolla. Näin päädyttiin vielä seitsemään kannattavuutta kuvaavaan mittariin, joilla huomioidaan myös omistajat ja mitataan heille luotua lisäarvoa. Mittareita määriteltiin yhteensä 20, joka on määränä mielestäni jo suhteellisen paljon. Mittareiden oikealle määrälle ei ole kuitenkaan määrittelyä. Sopivan mittareiden määrän pohdinta on tärkeää muun muassa siksi, että ymmärrys mittareiden välisistä syy-yhteyksistä säilyisi, mittariston ylläpidosta ei muodostuisi liian raskasta eikä fokus katoaisi kokonaisuuden muuttuessa liian laajaksi. (Kankkunen, Matikainen ja Lehtinen 2005, 133.)

ProfiGrow Oy:n kannattavuutta kuvastavat mittarit ovat sidoksissa toisiinsa, mutta epäonnistuminen yhdessä mittarissa ei välttämättä tarkoita epäonnistumista muissa mittareissa. Tämä johtuu mittareiden erilaisista komponenteista ja niiden painoarvoista. Epäonnistuminen myyntikatteessa ei välttämättä merkitse epäonnistumista käyttökatteessa, koska kiinteät kustannukset käyttökateen kom-

ponenttina ovat euromääräisesti merkittävä muuttuja. Sitä vastoin pienempikin epäonnistuminen käyttökatteessa merkitsee todennäköisesti epäonnistumista EVA:ssa, koska tuottovaade ProfiGrow Oy:n taserakenteella on suhteellisesti kiinteämpi ja pienempi tekijä. Mittareiden luonne kuvastaa hyvin ProfiGrow Oy:n liiketoiminnan kustannusrakennetta. Omistajien lisäarvon tuottamisessa on korostettava myyntikatteen merkitystä ja sen ohjaavaa vaikutusta. Mikäli kustannustehokas infrastruktuuri on jo olemassa (kiinteät kustannukset), kiteyttää myyntikate liiketoiminnan potentiaalin. Ellei myyntikate kannattele omistajien tuottovaateita ja olemassa olevaa infrastruktuuria, ei liiketoiminta ole kestäväällä pohjalla, vaan edellyttää laajempia rakenteellisia muutoksia.

Fokus, syy-yhteydet ja ylläpito olivat mielessäni mittaristoa kehittäessäni. Valitut mittarit muodostivat kokonaisuuden, ProfiGrow Oy:n mittariston, jolla tuettaisiin sen kannattavuuden kehittämistä. Mittariston olisi voinut esittää monella tavalla, mutta kun kyseessä oli kannattavuuden ja sen osatekijöiden tarkastelu useammasta näkökulmasta, koin luonnolliseksi lähestymistavaksi Kaplanin ja Nortonin luoman tulokortin (Balanced ScoreCard -mallin). Kaplan ja Norton aikanaan korostivat nimenomaan mittariston käyttöä strategisena johtamisjärjestelmänä, jonka avulla strategia pyrittiin muuntamaan toiminnaksi (Malmi, Peltola ja Toivanen 2002, 17). Halusin ottaa tulokortin käyttöön tässä kehittämistyössä johtuen sen strategisista kytköksistä, jotka esitin aiemmin kuviossa 4.

Tulokorttia on vuosien varrella sovellettu eri tavoin näkökulmia muokaten, mutta alun perin tulokortissa oli neljä näkökulmaa: taloudellinen, asiakas-, sisäisten prosessien ja oppimisen & kasvun näkökulma (Malmi ym. 2002, 23). ProfiGrow Oy:n mittariston jaoin myös neljään näkökulmaan: talouteen, asiakkaisiin, prosessiin ja oppimiseen & innovatiivisuuteen. Näkökulmien muodostuksen yhteydessä liitin jokaisen mittarin asianmukaiseen näkökulmaan. Talouden näkökulma koostui yritystason kannattavuuden mittareista. Se on siten erityisesti omistajien ja sijoittajien ikkuna ProfiGrow Oy:n kannattavuuteen. Talouden näkökulma on merkityksellinen myös siksi, että kehittyessään se viestii, että kannattavuuteen vaikuttavat tekijät on ymmärretty ja toimenpiteet valittu oikein. Asiakasnäkökulma puolestaan avaa toimintaa asiakkuuksien ja tuotettujen palvelujen näkökulmasta, miten kysyntä kokonaisuudessaan kehittyy. Pystymmekö luomaan lisäarvoa uusille ja potentiaalisille asiakkaille ja löytävätkö asiakkaamme juuri ne palvelut joihin itse haluamme satsata? Voi sanoa, että asiakasnäkökulma mittaa asiakkaiden vastetta kehittämissuunnitelman toimenpiteisiin. Prosessinäkökulma kiteyttää omien toimien tehokkuuden. Oppiminen & innovatiivisuus vastaavasti kertoo kyvykkyydestä omaksua uusia toimintatapoja. Kuten mittareita, olisi näkökulmiakin ollut mahdollista muokata kehittämistyön edetessä, jos se olisi nähty tarpeelliseksi.

Tulokortti auttoi kiteyttämään olennaisen tiedon tässäkin kehittämistyössä ja viesti yksiselitteisesti suorituksen tasosta. Visuaalisuutta korostin lisäämällä värityksen mittareiden tueksi. Vihreä ilmaisee, että mitattu arvo on tavoitteessa. Keltainen ilmaisee, että tavoitteen saavuttaminen edellyttää korkeinaan kymmenen prosentin lisäonnistuksen. Punainen vastaavasti kertoo, että poikkeama tavoitteen saavuttamiseen on suurempi kuin kymmenen prosenttia. Tulokortin näkökulmat kiteyttävät suorituskyvyn valituissa kehittämiskohteissa taulukon 4 mukaisesti.

TAULUKKO 4. Kehittämissuunnitelman toteutuksen mittaristo tulokortin muodossa

Talous	Liikevaihto, k€/kk Oikaistu myyntikate, k€/kk Käyttökate, k€/kk EVA, k€/kk Oma pääoma, k€/kk Omavaraisuusaste (sis po lainat) (%) Pääoman tuottoaste (%)
Asiakas	Asiakaspohjan laajentaminen, kpl Näkyvyyden kasvattaminen Myyntikate/suorite, € Suoritteet, € A Suoritteet, € B Suoritteet, € C
Prosessi	Liikevaihto, €/m ² Ostopalvelujen osuus lv:stä (%) Käyttöpääoma, k€ Kiinteät kustannukset, k€/kk
Oppiminen ja innovatiivisuus	Nettivarauksen osuus (%) Laskentapalvelujen kilpailutus Provision määrän tarkistaminen

Mittareita tarkastellessa huomataan, että ne ovat käytännössä tyypiltään määrällisiä mittareita. Tämän kehittämistyön tavoitteet liittyvät palveluhinnoitteluun, valikoidun volyymin lisäykseen ja kustannustehokkuuteen. Oheisissa kehittämiskohteissa kysymys on erilaisten toimenpiteiden toteutuksesta ja määriteltyjen tavoitteiden saavuttamisesta. Kehittämiskohteiden lähestymistä voisi verrata korkeushyppyyn: tyyli on vapaa, tyyli pisteitä ei jaeta, vain tulos ratkaisee. Tämä asetelma ohjaa mittariston selkeästi määrällisten mittareiden suuntaan. Ne ovat luonteeltaan yksiselitteisiä ja kuvaavat tarkasti muutoksen lyhyelläkin aikavälillä. Mikäli tavoitteena olisi mitata kannattavuuden kehittämisen vaikutuksia vaikkapa henkilöstön hyvinvointiin, toimintatapojen muutokseen tai osaamispääoman lisääntymiseen, näkisin perusteltuna lisätä tulokorttiin laadullisia mittareita. Niillä on paikkansa prosessin ja muutoksen arvioinnissa, enkä ole näkökulmaa unohtanut tässäkin kehittämistyössä. Edellä mainittuja asioita pyrin kuitenkin arvioimaan kehittämistyön vaikuttavuuden arvioinnissa enkä tulokortissa.

Kilpailuetumme alati muuttuvassa toimintaympäristössä eivät ole ikuisia. Omia toimia on kehitettävä jatkuvasti, tavoitteet on pitkin matkaa tarkistettava, ja asetettava aina vain korkeammalle. Tavoitteellinen suorituskyvyn johtaminen edellyttää suorituskyvyn mittaamista. Muuttuvassa toimintaympäristössä tulokortin on mukauduttava tulevaisuuteen. Oppimisen ja innovatiivisuuden näkökulman ei ollut tarkoitus mitata lisäystä osaamispääomassa, vaikka tämä kehittämistyö välillisesti sitä tukeekin. Osaamispääoman lisääntyminen näkyy tulevaisuudessa ProfiGrow Oy:n toimintakulttuurin muutoksena ja heijastuu liiketoiminnan menestykseen. Vaikkei osaamispääoma ole mittaamisen kohteena, sivuan asiaa myöhemmin kehittämistyön vaikuttavuuden arvioinnin yhteydessä.

3.3 Kehittämissuunnitelman laatiminen

Kolmas vaihe oli kehittämissuunnitelman laatiminen. Se toteutettiin yhteistyössä ProfiGrow Oy:n osakkaiden kanssa avointa keskustelua ja aivorihtä hyödyntäen. Tässä vaiheessa käytännössä määriteltiin priorisoiduille kehittämiskohteille tavoitteet ja toimenpiteet. Collins (2010, 277) linjaa tavoitteiden asetannasta seuraavaa: ”Huonot haasteelliset ja uskaliaat tavoitteet asetetaan ylvästelyn pohjalta, mutta hyvät haasteelliset ja uskaliaat tavoitteet ymmärtämisen pohjalta”. Tämä olikin josain määrin kehittämistyön haastavin vaihe tähän asti. Nykytilan analyysi oli luonut ymmärryksen siitä, mitä nyt olemme. Tavoitteet oli kuitenkin asetettava korkeammalle. Nykytila ymmärtäen oli kyettävä sekä uskaliaasti että realistisesti haastamaan itseään. Kehittämissuunnitelman ohjaavuuden kannalta haasteellisinta oli oikeiden tavoitetasojen löytäminen.

Butler on kirjassaan *Enterprise planning and development* määritellyt kriteeristön tehokkaille tavoitteille, jotka edistävät strategisten päämäärien saavuttamista (Butler 2006, 268). Tämä kriteeristö palvelee mielestäni hyvin myös tämän kehittämistyön tavoiteasetantaa. Esitän sen alla hieman muokailleen:

1. Tavoitteiden on oltava haasteellisia. Ne on asetettava tasolle, joka edellyttää organisaation venymistä.
2. Tavoitteet luodaan SMARTisti. Ne ovat tarkkoja (specific), mitattavissa (measurable), saavutettavissa (achievable), realistisia (realistic) ja oikein aikataulutettuja (timely). Eli tavoitteita asetettaessa on huomioitava, että tavoitteet tulevat ymmärretyiksi, ne koetaan mahdollisiksi ja resurssit niiden toteutukseen varatussa aikataulussa on huomioitu.
3. Suoritusta on pystyttävä arvioimaan, jotta kehitys on havaittavissa.
4. Tavoitteet raamittavat päivittäistä tuottavuutta ja tehokkuutta.
5. Tavoitteiden on täydennettävä toinen toisiaan. Ohjaavuuden kannalta ne eivät saa olla missään tapauksessa ristiriidassa keskenään.
6. Tavoitteiden merkitys on ymmärrettävä ja organisaation on sitouduttava niihin. (Butler 2006, 268.)

Kehittämiskohteille ja mittareille oli siten asetettava tavoitteet, jotka tukevat toisiaan ja vaikuttavat kannattavuutta parantaen. Tavoitteiden toteutumista seurattaisiin puolen vuoden ajan, joten tavoitteet oli mitoitettava seurantajakson ajallinen rajallisuus huomioiden. On kuitenkin myönnettävä, että määritellyissä tavoitetasoissa oli osittain runsaasti haastetta, mutta epärealistisia ne eivät olleet. Tavoitteiden haasteellisuudella pyrin viestimään sitä tosiasiaa, että tehtävää oli vielä runsaasti, sillä ProfiGrow Oy:n matka visioon on pitkä. Viestin on aina osuttava ja upottava, sillä tuskin edistämme asioita joiden merkitystä emme ymmärrä.

Määriteltyjä tavoitetasoja ei ole mahdollista avata kehittämistyön luottamuksellisuudesta johtuen, mutta kuvaan seuraavaksi kunkin tavoitteen asetannan raamit. Asiakasnäkökulmassa esitetyt mittarit ovat saaneet sekä absoluuttisia että prosentuaalisia tavoitteita. Asiakaspohjan laajentumiselle asetettiin prosentuaalinen kasvutavoite, joka edellyttää merkittävää uusasiakashankintaa. Näkyvyyden kasvattaminen puolestaan edellyttää erilaisten yleisö- tai koulutustilaisuuksien lukumääräistä to-

teutusta. Suoritekohtaisen myyntikatteen trendin on yksinkertaisesti kehityttävä positiivisesti (lähtötaso ei ollut mahdollista määrittää) ja euromääräiset palvelujen liikevaihtotavoitteet on asetettu haasteellisiksi määritellyn optimimixin pohjalta. Tavoitteet haastaisivat markkinointitoimet uusasiakashankinnan osalta.

Prosessinäkökulmaan kirjatut tavoitteet ovat pääsääntöisesti absoluuttisia määrätavoitteita, pois lukien liikevaihtoon suhteutetut ostopalvelut. Neliökohtainen liikevaihtotavoite määräytyy määritellyn optimimixin pohjalta ja kuvaa sekä liiketoiminnan volyyymiin että hinnoitteluun liittyviä tekijöitä. Se mittaa myös olemassa olevalla infrastruktuurilla luodun lisäarvon kehitystä. Ostopalveluihin liittyvä tavoite puolestaan kertoo sekä optimimixin toteutumisesta sekä alihankinnan käytöstä, eli kasvuvivun oikeasta ajoituksesta. Ostopalveluille asetettu tavoite on kieltämättä haasteellinen, koska myyntikatetavoitteen toteutuminen on pitkälti sille alisteinen. Käyttöpääomalle asetetun tavoitteen saavuttaminen edellyttää käyttöpääoman kierron lyhentymistä. Kasvun vaikutuksia käyttöpääomassa on operatiivisen kassavirran optimoimiseksi yritettävä vähentää. Vastaavasti kiinteiden kustannusten tavoite edellyttää lähes kahdenkymmen prosentin kustannusleikkausta. Tällä pyritään optimoimaan infrastruktuuri nykytarpeisiin sekä hillitsemään sen liian aikaista lisääntymistä.

Oppiminen ja innovatiivisuus -näkökulma on koostettu kolmesta erillisestä hankkeesta. Kustannusyksistä pyritään ajanvarauksia ohjaamaan internetissä tapahtuviksi. Nettivarausten osuuteen liittyvä tavoite on siten asetettu moninkertaiseksi nykytilaan nähden. Näkökulmaan kirjatut kaksi muuta hanketta voisivat olla myös toimenpiteiden sarjassa, mutta ne on päätetty ottaa omiksi mittareikseen, koska niiden merkitys kustannustehokkuudelle sekä prosesseille on merkittävä. Tavoitteiksi kirjattiin hankkeiden suorittaminen määräaikaan mennessä. Kyseiset hankkeet olivat täysin minun vastuullani.

Talouden näkökulman mittareiden kaikki tavoitetasot on asetettu yritystasolle. Tavoitteiden asettamisessa on huomioitu sekä aikaisempi suorituksen taso että määriteltyjen kehittämiskohteiden merkitys ja tavoitteellisuus. Seitsemästä tavoitteesta viisi ovat absoluuttisia ja kaksi suhteellisia määreitä. Liikevaihtoon liittyvä tavoite on määritelty optimimixin pohjalta. Sen parempi kannattavuustaso tukee tilikauden tavoitteellista kasvuvauhtia. Kannattavuutta kuvaaville myynti- ja käyttökatteille on määritelty tavoitetasot, jotka ovat lähtötilannetta selkeästi korkeammat, mutta kehittämiskohteiden onnistuneen läpiviennin seurauksena täysin mahdolliset. Tavoitetasot ovat vielä varsin matalat, mutta käyttökateen tavoitetason saavuttaminen merkitsisi kuitenkin jo kuluvan tilikauden budjetin tullaantumista. Askel olisi merkittävä. Muut katetasot korvattiin taloudellisen lisäarvon mittarilla (EVA), jolle asetetut tavoitteet kuvaavat toiminnan kannattavuutta markkina-arvoisella pääomalla huomioituna. Kannattavuuden ehkä tärkein suhteellinen mittari on sijoitetun pääoman tuotto. Laukkanen (2007, 347) avaa sen merkitystä hallitun kasvun näkökulmasta: koska liiketoiminnan tuloksen pitäisi kattaa myös rahoituskulut ja verot, on sijoitetun pääoman tuoton teoriassa oltava kasvuprosenttia selvästi korkeampi. ProfiGrow Oy:ssä sijoitetun pääoman tuottotavoite on asetettu käytännössä kasvun tasolle. Tilanne ei siten ole ideaali, mutta tavoite on linjassa kehittämissuunnitelman muihin tavoitteisiin.

Viitaten Laitisen (Laukkanen 2007, 343) esittämään kasvuyrityksen terveystriangelmiin on hyvä huomioida kannattavuuden ohella myös mittariston tavoitteet maksuvalmiuden ja vakavaraisuuden näkökulmista. Maksuvalmiuden kehitystä mitataan tässä kehittämistyössä välillisesti käyttökateen ja käyttöpääoman kehityksen kautta. Käyttökate ja käyttöpääoma ovat operatiivisen kassavirran komponentteja ja mittaavat tulo- ja meno-eroja, kun merkittäviä investointeja ei tehdä. Koska yrityksen rahoituskulut ovat maltilliset, on käyttökate mielestäni hyvä mittari tuloskehityksen seurantaan. Vakavaraisuuden kehityksestä puolestaan kertovat oma pääoma absoluuttisena tavoitteena ja omavaraisuusaste suhteellisenä tavoitteena. Oman pääoman merkitys ProfiGrow Oy:lle on suuri, sillä se on lyhyessä historiassaan joutunut hankkimaan pääomasijoittajia oman pääomansa turvaamiseksi. Kannattavuuden kehittämissuunnitelman avulla tavoitellaan sellaista liiketoiminnan tulostasoa, ettei pääomasijoituksia tulevaisuudessa enää tarvitsisi lisätä. Omalle pääomalle asetettu tavoite tulee tulevaisuudessa myös mahdollisuuksia saada ulkopuolista lainarahaa. Omavaraisuusaste tavoitteena kuvaa rahoitusrakenteen terveystä: mitä suurempi omavaraisuusaste, sitä pienempi rahoitusriski. Oman pääoman kehittämisellä tavoitellaan omavaraisuusasteen tuplausta. Tässä on hyvä vielä painottaa vakavaraisuuden mittareiden sisältöjä. Absoluuttinen tavoite on asetettu ilman pääomalainoja, kun suhteellinen tavoite sen sijaan sisältää myös pääomalainat kuvastaen oman pääoman laajempaa määrittelyä. Tähän päädyttiin, jottei totuus oman pääoman heikkoudesta unohtuisi.

Haastavilla tavoitteilla on pyritty luomaan kiireen tuntua. ProfiGrow Oy:lle olennaiset asiat on saatettava kuntoon pikimmiten. Kannattavuushaasteiden kanssa painiskeleva yritys taistelee aina myös aikaa vastaan. Aika on rahaa eikä resursseja ole tuhlettavaksi. Tavoitteet ovat toki haastavia, mutta ne ovat myös realistisia. Kamensky korostaa haastavuuden ja realistisuuden tasopainon tärkeyttä. Hänen mukaansa haastavat tavoitteet voidaan yleisesti tunnistaa seuraavista piirteistä (mukaillen):

1. Tavoitteet on syytä asettaa niin korkealle, että ne ensin tuntuvat mahdottomilta, ja vievät hetkeksi yöunet.
2. Tavoitteiden myötä ihmiset on ensin saatava ajattelemaan eri tavoin kuin aiemmin ja seuraavaksi myös toimimaan toisin kuin aiemmin.
3. Tavoitteissa on kyse yrityksen tahdosta.
4. Huipulle pääsemiseen vaaditaan pitkäjänteisyyttä ja kärsivällisyyttä. (Kamensky 2014, 228.)

ProfiGrow Oy:ssä tavoitteiden toteutuminen edellyttää monien yksittäisten toimenpiteiden suorittamista. Tämän kehittämistyön suunnitteluvaiheessa ei pystytty lukitsemaan kaikkia tarvittavia toimenpiteitä, eikä lukitseminen alkuvaiheessa ole tietenkään edes suotavaa. Toimenpiteitä määriteltiin aluksi rajallisesti, mutta kuitenkin jokainen kehittämiskohde huomioiden. Prosessissa luotettiin siihen, että seurannan tulokset yhdistettynä reflektointiin, tulisivat nostamaan esille kuukausittain uusia toimenpiteitä. Näin varmistettiin siitä, että niukat resurssit kohdistetaan oikein. Tehtävien toimenpiteiden lista itsessään on tärkeä, koska se pitää organisaation fokusta yllä. Mutta kriittisyys on muistettava tässäkin yhteydessä. Tulosten pohjalta on pystyttävä arvioimaan vaativatko toimenpiteet muutosta. Tämä kehittämistyö muodostui toimenpiteiden sarjaksi, jota seurantajakson edetessä syntyneet tulokset muokkasivat ja täydensivät.

Tässä yhteydessä on hyvä viitata Tommy Hellstenin (Hellsten 2014, 69) viisaisiin sanoihin:

Emme aina näe kauas,
mutta kuitenkin
riittävän pitkälle
edetäksemme
askelen kerrallaan.

Mittaristo käsitteenä, niin tavoitteina kuin toimenpiteinä, oli ProfiGrow Oy:lle uusi johtamisen työkalu. Kannattavuuden kehittäminen vaatii toimenpiteitä ja niiden johtamista, sillä tuloksellinen tekeminen ei synny sattumalta. Syy-seuraussuhteita analysoitaessa tavoitteet ja toimenpiteet muuntuvat ja tarkentuvat päämäärän saavuttamiseksi. Kannattavuuden kehittäminen etenee näin askel ja toimenpide kerrallaan. ProfiGrow Oy:n kannattavuuden kehittämiseen johtava askelkuvio on todennettavissa vasta seurantajakson jälkeen.

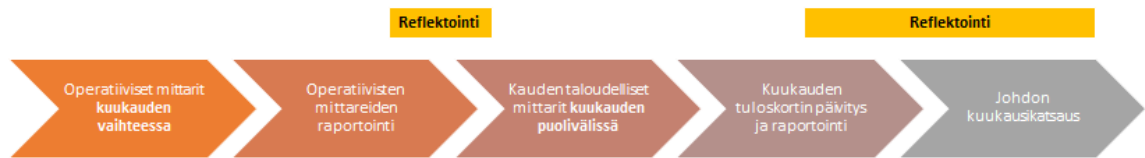
Toimenpiteiden toteutuksesta vastasivat tähän kehittämistyöhön valjastetut kehittämisryhmän jäsenet yksin tai yhdessä toimenpiteestä riippuen. Toimenpiteiden sarja on luottamuksellinen eikä sitä siten esitetä tämän kehittämistyön liitteenä.

3.4 Kehittämissuunnitelman toteutus

Pisin vaiheista, kehittämissuunnitelman toteutus, kesti ajallisesti puoli vuotta huhtikuusta syyskuun loppuun asti. Seurantajakson aikana kehittämisryhmä kokoontui säännöllisesti kahden viikon välein keskustelemaan tuloksista ja pohtimaan syy-seuraussuhteita sekä mahdollisia korjaavia toimenpiteitä.

Seurantajakso nojasi vahvasti tuottamaani säännölliseen diagnostiikkaan. Diagnostiikkaan tukeutuen pyrin esittämään herätteleviä, vuorovaikutusta lisääviä kysymyksiä. Tarkoituksena ei ollut esittää kysymyksiä ja niihin valmiita vastauksia, vaan arvioida tilannetta kriittisesti, ja johtaa siitä kaikkien pohdittavaksi kysymyksiä lisätoimenpiteiden mahdollisesta tarpeesta. Diagnostiikan myötä oli mahdollista ilmaista faktat eri näkökulmista siten, ettei niitä käytännössä voitu sivuuttaa keskustelematta. Diagnostiikan tarkoituksena oli luoda uutta tietoa, jotta kehittämisryhmää oli mahdollista haastaa ja herätellä mahdollisimman oikeilla kysymyksillä.

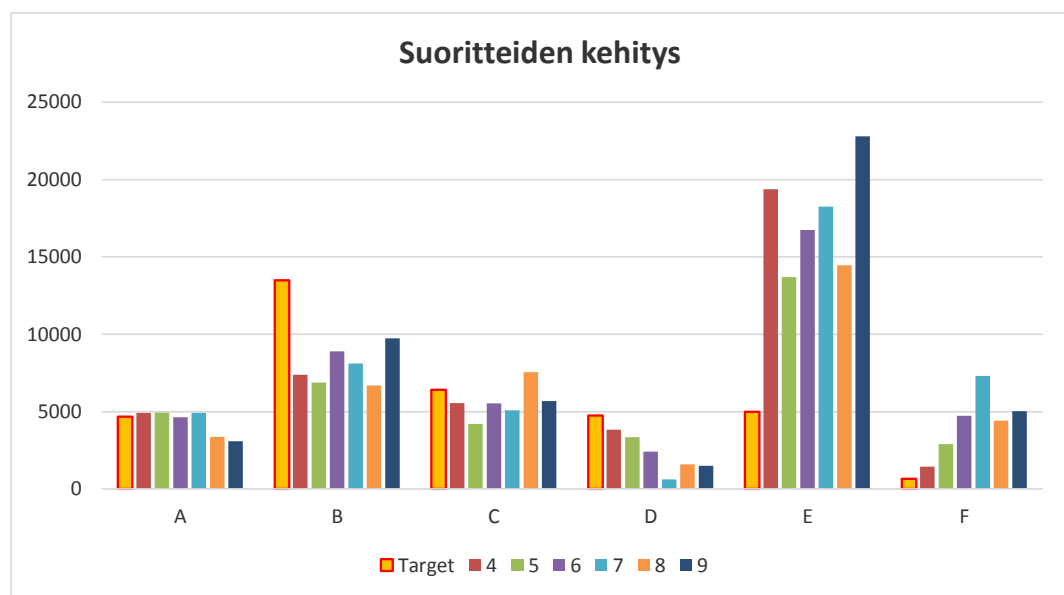
Yksilön oppiminen on paljolti uuden tiedon ymmärtämistä ja sisäistämistä, mutta organisaation oppiminen edellyttää aina laajempaa perspektiiviä, koska kyse on yhteisen näkemyksen luomisesta (Ojala 2008, 71). Yhteiset näkemykset syntyvät organisaation välisessä vuorovaikutuksessa. Kaksivaiheisella raportointikäytännöllä pohjustin yhteisten näkemysten syntyä. Seurantajaksolla noudatetun kaksivaiheisen raportointikäytännön kulku on esitetty kuviossa 14.



KUVIO 14. Seurantajakson kaksivaiheinen raportointikäytäntö

Ensimmäisessä vaiheessa, kuukauden vaihduttua, tulostettiin järjestelmästä palveluihin liittyvät suoritetilastot (operatiiviset mittarit). Laadin kehittämiskohteista johdetuista ja valikoiduista suoritteista seurantajakson omat trendinsä. Esitin trendit systemaattisesti seuraavista tekijöistä:

1. palveluryhmien kehitys kuukausittain tavoitteisiin nähden (€) (kuvio 15)
2. kuukauden laskutuksen jakauma palveluryhmittäin (%)
3. palveluryhmien laskutuksen jakauma kuukausittain koko seurantajakson (€)
4. palveluiden suorittemäärät kuukausittain koko seurantajakson (kpl)
5. palveluiden laskutus kuukausittain koko seurantajakson (€)
6. valittujen palvelujen (5) suorittemäärät ja laskutus henkilöittäin (kpl & €).



KUVIO 15. Palveluryhmien eli suoritteiden kehitys

Yllä mainittujen trendien lisäksi täydensin operatiivisten mittareiden esitysaineistoa kuukausittain käytyjen keskustelujen pohjalta. Reflektoinnin tulokset siten teemoittivat raportin lisäyksiä. Raportoin edellä mainitun aineiston trendit kehittämisryhmälle lisäten sinne omia havaintojani sekä aiheeseen liittyviä kysymyksiä. Kehittämisryhmän muut jäsenet kommentoivat tuloksia ja kysymyksiä omalta osaltaan ja esittivät omia näkökulmiaan. Näin päästiin yhdessä pohtimaan syy-seuraussuhteita sekä uusia että korjaavia toimenpiteitä toteutettavaksi.

Ensimmäisessä vaiheessa siis kiteytin kuluneen kuukauden operatiivisen toiminnan tulokset, jonka jälkeen katse käännettiin seuraavan kuukauden operatiivisiin haasteisiin. Tässä yhteydessä myös arvioitiin kahden seuraavan kuukauden liikevaihto. Tiedon pohjalta laadin tulevien kuukausien ennusteet, jotka integroin osaksi johdon tulosraporttia.

Kun edellisen kauden tulos valmistui seuraavan kuukauden puolivälissä, täydensin raportointikäytännön toisessa vaiheessa operatiiviset mittarit taloudellisilla mittareilla. Näin syntyi päivitys varsinaiselle kehittämissuunnitelman seurannan työkalulle, tulokortille. Myös tästä vaiheesta laadin kommentoidun koosteen. Koosteen integroin osaksi kehittämäni johdon kuukausikatsausta. Noin viisitoista-sivuisen johdon kuukausikatsauksen sisältö grafiikoineen on jaettavissa seuraaviin osiin:

1. talouskatsaus (kuluneen kuukauden johdon tuloraportti kommentteineen)
2. kannattavuuden kehittämissuunnitelman kooste (tulokortti ja kommentit näkökulmittain)
3. tunnuslukujen & mittareiden trendit seurantajaksolta (operatiivisten mittareiden raportti liittäen tulokortin mittareiden trendeillä).

Tulokortin läpikäynnille, kuten operatiivisille mittareille, oli joka kuukausi oma läpikäyntinsä kehittämisryhmän kesken. Tällöin kerrattiin kuukauden tapahtumat, joita peilattiin tulokortin tuloksiin. Läpikäynteihin kiteytyvät mielestäni toimintatutkimuksen perimmäinen luonne ja merkitys. Yhdessä, vuorovaikutuksessa muiden kanssa, haetaan selityksiä, reflektoidaan, opitaan ja sen myötä myös luodaan uutta tietoa. Näin arvioitiin aiempien toimenpiteiden toimivuutta, ja samalla haettiin uusia toimenpiteitä kehittämisen vauhdittamiseksi. Jotta viesti kannattavuuden kehittämisestä kulkisi laajemmin organisaation sisällä, koostin aiemmista raporteista erillisen esitysmateriaalin, jonka esittelin koko henkilöstölle kerran kuukaudessa. Edellä mainittujen raportointimenettelyjen tarkoituksena oli pitää yllä tiivistä vuorovaikutusta ja avointa keskustelua toimenpiteiden toimivuudesta ja kannattavuustavoitteiden kehittymisestä. Monitasoisella raportoinnilla pyrin luomaan kiireen tuntua korostaakseni toimenpiteiden ajallisia rajoitteita.

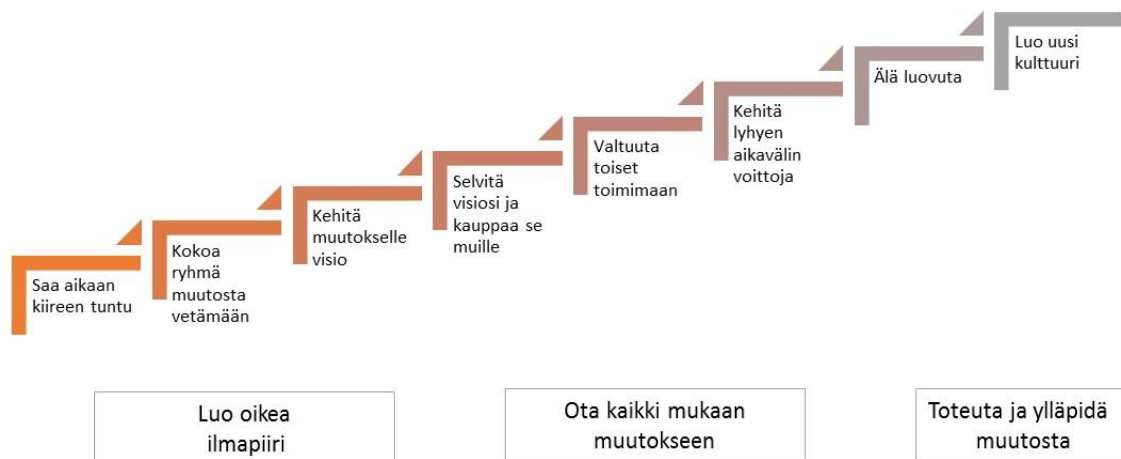
Kannattavuuden kehittämissuunnitelman toteutus- ja seurantajakso oli verraten lyhyt merkittävien muutosten aikaansaamiseksi, mutta tämän opinnäytetyön kesto ajatellen pisin mahdollinen ajanjakso. Saavutettujen tulosten lisäksi se loi puitteet mittaamisen systematiikalle ja pohjan tulevien kehittämistoimien seurannalle. Tulokortin linkittäminen kehittämissuunnitelman toteutukseen lähtee ajatuksestani, että prosessin myötä voidaan yhdessä oppia lisää liiketoiminnasta ja kannattavuuden kehittämisen sekä valitun strategian yhteydestä. Ehkä seurantajakson päätteeksi ymmärtäisimme vieläkin syvällisemmin, mitkä tekijät ovat kriittisiä valitulle kasvustrategialle ja olivatko asetetut kasvutavoitteet realistisia asetetussa tavoiteaikataulussa.

Kehittämissuunnitelman toteutuksen keskeiset menetelmät olivat dokumenttianalyysi sekä avoin keskustelu. Avoin keskustelu ja reflektointi ovat olleet kehittämistoimien läpiviennin edellytys. Niillä on varmistettu korjaavien toimenpiteiden luonti sekä organisaation sitoutuneisuus kehittämistoimien tavoitteelliseen läpivientiin.

3.4.1 Kehittämistyö vaatii muutosjohtamista

Tämä kehittämissuunnitelma toteutettiin toimintatutkimuksena. Se oli kannattavuuden kehittämiseen liittyvä muutosmatka, jonka läpiviemiseksi tarvittiin muutosjohtamista. Tämän kehittämissuunnitelman kulkua voi havainnollistaa Kotterin 8-portaisen muutosmallin avulla (kuvio 16). Muutosmalli on käänteinen kah-

deksalle muutoshankkeiden keskeisimmälle epäonnistumisen syyille. Mallissa on näkökulmaa vaihdettu ja epäonnistumisen syyt käännetty onnistumisen edellytyksiksi. (Vuorinen 2013, 139.)



KUVIO 16. Kotterin 8-portainen muutosmalli (mukaien Vuorinen 2013, 139.)

ProfiGrow Oy:n kehittämistyössä, kuten varmasti muissakin muutos- ja kehittämishankkeissa, on vuorovaikutus hyvin merkittävässä roolissa sitouttamisen osalta. Kyse oli kehittämisuunnitelman toteutuksesta, jossa nojattiin hyvin vahvasti diagnostiikkaan. Diagnostiikka puhui omaa korutonta kieltään, mutta se vaati tulkkausta vuorovaikutuksen keinoin. Oli osattava viestiä oikein, mutta ennen kaikkea oli osattava kuunnella ja reagoida kuulemaansa. Oli osattava osallistaa ja kiittää osallistumisesta. Oli ymmärrettävä vastakkaisetkin näkökulmat. Vuorovaikutuksessa oli aistittava ilmapiiriä ja järjestettävä vuoropuhelua sopivan hetken tullen. Muutosagentin roolissani pyrin hyödyntämään Kotterin muutosmallia. Onnistumisen edellytykset kehittämistyössä kiteytän Kotterin mallia mukailen kolmeen kohtaan.

Luo oikea ilmapiiri

Yrityksen nykytilan analysointi viitoitti varsinaiset kannattavuuden kehittämiskohteet ja toimet muutosesteiden poistamiselle. Faktujen esittäminen uudessa muodossa lisäsi ymmärrystä liiketoiminnan tilasta ja sen haasteista. Vuorinen (2013, 140) kiteyttää, että onnistuneen muutoksen tulee kytkeytyä yrityksen olemassaolon ja arvojen perusteisiin. ProfiGrow Oy:n visiota ajatellen nykytilan analyysi sai aikaan kiireen tuntua organisaation johdossa. Se loi johdolle uudet tavoitteet ja sitoutti johdon niihin ilman erillistä muutospuhetta. Motivoinnin tärkeydestä, osana muutosta, puhutaan paljon. Tässä kehittämistyössä motivoinnille ei juuri liennyt ajatustakaan. Lähdin siitä, että ProfiGrow Oy:ssä oli sisäistetty nykytilan analyysin tulokset ja niiden merkitys vision toteuttamiselle. Collins (2010, 133) on tutkimustensa pohjalta päätenyt samansuuntaiseen ajatukseen. Hänen mukaansa motivointi on ajan haaskausta, jos yritys omaa oikeat ihmiset tehtävissään. Collins näkee, että oikeat ihmiset motivoituvat itse, ellei motivaatiota riistetä heiltä. Varmin tapa riittää motivaatio on sivuuttaa julma ja karu todellisuus. Seurantajakson diagnostiikalla ja kaksivaiheisella raportointikäytännöllä varmistin, ettei totuus pääse arjesta pakenemaan. Näin seistiin jo suhteellisen tukevasti Kotterin mallin kolmannella portaalla.

Ota kaikki mukaan

ProfiGrow Oy:n visio on kirkas, mutta se edellyttää kuitenkin kestäväää taloutta ja vahvaa brändiä. Nykytilan analyysini auttoi ymmärtämään muutoksen tarpeellisuuden ja matkan pituuden visioon. ProfiGrow Oy:n johdossa uudet tavoitteet ymmärrettiin ja niiden eteen sitouduttiin tekemään työtä. Tarvitaan yhteistyötä, koska kukaan ei pysty muuttamaan kokonaisuutta yksin. Kannattavuuden kehittämistyötä tehtiin yhteistyössä johdon kanssa, mutta muutakaan henkilöstöä ei sivuutettu asiassa. Kerran kuussa pidettiin erillinen henkilöstöinfo asian tiimoilta. Tilaisuudessa viestittiin ajankohtaiset asiat ja käsiteltiin kehittämiskohteissa tapahtuneita muutoksia. Henkilöstö otettiin mukaan ideointiin. Kannattavuuden kehittämisestä tehtiin yhteinen matka. Matka ei ollut onnistumisten ilotulitusta. Onnistumisia kuitenkin oli, ja niiden huomioinnilla pyrin luomaan uutta muutosenergiaa. Epäonnistumisiakaan ei pidä kieltää tai vähätellä, ne ovat tärkeitä elementtejä oppimisemme kannalta, sillä ne lisäävät organisaation osaamispääomaa ja takaavat kehittymisen.

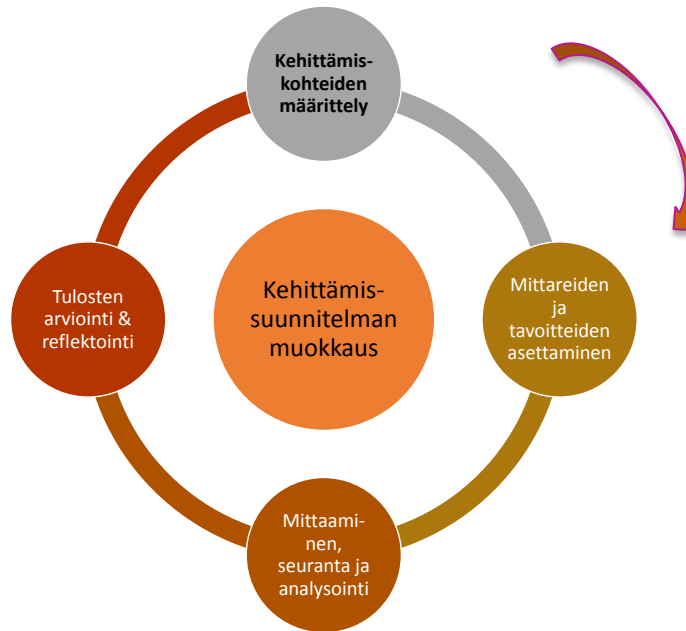
Toteuta ja ylläpidä muutosta

Kotterin muutosmallin seitsemäs porras, älä luovuta, haastaa johtajuuden. Asioiden epäonnistuessa ja tulosten realisoitumisen pitkittyessä testataan sitoutumisen tasoa ja strategisen ajattelun kykyäkin. Vahva usko visioon antaa vastoinikäymisissä uutta taistelutahtoa ja halua yrittää vaihtoehtoisia toimia muutosvastarintaa kohdatessa. Uusissa vaihtoehdoissa piilee aina toivo positiivisesta käänteestä. Tässäkin kehittämistyössä osa tavoitteista jäi saavuttamatta kuukaudesta toiseen ja kokonaankin. Vaikkei systemaattista tavoitteiden mukaista muutosta ollut havaittavissa toimenpidekeiluista huolimatta, nähtiin muutos kuitenkin mahdollisena myöhemmin tulevaisuudessa. Tärkeinä oli, että toimintatavoissa tapahtui jo muutosta haluttuun, johdon viitoittamaan suuntaan.

3.4.2 Todellisuus muovaa kehittämissuunnitelmaa

Kankkunen, Matikainen ja Lehtinen (2005, 22) näkevät, että mittausjärjestelmän kehittäminen kerralla täydelliseksi on käytännössä mahdotonta: muutostarpeet saattavat johtua esimerkiksi väärästä mittarivalinnasta, tiedonkeruun onnistumattomuudesta tai tapahtuneesta operatiivisesta muutoksesta. Edellä mainitut kirjoittajat painottavat, että mittausjärjestelmän luonti on hyvin interaktiivinen oppimisprosessi, joka opettaa tekijöitään monella tasolla pitkin matkaa. Olen painottanut tässä kehittämistyössä oppimisen merkitystä laajemminkin. Siksi oli lähtökohtaisesti selvää, että mittausjärjestelmää ei voi ajatella staattisena työkaluna, vaan kehittämistyön edetessä olisi hyväksyttävä sen muutos ja kehittyminen.

Olen kuviossa 17 havainnollistanut kehittämissuunnitelman toteutuksen vaiheet ja niiden kulun osana kehittämissuunnitelman muokkausta. Diagnostiikan myötä johdetut analyysit ja kehittämissuunnitelman istunnot toimivat hyvinä mittariston toiminnan arvioijina. Löytyykö mittareiden ja liiketoiminnan tulosten väliltä syy-yhteys? Mittaamme nyt niitä tekijöitä, jotka todella merkitsevät kannattavuuden kehittämisessä? Olisiko tulosten valossa syytä vaihtaa jokin mittari tai kenties lisätä mittaristoon uusi mittari, jotta voisimme paremmin valaista syy-yhteyksiä ja johtaa niitä?



KUVIO 17. Kehittämissuunnitelman muokkaus

Prosessissa näkyvät sekä kurinalaisuus että luovuus. Kaksivaiheinen raportointikäytäntö piti huolen siitä, että tulokset esiteltiin kahdesti kuukaudessa. Mitä pidemmälle toteutuksessa ajallisesti edettiin, sitä avoimempaa oli keskustelu, sitä syvällisempää tulosten arviointi. Toimenpiteitä päivitettiin tulosten pohjalta, ja uusia toimenpiteitä oltiin valmiit kokeilemaan.

Kannattavuuden kehittäminen ei ole yksinkertaista, vaikka siihen vaikuttavat tekijät olisikin onnistuttu ymmärtämään. Toimenpiteiden purevuutta voidaan joutua odottamaan pidempäänkin, koska muutokset tapahtuvat hitaasti. Toimenpiteiden muoto ja laajuus saattavat muuttua kehittämistyön myötä. Mikäli toimenpiteiden vaikutuksia ei täysin pystytä ennakoimaan, on hyvä aloittaa pienin askelein, sillä kokemusperäinen näyttö on merkityksellistä oikeiden kehittämistoimenpiteiden löytämisessä. Tähän viittaa käytännössä Jim Collins puhuessaan luodeista: ”Luoti on konkreettinen koe, empiirinen testi, jonka avulla tarkoitus on oppia ja saada selville, mikä toimii” (Collins 2013, 89). Hyvän luodin tunnistaa hänen mukaansa siitä, että sen kustannukset ja riskit ovat pienet. Lisäksi sen tulee aiheuttaa vain vähän häiriötä. ProfiGrow Oy:ssä luoteja kokeiltiin erityisesti markkinointiin liittyen toimenpiteiden muutostyössä. Markkinointipäällikkö havaitsi, että Internetissä tapahtuvat klikkaukset eivät realisoituneet ajanvarauksiksi riittävällä tasolla. Tässä yhteydessä testattiin taktisen markkinoinnin puolella useampia luoteja: pieniä ja ajoittaisia muutoksia ennen lopullista ratkaisua.

Kehittämissuunnitelman seurantajakson aikana kehittämissuunnitelmassa käytyjen keskustelujen painopisteet vaihtelivat kuukaudesta toiseen. Tämä kertoo mielestäni kahdesta asiasta. Ensiksikin se kertoo siitä, että mittaristo onnistuu herättelemään ajatuksia, ja tukiaineisto graafisine esityksineen syventämään niitä. Toiseksi se kertoo ProfiGrow Oy:n kehittämishalukkuudesta, ja näkyy siinä, että tabuja keskusteluissa ei käytännössä ollut, vaan kaikkia keskusteluun nostettuja asioita voitiin käsitellä

avoimin mielin ja luovastikin. Kiteytän seuraavaksi keskustelujen pääteemat jokaiselta seurantakuukaudelta, ja pohdin samalla niiden merkitystä mittariston kehitykselle ja kehittämistyölle laajemmin.

Hulinaa huhtikuussa

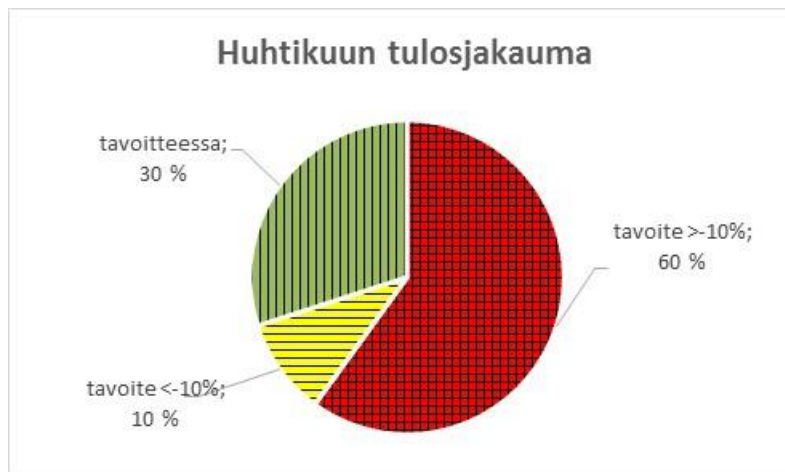
Huhtikuun tulosten analysoinnin yhteydessä huomio kiinnittyi vielä yleiseen toiminnan resursointiin, sillä ProfiGrow Oy:ssä oli päätetty tehdä organisaatiomuutoksia kesken kehittämistyön toteutusvaiheen. Organisaatioon palkattiin määräaikainen assistentti noin puolen vuoden ajaksi. Samalla edellisen assistentin rooli muutettiin palvelupäällikön tehtäväksi. Palvelupäällikölle siirrettiin hallinnollisia ja operatiivisia tehtäviä, jotka olivat aiemmin kuuluneet toimitusjohtajan tehtäviin. Näillä toimilla oli toimitusjohtajan tavoitteena varmistaa hallinnollinen ja operatiivinen kehittäminen.

Mittaristo ja siihen liittyvä operatiivisten mittareiden raportti herättivät kysymyksiä huhtikuun varsinaisia tuloksia enemmän. Pientä hienosäätöä päädyttiin tekemään johdon kuukausikatsauksen trendiosuuteen, mutta itse tuloskorttiin tai sen mittareihin ei ollut tässä vaiheessa lisättävää.

TAULUKKO 5. Tulokortti 4/2015

		4
Talous	Liikevaihto, k€/kk	
	Oikaistu myyntikate, k€/kk	
	Käyttökate, k€/kk	
	EVA, k€/kk	
	Oma pääoma, k€/kk	
	Omavaraisuusaste (sis po lainat) (%)	
	Pääoman tuottoaste (%)	
Asiakas	Asiakaspohjan laajentaminen, kpl	
	Näkyvyyden kasvattaminen	
	Myyntikate/suorite, €	
	Suoritteet, € A	
	Suoritteet, € B	
	Suoritteet, € C	
Prosessi	Liikevaihto, €/m2	
	Ostopalvelujen osuus lv:stä (%)	
	Käyttöpääoma, k€	
	Kiinteät kustannukset, k€/kk	
Oppiminen ja innovatiivisuus	Nettivarauksen osuus (%)	
	Laskentapalvelujen kilpailutus	
	Provision määrän tarkistaminen	

Huhtikuussa liikevaihto kokonaisuudessaan oli tavoitteessa, mutta sen muodostus poikkesi asetetuista tavoitteista, sillä vai yksi suorite optimimixistä ylsi tavoitteeseen. Ostopalvelujen osuus oli selkeästi tavoitetta heikompi, joten myyntikatekin jäi asetusta tavoitteesta eikä talouden näkökulmassa ylletty muihin tavoitteisiin. (taulukko 5.)



KUVIO 18. Huhtikuun tulosjakauma

Ensimmäisen seurantakuukauden tulokset eivät sinällään vielä herätelleet kysymyksiä tai pohtimisen tarvetta, vaikka 60 % mittareista (kuvio 18) osoittavat heikkoa suoritusta. Voisi sanoa, että ensimmäinen kuukausi oli vielä kehittämissuunnitelman toteutuksen seurantaan orientoitumista ja sen seurantatyökaluihin tutustumista.

Toukokuu toivoa täynnä

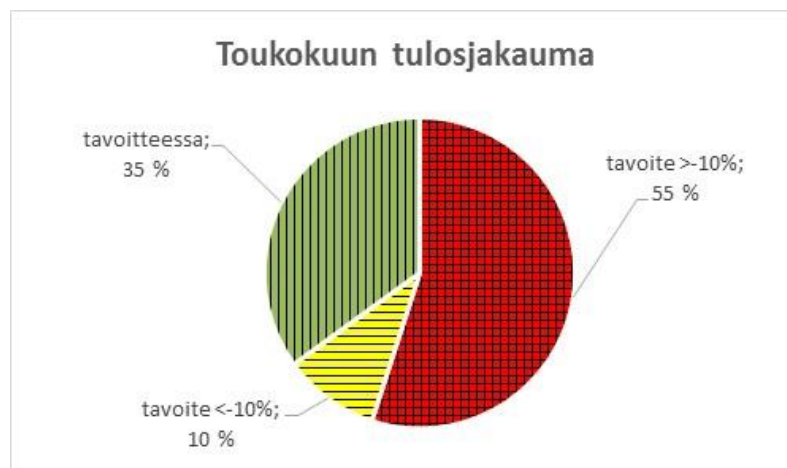
Toukokuun tuloksia analysoitaessa keskusteltiin erityisesti kapasiteetin suunnittelusta (oma työ ja alihankinta) ja markkinointipanostusten tuottavuudesta. Toukokuun tuloskortti osoitti, että asiakkaan näkökulmassa oli havaittavissa positiivista kehitystä, vaikkakin hidasta. Siitä oli iloittava. Asia sai ansaitun huomion, tuloskortin kokonaisuus näytti huhtikuuta paremmalta. Samalla toki oli kiinnitettävä huomio myös epäonnistumisiin ja siihen, että kehitys joissakin mittareissa oli jopa negatiivista. Kapasiteetin suunnittelun osalta pohdittiin paljon palveluaikojen riittävyttä ja sitä, kuinka työaikoihin saataisiin lisää joustoa. Joustolla varmistettaisiin, että palvelut olisivat saatavilla silloin, kun asiakkaat niitä eniten tarvitsevat. Oman työn tehostaminen oli myös keskustelujen keskiössä. Omistajayrittäjä oli jo tulosten myötä kiinnittänyt huomioita oman työnsä suhteelliseen osuuteen ja ymmärsi sen merkityksen liiketoiminnan tuloksen näkökulmasta. Hän päätyi asettamaan itsellensä korkeammat myyntitavoitteet. Markkinoinnin osalta puntaroitiin mittareiden valossa satsauksien ja tuottojen suhdetta sekä sitä, miksi klikkaukset netissä eivät realisoitu ajanvarauksiksi. Markkinointiin pohdittiin siten vaihtoehtoisia ja edullisimpia markkinointikeinoja. Toukokuun tulokset kirvoittivat myös keskustelun hinnoittelusta. Kahden palvelun myyntihintoja päätettiin nostaa, koska ne eivät täysimääräisesti kattaneet työn kustannuksia.

Toukokuussa oli havaittavissa kehitystä kaikissa näkökulmissa. Huhtikuuhun verrattuna merkittävin asia oli asiakkaan näkökulman positiivinen kehitys. Liikevaihto ja myyntikate ylsivät tavoitteisiin, mutta käyttökate jäi edelleen tavoitteestaan. (taulukko 6.) Heikkoa käyttökate selittävät kiinteät kustannukset, ostopalvelut ja optimimix. Kasvu syntyy ProfiGrow Oy:ssä siten muulla tavoin kuin paremman katteen optimimixin vaikutuksesta.

TAULUKKO 6. Tuloskortti 4–5/2015

		4	5
Talous	Liikevaihto, k€/kk		
	Oikaistu myyntikate, k€/kk		
	Käyttökate, k€/kk		
	EVA, k€/kk		
	Oma pääoma, k€/kk		
	Omavaraisuusaste (sis po lainat) (%)		
	Pääoman tuottoaste (%)		
Asiakas	Asiakaspohjan laajentaminen, kpl		
	Näkyvyyden kasvattaminen		
	Myyntikate/suorite, €		
	Suoritteet, € A		
	Suoritteet, € B		
	Suoritteet, € C		
Prosessi	Liikevaihto, €/m ²		
	Ostopalvelujen osuus lv:stä (%)		
	Käyttöpääoma, k€		
	Kiinteät kustannukset, k€/kk		
Oppiminen ja innovatiivisuus	Nettivarauksen osuus (%)		
	Laskentapalvelujen kilpailutus		
	Provision määrän tarkistaminen		

Kuvio 19 kuvaa toteutunutta kehitystä ja viestii, että matkaa tavoitteisiin on vielä pitkästi (toukokuussa 35 % mittareista tavoitteessa). Toukokuun jälkeen oli kuitenkin rohkaisevaa havaita, että tietoisuus toimenpiteiden haasteellisuudesta ja niiden merkityksestä kannattavuudelle oli lisääntynyt.



KUVIO 19. Toukokuun tulosjakauma

Kasvukipuilua kesäkuussa

Kesäkuun tulosten analysointi kirvoitti keskustelun alihankinnan käytön muutostarpeista ja markkinointitoimista. Markkinointiin oli satsattu merkittävästi, mutta satsaukset eivät tuottaneet toivottua tulosta. Vaihtoehtoisia keinoja pohdittiin edelleen. Kesä- ja heinäkuu ovat lomakautta, joka näkyy väistämättä tuloksissa, koska volyyminä oli ylläpidettävä alihankinnan turvin. Keskustelun toiseksi pääteemaksi muodostui siten oman työn ja alihankinnan tasapainottaminen. Sen myötä päädyttiin tekemään uusia myyntikatesimulointeja ja johtamaan niistä seurantajakson ulkopuolelle kantavia

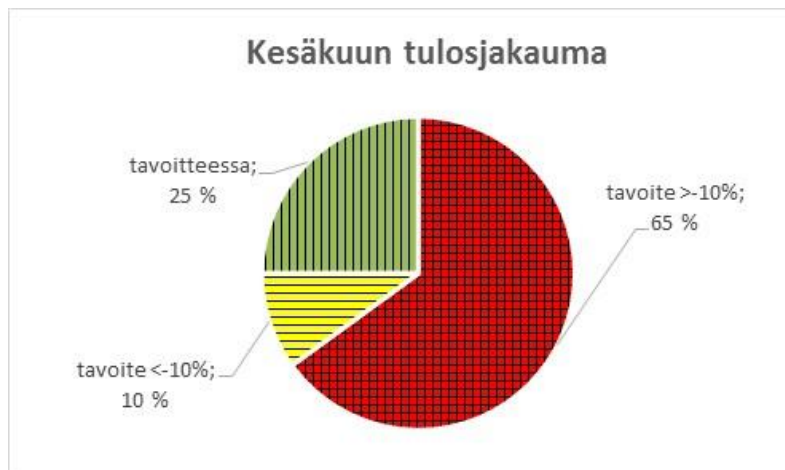
uusina tavoitteita. Tavoitteita ei kuitenkaan sellaisenaan viety mittaristoon asti, koska ne vain tukevat olemassa olevia mittareita. Mittaroinnin näkökulmasta kesäkauden tulosten heikkous luonnollisesti herätti keskustelun seurantajakson reiluiden. Seurantajakso on tietysti armoston, koska kaksi sen kuudesta kuukaudesta ajoittuvat lomakaudelle. Toisaalta seurantajakso kuvaa kuitenkin äärimmäisen hyvin liiketuloksen tasoa tilanteessa, kun kasvuvipua käytetään matalassa toiminta-asteessa. Keskustelu alihankinnan merkityksestä olisi saattanut jäädä käymättä, jos seurantajakso olisi ollut toinen. Edellä mainitun ymmärryksen luominen oli ollut kuitenkin tämän kehittämistyön parasta antia tähän mennessä. Kesäkuun tulosten yhteydessä kuitattiin myös taloushallinnon toimittajavaihdos suoritetuksi. Iso työ oli tehty. Kilpailutus tehtiin alkukeväästä ja päätös toukokuussa. Uusi toimija, uusine lisäarvoa tuottavine toimintatapoineen, on avainasemassa tulevaisuuden hallinnollisessa kehittämisen.

Kesäkuussa kääntyivät laskuun toukokuun positiivinen vire ja kehitys. Kesäkuun tulokset olivat seurantajakson heikoimmat. (taulukko 7.) Tuloksissa näkyy lomakauden vaikutus, koska kehittämissyhmä oli osittain kesälomalla.

TAULUKKO 7. Tulokortti 4–6/2015

		4	5	6
Talous	Liikevaihto, k€/kk			
	Oikaistu myyntikate, k€/kk			
	Käyttökate, k€/kk			
	EVA, k€/kk			
	Oma pääoma, k€/kk			
	Omavaraisuusaste (sis po lainat) (%)			
	Pääoman tuottoaste (%)			
Asiakas	Asiakaspohjan laajentaminen, kpl			
	Näkyvyyden kasvattaminen			
	Myyntikate/suorite, €			
	Suoritteet, € A			
	Suoritteet, € B			
	Suoritteet, € C			
Prosessi	Liikevaihto, €/m2			
	Ostopalvelujen osuus lv:stä (%)			
	Käyttöpääoma, k€			
	Kiinteät kustannukset, k€/kk			
Oppiminen ja innovatiivisuus	Nettivarauksen osuus (%)			
	Laskentapalvelujen kilpailutus			
	Provision määrän tarkistaminen			

Kesäkuun päätyttyä seurantajakso oli jo puolessa välissä. Heikot tulokset herättelivät kehittämissyhmää. Muutosvauhti alkoi vaivata mieliä – ahdistusta hieman ilmassa. Tosin uskon vakaasti, että ahdistus luo uutta muutosvoimaa.



KUVIO 20. Kesäkuun tulosjakauma

Kuvio 20 selvittää toukokuun jälkeistä taantumaa. Kesäkuun heikot tulokset olivat kuitenkin merkitykselliset prosessille: ne linjasivat uudestaan markkinointistrategiaa sekä asettivat uudet tavoitteet alihankintaverkoston käytölle tulevaisuudessa. Kasvuvivun ennenaikaisen käytön vaikutukset oli tiedostettu ja niistä opittu. Tämä oli merkityksellinen asia siinäkin mielessä, että se edustaa perusteellista muutosta ProfiGrow Oy:n liiketoiminnan suunnittelussa. Molemmat uudelleenlinjaukset osuivat kannattavuuden kehittämisen ytimeen.

Herättelevä heinäkuu

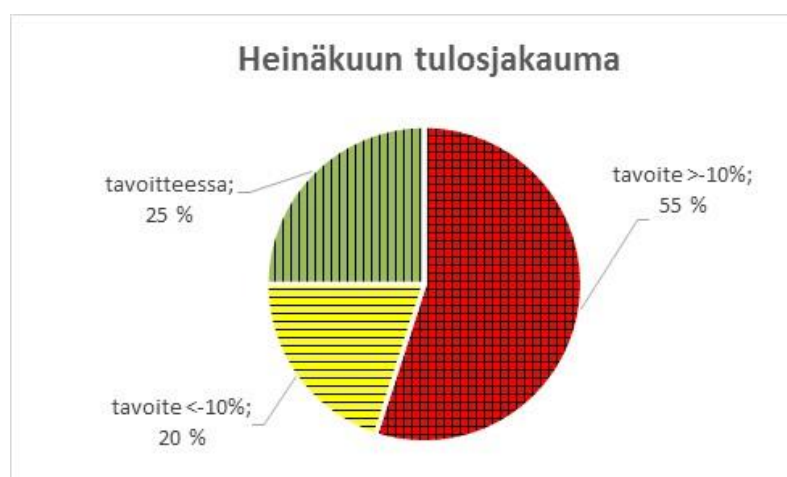
Heinäkuun tulokset naulasivat keskustelun pitkälti edellistä tilikautta heikompaan suhteelliseen myyntikatetasoon. Tulokset kertovat liikevaihdon kasvaneen edelleen, mutta suhteellinen myyntikate jatkaa laskuaan. Keskustelussa käsiteltiin ilmiön syitä ja todettiin matalakatteisimpien palvelujen kasvaneen toivottua enemmän. Määritelty optimimix ei siten tässä suhteessa toteudu. Samassa yhteydessä todettiin kuitenkin matalakatteisten palvelujen lisäarvo liiketoiminnalle, ja poikkeama optimixin osalta päätettiin hyväksyä. Myyntikatteesta keskustellessa huomionsa saivat jälleen oman työn tehokkuus sekä alihankinnan käyttö. Molemmille asetettiin määrärajoitteita, ja työn määrää oli sopeutettava. Kysynnän puuttuessa tämä tarkoitti määräaikaisista resursseista luopumista. Edellä mainittuja tavoitteita asetettaessa hyödynnettiin kustannuspaikkalaskennan antamaa tietoa. Markkinointi on avainasemassa valikoidun volyymin lisäystä ajatellen, ja markkinointi onkin muodostunut keskustelujen vakioaiheeksi. Tällä kierroksella lausuttiin markkinoinnin toimimattomuus tietyin osin. Markkinoinnin osalta tehtiin konkreettisia muutoksia käytetyissä medioissa. Myyntikatteen odotettua heikompi taso herätti keskustelun myös kustannustehokkuudesta. ProfiGrow Oy on rakentanut infrastruktuurin toimiaan laajemmalle tarpeelle. Kulujen minimoimiseksi päätettiin käynnistää haku alivuokralaisten saamiseksi.

Heinäkuun tuloskortti (taulukko 8) näytti kesäkuuta hieman paremmalta. Oltiin jatkuvasta lomakaudesta huolimatta palaamassa positiivisen kehityksen uralle? Tuloskortti kokonaisuudessaan ei osoita merkittäviä muutoksia, vaikka kuukausittain esiintyykin selkeää vaihtelua näkökulmittain. Mielestäni kokonaisuuden väritys kertoo kuitenkin siitä, että mittarit ovat tasapainossa keskenään.

TAULUKKO 8. Tulokortti 4–7/2015

		4	5	6	7
Talous	Liikevaihto, k€/kk	Green	Green	Green	Green
	Oikaistu myyntikate, k€/kk	Yellow	Green	Red	Yellow
	Käyttökate, k€/kk	Red	Red	Red	Red
	EVA, k€/kk	Red	Red	Red	Red
	Oma pääoma, k€/kk	Red	Red	Red	Red
	Omavaraisuusaste (sis po lainat) (%)	Red	Red	Red	Red
	Pääoman tuottoaste (%)	Red	Red	Red	Red
Asiakas	Asiakaspohjan laajentaminen, kpl	Red	Green	Yellow	Yellow
	Näkyvyyden kasvattaminen	Red	Green	Red	Green
	Myyntikate/suorite, €	Red	Red	Red	Red
	Suoritteet, € A	Red	Red	Red	Red
	Suoritteet, € B	Green	Yellow	Red	Red
	Suoritteet, € C	Red	Red	Red	Red
		Red	Red	Red	Red
Prosessi	Liikevaihto, €/m2	Green	Green	Green	Green
	Ostopalvelujen osuus lv:stä (%)	Red	Yellow	Red	Red
	Käyttöpääoma, k€	Yellow	Red	Red	Yellow
	Kiinteät kustannukset, k€/kk	Green	Red	Green	Red
Oppiminen ja innovatiivisuus	Nettivarauksen osuus (%)	Red	Red	Red	Red
	Laskentapalvelujen kilpailutus	Green	Green	Green	Green
	Provision määrän tarkistaminen	Green	Green	Green	Green

Kun jo 2/3 seurantajaksosta oli takana, ainoastaan neljä mittaria kahdestakymmenestä (20 %) osoittavat systemaattista tavoitteen saavuttamista. Taso on kuukauden toteutumia heikompi, mikä kuvastaa sitä, että suorituskyky ei ole vielä vakiintunutta. Vakiintuminen edellyttää systemaattista positiivista kehittymistä ja tavoitteiden asteittaista saavuttamista. Suorituskyvyn systemaattinen kehittyminen on nähtävissä lisäksi kahdessa muussa asiakkaan näkökulman mittarissa (asiakaspohjan laajentuminen ja näkyvyyden kasvattaminen). Neljässätoista muussa mittarissa systemaattista positiivista kehitystä on vaikea havaita. Heinäkuussa neljännes mittareista ylsi tavoitteisiin (kuvio 21).



KUVIO 21. Heinäkuun tulosjakauma

Heinäkuun tuloksia analysoitaessa konkretisoitui käytännön merkitys niille johdon laskentatoimen menetelmille, joilla suunnitteluvaiheessa poistettiin muutosesteitä. Tiedon tason tarkkuus ja simulointitarpeet kasvat seurantajaksen edetessä. Suunnitteluvaiheen ennakointi ja sen toimet mahdollistavat toteutusvaiheessa syvällisemmän analyysin ja päätöksenteon.

Epävarmuutta elokuussa

Elokuun tulokset ProfiGrow Oy:lle olivat yllätys ja pettymys. Heikot tulokset synnyttivät epävarmuuden onnistumisesta ja lisäsivät tarvetta laajentaa toimenpiteitä. Lomakauden päätyttyä elokuun tuloksilta odotettiin enemmän. Monissa kysyntää ja suoritusta kuvaavissa trendeissä oli nähtävissä negatiivinen notkahdus. Halusin pureutua enemmän kysynnän syntyyn ja laadin grafiikkaa yhdistäen asiakaspohjaa kuvaavan mittarin asiakasmäärätietoihin. Vaikkakin asiakaspohja kasvoi ennakoitua enemmän, ei se tuntunut korreloivan asiakasmäärien kanssa. On tunnistettava mitkä palvelut houkuttelevat uusia asiakkaita, ja toisaalta pureuduttava tarkemmin asiakasuskollisuuteen. ProfiGrow Oy:n kasvustrategia edellyttää uusasiakashankintaa, on tärkeää ymmärtää, mitkä palvelut puhuttelevat uusia asiakkaitamme ja mihin palveluihin asiakaspohjan kasvu perustuu, vastaavatko olemassa olevat palvelut asiakastarpeita. Asiakaspohjan analysointi jää ProfiGrow Oy:n tutkittavaksi.

ProfiGrow Oy päätti myös käynnistää rekrytoinnin alihankinnan muodossa tukemaan muutamien optimixiin sisältyvien palvelujen tuotantoa. Kasvuyrityksen on pystyttävä vastaamaan kysyntään, ja vasteen asiakastarpeelle on oltava nopeaa. Elokuussa laajennettiin kustannusleikkauksiin liittyviä toimenpiteitä, jotka oli tiedostettu ProfiGrow Oy:ssä jo aiemmin. Kyse oli merkittävimmistä hankintasopimuksista, joiden osalta nähtiin tarpeelliseksi aikaistaa tulevia hintaneuvotteluja. Vaikka aihe olikin äärimmäisen epämiellyttävä, katsoi ProfiGrow sen tässä vaiheessa kuitenkin välttämättömäksi.

Elokuun tulokortti (taulukko 9) olikin koruton luettavaa. Odotusten vastaisesti kaikki näkökulmat olivat käytännössä lomakautta heikompia. Heinäkuun tulosten jälkeen virinnyt toiveikkuus oli poissa, realismi otti vallan ja aiemmin hylättyjen toimenpiteiden tarvetta arvioitiin uudelleen.

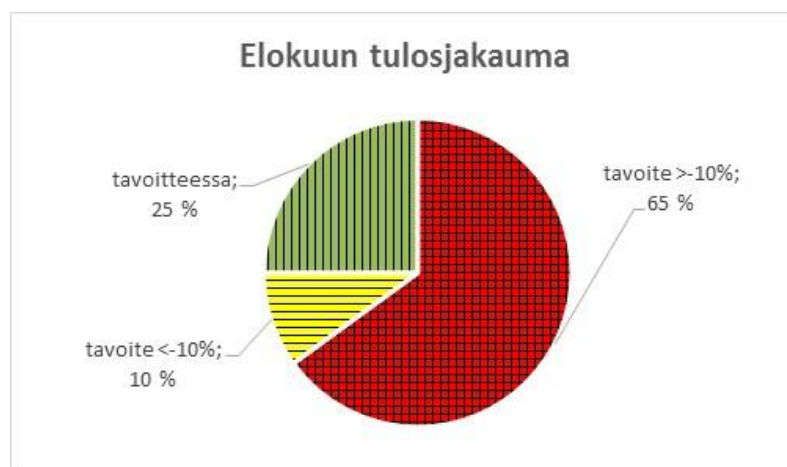
TAULUKKO 9. Tulokortti 4–8/2015

		4	5	6	7	8
Talous	Liikevaihto, k€/kk					
	Oikaistu myyntikate, k€/kk					
	Käyttökate, k€/kk					
	EVA, k€/kk					
	Oma pääoma, k€/kk					
	Omavaraisuusaste (sis po lainat) (%)					
	Pääoman tuottoaste (%)					
Asiakas	Asiakaspohjan laajentaminen, kpl					
	Näkyvyyden kasvattaminen					
	Myyntikate/suorite, €					
	Suoritteet, € A					
	Suoritteet, € B					
	Suoritteet, € C					
Prosessi	Liikevaihto, €/m ²					
	Ostopalvelujen osuus lv:stä (%)					
	Käyttöpääoma, k€					
	Kiinteät kustannukset, k€/kk					
Oppiminen ja innovatiivisuus	Nettivarauksen osuus (%)					
	Laskentapalvelujen kilpailutus					
	Provision määrän tarkistaminen					

Elokuun tulokortti ei antanut ilonaiheita talouden näkökulmasta katsottuna. Vaikka kokonaisnäkökulma oli entistäkin heikompi, oli asiakkaan näkökulmassa jälleen valoa. Asiakaspohjan laajentuminen mit-

tarina oli saavuttanut tavoitteensa. Se kertoi siitä, että kiinnostus palveluja kohtaan oli olemassa, mutta kuten todettu, oli laitettava lisää panostusta mittarin lisäanalysointiin. Prosessin näkökulma loi mielenkiintoista kontrastia kasvavalle asiakaspohjalle, koska elokuun liikevaihto oli seurantajakson heikoin ja heijastui käyttöpääoman laskuun velkojen noustessa.

Seurantajakson lähestyessä loppuaan neljäs mittareista on saavuttanut tavoitteensa elokuun notkahduksesta huolimatta. Asiakaspohjan laajentuminen -mittarin positiivinen systemaattinen kehittyminen kertoo mielestäni siitä, että liiketoiminnassa on potentiaalia. Se onnistuu herättämään uutta kysyntää. Määritelty optimimix tavoitteena kehittyä kuitenkin odotettua hitaammin ja vaatii jatkoanalysointia. 20:sta mittarista 13 oli vielä elokuussa kaukana tavoitteesta (kuvio 22).



KUVIO 22. Elokuun tulosjakauma

Elokuun tuloksia analysoitaessa suurin mielenkiinto oli asiakkaan näkökulman hieman ristiriitaisessa kehityksessä. Ymmärrettiinkö kuitenkaan asiakaspohjan merkitys ja yhteys optimimixin positiiviselle kehitykselle? Keskusteluun on siten nostettava kasvustrategia ja valikoitujen palvelujen tuottaminen. Missä määrin optimimixin tavoitteellisuus edellyttää asiakkuuksien johtamista? Ovatko tietomme uusista tai vanhoista asiakkaistamme riittävät?

Sykähdyttävä syyskuu

Syyskuun tuloksiin liittyi monta ilon aihetta. Optimimixiin liittyvät tavoitteet tulivat syyskuussa astetta lähemmäksi toteutumista. Lisäksi suunnitelmallisuus oman työn ja alihankinnan ohjauksesta alkoi tuottaa tulosta. Syyskuun muutamat positiiviset tulokset loivat synkän elokuun jälkeen jälleen uskoa muutokseen. Elokuun pohjakosketus ja sen jälkeen tapahtunut positiivinen käänne syyskuussa muistuttavat siitä, että epäonnistumisten edessä ei saa lamaantua. Niistä on haettava oppia ja entistä suurempaa taistelumieltä. Syyskuun tulokset asettivat uusia haasteita tulevaisuuden systematiikan näkökulmasta. Onnistuttaisiinko menestykselliset toimet monistamaan tulevaisuuteen? Kuinka orastavaa muutosta vahvistetaan ja pidetään yllä tulevaisuudessa?

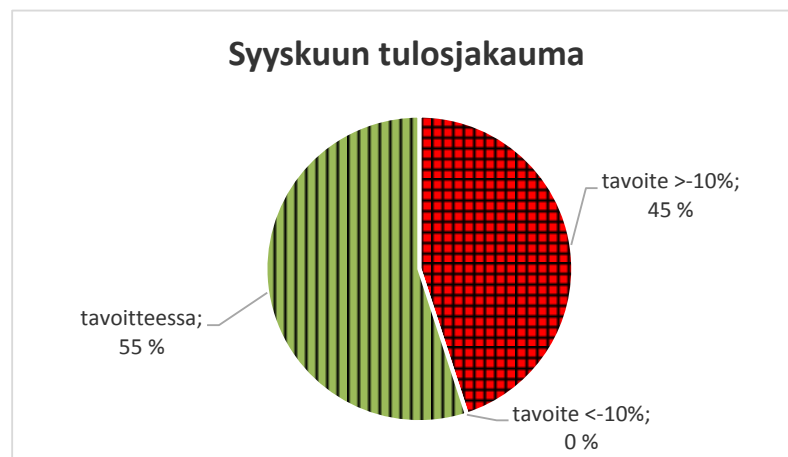
Syyskuun tulokortti ilostutti: se viesti valtaosan tavoitteista täyttyneen (taulukko 10). Asiakaspohja kasvaa entisestään. Vaikka suoritekohtaiset mittarit jäivät yhä tavoitteistaan, oli suorite A kehittynyt

hyvin suotuisasti viimeiset kaksi kuukautta. Syyskuun liikevaihto oli sekä seurantajakson että koko ProfiGrow Oy:n historian korkein. Liikevaihdon kasvu näkyy prosessin näkökulmassa käyttöpääoman kasvuna ja mittarin hetkellisenä heikentymisenä. Kustannuskuri alkaa näkyä myös kiinteissä kustannuksissa. Taso oli seurantajakson matalin ja se asettaa uuden tavoitetasoin tuleville normikuukausille. Kuvatut saavutukset heijastuivat luonnollisesti talouden näkökulmaan. Syyskuun tulokset olivat mieluista katseltavaa myös ProfiGrow Oy:n omistajille.

TAULUKKO 10. Syyskuun ja seurantajakso tulokortti 4–9/2015

		4	5	6	7	8	9
Talous	Liikevaihto, k€/kk						
	Oikaistu myyntikate, k€/kk						
	Käyttökate, k€/kk						
	EVA, k€/kk						
	Oma pääoma, k€/kk						
	Omavaraisuusaste (sis po lainat) (%)						
	Pääoman tuottoaste (%)						
Asiakas	Asiakaspohjan laajentaminen, kpl						
	Näkyvyyden kasvattaminen						
	Myyntikate/suorite, €						
	Suoritteet, € A						
	Suoritteet, € B						
	Suoritteet, € C						
Prosessi	Liikevaihto, €/m2						
	Ostopalvelujen osuus lv:stä (%)						
	Käyttöpääoma, k€						
	Kiinteät kustannukset, k€/kk						
Oppiminen ja innovatiivisuus	Nettivarauksen osuus (%)						
	Laskentapalvelujen kilpailutus						
	Provision määrän tarkistaminen						

Syyskuu päätti puolen vuoden seurantajakson tilanteeseen, jossa todettiin 55 % mittareista saavutaneen tavoitteensa (kuvio 23). Muutos oli merkityksellinen elokuuhun ja aikaisempiin kuukausiinkin nähden. Tavoitteista jäätiin jokaisessa näkökulmassa. Merkityksellisimmät poikkeamat olivat mittareissa jotka edustivat optimimixin ja oman pääoman kehittymistä. Kyseisissä mittareissa on tapahtunut kuitenkin positiivista kehitystä ja tavoitetasojen uskotaan tulevaisuudessa lähentyvän olennaisesti: loivathan syyskuun tulokset uskoa suoritettujen toimenpiteiden toimivuudesta.



KUVIO 23. Syyskuun tulosjakauma

Tehtävää tulevaisuuteen jää. Osa määritellyistä toimenpiteistä on vielä osittain loppuun saattamatta. Syyskuu piti sisällään monia ilonaiheita: kannattavuuden kehittyminen tuotti tuloksia ja usko tulevaisuuteen vahvistui. Tulosten analysointi viimeisessä yhteisessä läpikäynnissämme lokakuun 22 päivänä oli hyvä päättää toimitusjohtajan sanoihin: ”Jatkossa toistetaan syyskuun kaavaa!”.

Seurantajakson koostetut opit

Yhteenvedona seurantajaksosta voisi todeta, että kuukausittaiset pääteemat ja henki kuvastavat mielestäni hyvin oppimisen ja kehittymisen sykliä. Aloitetaan vahvasti uutta rakentaen, kun tietoisuus on lisännyt toivoa. On oivallettu jotain uutta, ja tulevaisuus on nähty ehkä jossain määrin uudessakin valossa. Matkalle mahtuu väistämättä epäonnistumisia ja kasvukipuilla. Tuloksettomuus uuden tiedon valossa herättelee rajusti ja saattaa ruokkia epävarmuutta entisestään. Epävarmuudessa on kuitenkin uskallettava toimia ja tehdä valintoja. Kun valinnan voi vielä tehdä itse, kiteytyy valintaprosessiin aina hitunen toivoa. Toivon lunastaminen edellyttää kuitenkin rohkeutta ja jossain määrin seikkailumieltäkin. Lopputulos voi olla sykehdyttävä, kuten ProfiGrow Oy:n seurantajakson päättänyt kuukausi. Olkaamme siis iloisia epävarmuuden tunteista, ne lisäävät suunnitelmallisuutta ja pitävät meidät kehityksessä kiinni. Liiallinen mielihyvä ja varmuus heikentäisivät tuntosarviemme toimintaa.

Diagnostiikka haastavine tavoitteineen luo riittävästi epävarmuutta, se pitää tarvittavaa muutosta yllä. Aina on parannettavaa. Menestyjät näkevät pidemmälle ja asettavat tavoitteensa aina vain korkeammalle. Tulokortin (ja mittareiden) arvo ProfiGrow Oy:lle on ennen kaikkea sen asemassa kysymysten herättelijänä ja reflektoinnin mahdollistajana. Tulokortti on armoton. Se ei jätä tilaa uskomuksille tai arvailuille. Se synnyttää kysymyksiä, vaatii vastauksia ja korjaavia toimenpiteitä. Reflektoinnin mahdollistajana tulokortti toimi kehittämistyön sparraajana. Kehittyminen edellyttää muutosta, mutta muutos ja siihen liittyvä omien uskomusten muuttaminen ovat vaikeita. Diagnostiikka auttaa talouden kehittämisessä ja vision edistämisessä, voisi ehkä sanoa, että prosessissa näkyy älyllisen taloudellisuuden laki. Jabe ja Häkkinen (2010, 294) selventävät älyllisen taloudellisuuden lakia: ”Ihminen ei muuta uskomuksiaan, ellei hänellä ole perustavaa syytä tehdä niin. Se joka muutoksessa kykenee ottamaan uuden näkökulman, on etulyöntiasemassa”. Huomio täytyy tässä yhteydessä vielä kiinnittää suunnitteluvaiheen ennakointiin. Ennakoinnilla (muutosesteiden poistaminen) luotiin kehittämistyön toteutumisen edellytykset. Ennakointi tulee ratkaisemaan muutoksen laajuuden ja vahvistamaan etulyöntiasemaa entisestään.

Mittariston on lähtökohtaisesti muuntauduttava liiketoiminnan muutoksiin, vaikka tämän kehittämistyön aikana ei nähty syytä muuttaa varsinaista tulokorttia tai sen mittareita. Tässä kehittämistyössä muutokset kohdistuivat käytännössä vain mittariston tulkintaa tukevan graafisen aineiston sisältöön. Sisältöä täydensin tulosten analysoinnin yhteydessä esiin tulleilla uusilla teemoilla. Graafisella aineistolla pyrin luomaan lisäsyvyyttä mittarien tulosten analysointiin, laajentamaan keskustelua sekä luomaan pohjaa uusille kokeiltaville toimenpiteille.

3.5 Tulosten arviointi

Viides vaihe oli tulosten arviointi, jonka aikana analysointiin kehittämissuunnitelman toteutuksen tulokset kannattavuuden näkökulmasta. Kehittämistyön pääasialliset kannattavuuden mittarit (myyntikate, käyttökate ja taloudellinen lisäarvo EVA) on kiteytetty talouden näkökulmassa. Ne kuvastavat kannattavuuden kehittymistä kehittämissuunnitelman toteutuksen seurantajaksolla. Kuten tuloskortista huomataan, hetkittäistä kehitystä on havaittavissa vain myyntikatteessa ja käyttökatteessa. Systemaattista tavoitteiden mukaista kehitystrendiä ei kannattavuuden mittareissa saatu aikaiseksi seurantajaksolla. Dokumenttianalyysiin pohjautuvasta tulosten arvioinnista voidaan summata, että tuloskortin myyntikatetavoitteet seurantajaksolla saavutettiin ainoastaan kahdesti, käyttökate ja taloudellinen lisäarvo EVA vain kerran. Seurantajakson heikosta tulosten kehittymisestä johtuen on syytä pohtia kannattavuusmittareiden onnistumisen asteita, syy-yhteyksiä kehittämiskohteisiin (valikoitu volyymin lisäys, hinnoittelu ja kustannustehokkuus) sekä toisaalta myös asetettujen tavoitteiden haasteellisuutta.

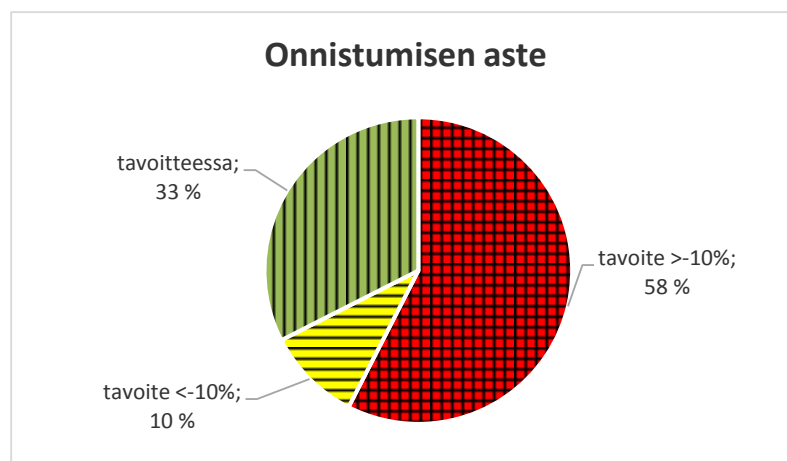
3.5.1 Onnistumisen aste vaihtelee näkökulmittain

Oikaistu myyntikate oli asetettu absoluuttiseksi euromääräiseksi tavoitteeksi, joka kuuden kuukauden aikana saavutettiin kahtena kuukautena. Tästä voisi johtaa onnistumisen asteen, eli kuinka monena kuukautena kuudesta mahdollisesta tavoite saavutettiin. Oikaistun myyntikatteen onnistumisen aste muodostui siten 33 %:ksi. Liikevaihto ylsi tavoitteisiinsa 67 %:sesti. Liikevaihdon kehitystä tuki asiakaspohjan laajentaminen, sen tavoitteista saavutettiin kolmannes. Liikevaihdon kehitys kohdistui kuitenkin ennakoitua enemmän matalamman katteen palveluihin. Valikoidun volyymin lisäyksessä nähtiin kyllä kehitystä, mutta se jäi alle suunnitellun tason. Optimixin painotettu onnistumisen aste oli vain 6 %. Optimixin heikon toteutumisen seurauksena myyntikatetasolla tavoitteet jäivät osittain saavuttamatta. Myyntikate suoritetta kohden otettiin mittaristoon kuvaamaan välillisesti hintojen (osto- ja myyntihinnat) tarkistusten vaikutuksia. Matalamman katteen palvelujen ennakoitua nopeampi kehitys vaikuttaa suuresti mittarin arvoihin, joten mittarin tulkinta ei ole suoraviivaista. Puolet myyntikate/suorite -mittarin tavoitteista kuitenkin saavutettiin, eli suoritteiden lisäarvo kasvoi.

Käyttökateen onnistumisen aste oli 17 %. Käyttökate muodostuu myyntikatteen ja kiinteiden kustannusten erotuksena. Se ei huomioi pääomakustannuksia, poistoja ja korkoja. Kiinteille kustannuksille oli asetettu myös absoluuttinen tavoite, joka osoittautui haasteelliseksi, koska onnistumisen aste jäi 50 %:iin. Tavoitteisiin liittyvät poikkeamat johtuivat pääsääntöisesti markkinointibudjetin ylityksistä, korkeammista henkilöstökuluista tai odottamattomista menoista. Erityisesti markkinoinnin osalta tilanne oli haastava, koska toisaalta uusasiakashankinta edellytti satsauksia. Kiinteiden kustannusten tavoitteen saavuttaminen oli siten tasapainoilua markkinoinnin ja muiden kustannuselementtien suhteen. Muissa elementeissä oli säästettävää, jotta kokonaisuus toteutuisi tavoitteiden mukaisesti. Ostopalvelujen käyttöä ja nettivarausten kehitystä kuvastavat mittarit olivat surullista luettavaa. Kehitystä ei ollut tapahtunut kummassakaan. Käyttökateen heikohkon onnistumisen asteen näen siten enemmän johtuvan valikoidun volyymin lisäyksen epäonnistumisesta kuin kustannustehokkuuden riittämättömästä kehityksestä.

Sen sijaan iloinen asia oli kesäkuussa tapahtunut laskentapalvelujen toimittajavaihdos, joka tapahtui toteutetun kilpailutuksen seurauksena. Ratkaisu on edellistä kustannustehokkaampi, mutta sen suurin arvo piilee mielestäni toimintatavoissa, jotka osaltaan tukevat ProfiGrow Oy:n johtamista tulevaisuudessa. Ulkoisen laskentatoimenpalvelut ovat välttämättömiä, mutta mielestäni mikroyritykset tarvitsevat erityisesti johdon laskentatoimen palveluja kehittääkseen kannattavuuttaan ja luodakseen lisäarvoa omistajilleen. Nandan (2010) vahvistaa, että palveluille on tarvetta, mutta ne jätetään useimmiten hankkimatta joko kustannussyistä tai siksi, että toimittajan ei katsota tuntevan riittävästi mikroyrityksen liiketoimintaa. ProfiGrow Oy on ottanut tärkeän askeleen. Laskentapalvelujen toimittajavaihdos yhdistettynä poistettuihin muutosesteisiin mahdollistaa tulevaisuudessa ProfiGrow Oy:lle kustannustehokkaan näkymän johdonlaskentatoimen menetelmien soveltamiseen ja sen myötä strategiseen ohjaukseen.

EVA:n onnistumisen aste oli käyttökätteen kaltainen. Liiketoiminnan tulokset seurantajaksolla jäivät heikoiksi. Tuottotavoite omistajien näkökulmasta toteutui vain syyskuussa.

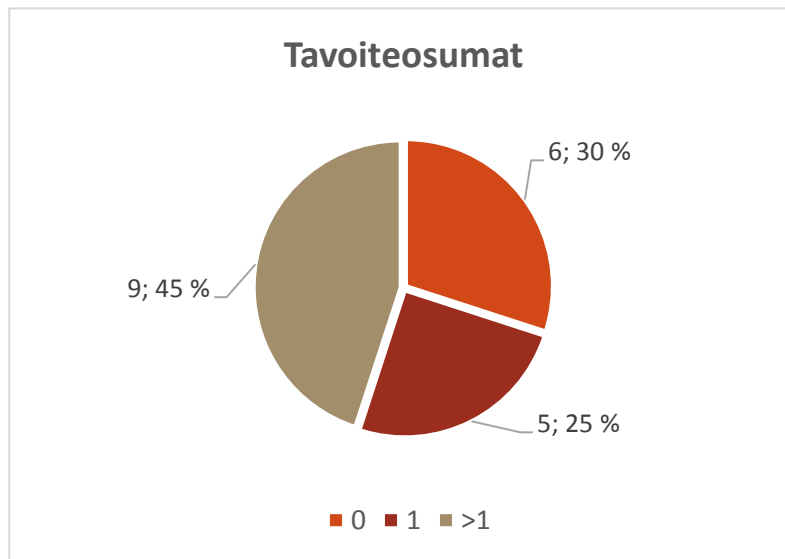


KUVIO 24. Onnistumisen asteet seurantajaksolla

Onnistumisen aste kannattavuuden tunnusluvulla mitaten oli kokonaisuudessaan 22 %. Sitä vastoin tuloskortin näkymä viestii keskimääräisen onnistumisen asteen kolmanneksen korkeammaksi, 33 %:ksi (kuvio 24). Tulos on mielestäni looginen, kun peilataan onnistumisen asteita näkökulmittain. Se kertoo mielestäni mittareiden välisten syy-yhteyksien olemassaolosta, sillä kannattavuus kehittyy vasta muutosten realisoiduttua muissa näkökulmissa. Kuitenkin tulosten enemmistö, 58 %, jäi merkittävästi asetetuista tavoitteista. Voisi kysyä, oliko tavoitteet sittenkin asetettu liian korkealle?

3.5.2 Osumat ovat mahdollisia

Tavoitteiden asettaminen valituille mittareille oli selkeästi mittareiden valintaa haasteellisempaa, koska diagnostiikka talouden näkökulmasta oli ProfiGrow Oy:lle uusi asia. Lopputulosta analysoitaessa on siis syytä pohtia tavoitteiden haastavuutta ja saavutettavuutta. Olen kuvioon 25 koostanut tiedon seurantajakson tavoiteosumista, eli kuinka monen mittarin tavoitearvo ei tullut saavutetuksi kertaakaan, ja kuinka monen vain kerran tai jopa useammin.



KUVIO 25. Tavoiteosumat seurantajaksolla

Mittaristossa on kuusi mittaria, joissa tavoitteita ei saavutettu kertaakaan. Määrä ei ole mielestäni merkittävä. Mittarit edustavat kaikkia tuloskortin näkökulmia ja liittyvät valikoidun volyymin lisäyksen (2), kustannustehokkuuden (2) sekä taseen (2) kehitykseen. Syyt epäonnistumisen taustalla on tunnistettu ja mittarit ovat hoitaneet työnsä ohjauksen välineinä ja kipukohtien tunnistajina. Ne tulevat vaatimaan enemmän ponnisteluja tulevaisuudessa. Tavoitteet ovat toki haastavia, mutta edelleen valideja. Sen sijaan yhdeksässä mittarissa rekisteröitiin suorituksen yltäneen tavoitteeseen useamman kuin yhden kerran. Niissä todennettiin sekä systemaattista että satunnaista kehitystä. Voisikin pysähtyä pohtimaan, nostaisiko tavoitetta korkeammalle ja hyödyntäisi mahdollisen potentiaalın tulevaisuudessa vieläkin paremmin.

Tuloksia tarkastellessa voisi kiteyttää, että tavoitteiden asettamisessa onnistuttiin kokonaisuudessaan suhteellisen hyvin, vaikka talouden näkökulmaa hallitseekin punainen väriyty. Mittareiden väriytykset kertovat tavoitteiden haastavuudesta, mutta toisaalta onnistumisen mahdollisuudesta. Tulokset herättivät toimenpiteiden arvioimiseksi riittävästi epävarmuutta, mutta eivät kuitenkaan epätoivoon asti. Tästä syystä mittareiden tavoitetasot oli mielestäni asetettu oikein tätä seurantajaksoa ajatellen. Viitaten kohtaan 3.3, näkisin tavoitteiden haastavuudessaan täyttäneen SMARTin olemuksen. Tavoitteet olivat tarkasti mitattavissa, onnistumisen asteet ja tavoiteosumat tukivat onnistumisen mahdollisuutta ja tavoitteiden realistisuutta, vaikka aikataulullisesti kaikki tavoitteet eivät toteutuneetkaan.

Kaikki 20 mittaria toimivat koko seurantajakson. Pääosa mittareista tuki valittujen kehittämiskohtien läpivientiä, lisäksi talouden näkökulmaan kiteytin kannattavuuden ja taseen kehittymisen vaikutukset. Koska seurantajakso oli vain puoli vuotta, ei mittareiden syy-yhteys näkökulmien välillä ehtinyt täysin todentua. Todentumisella olisi varmasti ollut merkitystä uuden tuloskortti-menetelmän sisäistämässä. Todennetuksi tuli mielestäni kuitenkin se, että tuloskortti on oiva väline vuorovaikutuksen ja muutoksen ylläpitämiseksi. Seurantajaksolla menneestä otettiin opiksi ja periksi antamattomalla asenteella kokeiltiin erilaisia toimenpiteitä. Kannattavuuden kehittämisen näkökulmasta us-

kon, että mittarointi ja tavoitteiden asettaminen ovat lisänneet ymmärrystä kannattavuuteen vaikuttavista tekijöistä ja vaikuttamiskeinoista. Uskon, että myyntikateajattelu mittariston yhtenä tekijänä on myös lisännyt ymmärrystä erilaisten keinojen punnitsemista. Vaihtoehtoisten toimenpiteiden vaikutukset liiketoiminnan tulokseen ovat erilaisia. Uskon ProfiGrow Oy:n pystyvän nykypäivänä punnitsemaan vaihtoehtojen vaikutuksia entistä paremmin. Mikäli ProfiGrow Oy tulevaisuudessa lähtee soveltamaan tuloskorttia laajemmin, sen on mahdollista muokata tuloskortti merkittävimpiä strategisia hankkeitaan tukevaksi. ProfiGrow Oy:n on mahdollista laajentaa tuloskortti myös itsearviointin työkaluksi. Näen itsearviointin tärkeänä kasvuhakuista ja kehittyvää mikroyritystä johdettaessa. Itsearviointi tukee organisaation kehittämistarpeiden selvittämistä. Itsearviointilla voidaan myös testata muutoksen hallintataitoja ja mitata kehittämistöiden tulosten pysyvyyttä. (Tuominen 2012, 7.)

Tämän kehittämistyön avulla aikaansaatu kannattavuuden kehittyminen talouden näkökulmasta ei ollut vielä merkittävää. Työ kuitenkin jatkuu, ja mikä tärkeintä, ProfiGrow Oy:n tavoitteleva kasvuvauhti näyttäisi pysyvän yllä. Johtopäätökseni perustuu kannattavuuden kehittymiseen ja sen myötä lisääntyvään tulorahoitukseen. Kannattavuuden rinnalla kulkee kassavirran näkökulmasta luonnollisesti käyttöpääoma. Onnistumisen aste käyttöpääomassa jäi heikoksi, sillä tavoite saavutettiin vain kerran. Tässä tilanteessa heikko onnistumisen aste herättää kuitenkin positiivisia ajatuksia: absoluuttinen käyttöpääoman mittari oli sidottu tilanteeseen, jossa liikevaihto kehittyi yli tavoitteiden. Käyttöpääoman suhteellinen kehittyminen tukee näkemystä käyttöpääoman hallinnasta. Uskon, että toimenpiteet käyttöpääoman hallitsemiseksi ovat ProfiGrow Oy:n työkalupakissa ja kasvun hallinta siltä osin tiedostettua.

Kannattavuuden kehittämissuunnitelman toteutus puolen vuoden jaksona oli lyhyt, mutta toimenpiteet sen aikana ovat tukeneet liiketoiminnan tuloksellista kehittymistä ja luoneet liiketoimintaan ennustettavuutta. Kannattavuuden kehittyminen lähtee diagnostiikkaan tukeutuvista toimenpiteistä ja niiden synnyttämästä muutoksesta. Muutos näkyy luonnollisesti ensin tuloskortin asiakkaan, prosessin ja oppimisen & innovatiivisuuden näkökulmissa. Tämän kehittämistyön tuloksia analysoitaessa voin ilokseni jo nähdä muutosta tapahtuneen näissä näkökulmissa. Itse koen, että toiminta eri tasoilla kannattavuuden kehittymisen osalta on käynnistynyt, tulosten realisoituminen kaikilla tasoilla kestää kuitenkin kulunutta seurantajaksoa pidempään. Systemaattinen ja kurinalainen työ uusien toimenpiteiden parissa tulee ennen pitkää tuottamaan tulosta. Voimistuessaan aikaansaatu muutos heijastuu lopulta myös talouden näkökulmaan kannattavuuden kehittymisenä. ProfiGrow Oy:ssä tunnistettiin kehittämiskohteita, joista osa oli merkittäviä, myös aikaa vieviä. Haasteellista oli myös seurantajakson osittainen sijoittuminen kesälomakaudelle. ProfiGrow Oy kiteytti kannattavuuden kehittymisen kuitenkin seuraavasti: "Seurantajakson aikana kehittämistyön hyödyt eivät näkyneet täydessä mittakaavassa, mutta kehittämistyö tulee vaikuttamaan kannattavuuteen merkittävästi jo kuluvan tilikauden aikana".

4 KANNATTAVUUDEN KEHITTÄMISEN RATTAISTON ON PYÖRITTÄVÄ

Edellisessä luvussa arvioitiin tuloskorttia hyödyntäen kehittämistyön tuloksia asetettuihin tavoitteisiin nähden. Vaikka asetettuihin tavoitteisiin ei systemaattisesti yllettykään, on kehittämistyön myötä aikaansaatu jo orastavaa kannattavuuden kehittymistäkin. Näen itse, että tuottolupaus on aiempaa vahvemmalla pohjalla, ja sen myötä valittu kasvustrategiakin. Viimeisen vuoden aikana on luotu pohjaa kannattavuuden kehittämiseksi toimintatapoja kehittämällä. Pohdin seuraavaksi kehittämistyön vaikuttavuutta muutoksen edellytysten näkökulmasta. Vaikuttavuutta arvioidessani huomioin ProfiGrow Oy:n näkemykset, jotka selvitin toteuttamalla kyselyn. Toimintatutkimus osallistaa kaikki ja siten myös vaikuttavuutta on pohdittava osallistujien näkökulmista. ProfiGrow Oy:n näkemysten huomioiminen on tärkeää, koska ne osaltaan varmistavat sekä muutoksen realisoitumista ja laajuutta että tulevaisuuden vaikutuksia. Näkemykset tukevat perusteita toimintatutkimuksellisen lähestymisen valinnalle. ProfiGrow Oy:n näkemykset koostava kysely on esitetty liitteenä 1.

Tulosten realisoituminen kannattavuuden kehittämisenä edellyttää lähtökohtaisesti valitsevan tilan, olemassa olevan toimintakulttuurin ja siihen liittyvien menetelmien muuttamista. Yritys- ja toimintakulttuuri kehittyvät organisaation toiminnan kehittämisen myötä. Jokainen kehittämistyö tai -hanke muovaa toimintatapoja jättäen jäljen organisaatioon. Kehittämistyössä olen hyödyntänyt johdon laskeutustoimea ja luonut menetelmiä, joilla on mielestäni lisätty ProfiGrow Oy:n liiketoiminnan tunte-
musta, kontrollointia ja johtamista. Näistä voisin merkittävimpinä mainita seuraavat:

1. johdon kuukausikatsaus johdon ja sidosryhmien tueksi
2. budjetointi ja ennustaminen liiketoiminnan suunnittelemiseksi
3. palvelukohtaisten omakustannushintojen mallinnus katteiden määrittämiseksi
4. kustannuspaikkalaskennan käyttöönotto hinnoittelun ja suunnittelun tueksi
5. myyntikatesimulointi vaihtoehtojen punnitsemiseksi
6. erilaiset grafiikat suorituskyvyn seuraamiseksi
7. tuloskortti seurannan ja johtamisen työkaluksi.

Oheisten menetelmien rooli oli merkittävä jo kehittämistyön suunnitteluvaiheessa, sillä niillä luotiin lisää ymmärrystä liiketoiminnan nykytilasta, ja muutosesteiden poistajina ne mahdollistivat tavoitteiden asetannan ja seurannan. Kehittämistyön toteutusvaiheessa korostuu erityisesti menetelmien rooli päätöksenteon ja johtamisen apuna, sillä ne ovat mahdollistaneet syvällisemmän pureutumisen faktoihin sekä asioiden syy-seuraussuhteisiin. ProfiGrow Oy vahvistaa näkemykseni diagnostiikan merkityksestä: ”Ilman kyseistä kehittämistyötä ja siihen liittyvää diagnostiikkaa organisaation operatiivisen toiminnan ongelmia ei olisi havaittu ja lähdetty korjaamaan riittävän ajoissa”. Diagnostiikalla luodaan uutta tietoa ja ymmärrystä. Diagnostiikan avulla muodostetaan uusia yhteisiä näkemyksiä ja ymmärrystä toimintaympäristöstä. Luomani kaksivaiheinen raportointikäytäntö (kohta 3.4) nojasi vahvasti tulosten läpikäynteihin. ProfiGrow Oy:n kokemukset tukevat läpikäyntien merkitystä uusien ajatusten ja näkemysten luojina: ”Ilman läpikäyntejä organisaatiossa ei olisi osattu hyödyntää kerättyä tietoa. Läpikäyntien merkitys oli kriittinen kannattavuuden kehittämisen osalta”. Uusien yhteisten näkemysten muodostaminen on kehittämiseksi merkityksellistä, koska niiden myötä voidaan romuttaa aiempia uskomuksia tai toimimattomia toimintatapoja. ProfiGrow Oy on tiedostanut vauhti-

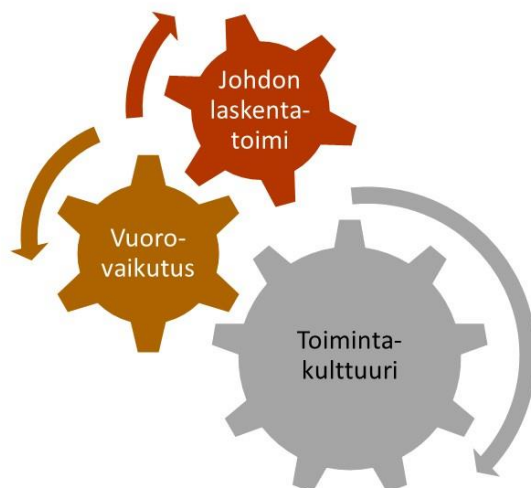
sokeuden vaivan, jonka myötä asioita saatetaan tehdä niin sanotusti ”mutu”-tuntumalla ja päätöksiä tunnepohjalta. Uudet yhteiset näkemykset hillitsevät kasvuyrityksen vauhtisokeutta. Diagnostiikka todentaa muutostarpeen, joten diagnostiikan avulla voidaan muuttaa tapaa, jolla organisaatio ajattelee ja toimii. Tämän kehittämistyön myötä muutos näkyy kustannustehokkuudessaakin, se vahvistaa visiolle tärkeän tuottolupauksen kehittymistä. ProfiGrow Oy näkee, että ”organisaation kulukuri on tehostunut merkittävästi”. ProfiGrow Oy kokee myös, että organisaation kannattavuus tulee paranemaan nopeammin kehittämistyön seurauksena. Arviointivaihe nojasi vahvasti tulokortin viestiin, mutta tulokortin merkitys myös toteutusvaiheessa oli suuri.

Tässä kehittämistyössä tulokorttia hyödynnettiin kannattavuuden kehittämisen työkaluna, niin toimien ja tulosten arvioinnissa kuin viestinnässäkin. Giannopoulos, Holt, Khansalar ja Cleant-hous (2013) korostavat, että vaikka tulokorttia on hyödynnetty pari vuosikymmentä isoissa yhtiöissä, ei sen käytöstä pienissä yhtiöissä ei ole juuri empiiristä näyttöä. Samaiset tutkijat ovat selvittäneet tulokortin käyttöönottoa UK:n ja Kyproksen pienissä yrityksissä ja todenneet, että tulokortin vähäinen käyttöönotto johtuu tietämättömyydestä tai käsityksestä, ettei tulokortti sovi pienille yrityksille (Giannopoulos ym. 2013). ProfiGrow Oy:ssä kynnyks on nyt ylitetty, ja uuden johdon laskentatoimen menetelmän käyttö testattu kannattavuuden kehittämissuunnitelman toteutuksessa. Tulokortin käyttö oheisessa tarkoituksessa oli mielestäni hyödyllistä, koska tarve oli avata uuden käsitteen syy- ja seuraussuhteita sekä viestiä uutta näkemystä ja sen vaatimuksia koko organisaatiolle.

Madsen ja Stenheim (2014) ovat tutkineet tulokortin hyötyjä organisaation näkökulmasta ja avanneet teemaa erityisesti skandinaavisten yritysten näkökulmasta. Kyselynsä pohjalta tutkijat listaavat kuusi organisaation havaitsemaa hyötyä. Ensiksikin organisaatiot kokevat, että tulokortti luo johtamiseen fokuksen, koska se kiinnittää huomion olennaisiin asioihin. Toisena hyötynä nähdään tulokortin luoma tasapaino organisaation suorituskyvyn kokonaisvaltaisempaan tarkasteluun. Kolmas hyöty on tulokortin luoma yhteinen kieli tai viitekehys, joka mahdollistaa yhteisen keskustelun. Lisäksi tulokortti lisää tietoisuutta yhteisistä tavoitteista ja auttaa niiden saavuttamisessa. Viidentenä hyötynä tutkijat mainitsevat tulokortin roolin motivoinnin työkaluna. Tämä tarkoittaa sitä, että tulokortin käyttö muuttaa organisaation ajattelua. Se kiinnittää yksilöiden huomion ja motivoi tarkoilla tavoitteillaan. Näin tulokortti toimii myös organisatoristen muutosten katalyyttinä, joka on kuudes tunnistettu hyöty. Muutosten katalyytin näkökulmasta tulokortti koetaan konseptina, joka oikeuttaa muutoksen. (Madsen ja Stenheim 2014.) Aivan oikeuksiinsa tulokortti ei tässä kehittämistyössä päässyt johtuen seurantajakson lyhyydestä. Ajan rajallisuudesta johtuen tulokortin näkökulmien väliset syy-seuraussuhteet jäivät osittain todentamatta. Muutoin Madsenin ja Stenheimin mainitsevat hyödyt ovat nähtävissä myös ProfiGrow Oy:n kehittämistyössä. Erityisen tärkeänä näen mainitun kolmannen hyödyn, yhteisen kielen. Yhteistä kieltä tarvitaan vuorovaikutuksessa. Vuorovaikutuksessa luodaan yhteisen kielen avulla uusia yhteisiä näkemyksiä. Olenkin aiemmissa kappaleissa käsitellyt yhteisen näkemyksen ja vuorovaikutuksen merkitystä muutoksessa. Tämän kehittämistyön myötä on todennettu johdon laskentatoimen menetelmien lisäävän vuorovaikutusta: johdon laskentatoimen voi nähdä vuorovaikutuksen fasilitaattorina.

Tässä kehittämistyössä hyödynsin John Kotterin muutosmallia (kuvio 16), jossa vuorovaikutuksella on keskeinen osa. Organisaation muutos kiteytyy ihmisiin, tunteisiin ja ajatteleviin ihmisiin. Uudet näkemykset luovat mahdollisesti uusia kokemuksia, jotka ovat merkityksellisiä tunteiden tasolla. Ne jättävät organisaatioon yhteisen muistijäljen koetusta. Jabe ja Häkkinen (2010, 293) tukevat ajatusta uusien näkemysten ja toimintatapojen yhteydestä: ”Kun ajattelee asiat toisin, sen jälkeen toimii toisin. Kun toimii toisin, ihminen myös kokee toisin. Ympyrä sulkeutuu ja kokemukset muuttuvat ajan myötä uusiksi toimintamalleiksi”. Onnistuneessa muutoksessa on siten ennen kaikkea kyse uusista näkemyksistä ja positiivisten muistijälkien vahvistamisesta uusia toimintatapoja toteutettaessa. Toimintatapamuutokset on juurrutettava, sillä vain juurtuneina ne luovat toimintakulttuurin, jota vision edistäminen vaatii. ProfiGrow Oy:ssä muutosvaihe on nyt käynnistetty. Vuorinen (2013, 143) tosin muistuttaa, että kulttuurin muuttuminen on muutosprosessin hitain vaihe. Tulokortin hyödyntäminen tässä kehittämistyössä on edesauttanut vuorovaikutusta, uusien näkemysten syntyä ja toimintakulttuurin muutoksen käynnistymistä. Tulokortin esitleminen ja tutuksi tekeminen tässä kehittämistyössä oli mielestäni tärkeää myös tulevaisuuden kehittämishankkeiden kannalta. Näen tulokortin ProfiGrow Oy:n strategisen ohjauksen välineenä ja mahdollisesti myös itsearvioinnin työkaluna. Tulokortti tulee osaltaan toimimaan toimintakulttuurin muutoksen ylläpitäjänä tulevaisuudessakin. Päätelmäni voin tukea Partasen (2007, 334) väitöskirjaan liittyvään johtopäätökseen: ”Yksittäinenkin laskentainnovaatio voi tukea kulttuurin muuttumista edistävää oppimista”. Tässä kehittämistyössä toteutettiin useita laskentamenetelmiä, jotka uusina ja räätälöityinä menetelminä olivat innovaatioita ProfiGrow Oy:lle. Niiden merkitys oli mielestäni erityisesti menetelmien valinnassa ja ketterässä soveltamistavassa. Partanen (2007, 351) korostaakin laskentainnovaatioiden soveltamista: ”Innovaation potentiaalinen hyödynnettävyys ja merkitys kasvavat, kun innovaatioissa ja sen käyttöönnotossa ei noudateta standardiratkaisuja”.

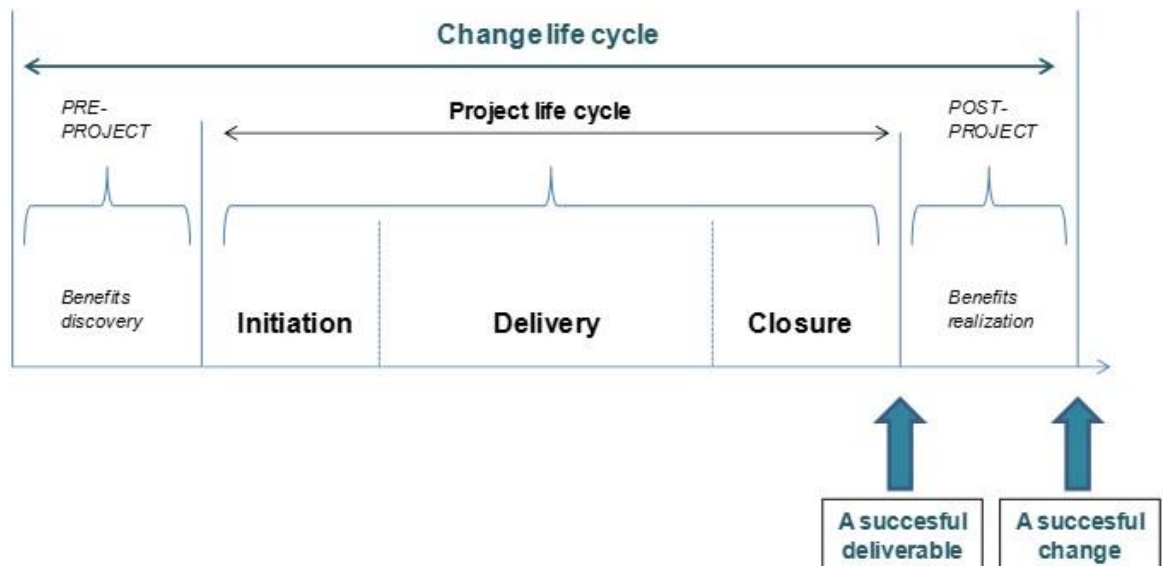
Luodut johdon laskentatoimen menetelmät ovat fasilitoineet vuorovaikutusta. Johdon laskentatoimi ja vuorovaikutus yhdessä ovat puolestaan vauhdittaneet ProfiGrow Oy:n kasvun vaatimaa toimintakulttuurin muutosta. Kannattavuuden kehittyminen, kuten kehittyminen laajemminkin, vaatii vallitsevan toimintakulttuurin muutoksen. Johdon laskentatoimi, vuorovaikutus ja toimintakulttuuri yhdessä ovat tässä kehittämistyössä muodostaneet kannattavuuden kehittämisen rattaiston. Rattaisto on esitetty seuraavassa kuviossa 26.



KUVIO 26. Kannattavuuden kehittämisen rattaisto

Kannattavuus ei kehity yhden rattaan toimiessa. Jos yksikin ratas jarruttaa, koko rattaisto jarruttaa. Toimimattomista rattaista muodostuu kehityksen jarru. On siis pidettävä huoli siitä, että rattaat toimivat synkronissa. Johdon laskentatoimen merkitys rattaistolle on minulle itsestään selvää. Esitän näkemykseni tueksi Hallin (2010) väitteitä aiheesta, kuinka ja miten laskentatoimea hyödynnetään johdollisissa tehtävissä. Hall esittää ensiksikin, että laskentatoimen tietoa kerätään ja käytetään luottaessa käsitystä omasta toimintaympäristöstä, esimerkiksi sen epävarmuudesta ja tulevaisuudesta. Toiseksi laskentatoimen tietoa ei voi tarkastella irrallisena tietona, vaan se on osa johdon tietopakettia, jolla luodaan pohjaa yhteiselle kielelle. Kolmanneksi Hall väittää, että laskentatoimen tietoa hyödynnetään keskustellen, ei niinkään kirjallisessa muodossa. Keskustellen laskentatoimen tieto muuntuu operatiivisen toiminnan kuvittajaksi kontekstissaan ja saattaa osaltaan synnyttää keskusteluja. (Hall 2010.) Hallin väittämät ovat tunnistettavissa myös tämän kehittämistyön vuorovaikutuksesta, jota ylläpidettiin erityisesti kaksivaiheisella raportointikäytännöllä. Siinä raportoitiin operatiivista tietoa, sekä muodostettiin tietopaketti yhdistäen laskentatoimen tietoa ja operatiivista tietoa. Tärkeintä käytännössä oli kuitenkin luotuun kirjalliseen tietoon liittyvä läpikäynti keskustelun muodossa. Keskustelut mahdollistivat yhteisten käsitysten luomisen sekä auttoivat tiedon operationalisoimisessa, ne haastoivat kehittämistyöhön osallistuvat toimintaan. Näin johdon laskentatoimi operationalisoitiin vuorovaikutuksen myötä toimintakulttuuriksi. ProfiGrow Oy:n rattaisto jatkaa pyörimistään, mikäli johdon laskentatoimi juurtuu arjen työkaluksi ja avoimen keskustelun ylläpitäjäksi. Rattaiston pyöriminen on välttämätöntä ProfiGrow Oy:n kaltaisille kasvaville mikroyrityksille, koska kasvu ja kehittyminen edellyttävät niitä tukevan toimintakulttuurin luomista.

Listasin kohdassa 3.1.3 mikroyrityksen arkisia haasteita, jotka liittyivät erityisesti kasvun ja sen vaatiman infrastruktuurin johtamiseen. Näen itse, että peilattaessa listaa ProfiGrow Oy:n tilanteeseen, ratkaistiin kehittämistyön aikana kahdeksan kymmenestä haasteesta. Suurin merkitys oli toki johdon laskentatoimen työkalujen ja menetelmien implementoinnilla (hinnoittelu, kustannuslaskenta ja tuloslaskenta). ProfiGrow Oy kokee itse, että luodut työkalut ovat selkeyttäneet kaikkien ymmärrystä, ja niitä on hyvä ylläpitää jaksossakin, ettei ymmärryksen lisääntyminen lopu kehittämistyön päättyessä. ProfiGrow Oy on tiedostanut, että omaa osaamista olisi pitänyt kehittää enemmän seuranta-jakson aikana. Akuuttina pelkona on, että oma osaaminen ja aika eivät vielä riitä työkalujen tehokkaaseen hyödyntämiseen. Ellei ProfiGrow Oy reagoisi asiaan, rajalliset resurssit vähintään hidastaisivat muutoksen ja toimintakulttuurin juurtumista. ProfiGrow Oy on kuitenkin sitoutunut muutokseen, se hakee ratkaisun menetelmien juurruttamiseksi. Uskon, että se pystyy pitämään kannattavuuden kehittämisen rattaistonsa pyörimässä. Tässä hetkessä ProfiGrow Oy on tyytyväinen kehittämistyön toteutukseen ja tunnistettuihin hyötyihin: "Kehittämistyö on vaatinut kohtalaisen paljon aikaa ja yrityksen resursseja, mutta on ollut kiistatta yrityksemme paras 'investointi'".



KUVIO 27. Projektin ja muutoksen elinkaaret (Roberts 2011, 62.)

Robertsin (2011) esittämään kuvioon 27 kiteytyy hyvin myös tämän kehittämistyön sisältö toimintatutkimuksen näkökulmasta. Projektin elinkaari päättyy tavallaan tulokortin tulosten arviointiin. Samaan pisteeseen päättyy myös varsinainen toimintatutkimus. Kuten aiemmin todettiin, ProfiGrow Oy kuvasi tehtyä kehittämistyötä parhaana investointinaan. Kehittämistyön voikin kokea jo onnistuneena investointina, mutta investoinnin laajempi merkitys ja vaikutukset ovat yleensä todennettavissa vasta tulevaisuudessa. Vaikka orastavaa kannattavuuden kehittymistä oli kehittämistyön päättyessä havaittavissa, tämänkin kehittämistyön merkittävimmät hyödyt poimitaan ja punnitaan vasta tulevaisuudessa. Saatujen hyötyjen laajuuden ratkaisee se, millaisella vauhdilla ProfiGrow Oy:n kannattavuuden kehittämisen rattaisto tulevaisuudessa pyörii. Rattaiston on pyörittävä, jottei tulevaisuus olisi menneisyyden kaltainen.

ProfiGrow Oy:n matka visioon on pitkä, mutta toimitusjohtajan usko palvelukonseptiinsa hyvin vahva. Yritysidea on aikoinaan syntynyt kokemuksen myötä, kokemus on synnyttänyt halun tehdä asioita toisin. Yrittäjän substanssiosaaminen ei ole yrittäjyysepäätöstä tehdessä ollut liiketoimintaosaamisessa, joten olisiko päätös jossain määrin perustunut intuition? Santalainen (2009, 24) selittää intuition merkitystä seuraavasti: "Intuitio ei ole satunnaista arvaamista. Intuitio syntyy kokemuksista, ajatuksista, valinnoista ja tunnetiloista, joita tiedostamattomat henkiset prosessimme käsittelevät. Tuloksena on rationaalista ajattelua täydentävä, tehokas työkalu – mikäli sitä osataan ja uskalletaan hyödyntää. Tämä lienee uudistusvoimaisempien strategieng tuttu oivallus". Tämä kehittämistyö on opettanut varmasti jokaista kehittämisryhmän jäsentä. Toimitusjohtaja toteaa: "Hankkeen myötä olen ymmärtänyt, että suunnittelemani kasvustrategia ja visio toteutuvat huomattavasti helpommin ja kannattavammin hankkimalla ulkopuolista osaamista organisaatioon". Kannattavuuden kehittämisen rattaiston vauhdin lisääntyessä syntyy jälleen uutta kokemusta ja osaamispääomaa, joilla entistään vahvistetaan pohjaa intuition käytölle.

ProfiGrow Oy:n näkemys tässä hetkessä on, että kehittämistyö on mahdollistanut vision mukaisen toiminnan laajentumisen aloittamisen ajateltua aikaisemmin. Lieneekö tässä näkemyksessä mukana hitunen intuitiota?

Loppujen lopuksi on tärkeä muistaa,
ettei meistä tule sellaisia, joiksi meidät on tarkoitettu,
mikäli pysymme sellaisina kuin olemme.

– *Max De Pree, Herman Millerin toimitusjohtaja,
Montgomeryn kirjassa Strategisti.*

5 VISIO ON MUUTOSMATKAN PÄÄSSÄ

Tämä vuoden mittainen kehittämistyö on ollut mielenkiintoinen matka ProfiGrow Oy:n toimintaan. Kannattavuutta lähdettiin kehittämään yhteistyössä ProfiGrow Oy:n kanssa, koska vain kannattava toiminta kantaa vision asti. Muutosagentin roolissa olen aktiivisesti osallistunut kehittämistyön jokaiseen vaiheeseen. Omaan pitkän työkokemuksen taloushallinnosta, mutta muutosagentin rooli oli minulle haasteellinen ja mielenkiintoa herättävä kahdella tapaa. Ensiksikin kyseessä oli minulle uusi sektori, jonka lainalaisuuksia en tuntenut ennestään. Toiseksi organisaatio oli minulle tuntematon mikroyritys, eikä minulla ollut sen toimintaan liittyviä vastuita ja valtuuksia. Mutta minut otettiin osaksi pientä tiimiä, sen tasavertaiseksi jäseneksi. Olen ollut iloinen avoimesta ja mutkattomasta vuorovaikutuksesta. Olen seurannut nuorta, energistä, kasvuhaluista yrittäjyyttä ja määrätietoista muutoshalukkuutta. Kehittämistyön aikana on energiaa ohjattu hallinnollisiin tarpeisiin. Olen näin päässyt viemään läpi muutoksia, jotka ovat merkityksellisiä ProfiGrow Oy:n tulevaisuudelle kasvun hallinnan näkökulmasta. Liiketoiminnan kasvaessa ja kehittyessä olen päässyt todentamaan myös osaamis pääoman kehittymistä. Mikroyrityksen johdon on kasvettava yrityksen mukana. Kasvu edellyttää uusien menetelmien ja työkalujen omaksumista ja niiden juurruttamista arjen toimintaan. Muutosagentin roolissani olen ollut kasaamassa kannattavuuden kehittämisen rattaistoa ja edesauttamassa sen ensipyrähtämistä. Mikroyrityksen johtaminen voi olla jopa suuryritystä haasteellisempaa organisaation mataluudesta johtuen, kehittämisresurssit ovat niukat. Kotter (2012) pohtii artikkelissaan *Accelerate!* organisaatioiden toimintakykyä alati muuttuvassa toimintaympäristössä. Kilpailukyvyyn ylläpitäminen edellyttää mahdollisuuksien tunnistamista ja niiden synnyttämien hankkeiden nopeaa läpivientiä. Kotterin mielestä perinteiset organisaatiot eivät kykene vastaamaan riipeyden haasteeseen. Ratkaisuksi hän ehdottaa organisaation vapaaehtoisten joukkoa, joka edustaa noin kymmentä prosenttia organisaation vahvuudesta. Vapaaehtoisten joukossa Kotter näkee halun ennen pakkoa ja vahvan tunnelatauksen: vapaaehtoiset haluavat toimia muutosagentteina tehdäksään jotain merkityksellistä. Ymmärrän hyvin Kotterin mallin merkityksen vakiintuneiden organisaatioiden toiminnassa, mutta kasvavan mikroyritysten näkökulmasta mallin hyödyntämisen uskon kariutuvan resurssien puutteeseen – sitä ylimääräistä kymmentä prosenttia harvoin on. Toisin kuin sydäntä ja halua. Minulle kannattavuuden kehittäminen ProfiGrow Oy:ssä antoi uutta näkökulmaa kasvavan mikroyrityksen operatiivisiin haasteisiin, liiketoiminnan kehittämiseen ja sen johtamiseen.

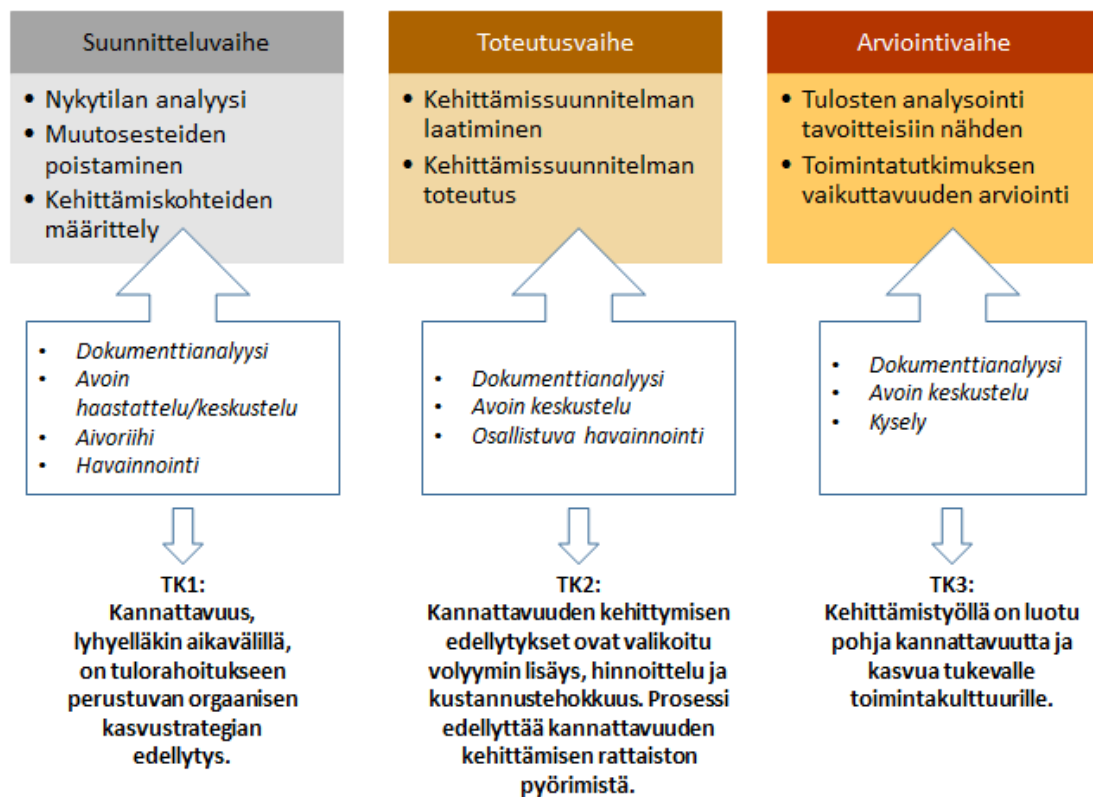
Pohdittaessa ensimmäistä tutkimuskysymystä *mikä on kannattavuuden merkitys valitulle kasvustrategialle*, on palattava takaisin kuvioon 3, kasvuyrityksen terveystalvokolmioon. Kannattavuus, maksuvalmius ja vakavaraisuus ovat kasvustrategian toteutuksen mahdollistajia, ehdottomasti tärkein komponentti kestävästä tasapainoisesta kehityksestä ajatellen on kannattavuus. Kannattava liiketoiminta vahvistaa omaa pääomaa. Oman pääoman myötä vahvistuva taseasema mahdollistaa liiketoiminnan itsenäisyyden heikkoinakin tulovuosina. Kannattavuudesta syntyy myös liiketoiminnan kassavirta, eli oma tulorahoitus, jolla kasvun sitoma käyttöpääoma rahoitetaan ja riittävä maksuvalmius ylläpidetään. Tulorahoituksen ja sen mahdollistaman kasvuvauhdin näkökulmaa pohdin jo ensimmäisessä johdattelevassa luvussa. Jottei hallitsematon kasvu johtaisi kassakriisiin ja oman pääoman menetykseen, on pidettävä huolta kannattavuudesta. Kannattavuus, lyhyelläkin aikavälillä, on tulorahoitukseen perustuvan orgaanisen kasvustrategian edellytys. Liian kova kasvuvauhti pakottaa yrityksen ai-

kanaan kasvustrategiasta luopumiseen. Kasvustrategiaa tulorahoituksella toteuttavan yrityksen on siis pidettävä huomio kannattavuudessa, ja sen pohjalta säänneltävä kasvuvauhtiaan. Sen on siis hallittava kasvuaan. ProfiGrow Oy on tunnistanut omat haasteensa valitussa kasvustrategiassa ja ottanut kasvuun uutta näkökulmaa: kasvu on sille mahdollista vain tapahtuessaan kannattavasti. ProfiGrow Oy:n oli tiedostettava kannattavuuden synty ja siihen liittyvät tulostekijät. Erilaisten kannattavuutta kuvaavien lähdemateriaalien (kirjallisuus ja artikkelit) lisäksi tätä ymmärrystä lisättiin tekemäni nykytilan analyysin myötä. Sen pääasiainen menetelmä oli dokumenttianalyysi. Dokumenttianalyysi pohjautui saamiini sekundääriaineistoihin, kuten tuloslaskelmiin, taseisiin ja reskontratietoihin. Nykytilan analyysin tulokset ovat jäljitettävissä näihin sekundääriaineistoihin. Mikäli sekundääriaineistossa olisi virhe, se toistuisi myös nykytilan analyysini tuloksissa. Nykytilan analyysini tulokset loivat ymmärrystä kannattavuuden tilasta ja sen kehitystarpeista. Ymmärrystä syvennettiin kehittämistyön edetessä eri menetelmien vuorotellessa.

Nykytilan analyysi ja sen tulosten läpikäynti olivat avainasemassa, kun etsittiin vastauksia tutkimuskysymykseen kaksi: *miten ProfiGrow Oy:n kannattavuutta voidaan kehittää*. Nykytilan analyysini tuloksista ja johtopäätöksistä muodostettiin keskustellen ja aivoriihtäkin hyödyntäen yhteinen näkemys, että ProfiGrow Oy:n on kasvaessaan kannattavasti huomioitava myynnin valikoima, hinnoittelu sekä kustannustehokkuus. ProfiGrow Oy:ssa voidaan kannattavuutta kehittää tunnistettujen kehittämiskohteiden kautta. Valitut kehittämiskohteet muodostuivat toteutetun kannattavuuden kehittämissuunnitelman lähtökohdiksi. Diagnostiikkaan nojatakseen kannattavuuden kehittämissuunnitelman toteutus on edellyttänyt kuvaamieni muutosesteiden poistamista. Muutosesteiden poistaminen on tavallaan tarkoittanut onnistumisen edellytyksen luomista. Johdon laskentatoimi ja diagnostiikka mahdollistivat syvemmän vuorovaikutuksen, vuorovaikutus puolestaan toimintatapojen muutoksen. Kannattavuuden kehittyminen on alisteista muutokselle, ja se edellyttää kannattavuuden kehittämisen rattaiston pyörimistä. Kannattavuuden kehittämisen rattaiston pyörimistä on kehittämistyön aikana vauhditettu erityisesti säännöllisen ja järjestelmällisen dokumenttianalyysin ja avoimen keskustelun menetelmin. Menetelmät ja niihin kytketty kaksivaiheinen raportointikäytäntö ovat mahdollistaneet jatkuvan voimantuotannon, mutta niillä on myös mahdollista saada rattaistoon vauhtia kipinöintiin asti. Havainnointi ja aivoriihi menetelminä toimivat puolestaan rattaiston öljynä. Menetelmiä on hyödynnetty niin muutosesteitä poistettaessa kuin kehittämiskohteita sekä toimenpiteitä määriteltäessä. Näin luotiin edellytykset vauhdikkaammalle rattaiston pyörimiselle.

Kannattavuuden kehittämisen rattaiston on pyörittävä tulevaisuudessakin, kehittämistyö on luonut sille mielestäni hyvät lähtökohdat. Kolmanteen tutkimuskysymykseen hain vahvistusta myös ProfiGrow Oy:lle osoitetun kyselyn vastauksista. Tutkimuskysymys suuntasi ajatukset tulevaisuuteen: *miten kehittämistyö mahdollisesti vaikuttaa ProfiGrow Oy:n toimintatapoihin ja tulevaisuuteen*. Kannattavuuden kehittäminen on ollut muutosmatka, joka on edellyttänyt uusien menetelmien implementointia ja toimintatapojen muutosta. Toimintatapojen juurruttaminen kestää tätä kehittämistyötä pidempään, mutta toteutuneiden muutosten myötä on jo yhdessä todistettu kehittymistä kannattavuudessakin. Toimintatapojen ja menetelmien muutokset muokkaavat toimintakulttuuria ja tulevaisuudessa parantavat myös ProfiGrow Oy:n strategista ohjausta kannattavuuden kehittämisen rattaiston pyöriessä. Tällä kehittämistyöllä on siten ProfiGrow Oy:ssä luotu pohja kannattavuutta ja

kasvua tukevalle toimintakulttuurille. Muutos on vasta alkuvaiheessa, mutta ProfiGrow Oy näkee jo matkan vision lyhentyneen, sillä se näkee laajentumismahdollisuudet aiempaa ajankohtaisimpina. Kehittämistyön kulku johtopäätösten luomiseksi on kiteytetty kuvioon 28.



Kuvio 28. Kehittämistyön kulku ja johtopäätökset

Tässä raportissa esitetyt johtopäätökset voidaan nähdä myös vaihekohtaisina tuloksina, jotka ovat syntyneet osallistavien menetelmien ja vuorovaikutuksen myötä. Vuorovaikutuksen on mahdollistanut koko kehittämisryhmän osallistuminen, mutta syntyneet päätökset on tehty ja toteutettu ProfiGrow Oy:n toimesta. Olen tässä raportissani kertonut ProfiGrow Oy:n muutosmatkan kulun ja tulokset. Raporttia olen koostanut kehittämistyön edetessä, ja sitä ovat ohjanneet niin läpikäyntien kuin vaiheiden tulokset sekä tuloksia tukeva lähdemateriaali. Omille havainnoille ja johtopäätöksille olen hakenut tukea sekä vertailukohtaa myös kansainvälisistä aineistoista. Lähdemateriaalina käyttämäni kirjallisuuteen ja artikkeleihin olen pyrkinyt suhtautumaan kriittisesti ja mahdolliset kansalliset erot huomioiden. ProfiGrow Oy on tutustunut raporttiin ennen sen julkaisua. ProfiGrow Oy ei ole raporttiin tutustuttuaan esittänyt kommentteja, jotka olisivat muuttaneet raportin sisältöä tai tuloksia. ProfiGrow Oy:n näkemykset kehittämistyön tuloksista ja vaikuttavuudesta ovat siten linjassa raportin kanssa.

Tässä kehittämistyössä määritellyt kehittämiskohteet vaativat panostuksia tulevaisuudessakin, mutta niiden rinnalle voi tässä hetkessä nostaa ainakin kaksi muuta kehittämiskohdetta. Ensimmäinen niistä tuli mainituksi kehittämistyön vaikuttavuutta arvioitaessa, se on osaamispääoman hankinta, jota tarvitaan ensisijaisesti luotujen menetelmien ja työkalujen tehokkaaseen hyödyntämiseen. Osaamispääomaa ajatellen on hyvä muistaa kompetenssi erilaisten laskentamenetelmien soveltamiseen (luku 4). Lisäksi osaamispääoman tarve on osattava kartoittaa pidemmälle aikavälille strategiset tarpeet

huomioiden. Osaamispääoma on kriittinen tekijä kilpailukykyä ylläpidettäessä. Osaamispääoman näkökulmasta kyse on aineettoman pääoman johtamisesta, jota voidaan tulevaisuudessa tukea tässä kehittämistyössä hyödynnetyn tuloskortin käytöllä. Asiantuntijat vahvistavat tuloskortin potentiaalain mainitussa käyttötarkoituksessa. Kujansivu, Lönnqvist, Jääskeläinen ja Sillanpää (2007, 154–155) painottavat, että yrityksen tavoitellessa laajentumista, tulee johtamisessa huomioida tavoitteen saavuttamista tukevat asiat, kuten esimerkiksi uusien asiakassuhteiden rakentaminen ja uuden osaamisen hankkiminen. Tässä kehittämistyössä on strategian yhtenäistämisen näkökulmasta painoarvo ollut tuottolupauksen lunastamisessa. Tulevaisuuden osaamispääomaa ajatellen on ihmislupaukseen kiinnitettävä enemmän huomiota. Riippuen siitä, millä tavoin uutta osaamista ProfiGrow Oy:n tarpeisiin hankitaan, voi alkava yhteistyö vaatia uuden ihmislupauksen. Kim ja Mauborgne (2015, 235) muistuttavat, että yritys tarvitsee erilliset ihmislupaukset omille työntekijöilleen sekä muille kumppaneilleen. Tulevaisuudessa on strategian toteuttamiseksi muistettava kehittää kaikkia lupauksia ja niiden yhtenäistämistä. Toinen kehittämiskohde liittyy työkalujen, erityisesti hinnoittelumallin jatkokehittämiseen. Mainitsin kustannustehokkuuteen liittyen kohtaan 3.2, että oman työn tehostaminen on jätetty pois kehittämistyön piiristä, koska olemassa oleva volyyymi kasvuvipua käytettäessä ei rajoittanut kapasiteettia tai heikentänyt myyntikatetta. Seurantajakson aikana ovat muutamat kohteet kehittyneet määrällisesti, joten ennakkoinnin näkökulmasta olisi nyt hyvä aika ottaa työajan käyttö tarkastelun kohteeksi. Tarkastelu edellyttää seurantamenetelmien ja diagnostiikan luomista uudesta näkökulmasta. Tällä toimella tuetaan sekä volyymin että myyntikatteiden jatkuvaa kehitystä. Ennakkoinnilla pyritään jälleen poistamaan mahdollisia muutosesteitä. Tässä yhteydessä se tarkoittaa kapasiteetin täysimääräistä hyödyntämistä.

Minulle tämä kehittämistyö oli mahdollisuus tutustua kasvavan mikroyrityksen kehittämisen ja johtamiseen. Jokainen kehittämistyö on tietysti lähtökohtaisesti uniikki omassa kontekstissaan. Siitä näkökulmasta tämäkin laadullinen toimintatutkimus on yleistettävyydessään rajallinen. Prosessi on vahvistanut näkemyksiäni kehittämistyön kulusta ja edellytyksistä. Kehittämistyötä suunnitellessa on hyvä tiedostaa, mihin ollaan sitoutumassa. Mitä paremmin ymmärretään vallitsevan nykytilan ja tavoitteen synnyttämän haasteen määrä, sitä tehokkaammin voidaan minimoida muutosesteitä, toisin sanoen maksimoida onnistumisen edellytyksiä. Perussääntö on, että matkalla tosiasiat on aina viipyilemättä kohdattava. Diagnostiikka on hyvä tuki nykytilan ymmärtämisessä ja muita tavoitteisiin johdettavissa. Johdon laskentatoimi ja diagnostikka ovat vahvoja viestinnän välineitä, joista kannattaa hakea tukea viestintään. On erityisen tärkeää, että kaikki ymmärtävät viestin sisällön samalla tavalla: mitä ollaan kehittämässä, miksi kehittäminen on välttämätöntä ja miten siinä aiotaan edetä. Tässä vaiheessa punnitaan jo ensimmäisen kerran vuorovaikutus. Vuorovaikutus on kehittämisen ja johtamisen keskiössä. Sillä sitoutetaan osallistujat ja mahdollistetaan reflektoinnin myötä tapahtuva oppiminen ja osaamispääoman lisääntyminen. Vaikka matkan edetessä oppiminen avaakin uusia ajatuksia ja ideoista syntyy mahdollisuuksia, on silti aina säilytettävä fokus. Uudet ideat pitävät organisaation ketteränä ja valppaana. Valppaana on mahdollista tunnistaa ja minimoida riskejä. Tätä voi kutsua ennakkoinniksi, mutta kaikkea ei koskaan kyetä ennakoimaan. Odottamattomia asioita tulee tapahtumaan. Ahdingossakin on syytä muistaa, että aina on olemassa vaihtoehto. Vaihtoehto vaikutuksineen on simuloitava, koska vasta kokonaisuus ymmärtäen kyetään päättämään. Lisäksi on muistettava, että kyseenalaistaminen on viisautta. Matkan vahvistama intuitio synnyttää empimistä

ja saattaa vaatia aikalisää. Ja kun lopulta kohdataan onnistumista tai menestymistä, on muistettava: menestys on katoavaista. On aika asettaa uudet, entistäkin korkeammat tavoitteet. Timantit hiotaan paineen alla.

Tälle kehittämistyölle ei ole suunniteltu jatko-osaa. ProfiGrow Oy on saanut kannattavuuden kehittämisen rattaistonsa pyörimään, joten voisi olla tutkimisen arvoista selvittää, kuinka kannattavuus rattaiston vaikutuksesta tulevana tilikausina kehittyy. Tämä kehittämistyö on kuitenkin herättänyt mielenkiintoni laajemmin mikroyrityksiä kohtaan, erityisesti niiden kasvua ja kannattavuutta tukevan toimintakulttuurin kehittämiseen. Moni kasvuyritys ponnistaa yrittäjän substanssiosaamisesta. Osaaminen voi olla vuosien saatossa muunnettavissa kannattavaksi liiketoiminnaksi. Kasvu vaatii rahaa, joten pääomasijoittajat ja business enkelit ovat olleet monen yrittäjän pelastus – ainakin hetkellisesti. Sijoitukset ovat toki hyvä asia, mutta mielestäni katse tulisi kääntää kannattavuuden kehittämisen rattaiston toimivuuteen ja vauhdittamiseen, siihen liittyy johtamiskäytäntöjen kehittäminen. Mitä tämä sitten käytännössä tarkoittaisi ProfiGrow Oy:n kaltaisten mikroyritysten kentällä, vaatisi tutkimista. Pk-yritysten johtamiskäytäntöjen kehittämisessä tulisi huomioida erityisesti strategisen suunnittelun käytännöllistäminen, sisäinen ja ulkoinen kommunikointi sekä kolmantena organisaation sisäisten muutosaloitteiden suunnittelu ja kommunikointi (Ates ym. 2013, 46–47). Atesin ja kumppaneiden näkemykset kehittämistarpeista linkittyvät mielestäni hyvin tähän kehittämistyöhön, sillä niidenkin toteutukseen tarvitaan kannattavuuden kehittämisen rattaiston elementtejä: johdon laskentatoimea työkaluksi, vuorovaikutusta kommunikoinnin ja osaamisen mahdollistamiseksi sekä toimintakulttuuria muutosten ankkuroimiseksi. Hyödyllinen jatko-osa tälle kehittämistyölle kansainvälisestäkin näkökulmasta voisi liittyä mikroyritysten kasvua ja kannattavuutta tukevan toimintakulttuurin vaatimuksiin ja vaikutuksiin, toisin sanoa kasvua ja kannattavuutta tukevan toimintakulttuurin käsitteellistämiseen.

6 LÄHTEET JA TUOTETUT AINEISTOT

- ATES, Aylin, GARENKO, Patrizia, COCCA, Paola ja BITITCI, Umit 2013. The development of SME managerial practice for effective performance management. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, Vol. 20, No. 1, 28–54.
- BUTLER, David 2006. *Enterprise Planning and Development. Small business start-up survival and growth*. USA: Elsevier Butterworth-Heinemann.
- CHURCHILL, Neil C. ja MULLINS, John W. 2001. How fast can your company afford to grow? *Harvard Business Review*, May 79 (5), 135–142.
- COLLINS, Jim 2010. *Hyvästä Paras. Miksi jotkut yritykset menestyvät ja toiset eivät?* 10. painos. Helsinki: Talentum Media Oy.
- COLLINS, Jim ja HANSEN, Morten T. 2013. *Tietoisesti paras. Epävarmuus, kaaos, sattuma – menesty niistä huolimatta*. Helsinki: Talentum Media Oy.
- DAVILA, Antonio ja FOSTER, George 2007. Management Control Systems in Early-Stage Startup Companies. *The Accounting Review*, Vol. 82, No. 4, 907–937.
- EKLUND, Irina ja KEKKONEN, Heidi 2014. *Kannattavuuslaskenta ja hinnoittelu*. Helsinki: Sanoma Pro Oy.
- FINLEX 2015. Pääomalaina. Luku 12. [Viitattu 2015-12-06]. Saatavilla: <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2006/20060624>
- GIANNOPOULOS, George, HOLT, Andrew, KHANSALAR, Ehsan ja CLEANTHOUS, Stephanie 2013. The Use of the Balanced Scorecard in Small Companies. *International Journal of Business Management*, Vol. 8, No. 14, 1–22.
- HAGEL, John III 2002. Kasvuvipu. Myynnin kasvattaminen voittoja uhraamatta. *Yritystalous*, No. 6, 39–48.
- HALL, Matthew 2010. Accounting information and managerial work. Elsevier. *Accounting, Organizations and Society*, 35, 301–315.
- HELLSTEN, Tommy 2014. *Kun uskot unelmiisi, alat kasvaa niitä kohti*. Helsinki: Minerva Kustannus Oy.
- HIRSJÄRVI, Sirkka, REMES, Pirkko ja SAJAVAARA, Paula 2004. *Tutki ja kirjoita*. 10. uudistettu painos. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Tammi.
- IKÄHEIMO, Seppo, LOUNASMERI, Sari ja WALDEN, Risto 2005. *Yrityksen laskentatoimi*. Helsinki: WSOY.
- JABE, Marjatta ja HÄKKINEN, Helena 2010. *Uljas uusi johtaminen. Arvoja, innostusta ja hyvinvointia*. Helsinki: Talentum Media Oy.
- JÄRVENPÄÄ, Marko, PARTANEN, Vesa ja TUOMELA, Tero-Seppo 2001. *Moderni taloushallinto – Haasteet ja mahdollisuudet*. Helsinki: Edita Oyj.
- KAMENSKY, Mika 2014. *Strateginen johtaminen. Menestyksen timantti*. 4. tarkistettu painos. Helsinki: Talentum Media Oy.
- KANKKUNEN, Kari, MATIKAINEN, Esa ja LEHTINEN, Lasse 2005. *Mittareilla menestykseen. Sokkolennosta hallittuun nousuun*. Helsinki: Talentum Media Oy.
- KIM, W. Chan ja MAUBORGNE, Renée 2015. *Sinisen meren strategia. Löydä markkina-alue kilpailun ulkopuolelta*. 8. uudistettu painos. Helsinki: Talentum Media Oy.
- KOTTER, John P. 2012. The Big Idea. Accelerate! *Harvard Business Review*, Vol. 90, No. 11, 44–58.
- KUJANSIVU, Paula, LÖNNQVIST, Antti, JÄÄSKELÄINEN, Aki ja SILLANPÄÄ, Virpi 2007. *Liiketoiminnan aineettomat menestystekijät. Mittaa, kehitä ja johda*. Helsinki: Talentum Media Oy.

- LAUKKANEN, Mauri 2007. Kasvuyritys. Helsinki: Talentum Media Oy.
- LÖNNQVIST, Antti, KUJANSIVU, Paula ja ANTIKAINEN, Riikka 2006. Suorituskyvyn mittaaminen. Tunnusluvut asiantuntijaorganisaation johtamisvälineenä. 2. uudistettu painos. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- MADSEN, Dag ja STENHEIM, Tonny 2014. Perceived benefits of balanced scorecard implementation: some preliminary evidence. *Problems and Perspectives in Management*, Vol. 12, No. 3, 81–90.
- MALMI, Teemu, PELTOLA, Jukka ja TOIVANEN, Jouko 2002. Balanced Scorecard – Rakenna ja sovela tehokkaasti. Helsinki: Talentum Media Oy.
- MONTGOMERY, Cynthia A. 2012. Strategisti. Ole johtaja, jonka yrityksesi tarvitsee. Helsinki: Kaupakamari.
- NANDAN, Ruvendra 2010. Management Accounting Needs of SMEs and the Role of Professional Accountants: A Renewed Research Agenda. *JAMAR*, Vol. 8, No. 1, 65–77.
- NEILIMO, Kari ja UUSI-RAUVA, Erkki 2009. Johdon laskentatoimi. 6.–9. painos. Helsinki: Edita Prima Oy.
- O'DWYER, Michele ja RYAN, Eamon 2000. Management development issues for owner/managers of micro-enterprises. *Journal of European Industrial Training*, Vol. 24, No. 6, 345–353.
- OEI 2015. Oulun Eteläisen Instituutti. Oulun Yliopisto. [WWW-sivut]. Mikroyrittäjyys. [Viitattu 2015-11-09]. Saatavilla: <http://www.oulu.fi/oei/mikroyritt%C3%A4jyys>
- OJASALO, Katri, MOILANEN, Teemu, ja RITALAHTI, Jarmo 2014. Kehittämistyön menetelmät. Uudenlaista osaamista liiketoimintaan. 3. uudistettu painos. Helsinki: Sanoma Pro Oy.
- OTALA, Leenamajja 2008. Osaamis pääoman johtamisesta kilpailuetu. Helsinki: WSOY.
- PARTANEN, Vesa 2007. Talousviestintä johtamisen tukena. Helsinki: Talentum Media Oy.
- PELLINEN, Jukka 2005. Talousjohtaminen. Helsinki: Talentum Media Oy.
- PRH 2015. Patentti- ja rekisterihallitus. Osakepääoman menettäminen. [Viitattu 2015-11-27]. Saatavilla: <https://www.prh.fi/fi/kaupparekisteri/osakeyhtio/muutokset/menettaminen.html>
- PUOLAMÄKI, Esa 2007. Strateginen johdon laskentatoimi. Kasvuyrityksen liiketoiminnan ohjausmenetelmät. Helsinki: Tietosanoma Oy.
- ROBERTS, Paul 2011. *Effective Project Management*. Great Britain: Kogan Page.
- SAARANEN-KAUPPINEN, Anita ja PUUSNIEKKA, Anna 2006. KvaliMOTV – menetelmäopetuksen tietovaranto [pdf-verkkopainos]. Tampere: Yhteiskuntatieteellinen tietoarkisto. [Viitattu 2014-11-09]. Saatavilla: <http://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus>
- SANTALAINEN, Timo 2009. Strateginen ajattelu & toiminta. Helsinki: Talentum Media Oy.
- STENBACKA, Juha, MÄKINEN, Irma ja SÖDERSTRÖM, Terttu 2003. Kannattavuuden avaimet. Helsinki: WSOY.
- TOIKKO, Timo ja RANTANEN, Teemu 2009. Tutkimuksellinen kehittämistoiminta. 2. painos. Tampere: Tampereen Yliopistopaino Oy.
- TUOMINEN, Kari 2012. Balanced Scorecard –mittaristo. Itsearviointin työkirja. 35 hyvää kysymystä ja esimerkkiparia. Helsinki: Oy Benchmarking Ltd.
- VIITALA, Juhani 2006. Yrittäjän taloushallinnon perusteet. Helsinki: Tietosanoma Oy.
- VIITALA, Riitta ja JYLHÄ, Eila 2013. Liiketoimintaosaaminen. Menestyvän yritystoiminnan perusta. 6. uudistettu painos. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- VILKKUMAA, Matti 2007. Viisas yritys. 11 askelta menestykseen. Helsinki: Yrityskirjat Oy.
- VILKKUMAA, Matti 2010. Yrityksen menestyksen mittarit. Tunnusluvut, yrityksen hinnan määrittäminen & tilinpäätösanalyysi. Helsinki: Yrityskirjat Oy.

VUORINEN, Tero 2013. Strategiakirja 20 työkalua. Helsinki: Talentum Media Oy.

WILSON, Jonathan 2010. Essentials of business research. A guide to doing your research project. London: SAGE Publications Ltd.

WÖLTJE, Jörg 2005. Yrityksen laskentakaavat ja tunnusluvut. Helsinki: Rastor Oy.

LIITE 1: KYSELY OPINNÄYTETYÖN MERKITYKSESTÄ KOHDEORGANISAATIOLLE

Case: Kannattavuuden kehittäminen kasvuyrityksessä

1. Millaisena olet kokenut kehittämistyön läpiviennin (esim. prosessi, resursointi, ajankäyttö)? Mihin lauseeseen kiteyttäisit menneen vuoden?
2. Näetkö kehittämistyöllä olleen vaikutuksia organisaatiosi kannattavuuteen?
3. Hankkeen aikana on luotu *uusia työkaluja* (mm. kustannuspaikkaraportointi, hinnoittelu ja johdon raportointi). Mikä on näiden työkalujen hyödynnettävyys organisaatiossasi? Näetkö niillä merkitystä toimianne ajatellen? Ankkuroituuko niistä jokin organisaatiosi arkeen?
4. Kuinka koit opinnäytetyöntekijän seurantajaksolla 4-9/15 tuottaman *diagnoosiikan (suorituksen mittaus, johdon raportointi, erillisanalyysit)* merkityksen? Entä tiedon merkitys ja hyödynnettävyys laajemmin organisaation operatiivisessa toiminnassa ja johtamisessa tulevaisuudessa?
5. Seurantajaksolla pidettiin *läpikäyntejä* keskustellen edellä mainitun tiedon pohjalta. Mikä oli läpikäyntien merkitys organisaatiosi operatiivisessa ohjauksessa tai toimenpiteiden implementoinnissa?
6. Kuinka kehittämistyö on mielestäsi vaikuttanut organisaatiosi *toimintatapoihin*? Mitkä ovat mielestäsi merkittävimmät muutokset toimintatavoissa?
7. Mitkä ovat mielestäsi hankkeen *merkittävimmät tulokset, hyödyt tai saavutukset*? Mikä on niiden merkitys tai vaikutus organisaatiosi tulevaisuudelle ja kannattavuudelle? Entä kasvustrategialle tai visiolle?
8. Entä oma *henkilökohtainen kehittämisesi* kehittämistyön myötä: mitä uutta koet itse oppineesi? Mitkä ovat sinulle kaksi merkittävintä uutta taitoa tai ajatusta, jotka ovat syntyneet hankkeen myötä?
9. Aina on parannettavaa. Missä mielestäsi *epäonnistuttiin*? Miksi?