



ASiantuntijayrityksen Talousohjaus Tunnuslukujen ja Mittareiden avulla

Case Mediamasteri Group Oy

Essi Vanhamäki

Opinnäytetyö
Toukokuu 2011
Liiketalouden koulutusohjelma
Tampereen ammattikorkeakoulu

TAMPEREEN AMMATTIKORKEAKOULU
Tampere University of Applied Sciences

TIIVISTELMÄ

Tampereen ammattikorkeakoulu
Liiketalouden koulutusohjelma

VANHAMÄKI, ESSI: Asiantuntijayrityksen talousohjaus tunnuslukujen ja mittareiden avulla: Case Mediamasteri Group Oy

Opinnäytetyö 40 s., liitteet 4 s.
Toukokuu 2011

Tämän opinnäytetyön tavoitteena oli talousohjausmenetelmän valinta IT-alalla toimivalle asiantuntijayritykselle, Mediamasteri Group Oy:lle. Asiantuntijayrityksen toiminta perustuu aineettomiin ja tietointensiivisiin tekijöihin. Nämä erityisominaisuudet oli huomioitava yrityksen talousohjauksen suunnittelussa. Työssä kartoitettiin myös toimeksiantajayritykselle kriittiset menestystekijät ja niiden mittaamiseen soveltuvia sekä taloudellisia että ei-taloudellisia mittareita. Työmenetelminä käytettiin temahaastatteluita sekä havainnointia.

Selvitys tehtiin vertailemalla erilaisia suorituksen johtamiseen soveltuvia menetelmiä, kuten suorituskykypyramidi, taloudellinen lisäarvo (EVA), tasapainotettu tuloskortti (the Balanced Scorecard) ja perinteinen tunnuslukuanalyysi. Näistä kaikista menetelmistä oli löydettävissä sekä hyviä että huonoja puolia. Perinteinen tunnuslukuanalyysi sisältää talouden tunnuslukuja, jotka lasketaan yrityksen tuloslaskelmasta ja taseesta. Taloudellinen lisäarvo korostaa erityisesti sijoittajan näkökulmaa ja perustuu siihen, että yritys menestyy vasta, kun se tuottaa voittoa omistajilleen. Suorituskykypyramidi ja tasapainotettu tuloskortti lähtevät liikkeelle yrityksen visiosta ja strategiasta. Ne huomioivat useampia yrityksen toimintaan liittyviä näkökulmia.

Työn tuloksena Mediamasteri Group Oy:lle valittiin tasapainotetusta tuloskortista sovellettu talousohjauksen menetelmä, joka sisältää kolme eri näkökulmaa. Talousnäkökulman lisäksi menetelmä sisältää henkilöstö- ja asiakasnäkökulman. Lisäksi selvitettiin yrityksen kriittiset menestystekijät ja valittiin mittarit kuvaamaan niitä.

Mediamasteri Group Oy:n ydinosaaminen keskittyy sen henkilöstön osaamiseen ja muihin aineettomiin menestystekijöihin. Tämän vuoksi yrityksen suoritusta on mahdotonta johtaa pelkästään taloudellisten mittareiden avulla. Asiantuntijayrityksen talousohjaus perustuu siihen, että suorituksen mittaaminen on erilaisten näkökulmien yhdistelmä. Myös toimeksiantajayritykselle soveltuvan talousohjausmenetelmän valinta pohjautui tähän olettamukseen.

ABSTRACT

Tampereen ammattikorkeakoulu
Tampere University of Applied Sciences
Degree Programme in Business Administration

VANHAMÄKI, ESSI: Financial Management of a Specialist Company with Measures and Indicators: The Case of Mediamasteri Group Oy

Bachelor's thesis 40 pages, appendices 4 pages
May 2011

The purpose of this thesis was to select a method of financial management for a specialist company working in the IT field, Mediamasteri Group Oy. The operations of a specialist company are based on intangible and knowledge-intensive factors. These specific characteristics had to be taken into account in planning the company's financial management. One aim was also to identify the company's critical success factors and the economic and non-economic indicators for measuring them. The data were collected using focused interviews and observation.

The theoretical section compares different methods suitable for performance management, such as the Performance Pyramid, Economic Value Added (EVA), the Balanced Scorecard and the Statistic Analysis. The result of this thesis was an applied method from the Balanced Scorecard, which was selected for the financial management of Mediamasteri Group Oy. The method includes three aspects: finance, personnel and customers. The company's critical success factors were also clarified and the indicators for describing them.

The core competence of Mediamasteri Group Oy is focused on the personnel expertise and other intangible success factors. Therefore, it is impossible to manage the company's performance only by economic indicators. The financial management of a specialist company is based on the fact that performance measurement is a combination of different perspectives. The selecting of a suitable financial management method for Mediamasteri Group Oy was also based on this assumption.

Key words: Financial management, performance management, specialist organizations, indicators.

SISÄLLYS

1 JOHDANTO	5
1.2 Taustaa	5
1.2 Työn tavoite ja kulku	6
2 MEDIAMAISTERI GROUP OY	8
2.1 Yrityksen perustiedot	8
2.2 Tuotteet	9
2.3 Henkilöstö	9
2.4 Visio ja strategia.....	10
3 YRITYKSEN TALOUSOHJAUS	11
3.1 Talousohjauksen lähtökohdat.....	11
3.2 Perinteinen talousohjaus	12
3.3 Yrityksen nykyaikainen talousohjaus	12
4 SUORITUSKYVYN JOHTAMINEN	14
4.1 Strateginen suorituskvyn johtaminen.....	14
4.2 Suorituskvypyramidi	15
4.3 Taloudellinen lisäarvo (EVA)	17
4.4 Tasapainotettu tuloskortti (The Balanced Scorecard, BSC)	19
4.5 Perinteinen tunnuslukuanalyysi	21
4.6 Ohjausmenetelmien vertailua.....	23
5 MEDIAMAISTERI GROUP OY:N TALOUSOHJAUS	25
5.1 Nykyisen talousohjauksen kehittämiskohteet	25
5.2 Kriittiset menestystekijät.....	26
5.3 Taloudelliset mittarit	28
5.4 Ei-taloudelliset mittarit.....	29
5.5 Soveltuvan talousohjausmenetelmän valinta	30
5.6 Mittariston käyttöönottoprojekti ja käyttö	32
6 JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA	36
LÄHTEET	39
LIITTEET	41

1 JOHDANTO

1.2 Taustaa

Viimeisten kahden vuosikymmenen aikana yritysten talousohjauksessa on tapahtunut useita muutoksia. Talousohjauksesta on tullut yrityksen johdolle tärkeä sisäisen laskennan väline, jolla ennakoidaan yrityksen tulevaa taloustilannetta. 1990-luvulla suomalaisissa yrityksissä otettiin käyttöön erilaisia talousohjauksen menetelmiä, kuten strategiakartta ja tasapainotettu tuloskortti. Aiemmin yrityksissä oli keskitytty laskemaan vain yrityksen taloudellisia tunnuslukuja, mutta nykyään talousohjauksessa huomioidaan myös ei-taloudellisia tekijöitä. Käytössä on paljon ei-rahamääräisiä, henkilöstöön ja asiakkaisiin liittyviä mittareita. (Järvenpää, Länsiluoto, Partanen & Pellinen 2010, 12.)

Opinnäytetyölle syntyi tarve keskustelussa Mediamasteri Group Oy:n toimitusjohtajan kanssa, joka ehdotti yrityksensä talousohjaukseen liittyvää aihetta. Mediamasteri Group Oy on suhteellisen nuori yritys eikä sillä ole ollut kunnollisia välineitä talouden suunnitteluun ja ohjaukseen, joten yrityksessä on tarvetta järjestelmälliselle talousohjausmenetelmälle. Aiheeseen päätettiin tarttua, koska se on yritykselle hyvin ajankohtainen ja Mediamasteri Groupin johto ottaa kehitysehdotuksia mielellään vastaan.

Mediamasteri Groupilla on mennyt kohtalaisen hyvin tähän asti ja yritys selvisi myös taloudellisen taantuman yli, joten suurta tarvetta järjestelmälliselle talousohjaukselle ei aiemmin ole ollut. Mediamasteri Groupilla on kuitenkin tulos- ja kasvutavoitteita tulevaisuudelle, joten yrityksen talousohjauksen on oltava kunnossa erityisesti, jos yrityksen toimintaa laajennetaan ulkomailta.

Mediamasteri Groupissa johto tarvitsee menetelmän, jonka avulla ulkoisen laskentatoimen ja tilinpäätöksen tietoja saadaan hyödynnettyä yrityksen sisäisessä laskennassa ja talouden suunnittelussa. He tarvitsevat myös säännöllisesti laskettavia mittareita ja tunnuslukuja, joiden avulla pystyttäisiin suunnittelemaan taloutta tukemalla samalla yrityksen strategisia tavoitteita. Yrityksessä ei ole aiemmin tehty

tilinpäätösanalyysia eikä järjestelmällisesti mitattu yrityksen strategian kannalta oleellisia menestystekijöitä. Myös tärkeimpien menestystekijöiden kartoittaminen Mediamaisteri Groupille on tärkeää, jotta yrityksen johto ja työntekijät pystyisivät keskittymään oikeisiin asioihin sen menestymisen kannalta.

1.2 Työn tavoite ja kulku

Opinnäytetyön tavoitteena on kehittää Mediamaisteri Groupin talousohjausta ja valita yritykselle sopivin talousohjauksen malli. Valinnan pohjana on perehtyminen erilaisiin talousohjauksen vaihtoehtoihin, selvittämällä niiden hyvät ja huonot puolet. Lisäksi tarkoituksena on selvittää Mediamaisteri Groupin strategian kannalta oleellisimmat menestystekijät, joiden avulla yrityksen strateginen päämäärä on mahdollista saavuttaa. Työn päätavoite on siis Mediamaisteri Groupille soveltuvan talousohjauksen menetelmän valinta. Alatavoitteina on selvittää Mediamaisteri Groupin kriittiset menestystekijät ja valita yritykselle mittareita ja tunnuslukuja, joiden avulla strategisia menestystekijöitä voidaan seurata.

Työn teoreettisena perustana käytetään yrityksen talousohjaukseen liittyvää kirjallisuutta, tutkielmia sekä artikkeleita. Työn perustana on lisäksi työharjoittelun aikana Mediamaisteri Groupissa tehty pohjatyö yrityksen taloushallinnon kehittämiseksi. Teoreettisena viitekehyksenä on siis talousohjauksen teoriaa sekä Mediamaisteri Groupin nykyinen talousohjaus.

Työmenetelminä käytetään haastatteluja sekä havainnointia. Työtä varten haastatellaan Mediamaisteri Groupin avainhenkilöitä. Haastatteluiden tarkoituksena on selvittää Mediamaisteri Groupin tämän hetkinen taloustilanne sekä, mitkä ovat haastateltavien mielestä yrityksen suurimmat kehityskohdat ja tärkeimmät menestystekijät. Haastattelut toteutetaan helmi- ja maaliskuussa 2011 ja ne tehdään jokaisen haastateltavan kanssa kahden kesken. Jokainen haastattelu nauhoitetaan sanelukoneelle. Haastattelujen kysymykset on ryhmitelty teemoittain ja haastattelumenetelmä on puolistrukturoitu teemahaastattelu. Haastattelujen kysymykset löytyvät liitteestä 2. Havainnointi tapahtuu harjoittelujakson aikana työntekijöiden kanssa käytyjen keskustelujen sekä yrityksen taloushallinnosta saatavan materiaalin perusteella.

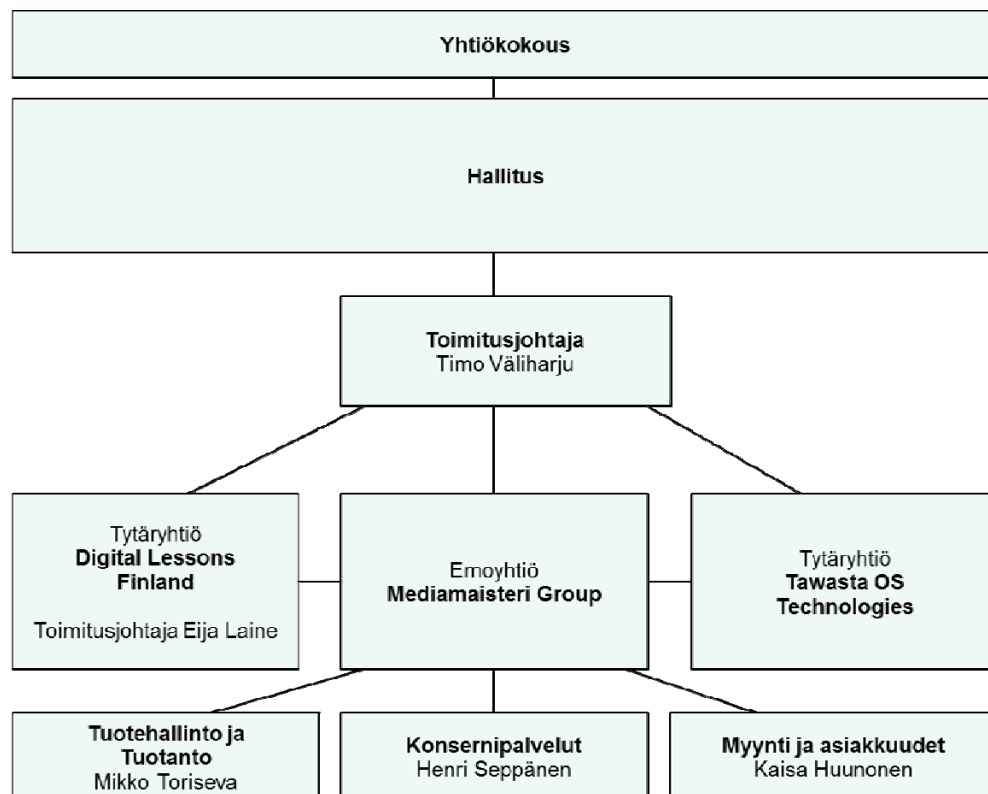
Työn kulku on seuraavanlainen: Toisessa luvussa esitellään Mediamaisteri Group Oy ja yrityksen ydintuotteet. Lisäksi käsitellään yrityksen henkilöstörakennetta sekä esitellään yrityksen strategia ja visio. Kolmas luku käsittelee talousohjauksen teoriaa, joka sisältää yrityksen talousohjauksen lähtökohdat sekä perinteisen talousohjauksen. Lisäksi luvussa perehdytään yrityksen nykyaikaiseen talousohjaukseen.

Neljännessä luvussa esitellään ja vertaillaan erilaisia yritysten käytössä olevia talousohjauksen menetelmiä. Viides luku käsittelee Mediamaisteri Groupin talousohjausta. Luvussa pohditaan, mikä olisi juuri tälle yritykselle parhaiten sopiva talousohjauksen malli. Lisäksi kartoitetaan Mediamaisteri Groupin kriittisiä menestystekijöitä ja valitaan niiden mittaamiseen sopivia tunnuslukuja ja muita mittareita. Viimeisessä luvussa tehdään yhteenveto työn vaiheista sekä pohditaan, kuinka hyvin työn tavoitteet saavutettiin.

2 MEDIAMAISTERI GROUP OY

2.1 Yrityksen perustiedot

Opinnäytetyön toimeksiantaja Mediamaisteri Group Oy on avoimen teknologian asiantuntijayritys, jonka tehtävänä on tuottaa asiakkailleen avoimen lähdekoodin avulla osaamisen kehittämisen ja johtamisen ratkaisuja. Yritys perustettiin vuonna 2000 ja myöhemmin ostettiin tytäryhtiöt Tawasta OS Technologies Oy ja Digital Lessons Finland Oy. Yritysostojen jälkeen yhtiöstä syntyi konserni, jonka toiminimi on Mediamaisteri Group Oy. Konsernin päätoimipaikka sijaitsee Tampereella ja muut toimipaikat Hämeenlinnassa, Helsingissä ja Turussa. Kuviosta 1 nähdään konsernin organisaatiorakenne.



KUVIO 1. Mediamaisteri Group Oy:n organisaatiokaavio.

Konsernin liikevaihto oli 1,09 miljoonaa euroa edellisellä tilikaudella 2009–2010. Yrityksen tilikausi on syyskuun alusta elokuun loppuun. Mediamasteri Group Oy on osakeyhtiölain määritelmän mukaan pieni konserni, joten sillä ei ole velvollisuutta konsernitilinpäätöksen laatimiseen. Konsernilla on yli 250 aktiivista yritysasiakasta sekä oppilaitoksia ja muita julkisen sektorin organisaatioita. Suurimmat asiakkaat ovat 15 000 henkilön pörssiyrityksiä ja pienimmät muutaman henkilön pienyrityksiä.

2.2 Tuotteet

Mediamasteri Groupin keskeisiä toimintoja ovat oppimisympäristöpalvelut, HR - työkalut ja sisällöntuotanto. Yritys hyödyntää avoimen teknologian tuotteita, kuten Moodle, Elgg, Lerlin HRD ja muokkaa ne asiakasyrityksen tarpeisiin sopivaksi. Asennuksen ja räätälöinnin lisäksi yritys tarjoaa koulutusta sekä ylläpito- ja tukipalveluja. Moodle on monipuolinen oppimista tukeva työväline, joka on yleisesti käytössä oppilaitoksissa sekä joissakin yrityksissä. Elgg on organisaation omaan käyttöön tarkoitettu web2-työkalu, jonka avulla käyttäjälle tulee mahdollisuus jakaa kokemuksiaan sekä aineistojaan muille. Lerlin HRD on selainpohjainen sovellus henkilöstön ja organisaation osaamisen hallintaan, kehittämiseen ja analysointiin. (Mediamasteri Group 2011.)

2.3 Henkilöstö

Mediamasteri Groupin toimitusjohtajana toimii Timo Väliharju, joka on myös yrityksen perustaja. Yrityksen henkilöstöön kuuluu noin 25 henkilöä, joista Tampereen toimipaikassa työskentelee noin 15 henkilöä, Hämeenlinnassa kolme henkilöä ja Helsingissä seitsemän henkilöä. Yrityksellä on kolme liiketoiminta-alueiden johtajaa, joiden liiketoiminta-alueet ovat tuotehallinto ja tuotanto, myynti ja asiakkuudet sekä konsernipalvelut. Työntekijät ovat kasvatustieteen ja tietotekniikan asiantuntijoita. Lisäksi yrityksessä työskentelee koko ajan harjoittelijoita tietotekniikan, markkinoinnin ja talouden koulutusaloilta.

2.4 Visio ja strategia

Visio on yrityksen tulevaisuuden tahtotila, jonka halutaan toteutuvan pitkällä aikavälillä. Mediamaisteri Groupin tavoitteena on olla viiden vuoden päästä selkeästi kansainvälinen toimija. Tavoitteena on myös, että yrityksellä olisi noin 50 kansainvälistä asiakasta. Kansainvälistymisen ydin on henkilöstön kehittämiseen tarkoitettu Lerlin HRD -sovellus. Tavoitteena on tulevaisuudessa tarjota avoimen lähdekoodin ohjelmistoratkaisuja verkko-opiskelun ja henkilöstön kehittämisen lisäksi myös toiminnanohjauksen alueella. Yrityksen visio on siis olla yksi Euroopan suurimpia toimijoita avoimen lähdekoodin ratkaisujen tarjoajana. (Kamensky 2008, 83; Väliharju 2011)

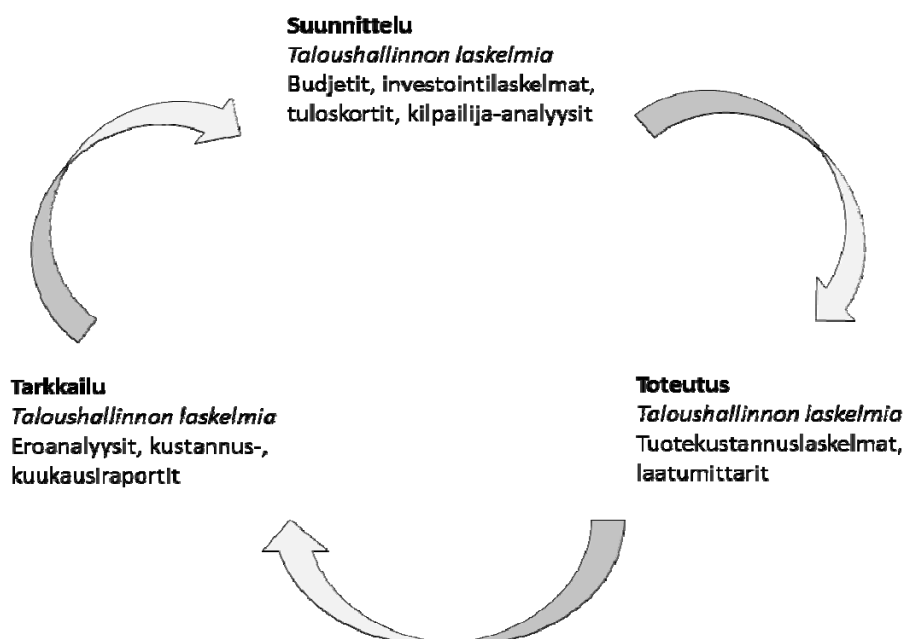
Strategia on yrityksen keskeisten tavoitteiden ja suuntaviivojen valinta. Mediamaisteri Groupin strategiset tavoitteet ovat liikevaihdon kasvattaminen ja hyvän kannattavuustason saavuttaminen. Tavoitteena on saada viiden vuoden päästä ylläpitojen tulot kattamaan noin 80 % kaikista kuluista, jolloin kaikki projektit olisivat yritykselle voittoa. Yrityksessä aiotaan saavuttaa tavoitteet sovittamalla koko liiketoiminta- ja johtamismalli linjaan strategian kanssa. Myös johtamisjärjestelmää sekä henkilöstön rooleja on mietitty yrityksessä uusiksi kuluvan tilikauden aikana. Lisäksi tarkoituksena on rakentaa kumppaniverkostot niin, että ne tukevat yrityksen strategista kehitystä. (Kamensky 2008, 19; Väliharju 2011)

3 YRITYKSEN TALOUSOHJAUS

3.1 Talousohjauksen lähtökohdat

Talousohjaus voidaan jakaa strategiseen, taktiseen ja operatiiviseen johtamiseen. Strateginen johtaminen on pitkän aikavälin, noin viiden vuoden, tavoitteiden asettamista ja strategista suunnittelua. Yrityksen johto laatii yleensä joka vuosi strategiasuunnitelman, jota on hyvä seurata ainakin puolivuositain. Taktinen johtaminen on suunnitelmien ja laskelmien laatimista noin yhden vuoden aikavälille. Yleensä taktisen johtamisen tärkeimpiä raportteja ovat vuosisuunnitelma ja budjetti. Operatiivinen johtaminen on yrityksen jokapäiväistä toimintaa, mihin kuuluu päivittäinen seuranta ja ohjaus sekä viikkopalaverit ja -raportit. (Järvenpää ym. 2010, 14–16.)

Yrityksen talousohjaus voidaan jakaa myös kolmeen eri vaiheeseen, jotka ovat suunnittelu, toteuttaminen ja valvonta (Kuvio 2). Suunnitteluvaiheessa asetetaan yrityksen taloudelle päämäärät ja tavoitteet sekä tarvittavat resurssit. Suunnitteluvaiheen laskelmia ovat vaihtoehtolaskelmat ja tavoitelaskelmat.



KUVIO 2. Talusjohtamisprosessin osa-alueet. (Järvenpää ym. 2010, 13)

Toteuttamisvaiheessa tärkeintä on suunnitelmien toimeenpano ja loppuunsaattaminen. Toteuttamisvaiheen laskelmia ovat valvontaa avustavat tarkkailulaskelmat. Viimeisessä vaiheessa seurataan, analysoidaan ja vertaillaan tuloksia. Tämän vaiheen tärkeitä laskelmia ovat tiedottamista avustavat laskelmat eli informaatiolaskelmat. Talouden ohjaus on siis prosessi, jossa analysointi, suunnittelu, tavoitteiden asettaminen, toteutus ja tarkkailu seuraavat toisiaan. (Järvenpää ym. 2010, 13–14.)

3.2 Perinteinen talousohjaus

Jokainen vuosikymmen 1950-luvulta lähtien on tuonut omat oppinsa ja suuntauksensa yrityksen talousohjaukseen. Ne eroavat toisistaan sekä käsitteiltään että sisällöllisiltä painotuksiltaan. Yritysjohdo on kuitenkin aina halunnut hahmottaa yrityksen tulevaisuutta taloudellisilla laskelmilla. 1960- ja 1970 -luvuilla yritysten käytössä yleisesti olleet talousohjauksen menetelmät olivat tulos- ja tavoitejohtaminen. Tavoitejohtamisen ajatuksena on johtaa organisaatiota tavoitteiden ja omakohtaisen tarkkailun avulla. Tulosjohtaminen kehitettiin tavoitejohtamisen pohjalle, mutta se korostaa erityisesti päivittäisen johtamisen tärkeyttä. 1980-luvulla taas keskityttiin budjetti- ja tulosityksikköjohtamiseen. (Mäkinen & Vuorio 2002, 169; Pellinen 2005, 12; Järvenpää ym. 2010, 16–17; Puolamäki 2007, 25.)

1990-luvulta alkaen talousohjauksen tärkein menetelmä on ollut suorituksen johtaminen. Strategiseen keskusteluun tuli uusia käsitteitä, kuten ydinosoaminen, kompetenssi, kyvykkyys ja resurssien johtaminen. Yritysjohdo otti käyttöönsä sellaisia uutuuksia, kuten Balanced Scorecard -tasapainotetut tuloskortit ja ERP -toiminnanohjausjärjestelmät. Ajateltiin, että nämä menetelmät ratkaisivat talousohjauksen ongelmat. (Pellinen 2005, 12; Puolamäki 2007, 29.)

3.3 Yrityksen nykyaikainen talousohjaus

2000-luku on tuonut omat haasteensa yrityksen talousohjaukseen, sillä menestyäkseen yritysten on sopeuduttava jatkuvasti muuttuvaan toimintaympäristöön. Yritysten toimintaympäristössä tapahtuneita merkittäviä muutoksia ovat esimerkiksi kansainvälistyminen, kilpailun kiristyminen, pääomamarkkinoiden vapautuminen ja

tekninen kehitys. Vastatakseen näihin haasteisiin yrityksen on panostettava kustannustehokkuuteen, asiakaslähtöisyyteen, laatuun ja verkostoitumiseen. (Järvenpää ym. 2010, 12.)

Vaikka yrityksen tilinpäätösraportit täyttävät lakisääteisen raportointivelvollisuuden, niistä harvemmin on hyötyä yrityksen johdolle talousohjauksessa. Viimeisten kahden vuosikymmenen merkittävin kehityssuunta on ollut strateginen johdon laskentatoimi, mikä on tuonut mukanaan strategiset ohjausmittaristot ja analysoinnin työkalut. Sen sijaan, että työntekijöille annettaisiin käskyjä ylhäältä päin, strategia viestitään heille ohjausmittariston avulla. Henkilöstön on ymmärrettävä strategia ja toimittava työssään tavalla, joka tukee yrityksen strategian onnistumista. (Kaplan & Norton 2002, 14, 53; Eskola & Mäntysaari 2007, 135.)

Johdon haasteena on valita yrityksen tilanteeseen parhaiten sopivat toimintakäytännöt ja talousohjauksen työvälineet. Tärkeintä on, että työvälineet tukevat yrityksen strategiaa ja ohjaavat strategian toteuttamiseen. Uusien menetelmien käyttöönotossa on olennaista pohtia erityisesti seuraavia teemoja: liiketoimintaympäristön luonne ja sen vaatimat johtamiskäytännöt, johtamismallien sopivuus yrityksen strategiaan ja toimintaprosessien kehittäminen. (Järvenpää, Partanen & Tuomela 2001, 15–19.)

4 SUORITUSKYVYN JOHTAMINEN

4.1 Strateginen suorituskyvyn johtaminen

Suorituskyvyn mittaaminen on ohjausprosessi, jonka tarkoituksena on selvittää jonkin liiketoiminnallisen tekijän tila käyttäen tunnuslukuja. Ensimmäiseksi on tunnistettava yrityksen tärkeimmät menestystekijät, minkä jälkeen niille määritetään sopivat mittarit. Mittaustuloksista saatua informaatiota käytetään organisaation kehittämiseen. Suorituskyky voidaan määrittellä mitattavan kohteen kyvyksi saavuttaa sille asetetut tavoitteet. Yritykselle muodostetaan tavoitteet strategisesti tärkeiden menestystekijöiden perusteella ja niille määritetään ohjausmittarit. (Lönnqvist, Kujansivu & Antikainen 2006, 11, 19; Järvenpää ym. 2010, 286–287.)

Ohjausjärjestelmät perustuvat informaatioon, joka voi olla joko laadullista tai määrällistä, rahamääräistä tai ei-rahamääräistä, subjektiivista tai objektiivista. Järjestelmän avulla johto pyrkii vaikuttamaan yrityksen toimintatapoihin ja muuttamaan näkemykset toiminnaksi. 1990-luvulla ei-taloudelliset mittarit yleistyivät, koska niiden paremmuus verrattuna taloudellisiin mittareihin perusteltiin kyvyllä mitata yritykselle strategisesti oleellisia asioita ja vahvistaa henkilöstön motivaatiota. Yrityksissä on otettu käyttöön useita mittausjärjestelmiä, jotka kokoavat yhteen sekä taloudellisia että ei-taloudellisia mittareita. Eniten huomiota ovat saaneet suorituskykypyramidi ja Balanced Scorecard, jotka esitellään tarkemmin seuraavissa luvuissa. (Leppiniemi & Kykkänen 2005, 15, 244; Järvenpää ym. 2010, 39.)

Viime vuosina suorituskykymittaristoja on sovellettu myös asiantuntijaorganisaatioihin. Asiantuntijaorganisaation ohjaamisessa on huomioitava joitakin erityispiirteitä, kuten tiedon ja osaamisen merkitys, työn tulosten vaikea mitattavuus, matalat organisaatorakenteet ja itsenäiset työntekijät. Suorituskykymittariston suunnittelu asiantuntijaorganisaatioon sisältää kuitenkin samanlaiset vaiheet kuin muihinkin organisaatioihin suunniteltaessa. Ensimmäinen vaihe on tavoitteiden ja mittausnäkökulmien määrittäminen, toinen vaihe menestystekijöiden määrittäminen, kolmas vaihe mittareiden määrittäminen, ja viimeinen vaihe on mittareiden käyttöperi-

aatteiden määrittäminen. Lisäksi tärkeää on koko henkilöstön osallistuminen, mittaristohankkeesta tiedottaminen ja tietojärjestelmien kehittäminen. (Lönqvist ym. 2006, 11–12, 103)

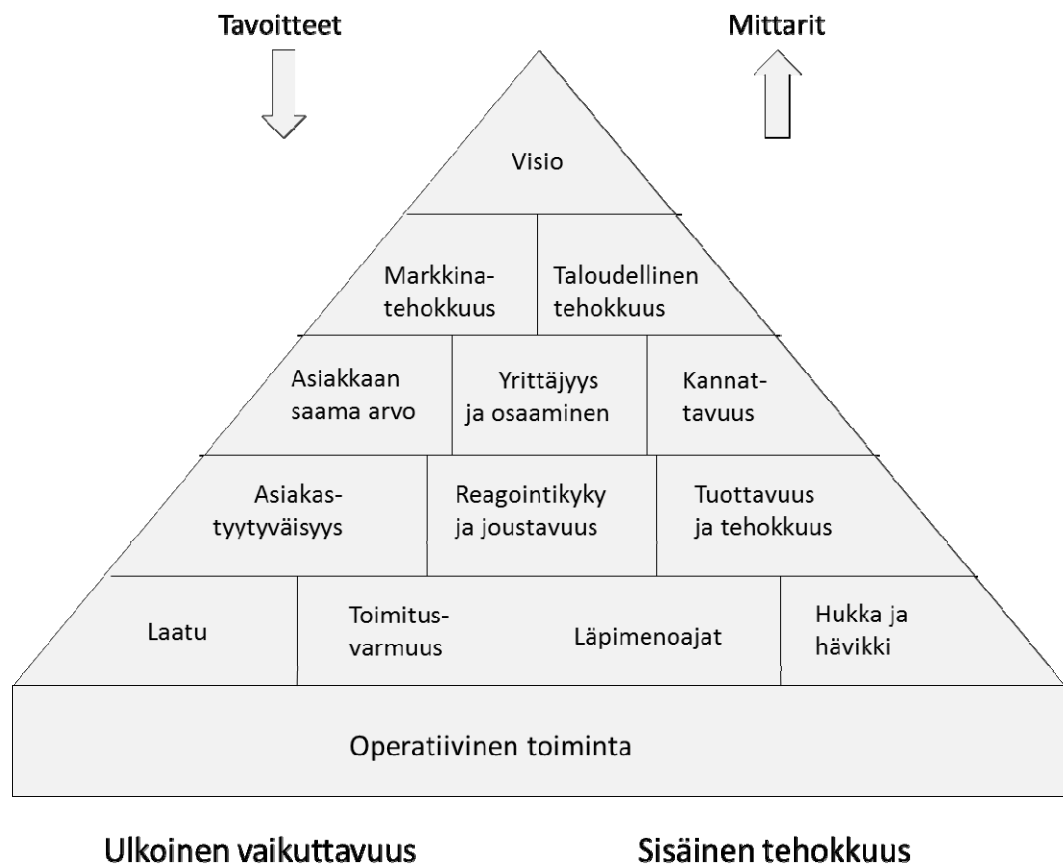
Ongelmana suorituskykymittaristoissa on usein informaation liian suuri määrä. Tärkeintä on tuottaa relevanttia, luotettavaa ja ajantasaista tietoa. Kaikkea informaatiota ei kannata tuottaa, jos sille ei oikeasti ole käyttäjää. Hyvä periaate yrityksen johdolle on se, että mittariston hyötyjen on oltava suuremmat kuin kustannukset. Huolellisesti valituilla tunnusluvuilla taloudelliset tavoitteet saadaan muutettua konkreettisiksi mittareiksi. Ensimmäinen mittaristo kannattaakin laatia yrityksen paikallisyksikköön, koska silloin mittaristoa voidaan testata ja vähitellen kehittää koko organisaation kattavaksi järjestelmäksi. Kun sisäisten suoritustekijöiden verkosto on yhdenmukainen, voidaan saavuttaa strateginen yhteensopivuus. (Kaplan & Norton 2007, 212, 294; Järvenpää ym. 2010, 22, 36.)

4.2 Suorituskykypyramidi

Suorituskykypyramidi on talouden ohjauksen menetelmä, jonka kehittivät Lynch ja Cross vuonna 1991. Mallin tarkoituksena on yhdistää talouden tunnuslukuihin strategia, asiakkaiden toiveet, toiminnan tehokkuus ja ei-taloudelliset tunnusluvut. Suorituskykypyramidi lähtee liikkeelle yrityksen vision määrittämisestä. Seuraavat vaiheet ovat tehokkuuden ulottuvuuksien määrittely sekä mittareiden määrittely. Jotta yrityksen visio voidaan toteuttaa, se edellyttää tehokkuuden parantamista kahdessa suhteessa. Ensimmäinen on tuotteiden houkuttelevuus ja kyky tehdä asiakkaat tyytyväisiksi. Tämä edellyttää markkinatehokkuutta sekä laadun ja toimitusaikojen seuranta. Toinen edellytys on yrityksen kannattavuus, mikä voidaan saavuttaa toimimalla kustannustehokkaasti ja jatkuvalla tuottavuuden parantamisella. (Järvenpää ym. 2010, 267–268.)

Suorituskykypyramidi on yksi ensimmäisistä operatiivisista mittareista, joita yritykset ottivat käyttöön 1990-luvulla. Kuvioista 3 nähdään, kuinka suorituskykypyramidi muodostuu. Sen kärjessä ylimpänä on visio, jonka perusteella johto muodostaa yrityksen strategiset tavoitteet. Tulosityksikkötasolla seurataan toimintaa markkinoiden ja asiakkaiden näkökulmasta. Liiketoimintaprosessien tasolla seurataan tarkemmin

asiakastytyväisyyttä sekä reagoitukykyä ja joustavuutta. Osasto- ja tiimitasolla on neljä ulottuvuutta: laatu, toimitukset, läpimenoajat ja hukka. Kaikilla tasoilla korostuu asiakasnäkökulma ja taloudellinen näkökulma. Yrityksen toimintaa kuvataan eri organisaatiotasolla sisäisen tehokkuuden ja ulkoisen vaikuttavuuden kautta. Tavoitteet kommunikoidaan ylhäältä alas ja mittarien informaatio kerätään alhaalta ylös. (Järvenpää ym. 2001, 195–196.)



KUVIO 3. Suorituskykypyramidi. (Lynch & Cross 1991; Järvenpää ym. 2010, 267, muokattu)

Mittaristoa käytetään siten, että ensin asetetaan tavoitteet jokaiselle mitattavalle kohteelle. Tämän jälkeen seurataan suoriutumista kohteelle määriteltyjen mittareiden perusteella. Taloudellisia tuloseroja voidaan analysoida seuraavilla tavoilla: tarkastelemalla yksiköiden tuloslaskelmia sekä analysoimalla myynti- ja kustannuseriä eroanalyysin avulla. Sen jälkeen tulokset voidaan suhteuttaa strategiaan ja sen toteutumiseen. (Järvenpää ym. 2010, 269.)

4.3 Taloudellinen lisäarvo (EVA)

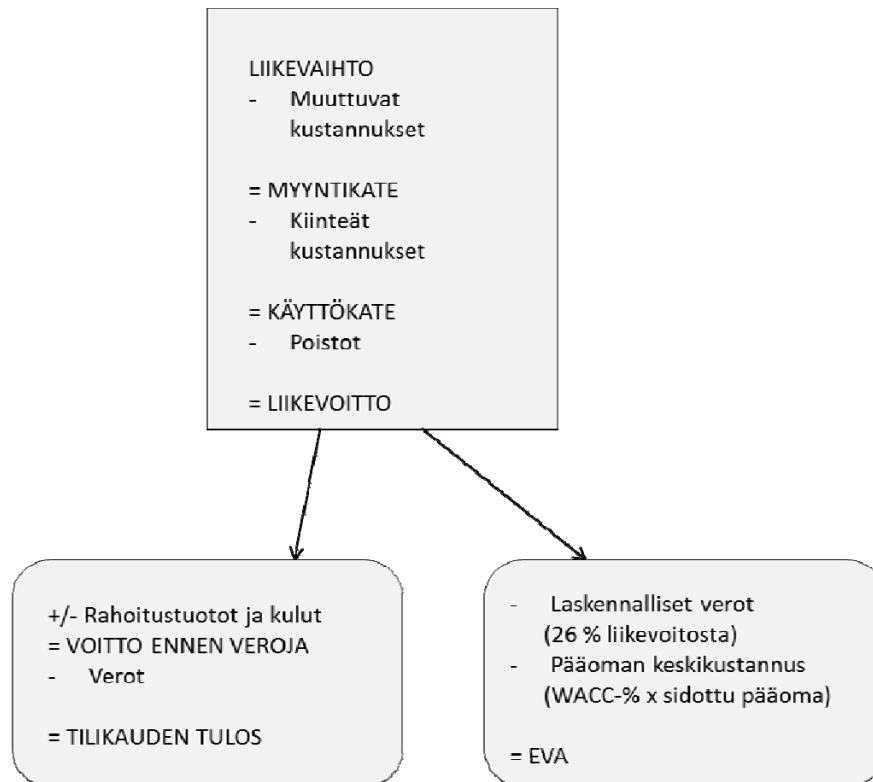
EVA:n (Economic Value Added) lanseerasi amerikkalainen yritys Stewart & Co. 1980- ja 1990 -lukujen vaihteessa. EVA lähtee liikkeelle siitä ajatuksesta, että liiketoiminta on kannattavaa vasta sitten, kun omistajat saavat vähintään minimituoton sijoitukselleen. Perinteisessä tuloslaskelmassa omistaja on ikään kuin unohdettu. Menetelmän keskeinen ajatus on, että yrityksen tulosta verrataan siihen sijoitettuun pääomaan. Käytännössä se tarkoittaa, että oikaistusta liikevoitosta vähennetään sitä vastaavat verot sekä oman ja vieraan pääoman kustannus. (Kallunki & Kytönen 2007, 164; Niskavaara 2010, 80.)

Pääoman keskikustannuksen avulla otetaan huomioon omistajien tuottovaatimus. Se sisältää myös lainarahoituksen kustannukset sekä oman pääoman tuottovaatimuksen. Yksi EVA -menetelmän perusajatuksista on, että yrityksen markkina-arvo syntyy oman ja vieraan pääoman markkina-arvosta. Tämä markkina-arvo voidaan jakaa taseesta luettavaan sijoitetun pääoman määrään ja markkinalisäarvoon (MVA). Markkinalisäarvo on kiinteästi EVA:an liittyvä käsite, joka vastaa käytännössä sijoittajien odotuksia. Matemaattisesti MVA on yhtä kuin tulevien lisäarvojen diskontattu nykyarvo. (Salmi 2006, 255–256; Niskavaara 2010, 80–81.)

EVA:n kaava voidaan esittää esimerkiksi seuraavalla tavalla:

$$\text{EVA} = \text{liiketulos} - \text{verot} - \text{WACC} \times \text{sijoitettu pääoma}$$

Perinteinen tuloslaskelma ja EVA ovat liikevoittoon asti samanlaiset. Kuviossa 4 nähdään kuinka ne eroavat toisistaan. Tuloslaskelman rahoituskulut korvataan oman ja korollisen vieraan pääoman keskikustannuksella. Jotta pääoman keskikustannus saadaan selville, tarkasteltavalle yksikölle määritellään painotettu keskikorko WACC -% (Weighted Average Cost of Capital -%). Painotettu keskikorko vaihtelee yrityksissä todellisten korkotasojen ja riskipremion mukaan. (Niskavaara 2010, 81–82.)



KUVIO 4. **Tilikauden tulos vs. EVA.** (Niskavaara 2010, 82, muokattu)

Yksinkertaisimmillaan taloudellinen lisäarvo voidaan ymmärtää siten, että yrityksen nettotuloksesta vähennetään omistajien tuottovaatimus, jolloin jäljelle jäävä osuus on lisäarvoa. Jos lisäarvo on miinus-merkkinen, yritys ei pysty suoriutumaan pääoman sijoittajien vaatimuksista. Taloudellisen lisäarvon on oltava siis vähintään nolla.

Lisäarvo on nykyään hyvin yleisesti käytössä varsinkin pörssiyritysten taloudellisen tavoitteen asettamisessa, sillä se korostaa sijoittajan näkökulmaa. Lisäarvomalleja on muitakin, mutta EVA on niistä eniten käytetty. Taloudellisen lisäarvon uskotaan tulevan yhä tärkeämmäksi käsitteeksi yrityksen johtamisen välineenä. Tämä kuitenkin edellyttää, että yrityksen johdolla on käytössään esimerkiksi taloudelliseen lisäarvoon, toimintolaskentaan tai suoritusmittaukseen perustuva tuottolähtöinen ohjausjärjestelmä. (Salmi 2006, 255–258; Kallunki & Kytönen 2007, 166.)

4.4 Tasapainotettu tuloskortti (The Balanced Scorecard, BSC)

Balanced Scorecard on toiminnan ohjaamiseen ja johtamiseen kehitetty mittaristo, jonka kehittivät Kaplan & Norton vuonna 1992 yhteistyössä 12 amerikkalaisen suuryrityksen kanssa. Mittaristo lähtee liikkeelle yrityksen visiosta ja strategiasta sekä tarkastelee taloutta eri toimintojen kautta. Mittarit sisältävät tunnuslukuja, jotka ottavat huomioon yrityksen toiminnan eri alueet, koska taloudellinen tulos on seurausta muista tekijöistä, kuten laadukkaasta palvelusta ja tehokkaasta toiminnasta. Nykyään on yhä tärkeämpää, että työyhteisön jäsenet tuntevat yrityksensä strategian ja strategiset tavoitteet. Balanced Scorecard on mittaristo, jonka tavoitteena on ohjata yritystä kohti taloudellista menestystä. (Alhola & Lauslahti 2005, 81; Järvenpää ym. 2010, 291.)

Yrityksen johto tarvitsee välineen ohjaamisen tueksi, sillä jatkuvat muutokset vaikuttavat liiketoimintaan luoden sekä uusia mahdollisuuksia että epävarmuustekijöitä. Talousseurannan rinnalle tarvitaan oman sisäisen toiminnan huomioivaa seurantaa. Tasapainotetussa tuloskortissa yhdistyvät sekä toiminnalliset että rahalliset mittarit. Se auttaa pitkän aikavälin strategisten tavoitteiden yhdistämisessä operatiivisen toiminnan ohjaukseen. Mittaristossa yrityksen toimintaa tarkastellaan yleensä neljästä eri näkökulmasta, jotka ovat talous-, asiakas-, prosessi- sekä oppimisen ja kasvun näkökulma. (Alhola & Lauslahti 2005, 82–83.)

Mittariston laatiminen etenee seuraavalla tavalla. Ensimmäiseksi määritellään yrityksen visio ja strategia. Niiden pohjalta valitaan näkökulmat, jotka parhaiten sopivat yrityksen strategiaan tavoitteisiin. Näkökulmia voi olla enemmän tai vähemmän kuin neljä ja ne voivat olla muitakin kuin edellä mainitut näkökulmat. Esimerkiksi pk-yrityksissä voidaan soveltaa kolmen ulottuvuuden mallia. Tämän vaiheen jälkeen keskitytään jokaiseen näkökulmaan erikseen ja mietitään niille strategiset tavoitteet sekä niiden kriittiset menestystekijät. Menestystekijöille määritellään mittarit, jotka parhaiten mittaavat juuri sitä menestystekijää. Taulukko 1 sisältää esimerkkejä tasapainotetun tuloskortin mittareista. (Alhola & Lauslahti 2005, 85; Järvenpää ym. 2010, 291.)

Jokaiselle mittarille määritellään ainakin tavoitetaso, mittauksen aikaväli sekä vastuuhenkilö. Mittariston luomisprosessi ei kuitenkaan pääty vielä siihen, kun ensimmäiset mittarit ovat valmiit, vaan sitä on päivitettävä ja kehitettävä säännöllisin

väliajoin. Siihen voidaan lisätä uusia mittareita ja vanhoja mittareita voidaan poistaa, jos ne eivät enää palvele tarkoitustaan. (Järvenpää ym. 2010, 292.)

TAULUKKO 1. Esimerkkejä tasapainotetun tuloskortin mittareista. (Järvenpää ym. 2010, 299)

Näkökulma	Mittari
Talous	Liikevaihto Myyntikate Liikevoitto Nettotulos Quick tai current ratio ROA ROCE Gearing
Asiakas	Asiakastyytyväisyys Reklamaatioiden lukumäärä Asiakaskannattavuus Markkinaosuus (%) Uusien asiakkaiden määrä tai osuus Menetettyjen asiakkaiden määrä tai osuus Keskimääräinen ostokoko Tilausten saamisprosentti
Prosessit	Prosessien läpimenoaika toimitustäsmällisyys Virheettömien toimitusten osuus Prosessien tai toimintojen kustannukset Uusien tuotteiden osuus myynnistä
Oppiminen ja kasvu	Henkilöstön pysyvyys Sairauspoissaolot Työtyytyväisyys Työntekijöiden koulutuspäivät Tehtyjen aloitteiden lukumäärä

Mittaristoa laadittaessa on hyvä muistaa, että sen on oltava ymmärrettävä, yksinkertainen ja helppokäyttöinen. Mittareiden määrä voi erota paljonkin organisaatioiden välillä. Suomessa sopiva määrä on noin 4-25 mittaria organisaatiota kohden. Kaplan ja Norton suosittelevat, että yhdessä näkökulmassa olisi viisi mittaria. Pienyritykselle kuitenkin riittää vain muutaman tärkeimmän mittarin sisältävä ohjausmittaristo. (Järvenpää ym. 2010, 298.)

Tasapainotettu tulokortti on nykyään laajentunut kokonaisvaltaiseksi strategisen johtamisen välineeksi. Sen käyttöönotosta on monia hyötyjä yrityksen toiminnalle. Onnistunut mittaristo lisää henkilöstön motivaatiota, auttaa selkiyttämään tavoitteita, ohjaa tekemään oikeita asioita ja helpottaa kommunikointia työyhteisön jäsenten välillä. Balanced Scorecard luo hyvän perustan strategian viestimiseen, jalkauttamiseen ja sitouttamiseen. (Kaplan & Norton 1996, 13; Järvenpää ym. 2010, 292, 298.)

4.5 Perinteinen tunnuslukuanalyysi

Tunnuslukuanalyysin tarkoitus on arvioida yrityksen taloudellisen tilan kehittymistä. Sen tuottamaa informaatiota käytetään tilinpäätösanalyysin ja yritystutkimuksen osana. Tilinpäätösanalyysin tietoja käyttävät yrityksen sidosryhmät, kuten verottaja, velkojat, sijoittajat, asiakkaat ja tiedotusvälineet. Kaikki sidosryhmät ovat kiinnostuneita tilinpäätösanalyysistä eri näkökulmista. Tunnuslukuanalyysissä tehdään tunnuslukuihin perustuva arviointi yrityksen taloudellisesta tilasta. Analyysin vertailutyypit ovat ajallinen poikkileikkausanalyysi sekä aikasarja-analyysi. (Niskanen & Niskanen 2003, 9,111; Kallunki & Kytönen 2007, 14.)

Tunnuslukuanalyysissä laskettavat tunnusluvut mittaavat yrityksen taloudellista suorituskykyä lyhyellä ja pitkällä aikavälillä. Tunnusluvut jaetaan yleensä kolmeen ryhmään, jotka ovat kannattavuuden, vakavaraisuuden ja maksuvalmiuden tunnusluvut. Näitä osa-alueita kutsutaan myös yrityksen terveyskolmioksi, jonka on oltava kunnossa, jotta yritys voi menestyä. Omiksi ryhmikseen voidaan erottaa lisäksi tehokkuutta mittaavat kiertonopeusluvut sekä konkurssin ennustamiseen käytettävät z-luvut. Tunnusluvun toimivuus on riippuvainen kahdesta eri tekijästä: validiteetti ja reliabiliteetti. Validiteetti tarkoittaa tunnusluvun kykyä mitata kyseistä ominaisuutta eli toisin sanoen sitä, että tulokset ovat keskimäärin oikeita. Reliabiliteetti tarkoittaa pientä mittaustuloksen hajontaa. (Niskanen & Niskanen 2003, 110–111; Filpus 2009.)

Tilinpäätösanalyysistä laskettavat kannattavuuden tunnusluvut mittaavat ensisijaisesti lyhyen aikavälin kannattavuutta. Vertaamalla useiden peräkkäisten vuosien tuloksia voidaan tarkastella myös pitkän aikavälin kannattavuutta. Maksuvalmius kuvaa yrityksen kykyä suoriutua lyhyellä aikavälillä erääntyvistä velvoitteistaan ja yllättävistä

maksuista. Vakavaraisuus taas kuvaa yrityksen kykyä suoriutua sitoumuksistaan pitkällä aikavälillä. (Niskanen & Niskanen 2003, 112,117,130.)

Kannattavuuden tunnuslukuja:

- Liikevoittoprosentti
- Koko pääoman tuotto - %
- Sijoitetun pääoman tuotto - %
- Oman pääoman tuotto - %

Maksuvalmiuden tunnuslukuja:

- Current Ratio
- Quick Ratio
- Nettokäyttöpääoma
- Käyttöpääoman kiertoajat

Vakavaraisuuden tunnuslukuja:

- Omavaraisuusaste
- Suhteellinen velkaantuneisuus
- Gearing
- Korkojen hoitokate
- DuPont -analyysi

DuPont -analyysin kaavassa esitetään tulosprosenttityyppinen kannattavuuden mittari sekä tehokkuutta kuvaava kiertonopeusmittari. Näiden avulla voidaan selvittää mistä muutokset koko pääoman tuottoprosentissa johtuvat. DuPont -analyysin kaava löytyy liitteestä 1. (Niskanen & Niskanen 2003, 137.)

Yritysjohdo voi käyttää tilinpäätösinformaatiota jatkuvasti tehdessään yrityksen päivittäiseen talousohjaukseen liittyviä operatiivisia päätöksiä. Tilinpäätösanalyysi sisältää kolme eri vaihetta. Ensimmäinen vaihe on analyysin perustietojen eli tuloslaskelman, taseen ja liitetietojen muokkaus, minkä jälkeen saadaan standardoitu lähdeaineisto. Toisessa vaiheessa valitaan mittaushetket ja analyysimenetelmät. Lisäksi on määriteltävä analyysin suorittaja ja käyttötarkoitus. Kolmannessa vaiheessa tutkitaan yrityksen taloudellista menestymistä erilaisten tekniikoiden avulla, joita voivat olla prosenttilukumuotoisen tilinpäätöksen laadinta, trendianalyysi, tunnuslukuanalyysi ja kassavirta-analyysi. (Niskanen & Niskanen 2003, 9, 14, 19.)

4.6 Ohjausmenetelmien vertailua

Kaikissa edellä mainituissa ohjausmenetelmissä on hyvät ja huonot puolensa. Osa niistä on todettu käytännössä paremmin toimiviksi kuin toiset. Suorituskykypyramidin hyviä puolia on, että mittarit määritellään aina tapauskohtaisesti, ne sopivat yrityksen liiketoimintaprosessien toimintoketjuihin ja tukevat ylemmän tason strategisia tavoitteita. Suorituskykypyramidi ottaa huomioon myös yrityksen työntekijät, sillä mittaristojen laatiminen lähtee hierarkkisesti alhaalta ylöspäin. Mittaristossa on myös ei-taloudellisia mittareita, joilla on tärkeä täydentävä merkitys päätöksenteon kannalta. Ne ennustavat myöhempää rahamääräisesti mitattavaa taloudellista menestystä. (Johansson 2009, 18; Järvenpää ym. 2010, 40.)

Myös tasapainotetun tuloskortin avulla pyritään yhdistämään sekä taloudelliset että ei-taloudelliset tekijät samaan mittaristoon. Ei-taloudellisten mittareiden etuja on, että ne ovat taloudellisia mittareita konkreettisempia työntekijöiden kannalta ja voivat selventää yrityksen strategisten tavoitteiden viestintää. Ei-taloudellisia mittareita on kuitenkin kritisoitu siitä, että niiden laskentaperusteet eivät ole vakiintuneet eivätkä ne aina ole vertailukelpoisia eri organisaatioiden välillä. Taloudellisten mittareiden käyttöä taas on puolustettu seuraavilla asioilla. Niiden käytöstä on vuosien kokemus ja luotettavuus on testattu sekä tunnettu, laskentaperiaatteet ovat vakiintuneet ja tulokset ovat vertailukelpoisia. (Lönngqvist ym. 2006, 30–31.)

EVA -laskennan hyviä puolia on tuloksen mittaaminen absoluuttisina euroina eikä prosentteina. Menetelmän mukaan yritys tekee tulosta vasta, kun se ansaitsee enemmän kuin sen pääomien kustannus on. EVA -laskentaa voidaan pitää myös oikeudenmukaisena bonusmittarina, sillä palkkiota jaetaan syntyneestä lisäarvosta. EVA on kuitenkin suhteellisen yksipuolinen mittari ja tarvitsee yleensä rinnalleen myös muita mittareita, jotta saataisiin tuloksia kaikilta liiketoiminnan osa-alueilta. (Niskavaara 2010, 83.)

Tilinpäätöksestä laskettavat tunnusluvut ovat saaneet paljon kritiikkiä osakseen. Luvut eivät anna selkeää kuvaa yrityksen toimintaedellytyksistä ja ovat lyhytjänteisiä eivätkä ole käyttökelpoisia ennustamisessa. Lisäksi tilinpäätösanalyysissä ollaan kiinnostuneita vain muutaman viimeisen vuoden menestymisestä ja mittaustulosten tarkkuus riippuu

niiden pohjana olevan tilinpäätösaineiston luotettavuudesta. Perinteinen tilinpäätösanalyysi on kuitenkin monessa tilanteessa paras menetelmä taloudellisten toimintaedellytysten arviointiin. Tilinpäätöksen tunnusluvuilla on edelleen merkittävä rooli yrityksen taloudellisen tilan selvittämisessä ja luottoriskin analysoinnissa. Lisäksi yrityksen kannattavuuden, vakavaraisuuden ja maksuvalmiuden seuraaminen yksinkertaistuu tunnuslukujen avulla. (Laitinen 2002, 11–12; Virtanen 2010, 7.)

Tässä opinnäytetyössä mainittujen ohjausmallien lisäksi on olemassa paljon muitakin suorituskyvyn mittaamiseen tarkoitettuja menetelmiä, mutta niitä ei esiinny kirjallisuudessa yhtä paljon ja ne ovat harvinaisempia yritysten käytössä. Jokaiselle mittaristolle löytyy omat kannattajansa, mutta tärkeintä on valita juuri oman yrityksen talousohjaukseen parhaiten sopiva malli. Jotta päätöksenteko yrityksessä voisi olla tehokasta ja luotettavaa, suorituskyvyn mittareiden tulee sisältää kaikki menestymisen kannalta olennaiset ulottuvuudet. (Johansson 2009, 12.)

5 MEDIAMAISTERI GROUP OY:N TALOUSOHJAUS

5.1 Nykyisen talousohjauksen kehittämiskohteet

Mediamaisteri Groupin nykyisestä talousjohtamisesta on löydettävissä useita kehittämisen kohteita. Yrityksellä ei ole ollut järjestelmällistä talousohjauksen menetelmää käytössään eikä talouden tunnuslukuja ole laskettu säännöllisesti. Lisäksi talousprosessiin ja liiketoimintamalliin liittyvät asiat ovat vielä jalkauttamatta. Yrityksen strategia on ollut aikaisemmin epäselvä, minkä vuoksi selkeitä linjoja talouden ohjaamiseen ja seurantaan on ollut vaikea vetää. (Väliharju 2011)

Mediamaisteri Groupilla on ollut nopeasti kasvavan yrityksen ongelma. Aluksi tulot kasvoivat räjähdysmäisesti ja sen seurauksena myös kulut. Sitten tuli taloudellinen taantuma ja tulot romahtivat, mutta kuluja ei kuitenkaan pystytty leikkaamaan yhtä nopeasti. Tulojen ja menojen välinen ero johti yrityksen maksuvalmiusongelmiin. Nykyään yrityksen maksuvalmiutta seurataankin aktiivisesti, mikä on yksi yrityksen talousjohtamisen vahvuuksista. Henkilökunnan sitoutuminen on erittäin tärkeää nopeasti kasvavassa yrityksessä, koska toimenkuvat ovat laajoja ja epämääräisiä. (Holtari 2008; Seppänen 2011)

Yrityksen johto on viime aikoina tiedostanut tarpeen talousjohtamisen kehittämiseksi ja alkanut suunnittelemaan toimenpiteitä sitä varten. Kuluvan tilikauden aikana Mediamaisterin johto on keskittynyt yrityksen vision ja strategian määrittämiseen ja vähitellen ne ovat alkaneet kirkastua. Nyt kun yrityksessä tiedetään, mitä sen tulevaisuuden tavoitteet ja strategiset linjat ovat, niin on mahdollista luoda myös tarkat toimenpidesuunnitelmat ja menetelmä talouden suunnitteluun ja seurantaan. Yrityksen olisi pystyttävä pitkällä aikavälillä rahoittamaan toimintansa liiketoiminnasta saamalla tuloillaan. (Felt 2008)

Ennakoiva talousjohtaminen on ollut käytännössä mahdotonta, koska pitkäjänteistä talouden seuranta ja raportointia ei ole tehty. Budjettia ja myyntitavoitteita ei ole laadittu strategian suuntaisesti. Talouden mittareista käytössä on ollut kuukausittainen liikevaihto ja tulos, mutta niiden seuranta ei ole aiheuttanut mitään toimenpiteitä. Lisäksi on seurattu kassavirtaa, maksuvalmiutta ja tilinpäätösinformaatiota jossain

määrin. Kuitenkin yritykseltä puuttuu kannattavuuden ja vakavaraisuuden perusmittarit. Viime vuoden syksyllä yrityksessä laskettiin katetuottoprosentteja ja niiden perusteella parannettiin tuotteiden ja palveluiden hinnoittelua. (Väliharju 2011; Seppänen 2011)

Myös joitakin henkilöstöön liittyviä asioita on mitattu yrityksen historian aikana. Poissaolotilastoja ja henkilöstön vaihtuvuustilastoja on saatavilla. Työntekijöiden viihtyvyyttä ja työtyytyväisyyttä on selvitetty 2000-luvun alussa, kun yrityksessä pidettiin puolivuositaisia kehityspäiviä, joihin liittyi aina kysely työntekijöille. Yrityksessä on myös pidetty kehityskeskusteluja, muita viimeiset ovat olleet noin kaksi vuotta sitten. Tiukka taloudellinen aika on jättänyt tällaiset käytännöt toissijaisiksi. Kehityskeskustelut pyritään nyt kuitenkin palauttamaan, kun yrityksen talous alkaa olla vakaammalla pohjalla ja strateginen suunta on selvillä. (Huunonen 2011)

Asiakasmittareita ei ole ollut yrityksen käytössä monia. Asiakastytyväisyyden on luotettu olevan hyvä sillä perusteella, että asiakkaiden vaihtuvuus on pieni, mutta asiaa ei ole selvitetty säännöllisesti. Asiakasyritysten käyttäjämääriä tuotteissa mitataan ja raportoidaan, koska se on yrityksen ylläpitolaskutuksen peruste. Käytössä on hintahaarukat, joihin kuuluu aina tietty käyttäjämäärä. Projektit pyritään hoitamaan niin joustavasti, että asiakas on tyytyväinen. Kokonaispalveluihin asiakkaiden uskotaan olevan pääsääntöisesti tyytyväisiä. (Huunonen 2011)

5.2 Kriittiset menestystekijät

Menestystekijät ovat yrityksen strategian toteutumisen ja taloudellisen menestymisen kannalta keskeisiä asioita. Kriittiset menestystekijät taas ovat liiketoiminnan avainalueet, joilla on saavutettava korkea suoritustaso, jos yritys haluaa menestyä. Yrityksessä on ensin tunnistettava toiminnan kannalta keskeiset asiat, minkä perusteella voidaan määritellä kriittiset menestystekijät, joita yrityksessä halutaan mitata. (Lönnqvist ym. 2006, 13,22.)

Suurin osa asiantuntijaorganisaatiossa tehdystä työstä on uuden tiedon soveltamista ja kehittämistä. Kilpailukyvyn kannalta tärkeitä menestystekijöitä ovat usein henkilöstön osaamisen kehittäminen, yhteistyöverkoston luominen sekä tehokas tiedonkulku.

Asiantuntijaorganisaation toiminnan uskotaan olevan tehokasta, jos näihin tekijöihin panostetaan. (Lönnqvist ym. 2006, 49,51.)

Asiantuntijaorganisaatiolle ominaiset menestystekijät:

- Tuotoksen laatu
- Ajanhallinta ja ajankäytön tehokkuus
- Tieto ja osaaminen
- Työntekijän ja organisaation tarpeiden yhteensopivuus
- Hyvä työilmapiiri
- Kiinteä yhteistyö asiakkaan kanssa
- Tiedon muunnosprosessien hyödyntäminen
- Tiedon virtaus suhdeverkostoissa

(Lönnqvist ym. 2006, 53–54.)

Mediamaisteri Group on hyvin tyypillinen asiantuntijaorganisaatio. Yrityksen ydiosaaminen on aiemmin ollut kasvatustieteellinen ja pedagoginen osaaminen, mutta nykyään se on yhdistelmä kasvatustieteellistä ja teknologista osaamista. Ammatillinen tieto-taito on kuitenkin aina ollut Mediamaisteri Groupin osaamisen ydin. Avoimeen lähdekoodin liittyvä substanssiosaaminen, alhainen kustannusrakenne ja innovatiivinen bisnesmalli ovat luoneet perustan yrityksen liiketoiminnalle. (Huunonen 2011; Seppänen 2011.)

Yrityksen tärkeimpänä menestystekijänä voidaan pitää henkilöstön osaamista ja innovatiivisuutta. Tärkeimmät osaamiseen liittyvät alueet ovat ylläpito- ja tukipalvelut, tuoteosaaminen, myyntiosaaminen sekä johtaminen. Tulevaisuudessa yksi osaamisaluista tulee olemaan kansainvälinen liiketoiminta ja sen kehittäminen. Asiantuntijaorganisaatiolle ominaisista menestystekijöistä Mediamaisteri Groupille erityisen tärkeitä ovat ajanhallinta ja ajankäytön tehokkuus, tieto ja osaaminen, työntekijän ja organisaation tarpeiden yhteensopivuus sekä kiinteä yhteistyö asiakkaan kanssa. (Väliharju 2011)

Näiden perusteella voidaan valita yritykselle kriittiset menestystekijät, jotka kannattaa ottaa säännöllisen mittauksen ja seurannan kohteeksi. On mietittävä, missä asioissa

yrittäjien on erityisesti onnistuttava, jotta se voi saavuttaa strategiset tavoitteensa. Tällä perusteella Mediamasteri Groupin kriittisinä menestystekijöinä voidaan pitää kustannustehokkuutta, henkilöstön osaamista, innovatiivisuutta ja yhteistyötä asiakkaan kanssa. Seuraavissa luvuissa kerrotaan, millä tavoin näitä voidaan mitata.

5.3 Taloudelliset mittarit

Talouden tunnusluvuilla saadaan tieto yrityksen taloudellisesta tuloksesta. Taloustavoitteet voidaan määrittellä tuloslaskelmasta johdettujen tunnuslukujen avulla. Strategisen tason tavoitteet ja niiden saavuttamista kuvaavat mittarit toimivat perustana vuosittaiselle tai lyhyemmän aikavälin toimintasuunnitelmalle. Näillä mittareilla voidaan täydentää yrityksen budjettiohjausta tai jopa korvata se kokonaan. (Vilkkumaa 2005, 350; Järvenpää ym. 2010, 259.)

Mediamasteri Groupin taloudellinen tavoite viiden vuoden ajalle on saada ylläpitotuotot kattamaan 80 % kustannuksista. Jotta tavoitteeseen voidaan päästä, yrityksessä on seurattava talouden tunnuslukuja. Talouden mittareita voidaan valita esimerkiksi kannattavuuden, maksuvalmiuden ja vakavaraisuuden tunnusluvuista. Mediamasteri Groupin johtoryhmä pitää tärkeänä kannattavuuden ja vakavaraisuuden mittareita. Maksuvalmiutta on aiemmin tarkkailtu säännöllisesti, mitä olisi hyvä jatkaa edelleen.

Kannattavuuden mittareista tärkeimpiä mitattavia ovat perusmittarit kuten liikevaihto, liiketulos ja myyntikate. Liikevaihto on myynti tuotteista ja palveluista vähennettynä myynnin oikaisuerillä kuten ALV tai alennukset. Liiketulos on tulos ennen rahoituseriä ja veroja, mikä kuvastaa liiketoiminnan operatiivista tulosta. Myyntikate on välisumma, joka saadaan kun vähennetään liikevaihdosta muuttuvat kustannukset. (Niskavaara 2010, 174.)

Riittävä vakavaraisuus antaa yritykselle mahdollisuuden kestää tappioita lyhyellä aikavälillä. Vakavaraisuus mittaa siis yrityksen riskinsietokykyä. Kaksi yleisimmin käytettyä vakavaraisuuden mittaria ovat omavaraisuusaste sekä nettovelkaantumisaste. Ne sopivat myös Mediamasteri Groupin käyttöön. Omavaraisuusaste- % kertoo kuinka suuri osa taseen omaisuudesta on rahoitettu omalla pääomalla. Omavaraisuusasteelle on annettu seuraava ohjearvo: yli 40 % on hyvä. Nettovelkaantumisaste eli Gearing- %

sopii erityisesti pörssiyhtiöille sekä yrityksille, joilla on kansainvälisiä rahoittajia. Se ei ole ensisijainen mittari Mediamaisteri Groupin kaltaiselle yritykselle. (Niskavaara 2010, 84–85, 87.)

Maksuvalmius tarkoittaa yrityksen kykyä selviytyä ajallaan kaikista maksuvelvoitteistaan. Maksuvalmiutta arvioidaan joko tulorahoituksen riittävyyden kautta rahavirtalaskelman avulla tai taseen tunnuslukujen avulla. Quick ratio -tunnusluku kertoo, miten yrityksen rahavarat riittävät lyhytaikaisista veloista selviytymiseen. Tunnusluvulle on annettu seuraava ohjearvo: yli 1 on hyvä. (Niskavaara 2010, 89, 91.)

Edellä mainituista tunnusluvuista saadaan yhteensä viisi taloudellista mittaria, joita Mediamaisteri Groupissa olisi hyvä mitata. Mittarit ovat liikevaihto, liiketulosprosentti, myyntikateprosentti, omavaraisuusaste ja quick ratio. Tunnuslukujen kaavat ovat tarkemmin esiteltyinä liitteessä 1.

5.4 Ei-taloudelliset mittarit

Ei-taloudelliset mittarit ovat niin sanottuja ennakoivia mittareita (leading indicators), joiden avulla voidaan vaikuttaa yrityksen taloudellisiin tekijöihin. Taloudelliset mittarit taas ovat suoritusmittareita (lagging indicators), jotka ovat seurausta jostakin ei-taloudellisesta tekijästä. Ennakoivien ja suoritusmittareiden väliltä löytyy yleensä selkeä syy-seuraussuhde. Jos yritys haluaa vaikuttaa talouden lukuihin, on seuranta aloitettava ei-taloudellisista mittareista. (Malmi, Peltola & Toivanen 2003, 31; Jyrkkiö & Riistama 2004, 256.)

Ei-taloudellisia mittareita ovat esimerkiksi henkilöstö- ja asiakasmittarit. Asiantuntijaorganisaation kannalta henkilöstöön liittyviä olennaisia tekijöitä ovat osaava henkilöstö, innovatiivisuus ja muutoskyky. Mediamaisteri Groupissa henkilöstön osaamista kuvaava mittari voi olla esimerkiksi koulutuspäivien määrä tai koulutusmenot vuodessa henkilöittäin. Henkilöstön osaamis pääoman vaihtuvuutta voidaan kuvata lähteneiden työntekijöiden osuudella palkatuista työntekijöistä. (Lönnqvist ym. 2006, 62–63; Salmi 2006, 24.)

Muita tärkeitä henkilöstömittareita ovat työtyytyväisyys ja sairauspoissaolot. Mediamasteri Groupissa työtyytyväisyyttä voidaan selvittää esimerkiksi säännöllisesti henkilöstölle tehtävällä kyselyllä. Sairauspoissaolojen määrä kertoo muun muassa henkilöstön työhyvinvoinnista sekä työssä jaksamisesta. Lisäksi on hyödyllistä mitata henkilöstön tehokkuutta. Mediamasteri Groupilla olennaista on erityisesti tuotantohenkilöstön tehokkuus. Siihen sopiva mittari on esimerkiksi aika projektin ideasta sen käynnistämiseen. Voidaan myös mitata toteutuneet työtunnit suhteessa suunniteltuihin työtunteihin.

Taloudellisten tavoitteiden toteutuminen edellyttää, että yrityksellä on riittävän paljon tyytyväisiä asiakkaita. Asiakastyytyväisyyttä voidaan mitata reklamaatioiden määrällä, menetettyjen asiakkaiden määrällä. Yksi keino on myös asiakkaille säännöllisesti teetettävä kysely, jossa selvitetään heidän tyytyväisyyttään yrityksen palveluihin. Muita Mediamasteri Groupin asiakasmittareita voivat olla tarjousten onnistuneisuus ja toimitusvarmuus. Asiantuntijayritykselle on myös tärkeää yhteistyö asiakkaan kanssa, joten yksi mittari voisi olla asiakastapaamisten määrä. (Salmi 2006, 24.)

Mediamasteri Groupin ei-taloudellisiksi mittareiksi on hyvä valita sekä asiakas- että henkilöstömittareita. Henkilöstömittareiksi valitaan henkilöstön osaaminen, vaihtuvuus, työtyytyväisyys, sairauspoissaolot ja työtehokkuus. Asiakasmittareiksi soveltuvat asiakaskyselyt, reklamaatiot, menetetyt asiakkaat, toimitusvarmuus ja asiakastapaamisten määrä. Seuraavassa luvussa esitetään, kuinka näistä taloudellisista ja ei-taloudellisista mittareista muodostuu yhtenäinen talousohjauksen menetelmä.

5.5 Soveltuvan talousohjausmenetelmän valinta

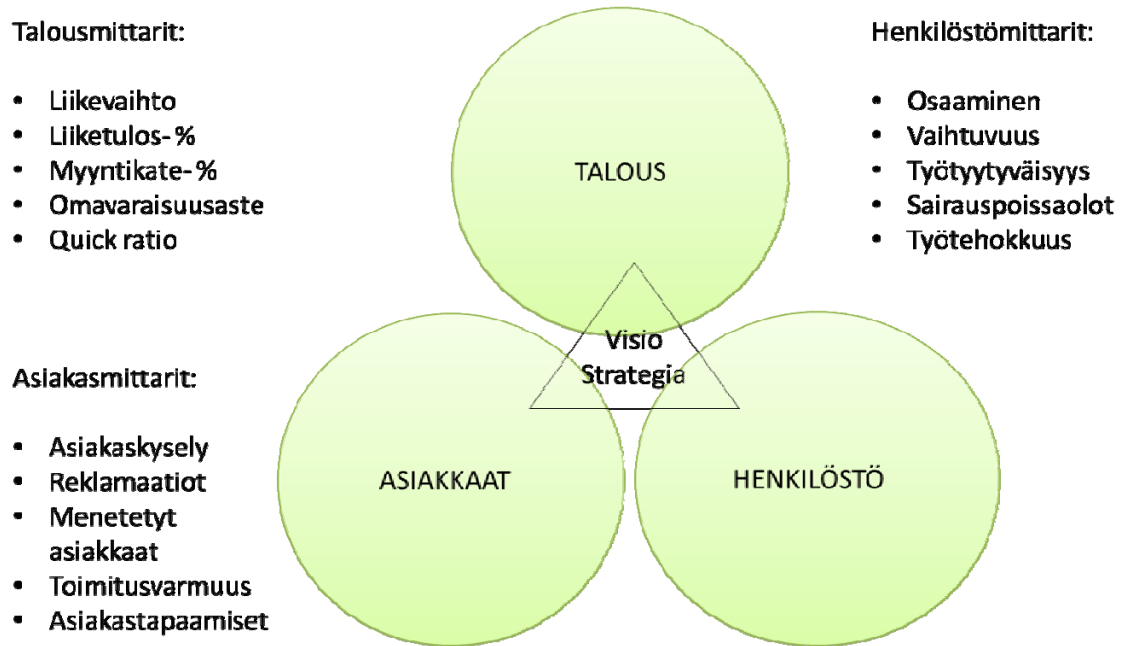
Koska Mediamasteri Group on palveluita tuottava asiantuntijayritys, sen talouden ja toiminnan ohjauksessa on huomioitava joitakin erityisominaisuuksia. Asiantuntijayritys on hyvin riippuvainen henkilöstön osaamisesta sekä asiakkaistaan. Yrityksen ydinosaaminen perustuu henkilöstön tieto-taitoon ja aineettomiin palveluihin. Tällöin yrityksen talousohjauksessa ei voida jättää huomioimatta henkilöstö- ja asiakasnäkökulmaa.

Tunnuslukuanalyysi perustuu pelkästään taloudellisiin tunnuslukuihin, joten se ei tässä tapauksessa ole paras mahdollinen vaihtoehto. Myös EVA -laskenta on hieman yksipuolinen menetelmä ja soveltuu ennemminkin pörssiyritysten käyttöön. Esitellyistä talousohjauksen menetelmistä suorituskykypyramidi ja tasapainotettu tuloskortti ovat ominaisuuksiltaan asiantuntijayrityksen käyttöön parhaiten soveltuvia. Ne ovat moniulotteisia ja ottavat huomioon talousnäkökulman lisäksi myös ei-taloudelliset näkökulmat.

Tasapainotettu suorituksen mittaaminen on todettu asiantuntijaorganisaation käyttöön hyvin soveltuvaksi. Sen vuoksi tasapainotettu tuloskortti on menetelmä, joka on Mediamasteri Groupinkin käyttöön soveltuva. Mediamasteri Group on suhteellisen pieni yritys, joten laajaa suorituksen mittausjärjestelmää ei kuitenkaan kannata heti ottaa käyttöön. Tasapainotetusta tuloskortista voidaan valita yrityksen kannalta kolme tärkeintä näkökulmaa, joista talousohjausmenetelmän rakentaminen aloitetaan. Tässä tapauksessa nämä näkökulmat ovat talous-, asiakas- ja henkilöstönäkökulma.

Mediamasteri Groupille valittava menetelmä on sovellus Balanced Scorecard -mittaristomallista. Kuvioista 5 nähdään kuinka se muodostuu. Neljän tai useamman näkökulman sijaan on otettu kolme tärkeintä näkökulmaa ja valittu jokaiseen viisi mittaria. Mittareita on siis yhteensä 15, mikä on sopiva määrä Mediamasteri Groupin kokoiselle yritykselle. Mittariston käyttöönotto helpottuu, kun voidaan aluksi keskittyä muutamaa olennaisimpaan mittariin. Mittaristoa on mahdollista laajentaa myöhemmin, jos syntyy tarve uusille mittareille.

Henkilöstönäkökulman tekijöillä on ennakoiva vaikutus asiakasnäkökulman mittareihin. Panostamalla henkilöstöstä mitattaviin asioihin saadaan positiivinen vaikutus asiakasmittareiden tuloksiin. Niillä taas on ennakoiva vaikutus talousnäkökulman tekijöihin eli suoritusmittareihin. Talousmittareiden tuloksia voidaan siis ennakoida henkilöstö- ja asiakasmittareiden perusteella.



KUVIO 5. Mediamaisteri Groupin talousohjausmenetelmän näkökulmat ja mittarit.

Kaiken lähtökohtana on yrityksen visio ja strategia ja niihin myös valitut mittarit perustuvat. Tavoitteiden saavuttaminen vaatii kaikkien kolmen näkökulman huomioimista. Tyytyväinen henkilöstö toimii tehokkaasti ja tuottaa laadukkaita palveluja. Näin taas saadaan tyytyväisiä asiakkaita, jotka pysyvät yrityksen asiakkaina pidempään ja ostavat enemmän yrityksen palveluita. Kun yrityksen myynti ja liikevaihto kasvaa ja muuttuvat sekä kiinteät kustannukset saadaan pidettyä kohtuullisina, yrityksen kannattavuuskin paranee.

5.6 Mittariston käyttöönottoprojekti ja käyttö

Mittariston käyttöönotto voi joissakin tapauksissa olla hyvinkin yksinkertainen prosessi, jos se suunnitellaan ja toteutetaan huolellisesti. Suunnitteluvaiheessa käytetään usein ulkopuolisia asiantuntijoita, mutta käyttöönotto tapahtuu yleensä yrityksen sisällä. Prosessin voi käynnistää monella eri tavalla: yksi tapa on käynnistää se yritys johdosta ja edetä vaihe vaiheelta alaspäin, toinen tapa on käynnistää prosessi keskitasolta. On myös mahdollista käynnistää heti koko konsernin laajuinen hanke. (Lönqvist ym. 2006, 99–100; Kaplan & Norton 2007, 195.)

Mittariston käyttöönottovaiheessa on määriteltävä ja dokumentoitava sen käyttöperiaatteet. Jokaiselle mittarille määritellään mittausaikaväli, vastaava henkilö, tavoitearvo ja informaation lähde. Mittausaikaväli voi olla kuukaudesta puoleen vuoteen riippuen mittarin luonteesta. Mittarista vastaava henkilö on usein osaston esimies tai työntekijä. Tavoitearvon on hyvä olla realistinen, mutta kuitenkin sellaisella tasolla, joka on linjassa yrityksen strategisen tavoitteen kanssa. (Lönngqvist ym. 2006, 117.)

Informaation lähde on yleensä yrityksen tietojärjestelmä tai mitattavasta asiasta vastaava henkilö. Informaation hankkimiseen ei kannata uhrata enempää kustannuksia kuin niiden avulla saadaan aikaan kustannussäästöjä. Mittariston suunnitteluvaiheessa voi tehdä karkean laskelman mittariston kustannuksista. Olennaista mittariston käytössä on tietojen kerääminen ja informaation tuottaminen järjestelmällisesti. Määrätietoinen johtaminen ei voi perustua satunnaiseen tietojen hankintaan. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 273,267.)

Toinen tärkeä vaihe on henkilöstölle tiedottaminen ja koulutus. Tiedottamisen tavoitteena on saada henkilöstö tietoiseksi yrityksen strategiasta ja tavoitteista. Tiedottaminen myös vahvistaa odotusten hallintaa ja vähentää epävarmuustekijöitä. Balanced Scorecardin käyttöönotto vaatii myös henkilöstön koulutusta, koska se muuttaa yrityksen ajattelumallin menneen seurannasta ennakoivaan seurantaan. Teorian opettamisen lisäksi on hyvä antaa myös yksikötasoisia ohjausta käytännön työympäristössä. Muutosvastarinta vähenee, kun henkilöstö ymmärtää oman työnsä merkityksen. (Malmi ym. 2003, 112–113.)

Mediamasteri Groupissa tärkeimmät mittariston käyttöönotossa huomioitavat asiat ovat henkilöstön tiedottaminen ja sitouttaminen sekä mittariston käyttöperiaatteiden määrittäminen. Tiedottaminen voi tapahtua esimerkiksi tiimeittäin esimiesten kautta. Jokaisella osastolla voidaan määritellä vastuuhenkilöt, jotka raportoivat mittareiden tuloksista säännöllisesti. Tiedottaminen ja vastuiden jakaminen osaltaan edistää henkilöstön sitouttamista. Myös yrityksen vision ja strategian viestiminen on tärkeää.

Mittariston käyttöperiaatteiden määrittämisen voi aloittaa esimerkiksi yrityksen johtoryhmästä. Näin projekti saadaan käynnistettyä ja henkilöstön kouluttamisen voi alkaa. Henkilöstö-, asiakas- ja talousmittareiden käyttöperiaatteiden määrittelystä voi

olla vastuussa tietyt henkilöt. Käyttöperiaatteiden määrittelyn jälkeen vastuut mittareiden raportoinnista voidaan jakaa osastoittain. Tulosten raportoinnista on myös hyvä laatia selkeät ohjeet henkilöstölle. Esimerkiksi käyttöperiaatteiden raportointiin voi luoda oman taulukon tai kaavakkeen. Taulukossa 2 nähdään esimerkki mittareiden käyttöperiaatteiden dokumentoinnista.

TAULUKKO 2. Esimerkki mittarin käyttöperiaatteiden dokumentoinnista. (Lönnqvist ym. 2006, 117, muokattu)

Mittari	Kuinka usein tulos raportoidaan?	Kuka vastaa raportoinnista?	Mistä tarvittava informaatio saadaan?	Mikä on tavoitearvo
Liikevaihto	1/kk	N.N.	Tietojärjestelmä	100000
Liiketulos- %	1/kk	N.N.	Tietojärjestelmä	5 %
Myyntikate- %	1/kk	N.N.	Tietojärjestelmä	15 %
Omavaraisuusaste	1/3kk	S.S.	Taloushenkilö	25 %
Quick ratio	1/3kk	S.S.	Taloushenkilö	1

Mittariston käyttöönotto sisältää myös joitakin riskejä. Jos suunnittelua ja toteutusta ei ole tehty perusteellisesti, mittariston käyttämisestä voi koitua yritykselle enemmän taloudellista haittaa kuin hyötyä. Tärkeä huomioitava asia on mittariston käytön kustannukset. Niitä ei saisi syntyä enempää kuin mittariston käytöstä syntyy taloudellisia säästöjä. Kustannuksista ja säästöistä voidaan kuitenkin laatia vain arvio eikä tarkkaa laskelmaa.

Mittariston suunnitteluvaiheessa on tärkeää, että yritykselle valitaan kaikista oleellimmat mittarit ja sellainen määrä mittareita, mikä on yrityksen koon ja toimialan kannalta järkevä. Yrityksen ei kannata käyttää henkilöstöresursseja sellaisten mittareiden raportointiin, joista ei oikeasti ole mitään hyötyä. Käyttöönottovaiheessa on toteutettava henkilöstön tiedottaminen onnistuneesti, jotta he oikeasti sitoutuvat käyttämään mittaristoa. Lopulta mittariston toteutuksen onnistuminen riippuu siitä, kuinka tehokkaasti henkilöstö tuottaa ja raportoi mittareiden tuloksia.

Onnistuneella mittariston käyttöönotolla edistetään strategian jalkauttamista ja henkilöstön sitouttamista. Mittariston avulla saadaan yrityksen strategiset tavoitteet jalkautettua

henkilöstön jokapäiväiseen toimintaan. Henkilöstön jäsenille annetaan oma vastuualueensa, jolta he raportoivat tuloksia. Kun yrityksen kriittiset menestystekijät ja niitä kuvaavat mittarit on selvitetty, on todennäköisempää, että yrityksessä tehdään ja mitataan strategian kannalta oikeita asioita.

6 JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA

Talousohjaus on yrityksen toiminnan osa-alue, jonka avulla on mahdollista tehdä yrityksen strategiaa tukevia päätöksiä ja ennakoida tulevaa taloustilannetta. Mediamaisteri Groupin kaltaisella kasvavalla yrityksellä talousohjausprosessi on saatava toimimaan järjestelmällisesti, kun yrityksen toimintaa aletaan toteuttaa laajemmassa mittakaavassa. Mediamaisteri Group on suuntaamassa ulkomaan markkinoille ja tavoitteena on laajentaa toimintaa myös kotimaassa. Taloudelliset lähtökohdat eivät kuitenkaan ole parhaat mahdolliset, sillä yrityksen talousohjaus on vasta alkutekijöissään.

Mediamaisteri Groupin johtoryhmä on viime aikoina saanut selkiytettyä yrityksen vision ja strategiset linjaukset, mikä osaltaan toimi lähtökohtana tämän työn tulosten syntymiselle. Yrityksen strategiset tavoitteet liittyvät kasvuun ja laajentamiseen, mikä käytännössä tarkoittaa uusien asiakkaiden hankkimista ja liikevaihdon kasvattamista. Tämän pohjalta oli mahdollista lähteä pohtimaan yrityksen kriittisiä menestystekijöitä.

Tukena pohdinnalle toimi asiantuntijayrityksen ominaispiirteisiin liittyvä teoria. Asiantuntijaorganisaatiolle on määritelty sille ominaiset menestystekijät, jotka täsmäävät lähes täydellisesti myös Mediamaisteri Groupin toimintaan. Yritys on tyypillinen asiantuntijaorganisaatio, sillä sen menestyminen perustuu ennen kaikkea henkilöstön tieto-taitoon ja innovatiivisuuteen. Myös yhteistyö asiakkaiden kanssa ja suhteellisen pysyvä asiakaskunta ovat yrityksen menestystekijöitä.

Mediamaisteri Groupin kriittiset menestystekijät voidaan jakaa talous-, asiakas- ja henkilöstönäkökulmaan. Jokaiseen näkökulmaan valittiin viisi mittaria, joiden avulla mitataan kriittisiä menestystekijöitä. Ymmärtämällä asiakas- ja henkilöstömittareiden sekä talousmittareiden välillä olevan syy-seuraussuhteen Mediamaisteri Groupin johto voi ennakoida niihin liittyviä tekijöitä. Yrityksen johtoryhmä on aikaisemmin keskittynyt seuraamaan vain taloudellisia lukuja eikä muihin tekijöihin ei ole kiinnitetty tarpeeksi huomiota. Asiaan on kuitenkin vaikuttanut myös viime vuosien taloudellinen taantuma, joka kiristi yrityksen taloudellista tilannetta. Nyt vaikein taloudellinen aika

alkaa kuitenkin olla takanapäin, joten yrityksellä on jälleen mahdollisuus huomioida taloudellisten tekijöiden lisäksi myös muita tekijöitä.

Työn päätavoitteena oli talousohjausmenetelmän valinta Mediamasteri Groupille ja alatavoitteina yrityksen kriittisten menestystekijöiden kartoittaminen sekä niitä kuvaavien mittareiden valinta. Nämä tavoitteet saavutettiin, sillä työn tuloksena syntyi tasapainotetusta tuloskortista sovellettu talousohjausmenetelmä, joka sisältää kolme toimeksiantajayritykselle tärkeintä näkökulmaa. Talousohjausmenetelmä laadittiin emoyrityksen näkökulmasta, mutta sitä on mahdollista laajentaa myös koko konsernin käyttöön.

Toimeksiantajayrityksessä suoritettu harjoittelu sekä opinnäytetyöhön varattu aika ei riittänyt perehtymään tytäryhtiöiden talousohjaukseen kovin syvällisesti. Sen vuoksi työssä ei edes tavoiteltu koko konsernin laajuista talousohjausmenetelmän kartoitusta. Uuden menetelmän testaus ja käyttö on järkevämpää aloittaa yhdessä tulosityksikössä, tässä tapauksessa emoyrityksessä. Sen jälkeen voidaan siirtyä suunnittelemaan tytäryhtiöiden talousohjausta. Koko konsernin talousjohtaminen on kuitenkin hyvä saada kuntoon ennen yrityksen toiminnan laajentamista.

Talousohjausmenetelmää voidaan ensin testata emoyrityksen käytössä ja tehdä tarvittavat lisäykset tai muutokset sen perusteella. Tytäryhtiöiden strategiset tavoitteet eroavat jonkin verran emoyhtiön tavoitteista. Tytäryhtiöiden kriittiset menestystekijät voivat myös olla erilaiset kuin emoyhtiön. Nämä erot on huomioitava, kun valitaan mittareita tytäryhtiöiden käyttöön.

Mediamasteri Groupilla on tuotevalikoiman ja palveluiden kannalta hyvät lähtökohdat laajentaa toimintaa. Täysin samanlaisella konseptilla toimivia yrityksiä ei ainakaan Suomesta löydy eikä Euroopan markkinoillakaan ole suurta kilpailua. Kun yritys saa organisoitua talousjohtamisensa toimivaksi kokonaisuudeksi keskittymällä strategian kannalta oikeisiin asioihin, myös hyvät taloudelliset lähtökohdat on saavutettavissa.

Tämän työn pohjalta on mahdollista kehittää jatkotutkimus esimerkiksi kartoittamalla tytäryhtiöiden talousohjauksen kehittämiskohdat ja kriittiset menestystekijät. Lisäksi voidaan pohtia, soveltuuko koko konsernin käyttöön samanlainen talousohjaus-

menetelmä vai eroaako emo- ja tytäryhtiöiden toiminta liian paljon toisistaan. Tytäryhtiöiden talousohjausta voisi lähestyä samalla tavoin kuin emoyhtiön, kartoittamalla kriittiset menestystekijät ja valitsemalla niitä kuvaavia mittareita. Tytäryhtiöt, Tawasta OS Technologies ja Digital Lessons Finland, ovat kuitenkin kooltaan niin pieniä yrityksiä, että kovin laajaa talousohjausmenetelmän käyttöönottoprosessia ei ole järkevää toteuttaa.

Jatkotoimenpiteenä Mediamaisteri Groupissa täytyisi seuraavaksi aloittaa mittariston käyttöönottohanke. Aluksi johtoryhmän olisi perehdyttävä mittariston käyttöön. Lisäksi hankkeen toteuttamiseen olisi valittava henkilöstöstä ryhmä, joka vastaa projektin toteutuksesta. Käyttöönottoprojektiin on varattava aikaa ja se on suunniteltava huolellisesti. Mediamaisteri Groupin heikkous voi olla henkilöstön tiedottaminen ja kouluttaminen. Yrityksellä on kuitenkin olemassa tarvittavat resurssit ja osaaminen toteuttaa mittariston käyttöönotto onnistuneesti.

LÄHTEET

- Alhola, K. & Lauslahti, S. 2005. Taloutta johtamista varten esimiehille ja asiantuntijoille. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Eskola, A. & Mäntysaari, A. 2006. Menestys. Kannattavuuden hallinnan perusteet. Helsinki: Otava.
- Eskola, A. & Mäntysaari, A. 2007. Talousosaamisen perusteet. Helsinki: WSOY.
- Felt, E. 2008. Rahavirta on raaka mittari. Talouselämä.
- Filpus, L. 2009. Firmalle terveen paperit? Kauppalehti.
- Holtari, S. 2008. Kasvu on kivaa! Talouselämä.
- Huunonen, K. HRD -palvelujen johtaja. 2011. Haastattelu 28.2.2011. Haastattelija Vanhamäki, E. Litteroitu. Mediamaisteri Group Oy, Tampere.
- Johansson, M. 2009. Suorituskykymittaristo osaksi toiminnan tehokasta johtamista: Case Elisa Oyj. Helsingin kauppakorkeakoulu. Pro gradu -tutkielma.
- Jyrkkiö, E. & Riistama, V. 2008. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. uudistettu painos. Porvoo: WSOY.
- Järvenpää, M., Lämsiluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2010. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. Helsinki: WSOYpro.
- Järvenpää, M., Partanen, V. & Tuomela, T-S. 2001. Moderni taloushallinto – Haasteet ja mahdollisuudet. Helsinki: Edita Oyj.
- Kallunki, J-P. & Kytönen, E. 2007. Uusi tilinpäätösanalyysi. Helsinki: Kauppakaari.
- Kamensky, M. 2008. Strateginen johtaminen – Menestyksen timantti. Helsinki: Talentum.
- Kaplan, R.S. & Norton, D.P. 2002. Strategialähtöinen organisaatio: Tehokkaan strategiaprosessin toteutus. Helsinki: Talentum.
- Kaplan, R.S. & Norton, D.P. 2007. Strategian toteutus: Synergiaetujen luominen Balanced scorecardin avulla. Helsinki: Talentum.
- Kaplan, R.S. & Norton, D.P. 1996. Translating strategy into action: The Balanced Scorecard. Boston: Harvard Business Scholl Press.
- Laitinen, E. K. 2002. Strateginen tilinpäätösanalyysi – Perinteisestä analyysistä yrityksen arvon määrittämiseen. Helsinki: Kauppakaari.

Leppiniemi, J. & Kykkänen, T. 2005. Kirjanpito, tilinpäätös ja tilinpäätöksen tulkinta. Helsinki: WSOY.

Lönnqvist, A., Kujansivu P. & Antikainen R. 2006. Suorituskyvyn mittaaminen - Tunnusluvut asiantuntijaorganisaation johtamisvälineenä. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Malmi, T., Peltola, J. & Toivanen, J. 2003. Balanced Scorecard – Rakenna ja sovelta tehokkaasti. Helsinki: Talentum.

Mediamaisteri Group 2011. www.mediamaisteri.com

Mäkinen, L. & Vuorio, B. 2002. Taloushallinnon nettivallankumous. Helsinki: Kauppakaari.

Niskanen, J. & Niskanen, M. 2003. Tilinpäätösanalyysi. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Niskavaara, E. 2010. Yritystaloutta esimiehille. Helsinki: WSOY pro Oy.

Pellinen, J. 2005. Talousjohtaminen. Helsinki: Talentum.

Puolamäki, S. 2007. Strateginen johdon laskentatoimi –Kasvuyrityksen liiketoiminnan ohjausmenetelmät. Helsinki: Tietosanoma.

Salmi, I. 2006. Mitä tilinpäätös kertoo? Edita Publishing Oy.

Seppänen, H. Konsernipalvelupäällikkö. 2011. Haastattelu 1.3.2011. Haastattelija Vanhamäki, E. Litteroitu. Mediamaisteri Group Oy. Tampere.

Vilkkumaa, M. 2005. Talouden apuvälineet johdolle. Helsinki: Yrityskirjat Oy.

Virtanen, V. 2010. Tilinpäätösoikaisujen vaikutus tunnuslukujen kykyyn ennustaa maksuhäiriöitä suomalaisissa pk-yrityksissä. Aalto yliopisto. Pro gradu -tutkielma.

Väliharju, T. Toimitusjohtaja. 2011. Haastattelu 23.2.2011. Haastattelija Vanhamäki, E. Litteroitu. Mediamaisteri Group Oy. Tampere.

LIITTEET

TUNNUSLUKUJEN KAAVAT

LIITE 1

$$\text{Liiketulos-\%} = \frac{\text{Liiketulos}}{\text{Liiketoiminnan tuotot}} \times 100$$

$$\text{Myyntikate-\%} = \frac{\text{Liiketoiminnan tuotot} - \text{muuttuvat kustannukset}}{\text{Liiketoiminnan tuotot}} \times 100$$

$$\text{Omavaraisuusaste} = \frac{\text{Oma pääoma}}{\text{Taseen loppusumma} - \text{saadut ennakkomaksut}} \times 100$$

$$\text{Quick ratio} = \frac{\text{Rahoitusomaisuus}}{\text{Lyhytaikainen vieras pääoma} - \text{saadut ennakkomaksut}}$$

DuPont -analyysi:

$$\text{Koko pääoman tuotto-\%} = \frac{\text{Nettotulos}}{\text{Liikevaihto}} \times \frac{\text{Liikevaihto}}{\text{Koko pääoma}}$$

HAASTATTELULOMAKE 1

1. Taustakysymykset:

Haastateltavan nimi: _____

Työnimike: _____

Kuinka kauan olette työskennellyt Mediamasteri Groupissa?

Mitkä ovat työtehtävänne?

2. Yrityksen visio ja strategia

Mikä on Mediamasteri Groupin tavoite pitkälle aikavälille (noin 5 vuotta)?

Mitkä ovat yritykset strategiset tavoitteet pitkälle aikavälille?

Miten tavoitteet aiotaan saavuttaa?

3. Yrityksen menestystekijät ja kehittämiskohdat

Mitkä ovat mielestänne yrityksen tärkeimmät menestystekijät?

Mitkä ovat mielestänne yrityksen tärkeimmät kehittämiskohdat?

Mikä on yrityksen ydinosaaminen?

Mitkä ovat yrityksen heikkoudet?

4. Yrityksen talouden tilanne ja talousmittarit

Miten kuvailisitte yrityksen nykyistä taloustilannetta?

Mikä on yrityksen nykyisessä talousjohtamisessa hyvää?

Missä talousjohtamiseen liittyvässä asiassa olisi kehitettävää?

Mikä on yrityksen taloudellinen tavoite 3-5 vuoden päähän?

Millaisia talouden mittareita yrityksellä on ollut käytössä?

Millaisia talouden mittareita yritys mielestänne tarvitsee?

5. Muuta

Onko teillä jotain kommentoitavaa tai kysyttävää opinnäytetyöstäni?

HAASTATTELULOMAKE 2

1. Taustakysymykset:

Haastateltavan nimi: _____

Työnimike: _____

Kuinka kauan olette työskennellyt Mediamasteri Groupissa?

Mitkä ovat työtehtävänne?

2. Yrityksen menestystekijät ja kehittämiskohdat

Mitkä ovat mielestänne yrityksen tärkeimmät menestystekijät?

Mitkä ovat mielestänne yrityksen tärkeimmät kehittämiskohdat?

Mikä on yrityksen ydinosaaminen?

Mitkä ovat yrityksen heikkoudet?

3. Yrityksen talouden tilanne ja talousmittarit

Miten kuvailisitte yrityksen taloustilannetta?

Mikä on yrityksen nykyisessä talousjohtamisessa hyvää?

Missä talousjohtamiseen liittyvässä asiassa olisi kehitettävää?

Mikä on yrityksen taloudellinen tavoite 3-5 vuoden päähän?

Millaisia talouden mittareita on ollut käytössä?

Millaisia talouden mittareita yritys mielestänne tarvitsee?

4. Yrityksen henkilöstö ja henkilöstömittarit

Millainen on mielestänne yrityksenne henkilöstön viihtyvyys?

Millainen on mielestänne yrityksenne henkilöstön työtyytyväisyys?

Miten henkilöstön viihtyvyyttä ja työtyytyväisyyttä on selvitetty?

Miten henkilöstön osaamista ja työssä kehittymistä on selvitetty?

Millaisia yrityksen henkilöstöön liittyviä asioita on raportoitu tai mitattu?

Mitä henkilöstöön liittyviä asioita olisi hyvä mitata?

6. Muuta

Onko teillä jotain kommentoitavaa tai kysyttävää opinnäytetyöstäni?

HAASTATTELULOMAKE 3

1. Taustakysymykset:

Haastateltavan nimi: _____

Työnimike: _____

Kuinka kauan olette työskennellyt Mediamasteri Groupissa?

Mitkä ovat työtehtävänne?

2. Yrityksen menestystekijät ja kehittämiskohdat

Mitkä ovat mielestänne yrityksen tärkeimmät menestystekijät?

Mitkä ovat mielestänne yrityksen tärkeimmät kehittämiskohdat?

Mikä on yrityksen ydinosaaminen?

Mitkä ovat yrityksen heikkoudet?

3. Yrityksen asiakkaat ja asiakasmittarit:

Miten kuvailisitte yrityksen asiakaskuntaa?

Minkä kokoisia ovat yrityksen suurimmat asiakasyritykset?

Minkä kokoisia ovat yrityksen pienimmät asiakasyritykset?

Millaista palautetta yrityksen asiakkailta on saatu?

Millaisia yrityksen asiakkaisiin liittyviä asioita on raportoitu/mitattu?

Mitä asiakkaisiin liittyviä asioita olisi hyvä mitata?

4. Yrityksen henkilöstö ja henkilöstömittarit

Millainen on mielestänne yrityksenne henkilöstön viihtyvyys?

Millainen on mielestänne yrityksenne henkilöstön työtyytyväisyys?

Miten henkilöstön viihtyvyyttä ja työtyytyväisyyttä on selvitetty?

Miten henkilöstön osaamista ja työssä kehittymistä on selvitetty?

Millaisia yrityksen henkilöstöön liittyviä asioita on raportoitu tai mitattu?

Mitä henkilöstöön liittyviä asioita olisi hyvä mitata?

5. Muuta

Onko teillä jotain kommentoitavaa tai kysyttävää opinnäytetyöstäni?