

Heini Kuusisto

Suorituskykymittarit yrityksen ohjauksessa

Ylimmän johdon näkökulma

Opinnäytetyö

Kevät 2018

SeAMK Liiketalous

Liiketalouden tutkinto-ohjelma

SEINÄJOEN AMMATTIKORKEAKOULU

Opinnäytetyön tiivistelmä

Koulutusyksikkö: Liiketalouden ja kulttuurin yksikkö

Tutkinto-ohjelma: Liiketalouden tutkinto-ohjelma

Suuntautumisvaihtoehto: Taloushallinto

Tekijä: Heini Kuusisto

Työn nimi: Suorituskykymittarit yrityksen ohjauksessa – ylimmän johdon näkökulma

Ohjaaja: Erkki Kytönen

Vuosi: 2018

Sivumäärä: 88

Liitteiden lukumäärä: 1

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää suorituskykymittareiden käyttöä organisaatioiden ylimmän johdon päätöksenteossa. Tarkoituksena oli ymmärtää laajemmin suorituskykymittareiden muodostumista organisaatiossa ja mittareihin vaikuttavia tekijöitä. Tutkimus toteutettiin toimeksiantona Panostaja Oyj:lle, jonka tarkoitus oli tuottaa ajankohtaista tietoa tehokkaasta päätöksenteko- ja suorituskykymittariprosessista, joka johtaa yrityksen menestymiseen ja kasvuun.

Tutkimuksen teoriatausta koostui laajasta kansainvälisestä tutkimusaineistosta sekä oppikirjallisuudesta. Teoreettisessa viitekehyksessä syvennyttiin suorituskykymittariprosessin erityiskysymyksiin ja mittareihin vaikuttaviin tekijöihin organisaatiossa. Keskeisessä asemassa oli kriittisten menestystekijöiden ja strategian vaikutus organisaation asettamiin mittareihin.

Tutkimuksen empiirisessä osuudessa käytettiin tutkimusmenetelmänä kvalitatiivista teemahaastattelua. Kvalitatiivinen näyte koottiin alan kokeneista asiantuntijoista, joilla on erityisosaamista talousjohtamisesta, organisaation ohjauksesta, tiedolla johtamisesta sekä suorituskykymittauksesta.

Tutkimustuloksista pystyttiin rakentamaan kokonaisuus suorituskykymittareiden hyödyntämisen ilmiöstä päätöksenteossa. Tutkimuksen tuloksista rakennettiin johtopäätöksenä malli tehokkaasta päätöksentekoprosessista, jossa organisaation tavoitteet, strategia, suorituskykymittaus ja päätöksenteko keskustelevat keskenään aktiivisesti. Tutkimustuloksien perusteella voitiin sanoa, että suorituskykymittauksesta tulisi tehdä monipuolisia mittareita käyttäen, mutta keskittyen yrityksen kapea-alaiseen kehittämiskohteeseen konkreettisen tulosvaikutuksen maksimoimiseksi.

Tutkimustulokset osoittivat suorituskykymittauksen olevan keskiössä tavoiteltaessa yrityksen menestymistä ja kasvua. Työn tuloksia voivat hyödyntää toimeksiantajayrityksen lisäksi kaikki organisaatiot, jotka haluavat kehittää suorituskyky- ja päätöksentekoprosessiaan tai ovat vasta ottamassa käyttöön suoritusmittausta.

Avainsanat: ylin johto, johdon ohjausjärjestelmät, suorituskykymittari, kriittinen menestystekijä, key performance indicator, päätöksenteko, menestyminen, kasvu

SEINÄJOKI UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

Thesis abstract

Faculty: Business and Culture

Degree programme: Business Management

Specialisation: Financial Management

Author: Heini Kuusisto

Title of thesis: Performance measurement in controlling the business – the top management's perspective

Supervisor: Erkki Kytönen

Year: 2018

Number of pages: 88

Number of appendices: 1

The key objective of the study was to find out the use of performance measurement in the decision-making of the top management of an organization. The purpose was to gain a wider understanding of the formation of these key performance indicators in the organization and of factors influencing the measurements. The study was carried out as a commission for Panostaja Oyj, with the aim of producing current information about an efficient decision-making and performance measurement process, which would lead to the success and growth of companies.

The theory background of the study consists of a wide international research material and scholarly literature. It focuses on special problems of the performance measurement process and on the factors influencing the key performance indicators in the organization. The focus is on the effects of the critical success factors and strategy on the performance indicators established by the organization.

A qualitative semi-structured interview was used as the research method in the empirical part of the study. A sample was collected from experienced field experts with special know-how about financial management, control of the organization, information management, and performance measurement.

The research results allowed building an understanding of the phenomenon of utilizing performance measurement in decision-making. An efficient decision-making process, in which the objectives of the organization, strategy, performance measurement and decision-making are in active interaction, was built based on the results of the study. Based on the results, it can be concluded that, in order to maximize the concrete result effect, performance measurement should be done operating diverse indicators but concentrating on a narrow target of development at the company. The research results show that performance measurement is in the center when seeking a company's success and growth. In addition to the commissioning organization, all organizations willing to develop their capacity and decision-making process, or are only introducing performance measurement, can utilize the results of the thesis study.

Keywords: top management, management control systems, key performance indicator, critical success factor, decision-making, success, growth

SISÄLTÖ

| | |
|--|-----------|
| Opinnäytetyön tiivistelmä..... | 2 |
| Thesis abstract..... | 3 |
| SISÄLTÖ..... | 4 |
| Kuviotaulukkoluetelo | 6 |
| Käytetyt termit ja lyhenteet | 7 |
| 1 JOHDANTO | 8 |
| 1.1 Aikaisempia tutkimuksia..... | 10 |
| 1.2 Opinnäytetyön tavoitteet ja rakenne..... | 11 |
| 2 INFORMAATION ROOLI ORGANISAATION OHJAUKSESSA | 13 |
| 2.1 Yritysjohdaminen ja ylin johto..... | 13 |
| 2.2 Organisaation ohjaus | 15 |
| 2.3 Päätöksenteon tukeminen..... | 18 |
| 2.4 Tuotettu informaatio | 22 |
| 2.4.1 Informaation tyypit..... | 23 |
| 2.4.2 Informaation ulottuvuudet..... | 24 |
| 2.4.3 Tiedolla hyödyntämisen suhde epävarmuuteen..... | 26 |
| 2.4.4 Informaation kustannukset..... | 28 |
| 3 SUORITUSKYKYMITTARIT PÄÄTÖKSENTEOSSA..... | 30 |
| 3.1 Johdon ohjausjärjestelmät | 30 |
| 3.2 Strategian yhteys ohjausjärjestelmiin | 32 |
| 3.3 Suorituskykymittarit | 33 |
| 3.3.1 Suorituskykymittariprosessi..... | 35 |
| 3.3.2 Organisaatorakenne suorituskyvyn mittaamisessa | 39 |
| 3.3.3 Mittareihin vaikuttavia tekijöitä | 42 |
| 3.3.4 Suorituskykymittareiden laajuuden suhde menestymiseen..... | 44 |
| 4 HAASTATTELUTUTKIMUS YRITYKSEN YLIMMÄN JOHDON SUORITUSKYKYMITTAREIDEN KÄYTTÄMISESTÄ MENESTYMISEN SAAVUTTAMISEKSI | 47 |

| | |
|--|----|
| 4.1 Tutkimusongelma ja tutkimusongelman valinta..... | 47 |
| 4.2 Tutkimusmenetelmät..... | 48 |
| 4.3 Teemahaastattelujen toteutus ja haastateltavat..... | 50 |
| 4.4 Haastatteluiden analysointi..... | 52 |
| 4.5 Tutkimuksen luotettavuus..... | 53 |
| 4.6 Tutkimustulokset..... | 54 |
| 4.6.1 Suorituskyvyn mittaamisen tarpeen synty päätöksenteossa..... | 54 |
| 4.6.2 Suorituskykymittariprosessi..... | 60 |
| 4.6.3 Mittareiden vaikuttavat tekijät ja laajuus..... | 66 |
| 4.7 Johtopäätökset..... | 77 |
| 5 YHTEENVETO..... | 82 |
| LÄHTEET..... | 85 |
| LIITTEET..... | 89 |

Kuviotaulukkoluetelo

| | |
|---|----|
| Kuvio 1. Ohjausvivut. | 17 |
| Kuvio 2. Liiketoimintaympäristön muutosvaikutukset taloushallintoon. | 20 |
| Kuvio 3. Johdon laskentatoimi informaation tuottajana johdon päätöksenteon tueksi. | 21 |
| Kuvio 4. Päätöksenteossa käytettävän informaation ominaisuudet. | 25 |
| Kuvio 5. Epävarmuus päätöksenteossa. | 27 |
| Kuvio 6. Tiedon tarkkuuden ja hankinnan uhrausten välinen riippuvuus..... | 29 |
| Kuvio 7. Suosituskymittariprosessin vaiheet | 36 |
| Kuvio 8. Kolmijalkainen tuoli. | 40 |
| Kuvio 9. Tehokkaan päätöksenteon ja suorituskykymittauksen suhde organisaatiossa..... | 78 |

Käytetyt termit ja lyhenteet

Ylin johto

Organisaation ylimmät johtajat, joilla on organisaatiossa merkittävä vastuu päätöksenteossa ja ohjauksessa.

Johdon ohjausjärjestelmät

Järjestelmät, säännöt, käytännöt, arvot ja muut johdon asettamat aktiviteetit, joilla pyritään ohjaamaan työntekijöiden käyttäytymistä organisaation tavoitteiden saavuttamiseksi.

Suorituskykymittari

Tunnusluku, joka kuvaa organisaation liiketoiminnallisen tilan kyky saavuttaa organisaatiolle asetetut tavoitteet.

Kriittiset menestystekijät

Organisaation liiketoiminnan kannalta keskeinen tekijä, joka synnyttää tulosta.

Key Performance Indicator (KPI)

Suorituskykymittari, joka perustuu organisaation kriittisen menestystekijän suorituskyvyn kuvaamiseen.

1 JOHDANTO

Nykyaikaisessa informaatioyhteiskunnassa informaation hyödyntämisestä on tullut oma tieteenalansa. Yrityksillä on lähellä valtavasti tietoa esimerkiksi prosesseista, tuotannosta, tehokkuudesta, asiakkaista ja kustannuksista. Tämän markkinaraon ovat havainneet useat toiminnanohjausjärjestelmien tuottajat, jotka tarjoavat yrittäjille työkaluja tämän informaation tehokkaaseen keräämiseen ja analysoimiseen. Yritykset pyrkivät muokkaamaan ympärillä olevaa big dataa ja saamaan siitä relevanttia ja käyttökelpoista yrityksen päätöksenteon kannalta. Tiedolla johtaminen on nykyään jo itsestään selvää, mutta tiedon muuttaminen menestymiseksi ja kasvuksi on toinen asia.

Suomi on ollut yksi talouskasvun menestystarinoista viimeisen sadan vuoden aikana. Vielä 1890-luvulla Suomi on ollut pieni, harvaan asuttu maatalousmaa, jonka bruttokansantuote per asukas on ollut Euroopan matalampia – noin puolet johtavien maiden Iso-Britannian ja USA:n bruttokansantuotteesta. Suomi on yksi harvoista maista, joka on kuronut kiinni 1900-luvun aikana johtavat OECD-maat tulotasossa. Suomen kasvua on selitetty vientivetoisella teollistumisella, missä maa on hyötynyt suurempien markkinoiden kysynnästä. Vuorovaikutus johtavien maiden kanssa toi Suomeen uuden teknologian tuotantovälineitä, joista se hyötyi pienenä maana, joka ei itse pystyisi tuottamaan innovaatioita suurien maiden tahdissa. Uusi teknologia vauhditti työn tuottavuutta, mutta se vaatii myös työntekijöiden osaamista, jossa Suomen investoinnit koulutukseen ovat olleet avainasemassa. Suomi on muuttunut koneellistumisen, teknologisoitumisen, palveluistumisen jälkeen jälkiteolliseksi informaatioyhteiskunnaksi. (Kokkinen 2012.)

Tultaessa toiselle vuosituhannele Suomen talouskasvu kääntyi laskuun. Bruttokansantuote on kääntymässä kuitenkin kasvuun ja oli vuonna 2015 0,2% positiivinen. Vuoden 2016 ennakkotietona on saatu 1,4% kasvu ja valtionvarainministeriö ennustaa vuodelle 2017–2019 noin 1% kasvua. (TEM-analyyseja 79/2017, 2). Myös yrittäminen itsessään on muuttunut. Kilpailu on tuottanut suomalaisille yrityksille painetta, kun Euroopan vapaan liikkuvuuden ansiosta ulkomaiset yritykset pääsevät Suomen markkinoille helposti. Kuluttajien

tarpeet ovat muuttuneet ja kuluttajakäyttäytyminen on hyvin tuote- ja palvelutietoista.

Taloushallinto voidaan jakaa kahteen perustehtävään, yleiseen laskentatoimeen ja johdon laskentatoimeen. Johdon laskentatoimen tarkoituksena on kerätä informaatiota ja tuottaa siitä laskelmia avustamaan yritysjohtoa päätöksentekoa. Johdon laskentatoimen avulla yritysjohto pystyy tekemään organisaation kannalta oikeat päätökset alentamalla päätökseen liittyvää epävarmuutta. Yrityksen, jonka tavoitteena on kasvu, on todennäköisempää saavuttaa kasvutavoitteensa, kun päätöksenteon pohjalla on laajaan informaatiopohjaan perustuvia laskelmia.

Johdon ohjausjärjestelmillä johto pyrkii ohjaamaan organisaatiota sen tavoitteiden asettamaan suuntaan. Johdon ohjausjärjestelmillä on useita tehtäviä kuten talousohjaus ja tavoitetarkkailu. Ohjausjärjestelmien yksi osa-alue on suorituskykymittarit, joilla mitataan yrityksen kriittisiä menestystekijöitä. Suorituskykymittareiden tarkoitus on motivoida, asettaa tavoitteita ja seurata tavoitteiden saavuttamista. Kontingenssiteorian mukaan seurattavat suorituskykymittarit ovat yrityskohtaisia, joihin vaikuttaa myös yrityksen strategia. Koska suorituskykymittarit ovat kytköksissä organisaation kriittisiin menestystekijöihin sekä strategiaan, tämä ohjausjärjestelmien osa on lähimmin yhteydessä yrityksen menestymiseen ja kasvuun.

Tässä opinnäytetyössä tutkitaan yrityksen suorituskykymittareiden hyödyntämistä päätöksenteossa. Suomalaisista yrityksistä suurin osa kuuluu kooltaan pienien ja keskisuurien yritysten joukkoon. Tutkimuksen ensisijaisena tavoitteena on löytää havaintoja suorituskykymittareiden käytöstä, joita yritykset pystyisivät hyödyntämään omien kasvutavoitteidensa saavuttamisessa. Tutkimuksessa pyritään löytämään yhteyksiä suorituskykymittareiden hyödyntämisen ja menestymisen suhteesta. Tutkimus on erittäin ajankohtainen, sillä Suomen talous on ollut jo vuoden 2007 jälkeen laskusuhdanteessa tai heikossa nousussa. Talouden elpyminen ja talouskasvu nojaavat vahvasti yritysten menestymiseen ja kasvuun.

1.1 Aikaisempia tutkimuksia

Suorituskykymittareiden käyttö päätöksenteossa on aihealueeltaan hyvin vähän tutkittu aihe. Tutkimuksessani keskipisteenä ovat ylimmän johdon käyttämät suorituskykymittarit sekä niiden laaja-alaisen hyödyntämisen yhteys yrityksen menestymiseen. Tutkimusalalta löytyy tutkimusjulkaisuja suoritusmittareiden vaikutuksesta tehokkuuteen, mutta suoritusmittareiden hyödyntämisestä ylimmän johdon päätöksenteossa ei ole kovinkaan tunnettu ilmiö.

Ittner, Larcker ja Randall (2003) tutkivat suorituskykymittareiden tyytyväisyyttä, taloudellista suoritusta, laajuutta sekä yhteneväisyyttä organisaation strategian kanssa. He keräsivät empiirisen aineiston 140 Yhdysvaltalaiselta taloushallinnon yhtiöltä. Heidän ensisijaisena tavoitteenaan oli selvittää suorituskykymittareiden sekä strategian yhteyksiä. Aluksi he selvittivät yhtiöiden käyttämät mittarit, jonka jälkeen he selvittivät niiden taloudellisia vaikutuksia. He selvittivät tutkimuksessa myös kontingenssitekijöiden vaikutusta mittareihin sekä mittareiden puutteita. Ittner ym. löysivät muun muassa selkeitä todisteita yhteydestä laaja-alaisen informaation hyödyntämisen ja mittari tyytyväisyyden sekä osakekohtaisen tuoton väliltä. Tämä tutkimus toimii suuntaviivana tähän tutkielmaan, sillä tutkimuksessa on käsitelty laajasti suorituskykymittareiden vaikutusta.

Sorama ym. (2015) tutkivat Seinäjoen ammattikorkeakoulun julkaisusarjassa eteläpohjalaisia kasvuyrityksiä. Tutkimus toteutettiin seurantatutkimuksena aikaisempaan vuoden 2006 tutkimusta hyödyntäen. Seurantatutkimuksessa haastateltiin teemahaastatteluin kasvuyrityksiä ja pyrittiin löytämään menestystä selittäviä seikkoja. Julkaisusarjan tutkimuksessa havaittiin yhteys laaja-alaisen informaation hyödyntämisellä menestymiseen.

Pekkola ja Rantanen (2014, 23–34) tutkivat julkaisussaan juuri ylimmän johdon suorituskykymittareiden hyödyntämistä osana päätöksentekoa. Tutkimuksessa kohdeyritys toimii epävakaassa toimintaympäristössä yhteistyöverkoston turvin. Empiirinen osio tutkimukseen toteutettiin johdon haastattelulla sekä kahdella toimintatutkimuksella. Tutkimuksella pyrittiin ymmärtämään paremmin, miten ylin johto hyödyntää suorituskykymittareita päätöksenteossaan. Tutkimus tuotti paremman kuvan johtamisessa käytetyistä suorituskykymittareista. Tutkimuksessa

todetaan, että johto analysoi ja käyttää suorituskykymittareita laajasti. Tutkimustulokset ehdottavat hiljaisen tiedon tunnustamista paremmin sekä kannustavat käyttämään Choon (2002) kehittämää informaatiojohtamisprosessi - mallia informaation käytön analysoinnissa. Pekkola ja Rantanen (s. 23–34) korostavat, että heidän tutkimusaihe on koettu hyvin vähän tutkituksi. He tunnustavat, että yksittäistä yhtiötä tutkiessa olisi aihetta tutkia ilmiötä laajemmassa mittakaavassa.

1.2 Opinnäytetyön tavoitteet ja rakenne

Tutkielman tavoitteena on selvittää minkälaisia johdon ohjausjärjestelmiin kuuluvia suorituskykymittareita organisaation ylin johdon hyödyntää päätöksenteossa. Informaation laaja-alaisuudesta johtuen tutkimus rajataan tarkastelemaan ainoastaan suorituskykymittareita. Suorituskykymittarit valittiin rajauksen kohteeksi, koska juuri suorituskykymittareilla johto seuraa tavoitteita ja organisaation kehittymistä. Ylimmän johdon tehtävä on asettaa nämä mittarit, mutta mittareita seurataan ja hyödynnetään myös jokapäiväisessä operatiivisessa johtamisessa. Tutkimus rajattiin selvittämään mittareita ainoastaan ylimmän johdon näkökulmasta, koska ylin johto on ensisijaisessa vastuussa yrityksen menestymisestä ja tavoitteisen kokonaisvaltaisesta saavuttamisesta.

Johdon ohjausjärjestelmien tutkimusalalta löytyy hyvin vähän päätöksentekoa ja mittareiden hyödyntämistä käytännössä keskittyvää empiiristä tutkimusaineistoa. Täten johdon käyttämien ohjausjärjestelmien todellinen hyöty ja vaikutus ovat jääneet epäselväksi. Tutkimuksen tavoitteena on selittää laajemmin suorituskykymittareiden muodostumista ja mittareihin vaikuttavia tekijöitä.

Tutkielman toiseksi tutkimusongelmaksi on asetettu johdon valitsemien suorituskykymittareiden valintaprosessi. Kirjallisuus toteaa suorituskykymittareiden olevan kytköksissä yrityksen strategiaan ja kriittisiin menestystekijöihin. On kuitenkin hyvin vähän tietoa, mihin perustuu johdon valitsevat seurattavat mittarit. Empiriassa pyritään löytämään perusteita valintaan vaikuttaviin tekijöihin.

Aikaisemmat tutkimukset ovat osoittaneet, että laaja-alaisen informaation hyödyntämisen ja yrityksen menestyksen välillä on positiivinen yhteys. Yleisin suorituskykymittareiden jaottelu tapa on rahamääräiseen ja ei-rahamääräiseen. Teoriassa kuitenkin esitellään muitakin informaation jakotapoja, joista muodostuu informaation laajuuden määritelmä. Laaja-alaisen suorituskykymittajärjestelmän vaikutuksesta menestymisen ja kasvuun on paljon positiivisia tutkimustuloksia. Tutkimuksessa selvitetään, miten yrityksissä käytännössä laaja-alaisuus nähdään ja hyödynnetäänkö yrityksissä todellisuudessa tietoa siinä laajuudessa kuin on ajateltu.

Tämä työ on tutkimuksellinen opinnäytetyö, joka on toteutettu Panostaja Oyj:n toimeksiannosta. Opinnäytetyön tavoitteena on kerätä ajankohtaista tietoa toimeksiantajalle yritysten päätöksenteko- ja suorituskykymittariprosessista, joita voidaan hyödyntää yritysomistuksien ohjaamisessa.

Opinnäytetyö muodostuu viidestä pääluvusta. Tutkimuksen taustan ja aikaisemmat tutkimukset esittelevän johdannon jälkeen siirrytään teoriaosioon. Työn toisessa luvussa kerrotaan informaation roolista organisaation ohjauksessa, ohjausjärjestelmistä ja ohjaukseen sisältyvistä erityiskysymyksistä. Kolmannessa luvussa syvennytään ohjausjärjestelmien osaan, suorituskykymittareihin. Luvun tarkoituksena on nostaa esiin muodostamisprosessin vaiheet sekä mittareiden ominaisuudet. Luvussa neljä esitellään empiirisen osan toteuttaminen kvalitatiivisella tutkimusmenetelmällä. Neljännessä luvussa käydään läpi tutkimuksen toteuttaminen, tutkimustulokset sekä johtopäätökset. Opinnäytetyön viimeinen luku kokoaa yhteen työn osuudet yhdeksi kokonaisuudeksi.

2 INFORMAATION ROOLI ORGANISAATION OHJAUKSESSA

Johdon päätöksenteko ilman tätä tukevaa informaatiota on pelkkä intuitioon perustuva arvaus (Laitinen 2003, 24). Parhaimmillaan johdon päätöksenteko on laajaan tietopohjaan perustuvaa harkittua organisaation ohjausta kohti strategisia tavoitteita. Ylin johdolla on päävastuu organisaation menestymisestä ja tavoitteiden saavuttamisesta. Johdon laskentatoimen päätehtävä onkin johdon päätöksenteon avustaminen erilaisilla laskelmilla, joilla ylin johto pystyy hallitsemaan riskejä ja epävarmuutta. Ylimmän johdon tärkeimpiä työkaluja ovat johdon ohjausjärjestelmät.

Luvun alussa avataan organisaation johtamisen merkitystä ja johdon laskentatoimen roolia päätöksenteossa. Luvussa käsitellään organisaation ohjausjärjestelmiä ja niiden merkitystä tavoitteiden saavuttamisessa. Lopussa luku keskittyy täysin informaation ominaisuuksiin ja pohtii tiedon ominaisuuksien merkitystä menestyksekkään päätöksenteon näkökulmasta.

2.1 Yritysjohdaminen ja ylin johto

Johto nähdään tyypillisesti organisaation hierarkian kärjessä, mutta heidänkin toimintaansa valvotaan omistajien taholta. Toisesta näkökulmasta myös lakiin on haluttu kirjata osakeyhtiöiden johtajia ohjaavia periaatteita. Osakeyhtiölain mukaan osakeyhtiön ensisijainen tehtävä on tuottaa arvoa osakkeenomistajille (L 21.7.2006/624, 1 Luku, 5 §). Kaplan ja Norton (1992, 76) toteavat, että yrityksen kyky innovoida, kehittää ja oppia luovat arvoa yritykseen, jolloin ylimmän johdon päätöksenteolla on merkittävä vaikutusta osakkeen arvoon. Harrison ja Pelletier (2000) kertovat johtajilla olevan velvollisuus ja vastuu tehdä päätöksiä, joiden odotusarvona on menestys. He jatkavat, että poikkeuksetta johtajia palkitaan onnistuneesta päätöksenteosta ja heihin kohdistuvat kaikki kritiikki ja arvostelu päätöksenteon epäonnistuessa. Näiden pohjalta voidaan todeta, että ylin johto vastaa kokonaisvaltaisesti yrityksen taloudellisesta menestymisestä. Tämän takia on luonnollista rajata tämä työ tarkastelemaan ylimmän johdon näkökulmaa.

Ylin johto määrittää organisaation ylimmän hierarkiaportaan johtajiksi, joilla on organisaatiossa merkittävä vastuu päätöksenteossa ja ohjauksessa. Kuten jo aiemmin todettu, ylimmän johdon tunnusmerkkeihin voidaan perustellusti lukea myös vastuu organisaation menestymisestä. Harrison (1999, 5) määrittelee päätöksenteon hetkeksi, jolloin johtajan on arvioitava vaihtoehtoja ja valittava se toimintojen sarja, jonka tuloksena todennäköisimmin on tavoitteiden saavuttaminen. Neilimon ja Uusi-Rauva (2017,10) luettelevat keskeisiksi yritysjohdon päätöksentekoa vaativiksi tehtäviksi suunnittelun, toiminnan toteuttamisen ja tulosten valvonnan. McLaughlin (1995, 443) on samoilla linjoilla vielä lisäten, että menestyneet yritykset luovat kilpailukeinon, jossa ne tekevät nopeampia, parempia ja implementoivat enemmän päätöksiä. Täten voidaan sanoa, että johtajan on osattava punnita vaihtoehtoja ottaen huomioon liiketoiminnan erityspiirteet ja ymmärrettävä päätöksen seuraukset koko organisaation tasolla. Näiden perusteella voidaan myös todeta, että johtaminen on suunnitelmallista ja aktiivista vuorovaikutusta organisaation kanssa. Voidaan väittää, että joissakin organisaatioissa johtaminen nähdään passiiviseksi valvomiseksi, tätä se kuitenkin ei tulisi olla.

Tehtävänä johdon suunnittelulla tarkoitetaan tavoiteasetantaa sekä toimien suunnittelua tavoitteiden saavuttamiseksi. Toiminnan toteuttamiseen liittyy suunniteltujen toimintojen implementointia käytäntöön ja toiminnan ohjaamista. Valontavaiheessa seurataan suunnitelmien toteutumista vertaamalla toteutunutta toimintaa tavoitteisiin. Valvontatehtävästä Neilimo ja Uusi-Rauva (2017,10) kertovat, että vaiheeseen liittyy vahvasti toiminnan analysointi, tarkoituksena etsiä syitä eroihin tavoitteiden ja toteutuneen väliltä. Kaplan ja Norton (1992, 75) kertovat, että johdon on reagoitava välittömästi havaittuihin poikkeamiin. He jatkavat, että poikkeamien syitä selvittämällä yritysjohto suunnittelee organisaatiolle korjaavia toimenpiteitä. Kokoavasti voidaan todeta, että aktiivisella poikkeamien valvonnalla organisaatiolla on paremmat mahdollisuudet saavuttaa tavoitteitaan. Väitetä voidaan perustella sillä, että poikkeamiin pystytään reagoimaan nopeammin aktiivisuudella, jolloin organisaatio ei ehdi erkaantua kauas tavoitteistaan. Täten organisaation ohjaamista ja päätöksentekoa voidaan sanoa jatkuvaksi rullaavaliikkeiseksi prosessiksi.

2.2 Organisaation ohjaus

Aiempaan viitaten, ylin johto siis ohjaa organisaatiota päätöksenteon kautta. Harrison ja Pelletier (2000) kertovat päätöksen syntyvän tarpeen tai mahdollisuuden tunnistamisella tavoitteiden saavuttamiseksi, joka panee alulle päätöksentekoprosessin. Heidän toteavat ytimekkäästi, että onnistunut päätöksentekoa on tavoitteiden saavuttaminen asetetussa ajassa ja asetetuin kustannuksin. Päätöksenteon yhdeksi ominaisuudeksi he mainitsevat sen vaikutuksen koko organisaatioon tai ainakin sen osaan tai prosessiin. Kaplan ja Nortonin (1992, 79) mukaan ylimmän johdon on ohjattava organisaatiota kokonaisuutena, vaikka se muodostuu useista osista. He jatkavat, että on tärkeää ymmärtää päätöksenteossa organisaation toiminnalliset yhteydet rajoja muodostamatta. Edellä esitetystä voidaan siis sanoa, että ylin johto havaitsee päätöksentekotarpeen tarkastelemalla liiketoimintaansa tai sen ympäristöä. Havainnoinnin jälkeen on oletettavaa, että johtajilla syntyy mielikuva onnistuneesta päätöksestä sen mahdollisen lopputuloksen perusteella.

Kuten edellisessä luvussa käsiteltiin, johdon suunnittelutehtävään liittyy tavoiteasetanta. Ylin johto voi asettaa tavoitteet myös yksittäisen päätöksen lopputulokselle. Tavoitteet ovat johdon yksi ohjauksen mahdollisesti tunnetuimmista välineistä, sillä se koskettaa varmasti suurinta osaa työelämässä. Pellinen (2017, 37) painottaa, että organisaatiolla on oltava tavoitteita, jotta organisaatiolla on suunta. Kaplan ja Norton (1992, 73) kuitenkin huomauttavat, että parhaimmatkin tavoitteet voidaan saavuttaa huonosti. Neilimo ja Uusi-Rauva (2017, 23) alleviivaavat, että johdon asettamat tavoitteet tulee kohdistaa koskemaan hierarkiaporraa tai tiettyä tulosvastuullista organisaation aluetta. Kohdistuksen kohteena voi olla esimerkiksi tuote, prosessi tai yksikkö. Kaplan ja Nortonin (s. 79) mukaan ideaalisessa tilanteessa ylin johto ymmärtää, miten heidän päätökset liittyen esimerkiksi prosesseihin vaikuttavat näihin tavoitteisiin. Edellä esitetty antaa olettaa, että organisaatorakenne sekä yrityksen palvelut ja tuotteet vaikuttavat tavoiteasetantaan. Asiaa voidaan tarkastella myös siitä näkökulmasta, että yksi yhteinen tavoite ei välttämättä anna ohjauksen kohteelle tarpeeksi konkreettista tavoitetta. Ajatuksen tasolla voidaan sanoa, että esimerkiksi organisaation yhteinen tavoite vuodelle voi olla Suomen eniten

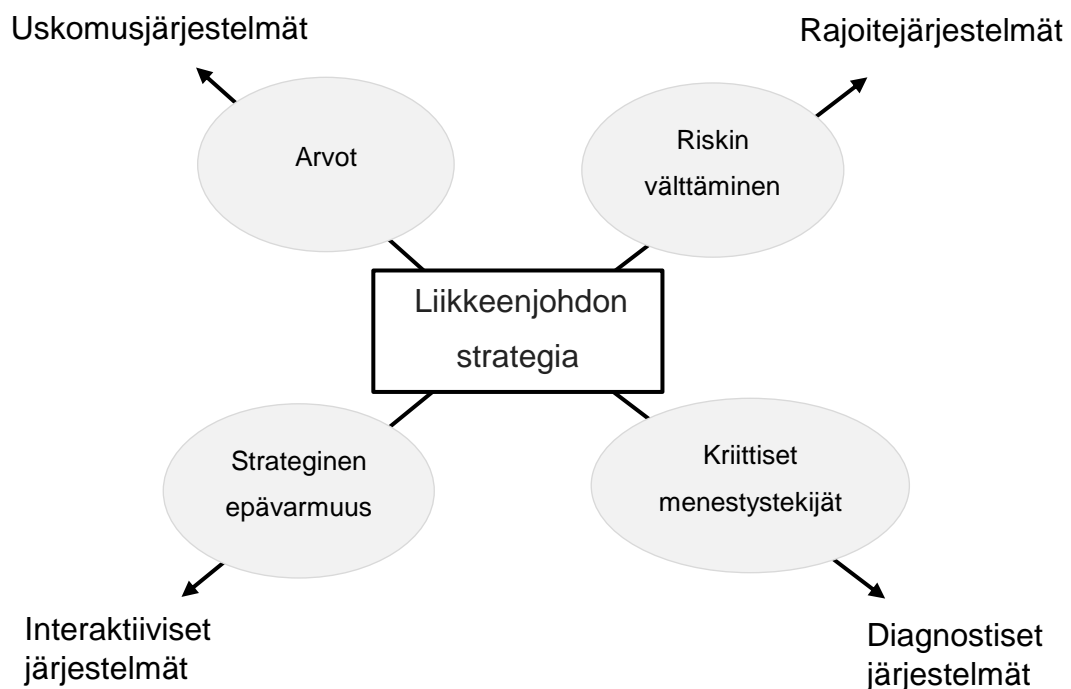
kumisaappaita myyvä yhtiö, mutta se ei kerro kuinka monta kappaletta yhden tuotantokoneen on tuotettava päivässä.

Pellinen (2017, 37) toteaa, että tavoitteiden on pohjaututtava tietoon ja ilman tuloksellisuudesta kertovaa tietoa ei voida luoda tavoitteita. Tämän takia hänen mukaan organisaatiossa tehdään tulos- ja suoritusmittausta. Kaplan ja Norton (1992, 77) kertovat, että organisaatioiden tavoitteet liittyvät tyypillisimmin tuloksetekokykyyn, kasvuun ja osakkeen arvoon. Pellinen (s. 17) korostaa, että osakkeenomistajien etujen maksimoimisen olevan yksi liikkeenjohdon klassisista periaatteista. Hän jatkaa, että taas omistajien tavoite on markkina-arvon kasvattaminen. Edellisestä voidaan päätellä, että ylimmän johdon asettamien tavoitteiden lopullinen päämäärä on osakkeenomistajien etu. Osakkeenomistajien etu voidaan määritellä yrityksen menestymiseksi ja kasvamiseksi, joka mahdollistaa osakkeen markkina-arvon kasvun.

Tavoitteisiin ja päätöksentekoon liittyvää ohjausta on pyritty selittämään tutkimuskirjallisuudessa luomalla malleja. Tunnetuimmista organisaation ohjauksen tutkijoista Robert Simons kehitti vuonna 1995 mallin, joka yksilöi johdon käyttämiä ohjausmenetelmiä. Mallissa ohjausvivuiksi nimetyt menetelmiä tarkastellaan ylimmän johdon näkökulmasta ja jaetaan neljään ryhmään: uskomusjärjestelmät, rajoitejärjestelmät, interaktiiviset järjestelmät ja diagnostiset järjestelmät. Hänen teoriassaan tehokas johdon ohjaus hyödyntäisi nämä kaikki neljä strategiaan sidottua ohjausvipua. Simonsin mallia on selitetty kuviossa yksi.

Ensimmäinen ohjausvipu on Simonsin (1995, 33–34) mukaan uskomusjärjestelmät, jotka ovat organisaation mukaisia arvoja, joita ylemmät johtajat viestivät alaisilleen. Uskomusjärjestelmiä viestitään konkreettisesti ja kirjallisesti esimerkiksi missiona, kirjoitettuna ydinarvoina tai visiona, joihin henkilöstö halutaan sitouttaa (mp.). Yllä mainittujen perusteella voidaan päätellä, että ylin johto omalla toiminnallaan vaikuttavat organisaation ohjaukseen myös arvojohtajina. Ylimmän johdon tavoitteena on, että nämä arvot näkyvät alaisen työntekotavoissa muun muassa ongelmien ratkaisussa, joihin ei ole suoranaisia johdon ohjeita. Rajoitejärjestelmiä Simons (1995, 39–40) kuvaa järjestelmiksi, jotka rajoittavat hyväksytyä toimintaa riskien minimoimiseksi. Hän näkee organisaation jäsenet mahdollisuuksien etsijöiksi ja ongelmien ratkaisijoiksi. Ylin

johto asettaa alaisille rajat joiden piirissä he saavat itsenäisesti ratkaista näitä ongelmia ja tarttua esiin tuleviin tilaisuuksiin. Interaktiivisia järjestelmiä Simonsin (1995, 95) mallissa luonnehditaan formaaleiksi informaatioon perustuviksi järjestelmiksi, joilla johto pyrkii vaikuttamaan alaistensa päätöksentekoon. Interaktiiviset järjestelmät perustuvat strategian epävarmuuskohtiin, joita pyritään löytämään kysymällä strategiaa kyseenalaistavia kysymyksiä. Järjestelmiä tarkasteltaessa, voidaan interaktiiviset järjestelmät nähdä uskomusjärjestelmien tavoin positiivisiksi järjestelmiksi, joilla organisaation jäseniä kannustetaan haluttuun toimintaan.



Kuvio 1. Ohjausvivut.
(mukaillen Simons 1995, 95).

Viimeinen Simonsin ohjausvivoista ovat diagnostiset järjestelmät (1995, 59). Diagnostiset järjestelmät ovat palautejärjestelmiä, joiden tarkoitus on varmistaa asetettujen tavoitteiden saavuttaminen. Diagnostisten järjestelmät ovat ylimmän johdon ohjauksen ydintyökalu, jolla varmistetaan päätöksenteon lopputuleman olevan linjassa organisaation tavoitteisiin. Diagnostisia järjestelmiä ylin johto

käyttää suorituskyvyn mittamiseen, seuraamiseen ja poikkeavuuksien korjaamiseen. (mp.)

Tämä opinnäytetyö sijoittuu Simonsin ohjausvipu -mallissa diagnostisten järjestelmien tarkasteluun. Diagnostiset järjestelmät perustuvat kriittisiin menestytekijöihin, joten organisaatiossa käytössä olevat kriittiset suorituskyvyn mittarit kuuluvat tähän järjestelmään. Myös Simons (1995, 59) tuo esille tämän opinnäytetyön tärkeyden mainitessaan kuinka vaarallista on, että ylin johto kiinnittää liian vähän huomiota näihin järjestelmiin. Diagnostisen järjestelmän mittareita ja kriittisiä menestytekijöitä esitellään laajemmin luvussa kolme.

2.3 Päätöksenteon tukeminen

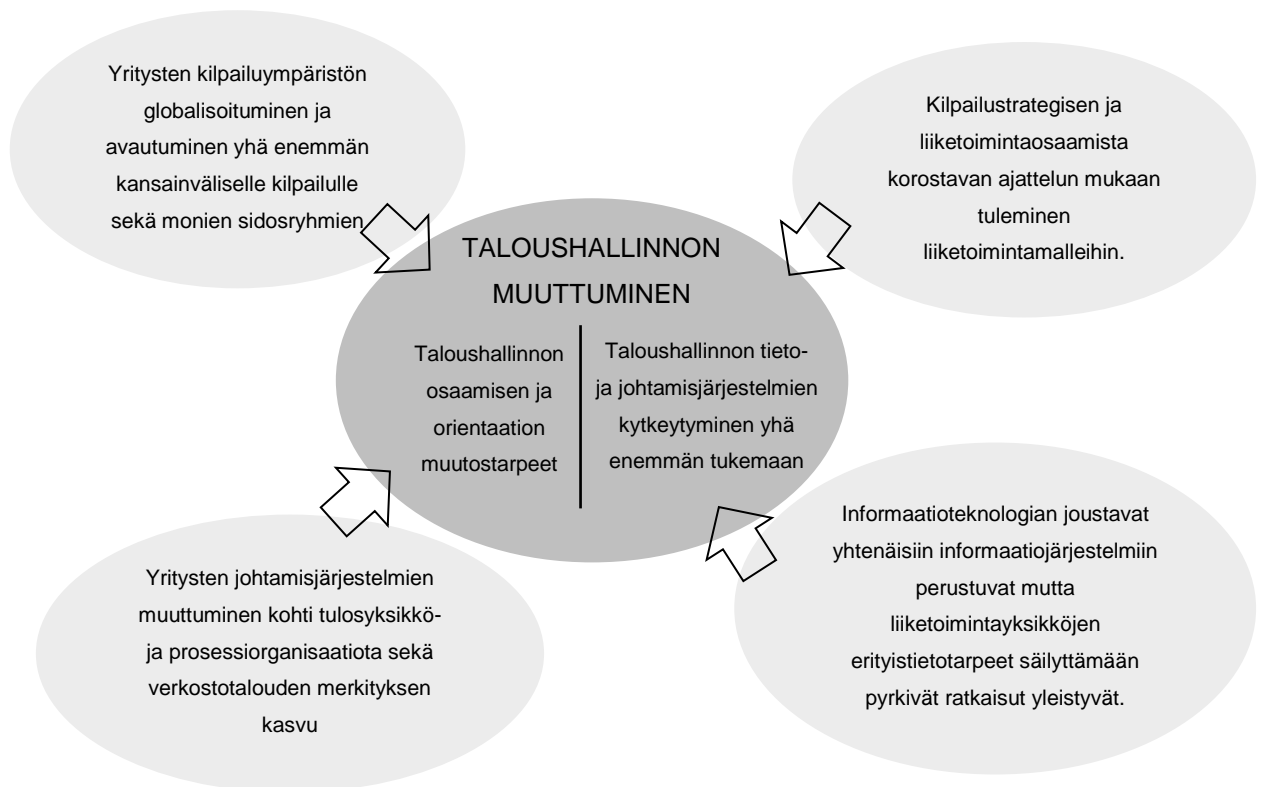
McLaughlin (1995, 447) toteaa ihmismielen pystyvän käsittelemään päätöksenteossa vain osan tiedosta ja se usein korostaa päätöksen tiettyä osaa, kun toinen osa jää huomaamatta. Hän toteaa, että tämä on yksi pääsyy 1960-luvun jälkeen johdon tueksi kehittämien järjestelmien syntymiselle. On yleisesti tiedossa, että organisaatiossa käytetään informaatiota jokaisella tasolla. Ylin johto käyttää sitä strategian luomiseen ja suurista linjoista päättämiseen, joka usein koskee koko organisaatiota tai sen tiettyä prosessia. Tämän jälkeen väliportaana esimiehet saattavat hyödyntää samaa tai muokattua informaatiota alustensa johtamiseen ja työn delegointiin annettujen suuntaviivojen rajoissa. Organisaation alimmalla tasolla myös operatiivista työtä tekevät työntekijät taas käyttävät tietoa omien henkilökohtaisten tavoitteiden, esimerkiksi päiväkappaletavoitteen, seurannassa.

Taloushallinto voidaan jakaa kahteen pääalueeseen: yleiseen laskentatoimeen ja johdon laskentatoimeen. Näistä sisäinen laskentatoimi eli johdon laskentatoimi (*management accounting*) tuottaa puhtaasti informaatiota yrityksen johdon päätöksenteon tueksi. (Neilimo & Uusi-Rauva 2017, 13–14). Pekkola ja Rantanen (2014, 24) mainitsevat, että johdon laskentatoimen informaation hyväksi ominaisuuksiksi integroitavuuden, dynaamisuuden, saatavuuden ja selvyuden, joka tukee aktiivista johtamistyyliä johtaen reaktiivisuuteen ja ketteryyteen organisaatiossa. Järvenpää ym. (2015, 35–39) kertovat, että johdon

laskentatoimen tuottamalla informaatiolla on valtava rooli yrityksen päätöksentekotilanteissa. He kuvailevat päätöksiä mm. investointeihin, tuotteisiin, tarjontaan, asiakkaisiin, sidosryhmiin, prosesseihin, strategian laadintaan, muutoksiin, ympäristöön sekä ympäristövastuuseen liittyviksi päätöksiksi. He (mp.) korostavat, että päätöksenteossa osana on myös tuotetun informaation lisäksi muut päätöksentekijän intuitio ja kyky hyödyntää tuotettua informaatiota. Kaplan ja Norton (1992, 79) kertovat ylimmän johdon kohtaavan haasteita myös informaatiokeruutavoissa sekä päätöksien vaikutuksien näkymisestä viiveellä. Täten voidaan sanoa, että johdon laskentatoimen tehtävä on tukea organisaation ylintä johtoa päätöksenteossaan tuottamalla päätöksenteon tueksi informaatiota, jolla pystytään ratkaisemaan päätökseen liittyviä epävarmuuksia. Edellä mainituista voidaan myös päätellä, että päätöksentekijän on osattava lukea ja tulkita tuotettua informaatiota, jotta se palvelisi sen todellisessa tarkoituksessaan. Täten päätöksentekijä arvioi kuinka käytettävää johdon laskentatoimen tuottama informaatio on, kuten sisältääkö informaatio kaikki olennaiset tuotot ja kustannukset.

Neilimon ja Uusi-Rauvan (2017, 17) väittävät, että laskentatoimi päätöksenteon avustamisessa painottuu yhä enemmän liiketoimintasuuntautuneeksi laskentatoimeksi. Neilimo ja Uusi-Rauva (2017,17) kertovat, että nykyisin taloushallinnossa työskenteleviltä vaaditaan laskentatoimen tuntemisen lisäksi liiketoimintojen tuntemista. Väitteen todenperäisyyttä puoltaa näkyvästi työnhakuilmoituksissa ja mediassa taloushallinnon ammattilaisen työnkuvassa näkyvät muutokset nykyaikana. Tällaiset muutokset ovat havaittavissa myös muun muassa koulutuksessa, jossa laskentatoimi ei tarkoita vain tuottojen ja kulujen tiliöintiä kirjanpitoon, vaan se on laaja kokonaisuus yrityksen menestyksekkääseen ohjaamiseen tarvittavien taustatietojen kokoamista liikkeenjohdolle hyödylliseen muotoon. Kuviossa kaksi on kuvattu johdon laskentatoimen muutoksiin vaikuttavia tekijöitä. Yleisesti on tiedossa esimerkiksi yrittämisen globalisoituminen ja esimerkiksi Euroopan vapaan liikkuvuuden tuomat haasteet yritysten kilpailuympäristöön. Tämä toisaalta vaikuttaa kilpailustrategioihin ja siihen, että taloushallinnon asiantuntijoiden tulee ymmärtää enimmäks määrin liiketoimintaa tuottamassaan informaatiossa. Kuvio kaksi tuo esille myös teknologian vaikutuksen taloushallintoon, jossa informaatiota tallentavat ja järjestelevät

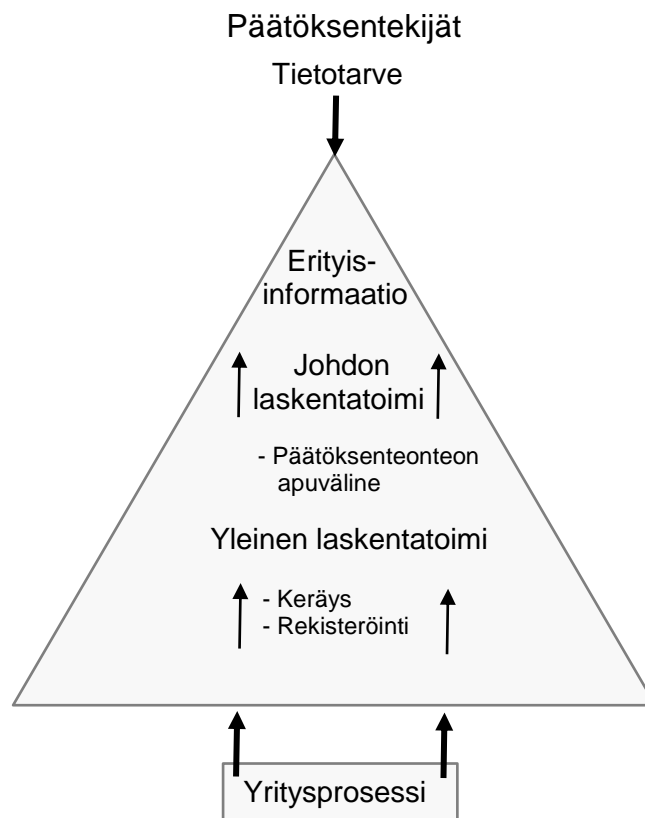
ohjelmat pystyvät toteuttamaan laajempaan informaatiokantaan pohjautuvia laskelmia päätöksenteon tueksi. Neljäs taloushallintoa muokkaava tekijä kuvion mukaan on johtamisjärjestelmien muuttuminen, jolloin päätöksenteon pohjalle tietoa tuottavan ammattilaisen on tunnettava työssään myös johtamisjärjestelmät ja niihin perustuvat seurattavat yksiköt sekä prosessit.



Kuvio 2. Liiketoimintaympäristön muutosvaikutukset taloushallintoon. (mukaillen Neilimo & Uusi-Rauva 2017, 17).

Tässä luvussa aikaisemmin pohditut käsitteet informaation tuottamisesta ja ylimmän johdon johtamisesta kohtaavat toisensa organisaation tasoilla. Kuviossa kolme on kuvattu organisaation perinteinen malli, jota yleisimmin kuvataan pyramidin muodossa. Ensimmäisenä pyramidi kuvaa pientä henkilökuntaa, joka johtaa organisaatiota ylimpänä johtona kuvion kärjessä. Toisena se kuvaa miten organisaatiolla voi levähdellä erilaisia yksikköinä tai prosesseina kuljettaessa pyramidia alaspäin. Neilimo ja Uusi-Rauvan (2017, 33–34) mukaan usein yritys kokonaisuudessaan toimii tulosityksikkönä, josta mitataan systemaattisesti informaatiota käytettäväksi muokattuna päätöksenteossa. Tiedon kerääminen

alkaa Neilimon ja Uusi-rauvan (mp.) mukaan kun yleisen laskentatoimen tietojärjestelmässä kerätään ja rekisteröidään informaatiota. Tästä informaatiosta koostetaan lainsäätämä tieto kuten tilinpäätös. Tätä tietoa pystytään muokkaamaan ja jalostamaan eteenpäin johdon laskentatoimen toimesta päätöksenteon tueksi. Tästä voidaan päätellä, että yleisen laskentatoimen tarkoitus on vastavuoroisesti tukea johdon laskentatoimea. Kuviossa kolme tulee selvästi esille, että organisaatiossa tietotarve tulee aina ylimmän johdon suunnalta. Täten tietoa tuotetaan päätöksen tarpeisiin. Itse tieto kuitenkin kerätään organisaatiossa alhaalta ylöspäin. Kuvio selittää hyvin päätöksenteon tukemisen prosessia.



Kuvio 3. Johdon laskentatoimi informaation tuottajana johdon päätöksenteon tueksi.
(mukaillen Neilimo & Uusi-Rauva 2017, 34).

2.4 Tuotettu informaatio

Laitinen (2003, 148) määrittelee tiedon relevanttiuden päätöksen kannalta olennaiseksi tiedoksi. Toisin sanoen päätöksen lopputuloksen kannalta tiedolla on olennainen merkitys. Relevantin tiedon pienikin muutos saattaa olla valtava päätöksen lopputuloksen kannalta, kun ei-relevantin tiedon lopputuloksella ei ole mitään merkitystä. Laitinen (mp.) painottaa, että päätöksenteossa tiedon fokusointi ja rajaaminen ovat kriittisen tärkeitä kykyjä. Laitinen (s.158) mainitsee toiseksi tiedon tärkeäksi ominaisuudeksi validiteetin. Validiteetti tarkoittaa kuinka hyvin tieto kuvaa sen kohdetta. Heikko validiteetti antaa väärän kuvan mitattavasta kohteesta ja esimerkiksi mittauksissa ilmenee poikkeamia. Tämä on mielestäni yksi suurimmista epävarmuustekijöistä päätöksentekotilanteissa, koska validiteettiä saattaa olla vaikea arvioida. Kolmanneksi tiedon ominaisuudeksi Laitinen (s.160) tunnustaa reliabiliteetin eli tarkkuuden. Tiedon on oltava riittävän tarkkaa ollakseen reliabeli. Koska tiedon on oltava tarpeeksi tarkkaa, esimerkiksi toistuvien mittauksien samalta alueelta on oltava mahdollisimman samalla tavalla toteutettu. Tämä Laitisen (mp.) mukaan vaatii muun muassa tarkat ohjeet tiedon tuottamiseen. Neljänneksi tiedon ominaisuudeksi Laitinen (s.162–164) tuo esille uskottavuuden. Laitisen (s. 162) mukaan uskottavuus kuvaa tiedon käyttäjän luottamusta kyseiseen tietoon. Laitinen (mp.) sanoo osuvasti, että arvokas tieto on arvokas vasta kun päätöksentekijä luottaa siihen ja käyttää sitä hyväkseen mahdollisimman tehokkaasti. Järvenpään ym. (2015, 35–39) mukaan relevanttiuden lisäksi informaation on oltava ajantasaista, jotta sitä voitaisiin hyödyntää. Aina tällaista informaatiota ei ole kuitenkaan saatavilla. Kaplan ja Norton (1992, 72) toteavat, että tuotettu informaatio ja sen keräystapa täytyvät olla myös luotettavia, jotta johto pystyy ohjaamaan organisaatiota sen voimin. Edellä mainituista voidaan kokoavasti todeta, että johdon päätöksenteon pohjalla käytettävälle informaatiolle asetetaan paljon kriteerejä.

Seuraavissa alaluvuissa käsitellään tiedon tuottamista ja siihen liittyviä seikkoja organisaatiossa. Alaluvuissa esitellään myös tiedon ominaisuuksia ja merkitystä organisaatiossa laajemmin.

2.4.1 Informaation tyypit

Ennen päätöksentekoa organisaation on tunnistettava informaation tarve päätöksen perustelemiseksi. Tässä työssä informaatiota jaotellaan sen käyttötarkoituksen ja tyyppin perusteella. Informaatio voi olla rahamääräistä tai ei-rahamääräistä, menneisyyteen tai tulevaisuuteen suuntautunutta, laadullista tai määrällistä ja subjektiivista tai objektiivista (Järvenpää ym. 2015, 35–39).

Kaplan ja Norton (1992, 71) toteavat, että nykypäivän yritysten kilpailuympäristössä organisaatiota ei pystytä ohjaamaan pelkällä perinteisellä rahamääräisellä informaatiolla. Järvenpää ym. (2015, 35–39) kertovat, että rahamääräisen informaation vahvuus on kuitenkin sen helppo vertailtavuus kuten erilaisten tuotteiden muuttaminen euroiksi. Täten tuottoja ja kuluja pystytään vertailemaan valuuttana. Koska kaikkea tarpeellista informaatiota ei voida esittää ainoastaan euromäärinä, voidaan ne esittää myös ei-rahamääräisenä informaationa. Järvenpää ym. (mp.) näkevät ei-rahamääräisen informaation tärkeänä täydentävänä elementtinä päätöksenteossa, sillä pystytään asettamaan myös selkeitä tavoitteita suorittavalle organisaatitasolle. Myös Kaplan ja Norton (1992,71) kertovat, että näitä kahta tulisi hyödyntää yhdessä.

Kirjallisuudessa on usein todettu, että yleisimmin käytetty informaatio on rahamääräistä menneisyyteen suuntautuvaa informaatiota (Ittner ym. 2003, 717). Kaplan ja Norton (1992, 77) kritisoivat rahamääräistä historiaan nojautuvaa informaatiota, koska se ei ota huomioon senhetkisiä yritykseen vaikuttavia tekijöitä, jotka sillä hetkellä luovat arvoa. He lisäävät, että menneisyyteen perustuva informaatio kuvaa tulosta, kun organisaation ohjauksen tulisi keskittyä tulokseen vaikuttaviin tekijöihin. Ei voida kuitenkaan kiistää, että menneisyyteen tukeutuvaa informaatiota olisi kuitenkin helppo hyödyntää, sillä se on jo tapahtunut ja mahdollista dokumentoida esimerkiksi tilinpäätökseen. Toisaalta taloushallinnon tulisi tuottaa informaatiota myös tulevaisuuden näkymistä, jonka suunnittelulle tilinpäätös on avuksi. Järvenpään ym. (2015, 42) mukaan tulevaisuuteen nojautuvaa informaatiota ovat mm ennusteet, arviot ja tavoitteet. Heidän mukaan tyypillisimmät tulevaisuuteen suuntautuvia laskelmia ovat budjetti- ja investointilaskelmat.

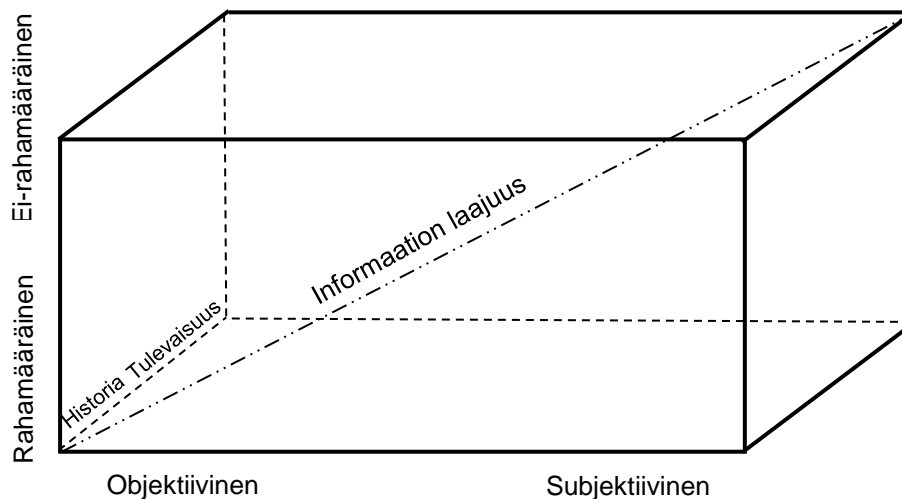
Määrällinen informaatio määritellään siten, että sitä pystytään laskemaan tai mittaamaan. Järvenpään ym. (2015, 40–41) mukaan määrällisen informaation lisäksi on olemassa myös laadullista informaatiota, jolla ei pystytä tekemään laskutoimituksia. He kertovat, että laadullista informaatiota kerätään keskustelemalla erilaisten sidosryhmien kanssa. Järvenpää ym. (mp.) haluavat huomauttaa, että laadullisella informaatiolla on tärkeä rooli tarkasteltaessa asioita, joita ei pystytä määrällisesti laskemaan. Tästä esimerkkinä ovat työntekijöiden hyvinvointiin vaikuttavat asiat.

Neljäntenä informaatiotyyppinä on subjektiivinen tai objektiivinen informaatio. Järvenpää ym. (2015, 40–41) määrittelevät objektiivisen informaation tiedoksi, joka on riippumatonta informaation tuottajasta. He tarkentavat, että täten kuka tahansa informaation tuottaja pystyy pääsemään samaan lopputulokseen. Täten informaatio on todennettavissa esimerkiksi tositteista tai muusta lähteestä. Informaatio on tällöin aina sama, eikä informaation tuottaja pysty henkilökohtaisesti vaikuttamaan lopputulokseen. Subjektiivisessa informaatiossa päinvastoin informaation tuottaja vaikuttaa informaation sisältöön, määrittelee Järvenpää ym. (mp.). Subjektiivisen informaation lopputulos on siis riippuvainen henkilöistä, joista informaatiota kerätään. Esimerkiksi asiakastyytyväisyyskyselyssä kyselyn vastaukset riippuvat haastateltujen asiakkaiden kokemuksista. Lopputulokseen vaikuttaa osakseen sattuma, kuinka tyytyväisiä kokemuksia omaavia asiakkaita satutaan haastattelemaan. Tyytyväisyyskyselyn lopputulos voi olla myös eri riippuen ajankohdasta, vaikka haastatteluun osallistuisi täysin samat henkilöt, sillä ihmisen mielentila haastatteluhetkellä vaikuttaa myös kyselyn tulokseen. Järvenpää ym. (mp.) tuovat esille, että subjektiivisen informaation ongelmana sen vaihtelevuus, jossa eri henkilöt saattavat antaa hyvinkin erilaisen informaation.

2.4.2 Informaation ulottuvuudet

Kaplan ja Norton totesivat (1992, 71) tarkkaillessaan ja tutkiessaan useita yrityksiä, että yrityksen johtajat perustavat päätöksensä informaatiokokonaisuuteen eikä yksikään johtaja tee päätöstä ainoastaan yhden

tiedon varassa. Aiemmat kappaleet ovat mm. käsitelleet informaatiotyyppiä ja informaation käyttötarkoitusta päätöksenteossa. On siis kuitenkin ymmärrettävä, että nämä eivät toimi yksittäin. Yritys ei myöskään tee päätöstä seurata ainoastaan yhtä tietotyyppiä. Yritys ei myöskään seuraa ainoastaan yhtä informaatiotyyppiä, josta Kaplan ja Nortonkin (mp.) huomauttavat tällaisen päätöksen vahingollisuudesta. Järvenpää ym. (2015, 43) esittelevät kuutiomallin, joka on yksi tapa havainnollistaa informaation laajuutta. Kuution sivut muodostuvat informaation dimensioista, joita aikaisemmin käsiteltiin: objektiivinen/subjektiiivinen, menneisyys/tulevaisuus ja rahamääräinen/ei-rahamääräinen. Järvenpää ym. (mp.) selventävät, että erityisesti objektiivista, rahamääräistä ja tulevaisuuteen suuntautuvaa informaatiota on vaikea tuottaa. Erityisesti Järvenpää ym. (mp.) haluavat korostaa, että ihanteellisessa tilanteessa tuotetun informaation tulisi kattaa kuution kaikki osat. Ittner ym. (2003, 735) huomasivat tutkimuksessaan, että vaikka informaatiota käytetään yhteen tarkoitukseen laajasti, se ei tarkoita, että informaatiota hyödynnettäisiin kaikissa tarkoituksissa yhtä mittavasti. Tästä voidaan päätellä, että informaation käytön laajuuteen organisaation päätöksenteossa vaikuttaa ainakin tarkoitus johon sitä käytetään.



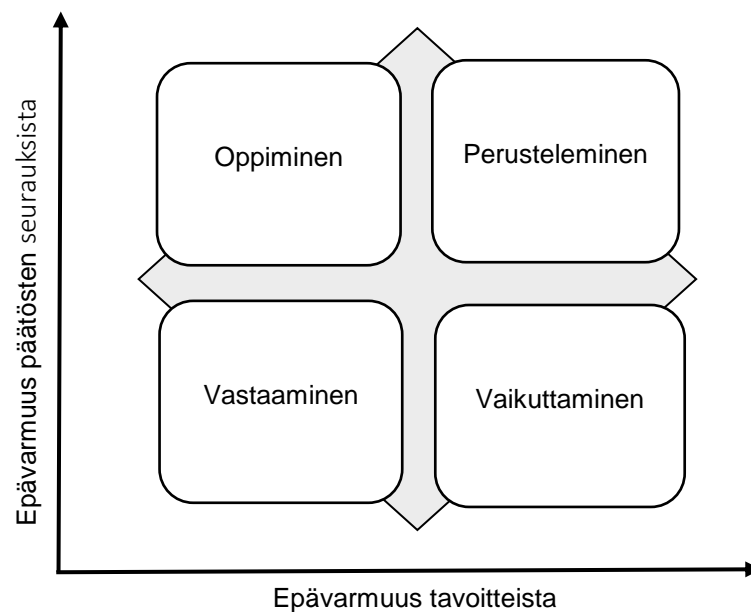
Kuvio 4. Päätöksenteossa käytettävän informaation ominaisuudet. (mukaillen Järvenpää ym. 2015, 43).

Laajuus-käsitettä tarkasteltaessa informaation on oltava relevanttia tehtävän päätöksen näkökulmasta. Laajuus toisin sanoen ei tarkoita kaiken käytössä olevan informaation raportointia päätöksentekotilanteessa, vaan oikeastaan voidaan puhua monipuolisesta informaatiosta. Kaplan ja Norton (1992, 73) huomauttavat, että yritykset harvemmin törmäävät ongelmiin liian vähäisen informaation takia. Kirjallisuudessa on paljon puhuttu myös informaatiotulvasta (*information overload*). Pekkola ja Rantanen (2000, 24) havaitsivat tutkimuksessaan, kuinka organisaation vastaanottama ylimääräinen informaatio häiritsee johtamista. Tämä johtaa siihen, että informaatiotulva vaikeuttaa relevantin informaation havaitsemista sekä keräämistä. Citroenin (2011, 499) tuottamassa tutkimuksessa kävi ilmi, että ylin johto oli havainnut informaation ja dokumenttien lisääntymisen informaatiolähteiden saatavuuden vuoksi. Haastatteluissa johto ei kuitenkaan nähnyt tätä ongelmana koska kaikki heille tullut informaatio oli päätöksenteon kannalta relevanttia. Täten laaja relevantti informaatio vähensi epävarmuutta päätöksenteossa. Citroen (mp.) johtopäätöksessään toteaa, että informaatiotulva ei ole ongelma johdolle, jos muu henkilöstö suojelee heitä epäolennaisen informaation vastaanottamiselta.

2.4.3 Tiedolla hyödyntämisen suhde epävarmuuteen

Pellisen (2017, 15) mukaan tiedolla johtaminen on yrityksen ohjausjärjestelmien keskeinen ajatus. Tästä voidaan päätellä, että digitalisaatio ja kehittyneet ohjausjärjestelmät luovat aivan uudenlaisia mahdollisuuksia tiedon hyväksikäyttämiseen johtamisessa ja päätöksenteossa. Voidaan yleisesti myös todeta, että yrityksien valtavat datamassat ovat korostaneet tietojenhallinnan merkitystä liiketaloudellisessa keskustelussa. Pellinen (mp.) toteaa, että nykypäivänä puhutaan enemmän tiedolla johtamisesta, kun viitataan tiedon hyödyntämiseen. Hänen mielestään se kertoo kasvavasta tarpeesta vähentää epävarmuutta toiminnassa. Harrison ja Pelletier (2000) huomasivat myös tutkimuksessaan päätöksentekoon liittyvän epävarmuuden, jonka yhdeksi tekijäksi he tunnistivat epätäydellisen informaation. Tämä nostaa esille kysymyksen tiedon ja epävarmuuden välisestä suhteesta organisaatioiden ohjaukseen ja johdon päätöksentekoon.

Burchell ym. (1980, 13–15) toteavat, että epävarmuus vaikuttaa tuotetun informaation käyttötarkoitukseen. Informaation tuottamisen keskeinen periaate onkin juuri epävarmuuden vähentäminen – sillä pyritään minimoimaan päätökseen sisältyvää riskiä. Mitä suuremmista rahamääristä on päätöksissä kyse, sitä suuremmalla todennäköisyydellä päätöksen pohjaksi tuotetaan informaatiota. Täältä kannalta johdon taloushallinnon on arvioitava, kuinka paljon resursseja käytetään informaation tuottamiseen päätöksen riskiin ja euromääräiseen suuruuteen verrattuna. Burchell ym. (s. 13–15) jaottelevat epävarmuuden kahteen muuttujaan: epävarmuus tavoitteista ja epävarmuus päätösten seurauksista. Burchellin (mp.) mallissa nämä kaksi epävarmuutta muodostavat vaaka- ja pystyakselin. Kahden akselin risteyskohdassa ei ole epävarmuutta tavoitteista tai päätösten seurauksista, tällöin johdon laskentatoimen tuottama laskelma antaa suoran vastauksen päätökselle. Koska epävarmuutta ei juurikaan ole, voidaan tuotetuilla laskelmilla päästä hyvinkin tarkkoihin päätelmiin esimerkiksi investoinnin kannattavuudesta tai tuotteen tuotantokustannuksista. Burchellin ym. (mp.) kuvailemassa mallissa vaikuttamistilanteessa päätöksen seurauksiin ei liity epävarmuutta, mutta tavoitteet ovat epävarmat. He kuvailevat informaatiota käyttäjän etua ajavaksi ja laskelmia voidaan tuottaa käyttäjän intressien mukaisiksi.

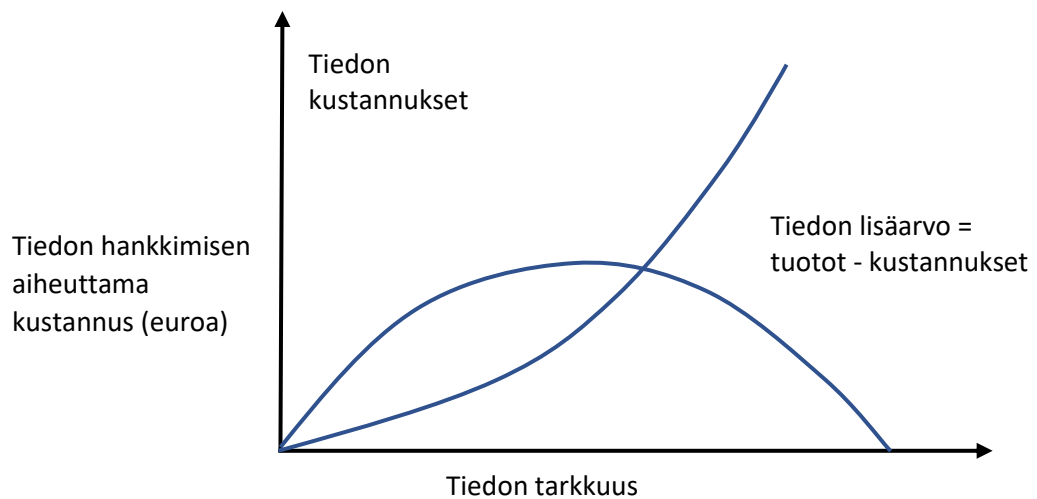


Kuvio 5. Epävarmuus päätöksenteossa.
(mukaillen Burchell ym. 1980, 13).

Epävarmuus päätösten seurauksissa ollessa korkeat, Burchellin ym. (1980, 13–15) mallissa, laskelmien tarkoitus on oppiminen tai perusteleminen. He kertovat, että oppimisroolissa laskelmaan liittyy epävarmuutta ainoastaan päätösten seurauksiin. Näin on laskelmissa otettava huomioon erilaiset lopputulokset ja muuttujien vaikutukset päätöksen kokonaisriskiin. He antavat esimerkkinä jos-analyytit, jotka voivat opettaa päätöksentekijää esimerkiksi tuotteen raaka-ainekustannuksien muutoksien vaikutuksesta tuotteen kannattavuuteen. Viimeisimpänä Burchellin ym. (mp.) mallissa on laskelmat, joiden tarkoitus on perustella. Näissä tapauksissa epävarmuutta liittyy niin tavoitteisiin kuin päätösten seurauksiin. Nimensäkin mukaan näillä laskelmilla pyritään perustelemaan jo tehtyä päätöstä ja näin vahvistamaan päätöksen halutut vaikutukset. Järvenpää ym. (2015, 35–39) kertovat, että tavallisimmat informaatiotyypit koskevat vastaamista ja oppimista. Tähän voisi heittää omaa analyysiä, omia mielipiteitä.

2.4.4 Informaation kustannukset

Tiedon on oltava edullisesti tuotettavissa (Laitinen 2003, 155–158). Toisaalta McLaughlin (1995, 443–444) toteaa, että epäonnistunut päätös saattaa tulla organisaatiolle todella kalliiksi. Harrison ja Pelletier (2000) kertovat päätökseen aina sitoutuvan kustannuksia ja vaihtoehtoiskustannuksia. Laitisen (s.155) mukaan tiedon arvoon vaikuttaa sen tuottamisesta aiheutuneet kustannukset organisaatiolle. Näin voidaan päätellä, että yrityksen on puntaroitava hyötyjen ja kustannuksien suhdetta. Täten ylimmän johdon harkittavaksi tulee uhrausten suhdetta relevanttiuteen. Voidaan todeta, että organisaation on asetettava raja, johon tiedon tuottaminen kustannuksien vuoksi lopetetaan. Tämä kuvaa erinomaisesti tiedon tuottajalta vaadittavaa kykyä hyötysuhdeajatteluun.



Kuvio 6. Tiedon tarkkuuden ja hankinnan uhrausten välinen riippuvuus. (mukaillen Laitinen 2003, 158).

suhdetta. Kuten edellisessä luvussa käsitelimme, tiedon tuottamisen perimmäinen tarkoitus on vähentää epävarmuutta päätöksenteossa. On mielestäni ymmärrettävä tosiasia, että päätöksenteon pohjalle pystytään tuottamaan valtavasti analyysyjä ja laskelmia. Laitinen (2003, 156) toteaa täydelliselläkin tiedolla voi olla vähäinen merkitys päätöksen lopputulokseen. Koska kyse on kuitenkin rajallisten voimavarojen käytöstä mahdollisimman tehokkaasti, on organisaation tiedon tuottajana punnittava rajahyötyä, joka tiedontuottamisessakin tulee vastaan. Laitinen (s.157) mainitsee laskentajärjestelmien vaatimat korkeat kustannukset niiden epäonnistumisen keskeiseksi syyksi, sillä nämäkin järjestelmät perustuvat kustannuslaskentaan.

3 SUORITUSKYKYMITTARIT PÄÄTÖKSENTEOSSA

Jo vuonna 1975 laskentatoimen pitkäaikainen tutkija ja professori Yiji Ijiri määritteli laskentatoimen ydintehtäväksi suorituskyvyn mittaamisen (Laitinen 2003, 19). Sen jälkeen alan teorioissa ja kirjallisuudessa on pyritty ymmärtämään mittareiden muodostamista ja vaikutuksia organisaatioissa. Suorituskykymittarit ovat osa laajempaa johdon ohjausjärjestelmien kokonaisuutta. Suorituskyvyn järjestelmällisellä mittaamisella organisaation ylin johto pyrkii löytämään toimenpiteitä tehokkuuden parantamiseksi. Mittarien muodostaminen organisaatioissa on monivaiheinen jatkuva prosessi.

Tämä luku syventyy työn rajattuun aihealueeseen ylimmän johdon päätöksenteossa käyttämiin suorituskykymittareihin. Luku alkaa pohjustamalla mittariteorioiden syntyä ja alan yleisiä periaatteita. Käsittelemme, miten organisaatio suunnittelee seurattavat suorituskykymittarit ja pureudumme mittareiden päivittämisen teoriaan. Luvun lopussa esitellään suorituskykymittareihin vaikuttavia tekijöitä ja tarkastellaan mittareiden laajuuteen liittyvää teoriaa.

3.1 Johdon ohjausjärjestelmät

Johdon ohjausjärjestelmiä ovat järjestelmät, säännöt, käytännöt, arvot ja muut johdon asettamat aktiviteetit, joilla pyritään ohjaamaan työntekijöiden käyttäytymistä organisaation tavoitteiden saavuttamiseksi (Malmi & Brown 2008, 290). Johdon ohjausjärjestelmät pyrkivät havaitsemaan eroavaisuuksia henkilöstön toiminnan ja halutun toiminnan välillä. Näin niillä korjataan ei-haluttua toimintaa, jotta organisaatio toimisi yhteisten tavoitteiden mukaisesti. Johdon ohjausjärjestelmiin on sidoksissa johdon asettamat tavoitteet. Vuosien kehityksen myötä nämä määrälliseen taloudelliseen informaatioon perustuvat järjestelmät ovat kehittyneet tukemaan johdon päätöksentekoa, joka käsittää paljon laajemman informaatiopohjan (Otley 1999, 363). Johdon ohjausjärjestelmien määritelmä on kirjallisuudessa hyvinkin hajanainen ja tutkijasta riippuva. Määritelmän variaatioissa on toki paljon päällekkäisyyksiä ja täysin toisistaan eroavia versioita

(Chenhall 2003; Malmi & Brown 2008; Merchant & Van der Stede 2012, Simons 1995). Ohjausjärjestelmien alkuperäisen määritelmän loi Robert Anthony vuonna 1965 (Anthony 1965, 17). Hänen määritelmässään ohjausjärjestelmät valvovat, että organisaation resurssit ovat käytetty organisaation tavoitteiden saavuttamiseen tarkoitetulla tavalla. Tämä määritelmä on kuitenkin tutkimuksen myötä laajentunut ja se on saanut lisää ulottuvuuksia, kuten kontrollin ja strategian rooli johdon ohjausjärjestelmien muodostamisessa.

Malmi ja Brown (2008, 290) jaottelivat johdon ohjausjärjestelmät niiden käyttötarkoituksen mukaan. Heidän määritelmässään ohjausjärjestelmiä käytettiin, joko kontrolloinin (*control*) tai päätöksenteon tukemisen (*decision-support*) näkökulmasta. Simonsin (1995, 5) määritelmä tukee Malmin ja Brownin ajatusmaailmaa määrittelemällä johdon ohjausjärjestelmät seuraavasti:

” Formal, information-based routines and procedures managers use to maintain or alter patterns in organizational activities”

Nämä informaatiopohjaiset järjestelmät tukevat ainoastaan johdon päätöksentekoa, ellei johto käytä näitä järjestelmiä organisaation ohjaukseen, jolloin ne ovat johdon ohjausjärjestelmiä (Malmi & Brown 2008; Simons 1995). Malmi ja Brown sulkevat tästä määritelmästä kuitenkin pois esimerkiksi yksittäiset säännöt, joilla johto ei aktiivisesti vaikuta henkilöstön käyttäytymiseen. Johdon ohjausjärjestelmiksi ei voida myöskään laskea järjestelmiä, joita henkilöstö itsenäisesti seuraa ja raportoi (Malmi & Brown, 290). Toisesta näkökulmasta yksi klassinen ohjausjärjestelmien tutkielma Chenhallilta (2003, 129) sisällyttää johdon ohjausjärjestelmien määritelmässä sekä kontrollit, että päätöksenteon tukevan informaation. Näin voidaan sanoa, että johdon ohjausjärjestelmien määritelmä tulkinnanvarainen ja tutkijasta riippuvainen. On kuitenkin todettava, että järjestelmien tarkoituksesta ja käytöstä on suhteellisen yhteneväinen ymmärrys. Lisäksi tutkielmissa on todettu vahva kytkös strategiaan.

3.2 Strategian yhteys ohjausjärjestelmiin

Kuten edellisessä alaluvussa mainittiin, ohjausjärjestelmien teoriassa on tunnustettu johdon ohjausjärjestelmien suhde organisaation strategiaan. Hyvänä esimerkkinä Otley (1999, 364) korostaa menestyvän organisaation tavoittelevan tehokkaasti tavoitteitaan jalkauttamalla strategiaansa. Johdon luomassa strategiassa organisaation toiminnalle asetetaan tavoitteet ja konkreettiset toimenpiteet niiden saavuttamiseksi. Kaplan ja Norton (1993, 146) toteavat organisaation pitkän ja lyhyen aikavälin tavoitteiden olevan tasapainossa pitkän aikavälin tavoitteisiin pilkkomisen johdosta. Tästä voidaan todeta, että strategiassa lyhyen aikavälin tavoitteet on suunniteltu johdattamaan strategisiin pitkän aikavälin tavoitteisiin. Simons (2000, 6–7) kuvailee strategiaa ohjeeksi, joka kertoo miten yritys luo arvoa asiakkaille ja millä kilpailukeinoilla se erottuu kilpailijoistaan. Ittnerin ym. (2003, 715) mukaan johdon laskentatoimi painottaa entistä enemmän ohjausjärjestelmien havaitsemista, mittaamista sekä johtamista strategisten tavoitteiden tukemiseksi ja osakkeenarvon kasvattamiseksi. Edellä mainituista voidaan kokoavasti todeta, että sitomalla strategia johdon ohjausjärjestelmiin, organisaation johto vahvistaa strategisten tavoitteisen saavuttamista. Täten ohjausjärjestelmillä johto pystyy toisin sanoen seuraamaan organisaation kehittymistä ja saa jatkuvasti informaatiota strategisten tavoitteiden ja organisaation nykytilan eroista.

Ohjausjärjestelmien ohjaukseen liittyvä teoria tarkastelee järjestelmiin liittyvää ohjaus -tarkoitusta vielä syvällisemmin. Merchantin ja Van der Stedenin (2012, 8–9) eräässä teoriassa ohjausjärjestelmien kontrollissa voidaan nähdä olevan kaksi ulottuvuutta: strateginen ohjaus (*strategic control*) ja johdon ohjaus (*management control*). Merchant ja Van der Stede (2012, 8–9) mukaan strateginen ohjaus on yrityksen suurien linjojen käsittelemistä, kuten kilpailijoita ja ympäristöä koskevia strategisia kysymyksiä. Strateginen ohjaus tähtää pitkän aikavälin tavoitteiden saavuttamiseen. Päätöksillä saatetaan esimerkiksi selvittää jo aiemmin strategiassa asetettuja tavoitteita, jotta henkilöstöä pystytään sitouttamaan ja motivoimaan parhaaseen suoritukseen tavoitteiden saavuttamiseksi. Myös Järvenpää ym. (2015, 329) määrittelevät strategisen ohjauksen strategian toteuttamiseksi, kuten myös strategian päivittämiseksi ja varmistamiseksi.

Merchant ja Van der Stede (2012, 8–9) kuvailevat johdon ohjausta enemmän strategian toteuttamiseen liittyväksi johtamiseksi, joka kohdistuu työntekijöihin. Edellä esitettyjen perusteella voidaan todeta, että järjestelmillä johto kontrolloi esimerkiksi työntekijöiden toimia, jotta ne olisivat linjassa organisaation strategisten tavoitteiden kanssa. Täten voidaan todeta strategisen ohjauksen olevan hyvin läsnä johdon päätöksenteossa. Se antaa suuntaviivat päätöksille sekä auttaa selventämään johdolle suuntaa, johon yritystä kuuluisi ohjata. Yhteenvetona voidaan mainita, että teoriassa ollaan hyvin yhtä mieltä ohjausjärjestelmien tarkoituksesta ohjauksen ja päätöksenteon tukemisen välineenä.

3.3 Suorituskykymittarit

Ohjausjärjestelmien käsite on laaja. Käsite kattaa kaikki työkalut, joita johto käyttää organisaation ohjaamiseen. Täten tämä opinnäytetyö on rajattu tarkastelemaan ainoastaan yhtä ohjausjärjestelmien osa-aluetta, suorituskykymittareita (*performance measurement systems, PMS*).

Alkuun on todettava, että suorituskykymittarit ovat tällä hetkellä tutkijoiden keskuudessa keskeisenä kiinnostuksen kohteena, mutta ne ovat olleet tutkimuksen kohteena jo pidempään. 1970 -luvun lopussa ja 1980 -luvulla ammattikirjailijat toivat esille perinteisten taloudellisten menneeseen suuntautuvien suorituskykymittareiden puutteet ja lyhytnäköisyyden. Tämän aikajakson jälkeen 1980 -luvulla tyytymättömyys johti uusien moni-ulottuvuuksisten suorituskykymittareiden viitekehystutkimuksien kasvamiseen. Uudet tutkimukset painottivat mittareiden uusia ulottuvuuksia kuten ei-rahamääräisiä ja tulevaisuuteen suuntautuvia mittareita. Tämä johti tutkijoiden mielenkiinnon kääntymisen suorituskykymittareiden muodostamiseen ja hyödyntämiseen. (Bourne ym. 2000, 754–755; Neely ym. 2000) Tästä voidaan päätellä, että suorituskykymittareiden käsite on muuttunut radikaalisti tutkimuksen myötä. Tiedämme jo nyt, että näillä mittareilla on keskeinen asema yrityksen johtamisessa. Meillä ei kuitenkaan ole vielä yhtenäistä näkemystä, miten

suorituskykymittareita muodostetaan, mitkä asiat vaikuttavat mittareihin sekä miten niitä hyödynnetään strategisessa ohjaamisessa ja päätöksenteossa.

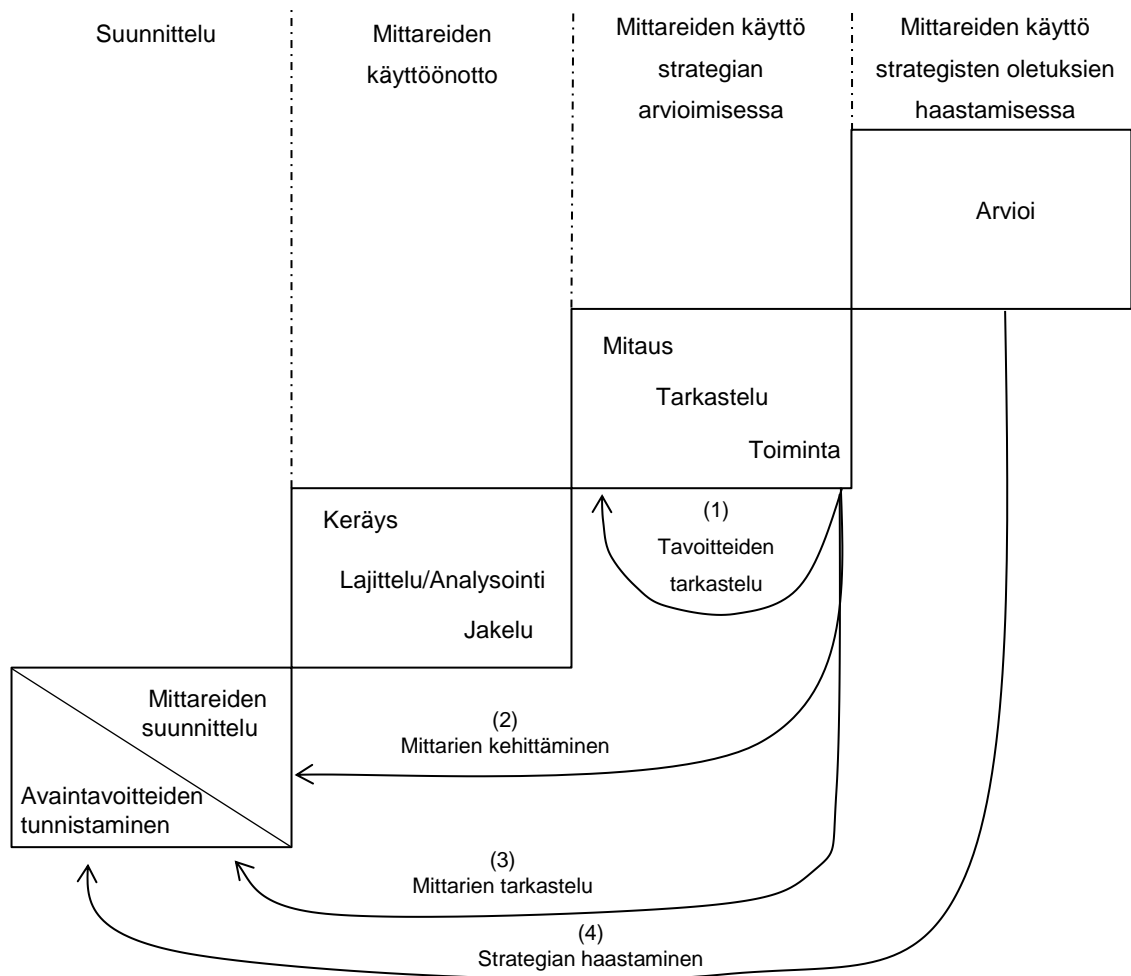
Suorituskyvyn mittaamisella tarkoitetaan organisaation liiketoiminnallisen tilan mittaamisprosessia, jossa selvitetään tunnusluvuin kykyä saavuttaa organisaatiolle asetetut tavoitteet. Suorituskykymittarit ovat perinteisiä johtamis- ja ohjausvälineitä, joita käytetään organisaation kehittämisen apuna. (Lönqvist ym. 2006, 11–12, 29–30). Alun perin suorituskykymittareita käytettiin pääasiassa perinteisissä tuotanto-organisaatioissa, mutta se on levinnyt myöhemmin laajasti myös tietokeskeisiin asiantuntijaorganisaatioihin (s. 11). Organisaatioiden ottaessa käyttöön suorituskykymittareita yhä aktiivisemmin, on niillä suuri rooli havaita ja tuottaa informaatiota organisaation kyvystä saavuttaa strategisia tavoitteita. Niiden toinen tärkeä tehtävä on suunnata johtamista kuten päätöksentekoa ja tavoiteasetantaa kohti valittuja strategisia tavoitteita (Ittner ym. 2003, 715; Otley 1999, 363–365). Koska suorituskykymittarit kertovat kyvystä saavuttaa asetetut tavoitteet, voidaan todeta, että ne ovat tärkeitä päätöksenteon pohjalla käytettynä informaationa. Tästä voidaan myös päätellä, että suorituskykymittareilla on keskeinen rooli asetettujen kasvutavoitteiden seuraamisessa ja näin edelleen keskeinen rooli menestymisen ja kasvun saavuttamisessa.

Suorituskykymittareita on haluttu ymmärtää paremmin, joten kirjallisuudessa on esitetty useita viitekehyksiä luokittelemaan päätöksenteon apuna käytettäviä suorituskykymittareita. Malmi ja Brown (2008, 291) luokittelivat suorituskykymittarit mallissaan kyberneettisiin järjestelmiin. Ohjauksen teoriassa Simons (1995) suorituskykymittarit luokiteltiin diagnostisiin järjestelmiin, jotka pohjautuvat kriittisistä menestystekijöistä. Ittner ym (2003, 723) muodostivat kirjallisuudessa esiintyneistä suorituskyvyn ajureista 10-kohtaisen kategorioinnin, johon suorituskykymittarit voidaan jakaa niiden mittauskohteen mukaan: lyhyen tähtäimen taloudellinen menestyminen, asiakassuhteet, henkilöstösuhteet, toimittajasuhteet, operatiivinen suorituskyky, tuotteiden ja palveluiden laatu, yhteistyö, ympäristötekijät, innovaatiot ja yhteisö. Edellä mainitusta voidaan siis päätellä, että suorituskykymittareita on pyritty kategorisoimaan ohjausjärjestelmien malleissa. Ittnerin (2003) esittelemä malli taas kertoo, että suorituskykymittareilla pystytään tuottamaan laajasti mittaustietoa liiketoiminnan osa-alueista.

3.3.1 Suorituskykymittariprosessi

Ohjausjärjestelmien ja suorituskykymittareiden teorian käsittelyn jälkeen keskitymme tässä alaluvussa mittarien muodostamisen taustaan. Muun muassa Bourne ym. (2000, 756) esittelevät tutkimuksia, joissa johdolla on ollut suuri rooli suorituskykymittareiden valintaprosessissa. He viittaavat esimerkiksi Kaplanin ja Nortonin tutkielmaan (1993), jossa tutkittiin ylimmän johdon strategisten valintojen vaikutusta suorituskykymittariprosessiin, joka johti lopulta Balanced Scorecard -mallin syntyyn. Kaplan ja Nortonin (1993, 134) mukaan tehokkaat suorituskykymittarit tulee integroida johtamisprosessiin. Samalla Bourne ym. (s. 756) tuovat esiin, että usein prosessi lopetetaan, kun organisaatiolle on saatu valittua tehokkaimmat mittarit. Tutkielmassaan he kuvaavat prosessia ennemmin toistuvaksi, jossa prosessissa luotuja mittareita käytetään parantamaan mittaripatteristoa entisestään.

Bourne ym. (2000, 757) kertovat, että kirjallisuus on esittänyt suorituskykymittariprosessille kolme vaihetta: suunnittelu, käyttöönotto sekä hyödyntäminen. Tätä prosessia mallinnetaan kuvassa seitsemän. Malli on esitetty kuvassa hyvin teoreettisesti, mutta prosessin vaiheet ovat kuitenkin tunnistettavissa yrityksen johtamisprosessissa käytännössä selvästikin.



Kuvio 7. Suorituskykymittariprosessin vaiheet (mukaillen Bourne ym. 2000, 757).

Bourne ym. (2000, 757) suorituskykymittariprosessin havainnekuvassa mittareiden suunnittelu jaetaan kahteen osaan. Tunnistamalla ydintavoitteet ovat lähtökohta koko prosessille. Toiseksi tavoitteiden ympärille suunnitellaan niiden suorituskykyä mittaavat tunnusluvut. Myös Kaplan ja Norton (1992, 73) toteavat, että ylimmän johdon tulee pukea tavoitteet mittareiksi, jolloin mittarit toimivat tavoitteiden ohjausvälineenä. Neely ym. (2000) mainitsevat, että jokaisella mittarilla tulee olla selkeä tarkoitus, jotta sitä pystytään todella hyödyntämään ohjauksessa. Tästä voidaan päätellä, että suorituskykymittarit ja tavoitteet ovat sidottuina toisiinsa, jolloin tavoitteiden muutokset vaikuttavat vastaavasti mittareihin. Voidaan olettaa, että Bourne ym. ovat halunneet selvästi erottaa nämä

kaksi suunnittelun vaihetta toisistaan, koska on haluttu korostaa myöhemmin prosessissa ilmenevien toimenpiteiden vaikutusta suunnitteluvaiheen osiin.

Bourne ym. (2000, 758) kuvailevat mittareiden käyttöönottovaihetta mittareiden asettamiseksi paikoilleen, jolloin niillä pystytään keräämään mittaustuloksia. Mittari voi asettamisen jälkeen kerätä täysin uutta informaatiota, jota aikaisemmin ei ole hyödynnetty. Bourne ym. (mp.) huomauttavat, että mittari voi muuntaa myös jo tiedossa olevaa informaatiota paremmin ymmärrettävään muotoon. Neely ym. (2000) kertovat, että johdolle mittarien implementointi on havaintojen mukaan ollut haastavin vaihe prosessissa. Kun suunnitteluvaiheessa tulisi arvioida informaation relevanttiutta, tulee käyttöönottovaiheessa suunnitella implementoitujen mittareiden käyttökelpoisuutta. Tästä voidaan päätellä, että yksi johdon mittariprosessin onnistumisen kannalta tärkeä tehtävä on harkita, mihin prosesseihin tai yksikköihin mittarit istutetaan, jotta niistä saatua informaatiota voidaan hyödyntää tehokkaasti. Tukevatko saadut mittaustulokset strategisten tavoitteiden saavuttamista?

Kuten aiemmin ohjausjärjestelmien yhteydessä todettiin, suorituskykymittareiden tulisi polveutua strategiasta. Kaplan ja Norton (1993, 134) kuitenkin huomauttavat, että ylin johto harvemmin näkevät suorituskykymittarit merkittäväksi osaksi strategiaa. Bourne ym. (2000, 758) mukaisessa mittariprosessissa suorituskykymittareiden käytöllä nähdään kaksi päätarkoitusta. Ensimmäinen tarkoitus on testata implementoidun strategian onnistumista. Toisena niillä testataan nykyisen strategian validiutta ja paikkansapitävyyttä. Tästä voidaan päätellä, että mittareiden tuloksia peilataan prosessin alkupäähän ja pohditaan, onko yrityksellämme oikeat mittarit käytössä ja auttaako mittareista saadut tulokset organisaation ohjauksessa kohti strategisia tavoitteita? Voidaan myös ajatella, että tällä niin sanotulla tarkistusmenettelyllä pystytään vastaamaan haasteisiin, jotka muodostuvat organisaation jatkuvasta olosuhteiden muutoksesta.

Bourne ym. (2000, 758) huomauttavat, että suorituskykymittariprosessia on kuvassa selitetty teoreettisella tasolla. Todellisuudessa yrityksessä nämä prosessit toimivat myös päällekkäin ja samanaikaisesti. Organisaation käytössä on useimmiten enemmän kuin vain yksi mittari. Kun yksi mittari on jo käytössä, toista mittaria vasta suunnitellaan. Näin mittarien kokonaisuus muodostaa

organisaatiolle suorituskykymittarijärjestelmän. Kaplan ja Norton (1992, 135) toteavat, että menestyksekkäässä mittarijärjestelmässä johto seuraa 15-20 mittaria. Pääallekkaisella prosessityöllä suoritusmittaripatteristoa voidaan täydentää ja muunnella. Kaplan ja Norton (1992, 75–76) kertovat, että yrityksen suoritusmittaukseen liittyvää prosessia tulee jatkuvasti kehittää ja pitää ajan tasalla. Neely ym. (2000) selvittävät että harvassa organisaatiossa systemaattisesti kehitetään mittareita. Näistä voidaan päätellä kehittämisen olevan välttämätöntä, koska yrityksen toimintaympäristö ja olosuhteet ovat jatkuvasti muutoksessa. Täten organisaatioiden tulisi kiinnittää erityistä huomiota mittarijärjestelmän ylläpitämiseen.

Bourne ym. (2000, 758) listaavat kuviossaan neljä suorituskykymittarijärjestelmän päivittämiseen vaadittavaa prosessia. Neely ym. (2000) mainitsevat, että yrityksen päivittäessä mittarijärjestelmää, tulee johdon myös siivota tarpeettomia mittareita pois. Bourne ym. (s. 759) mukaan organisaation suorituskykymittarijärjestelmän kuuluisi sisällyttää nämä neljä prosessia, jotta järjestelmä olisi ajan tasalla.

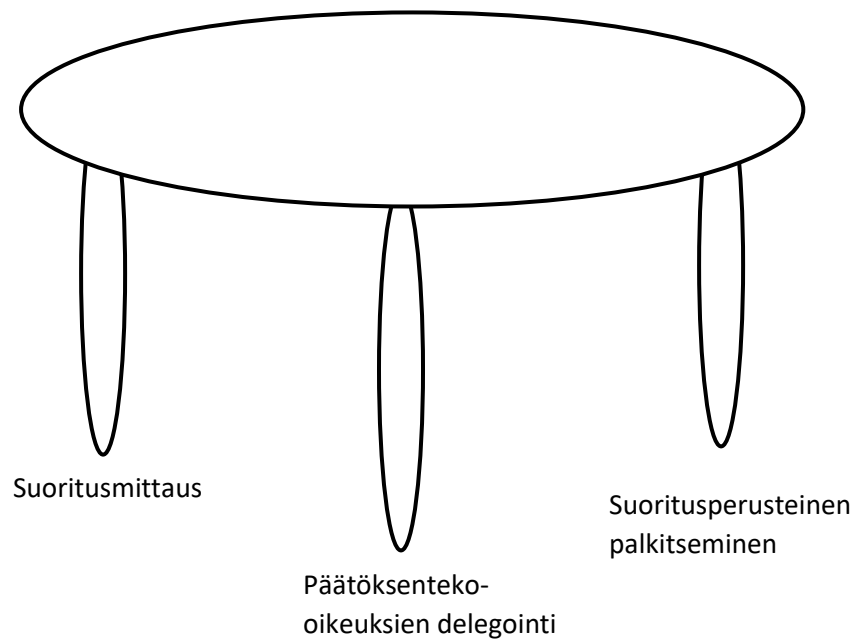
- Suorituskykymittarijärjestelmällä tarkistetaan ja arvioidaan tavoitteita, joten mittareiden tulisi tehokkaita tästä näkökulmasta.
- Suorituskykymittarijärjestelmän tulisi pystyä huomioimaan suorituskyvyn ja asiaseikkojen muutokset yksittäisten mittareiden kehittämiseksi.
- Suorituskykymittarijärjestelmän tulisi pystyä arvioimaan käytössä olevaa suorituskykymittarijoukkoa kokonaisuutena. Suorituskykymittareiden kokonaisuus tulisi sovittaa yhteen kilpailevan ympäristön ja strategisten suuntaviivojen mukaan.
- Suorituskykymittarijärjestelmällä haastetaan strategisia olettamuksia.

Yhteenvetona voidaan todeta, että suorituskykymittariprosessin jokainen vaihe on yksittäin tärkeä. On kuitenkin huomattava, että strategiaan täysin sopivat mittarit sekä niiden tarkoin harkittu käyttöönotto ei hyödytä organisaatiota, jos mittaustuloksia ei hyödynnetä tehokkaasti. Kuitenkin koko suorituskykymittariprosessi tähtää mittareista saatavien hyötyjen maksimointiin organisaatiossa.

3.3.2 Organisaatiorakenne suorituskyvyn mittaamisessa

Organisaatiorakenne on keskeisessä asemassa suorituskyvyn mittaamisessa. Pellisen (2017, 21) mukaan organisaatiorakenteen tarkoituksena on selittää ihmisten välisiä suhteita abstraktisesti. Toisin sanoen rakenteen tarkoituksena on kuvata esimies-alamainen-suhteita. Voidaan todeta, että yleisesti tunnetuin rakenne on varmasti perinteinen pyramidimallinen organisaatio, jossa johto ja valvonta painottuvat pyramidin yläpäähän ja suorittava organisaation osa on pyramidin alapäässä. Pellisen (s. 25) mukaan byrokraattinen organisaatio noudattaa hierarkkista rakennetta, jossa jokaisella organisaation jäsenellä on yksi esimies. Hierarkkisessa organisaatiossa valta on pyramidin kärjessä. Käytännössä yrityksissä pyramidin kärkeen on sidottu myös koko organisaation kattava ohjaus ja päätöksenteko. Pellinen (mp.) toteaa, että keskeistä byrokraattisen organisaation ohjaamisessa on tietoon perustuva ohjaus. Tästä voidaan tehdä johtopäätös, jonka mukaan organisaation tasojen ja ryhmien rakenne sekä määrä ihanteellisessa tilanteessa palvelevat nimenomaan suorituskykymittauksen tarpeita.

Pellinen (2017, 20) toteaa organisaation kasvun, toimintojen muutoksien ja ympäristön kilpailun muutoksien luovan tarpeita organisaatiomuutoksille. Hän tarkentaa, että ylimmän johdon on arvioitava, minkälainen rakennemalli sopii parhaiten organisaation tavoitteisiin ja strategian toteuttamiseen. Käytännössä yrityksissä tämä näkyy organisaation tasojen määrissä pystysuunnassa ja ryhmien määrässä vaakasuunnassa. Nämä organisaation muutokset vaikuttavat täten myös organisaatiossa tehtävään suorituskykymittaukseen.



Kuvio 8. Kolmijalkainen tuoli.
(mukaillen Pellinen 2017, 20).

Yksi organisaation rakennetta ja tehtävää suorituskykymittausta kuvaava malli on Jensenin ja Mecklingin vuonna 1992 rakentama tuoli -malli. Jensenin ja Mecklingin (1992, 17–18) mukaan organisaation on ratkaistava kolme päätöksenteon osa-alueita: suoritusmittaus, suoritusperusteinen palkitseminen ja päätöksenteko-oikeuksien delegointi. Jensen ja Meckling halusivat havainnoida tuolin avulla, että organisaation suorituskyvyn mittaamisessa nämä kolme asiaa täytyvät olla tasapainossa. Jotta tuoli pysyisi pystyssä, tuolin jalkojen on oltava samassa tasossa. Jalkojen pituus luo ajatuksen, että nämä kolme suorituskyvyn mittaamiseen liittyvää osa-alueita täytyvät keskustella keskenään. Tämä tapahtuu siten, että suorituskykyä mitataan alueilta, joihin päätöksenteko keskittyy. Samalla tavalla palkitseminen on perustuttava suorituskyvyn mittaamisesta saatuihin tuloksiin. Kolmas tuolinjalka kuvaa henkilöä, jolle päätöksenteko-oikeudet on delegoitu. Kaplan ja Norton (1992, 75) yhtyvät tähän ajatukseen kertomalla, että johdon tulisi keskittää ohjaus heihin, joilla on vaikutusta tavoitteiden saavuttamiseen. Valtaa päätöksentekoon ei tule Jensenin ja Merckelin (s. 17–18) mukaan antaa sellaiselle henkilölle, jonka päätöksien onnistumista ei pystytä

mittaamaan tai palkitsemaan. Näiden pohjalta voidaan päätellä, että myös johdon päätöksentekoon tulisi asettaa heidän onnistumistaan kuvaavat mittarit.

On perusteltua sanoa, että palkitsemisen kautta päätöksentekijää halutaan motivoida, koska tällöin myös päätöksentekijän omat edut toimivat päätöksen taustalla. Jensen ja Merckel (s.17) ovat huomanneet, että päätöksentekijän eräänlainen itsekkyyks motivoi informaation ja päätöksenteko-oikeuksien tehokkaaseen käyttämiseen. He (mp.) huomauttavat suorituskykymittauksen, palkitsemisen ja päätöksenteko-oikeuksien yhdistämisen myös maksimoivan arvon, jonka päätöksentekoasemassa olevat johtotason henkilöt tuottavat organisaatiolle. Toisin sanoen heidän teorian taustalla toimii kontrollointijärjestelmä, jolla varmistetaan päätöksenteon tehokkuus. Voidaan siis tulkita, että organisaation päätöksenteko-oikeuksien järjestäminen vaikuttaa organisaation menestymiseen ja johdon palkitsemisen perinpohjainen tarkoitus on olla porkkanana kepin päässä. Tämä malli kuvaa todella hyvin minkälainen suhde suorituskyvyn mittaamisella ja päätöksenteolla organisaatiossa on.

Haasteen yllä esitettyihin teoriataustoihin organisaatorakenteen, suorituskyvyn ja päätöksenteon delegoimisen suhteesta toisiinsa tuo nykyaikaiset käsitykset organisaatiosta ja johtamisesta. Kauppalehden artikkeli ”Johtamista ilman johtajia” [Viitattu 12.11.2017] tuo esille nykyaikaisen organisaatiotrendin. Artikkelitoteaa, että koulutustason ja asiantuntijatyön kasvaessa perinteinen byrokraattinen organisaatiomalli on jäykkä ja vanhanaikainen. Tekstissä mainitaan, että nykyään organisaatio pyritään pitämään mahdollisimman matalana ja vastuuta siirretään enemmän suoraan työntekijöille. Artikkelissa korostetaan vastuun kasvattamaa motivaatiota. Uuden organisaatorakenteen ajattelun vie täysin uudelle tasolle esimerkiksi ruotsalainen ohjelmistoyritys Crisp, joka on toiminut neljä vuotta täysin ilman johtavaa porrasta (No CEO, 2017). Crispin tapaisessa organisaatiossa kaikki vastuu päätöksistä, menestymisestä ja ohjauksesta on työntekijöillä yksilöinä. Projekti- ja työryhmät ovat keskinäisessä vastuussa mm. kustannuksista ja budjetoinnista. Tällaiset nykyaikaiset organisaatiomallit herättävät mielenkiintoisia kysymyksiä organisaatiossa toteutettavasta suorituskykymittauksesta ja päätöksentekokulttuurista.

3.3.3 Mittareihin vaikuttavia tekijöitä

Suoritusmittauksella pystytään siis määrittämään mitattavan kohteen suoriutumiskyky eli kyky saavuttaa asetetut tavoitteet. Tavoitteiden, strategian ja suorituskykymittauksen yhteys tuli aiemmin selvästi esille. Voidaan oikeastaan sanoa, että koko suoritusmittauksen lähtökohtana on strategia. Tätä periaatetta seurataan edelleen, mutta tässä kappaleessa syvennymme tarkemmin muihin mittareihin vaikuttaviin tekijöihin ja suorituskykymittareiden ominaisuuksiin.

Ensimmäisessä luvussa käsitelimme informaation ulottuvuuksia. Järvenpää ym. (2015, 40–42) ovat tunnustaneet tiedolla olevan ominaisuuksia kuten objektiivisuus, subjektiivisuus, tulevaisuuteen ja menneeseen nojautuva. Näitä ominaisuuksia voidaan käyttää myös tarkasteltaessa suorituskykymittareita. Pellinen (2017, 102) toteaa, että usein organisaation johtamisessa ja päätöksenteossa tunnustetaan rahamääräisten mittareiden lisäksi ei-rahamääräiset mittarit. Yleisimmin käytetyt suorituskykymittarit ovat rahamääräisiä menneisyyteen suuntautuvia (Ittner ym. 2003, 717). Kaplan ja Norton (1992, 77) huomauttavat, että menneisyyteen pohjautuvia mittareita ei tulisi käyttää organisaation ohjauksessa. Heidän mukaan ohjaus tulisi kohdistaa enemmän toimintaan, jolloin taloudellinen vaikutus seuraa perästä. Voidaan perustellusti sanoa, että varmasti yksi syy menneisyyteen nojautuvan suoritusmittauksen suosioon, on sen helppo mitattavuus, jolloin se on usein myös halpaa. Täten suorituskyvyn saa selville esimerkiksi lakisääteisestä kirjanpidosta tai tilinpäätöksestä. Pellinen (s. 44–45) toteaa usein tavoitteiden kannalta tärkeän tiedon olevan vaikeasti mitattavissa ja näin ollen tieto on objektiivista ja laadullista. Koska suoritusmittauksesta saatava tieto tulisi olla tavoitteiden saavuttamisen kannalta olennaista, organisaatioissa usein mitataan oikeastaan väärää tietoa. Mutta tästä herää kysymys, mikä mittaustieto on tärkeää tavoitteiden saavuttamisen kannalta?

Tutkimus- ja ammattikirjallisuudessa on puhuttu paljon kriittisistä menestystekijöistä suorituskykymittareiden yhteydessä. Järvenpää ym. (2015, 332–333) kertovat organisaation tarpeesta tunnistaa strategian ja liiketoiminnan kannalta keskeisiä menestystekijöitä, avainmenestystekijöitä (*key success factors*). Nämä tekijät ovat siis liiketoiminnan kannalta keskeisiä tavoitteiden

saavuttamisen kannalta. Toisin sanoen suorituskykymittarit tulisi perustaa niihin kuten Simonsin (1995) mallissa todettiin. Kaplan ja Norton toteavat (1992, 71), että yksittäinen mittari ei pysty luomaan kuvaa kriittisestä menestystekijästä. Täten kriittistä menestystekijää tulisi kuvata mittareiden kokonaisuutena. Tunnistettuaan menestystekijät yritys määrittää mittarit mittaamaan nimenomaista menestystekijää. Näitä mittareita kutsutaan termillä KPI (*key performance indicator*). Ittner ym. (2003, 717) määrittelevät suorituskykymittarit rahamääräisiksi ja ei-rahamääräisiksi mittareiksi, joilla kuvataan kriittisiä menestystekijöitä. Ittner ym. (mp.) mainitsee, että kriittisiä menestystekijöitä ei todellisuudessa sisälly lyhyen aikavälin tilinpäätösmittareihin (*accounting measures*). Tästä voidaan päätellä, että mikä tahansa mittari ei ole KPI -mittari, vaan sillä pitää olla vahva yhteys menestystekijään. Menestystekijästä ei ole olemassa yksiselitteistä määritelmää, sillä se on organisaatiokohtainen. Kuitenkin kriittistä menestystekijää voisi kuvailla omin sanoin tekijäksi, joka on välttämätön strategisten tavoitteiden saavuttamiseksi. Yhteenvetona voidaan päätellä, että kriittinen menestystekijä ei kuitenkaan voi olla esimerkiksi sellainen tekijä, joka on organisaatiolle eilinehto. Väitettä voidaan perustella sillä, että menestystekijällä nimenomaan viitataan menestykseen ja tavoitteiden saavuttamiseen, kasvuhaluisten organisaatioiden kohdalla myös kasvuun.

Muita suorituskykymittareiden valintaan vaikuttavana tekijänä muun muassa Otley (1999, 367) esittää kontingenssiteorian mukaisia tilannetekijöitä, joiden tarkoitus on varmistaa mittareiden istuvuus organisaatioon. Kontingenssiteorian mukaan organisaatio on uniikki ja yksilöllinen, jolloin ei ole yhtä oikeaa tapaa tehdä organisaatiossa suorituskykymittausta. Ylin johto valitsee mittarit siis ottaen huomioon organisaation yksilölliset tekijät. Esimerkiksi yksi tunnetuimmista tulosmittareista, tasapainotettu tuloskortti (Balanced Scorecard BSC), nojautuu kontingenssitekijöihin (Kaplan & Norton 1996, 19–21).

Kontingenssiteorian mukaisesti tilannekohtaiset muuttujat siis vaikuttavat organisaation suorituskykymittaukseen. Yksi kontingenssiteorian muuttujista on ympäristö. Yrityksen on oltava jatkuvasti tietoinen mitä sen toimintaympäristössä tapahtuu. Toimintaympäristön muutoksien pitäisi muuttaa vastaavasti myös organisaation toimintaa. Turbulentissa toimintaympäristössä toimivien

organisaatioiden on reagoitava nopeammin ympäristön ja muutostekijöiden muutoksiin kuin tasaisessa toimintaympäristössä toimivien (Barrows & Neely 2011). Tästä voidaan päätellä, että ylimmän johdon on ymmärrettävä muutoksien vaikutukset yritykselle sekä sopeutettava suorituskykymittaus muuttuvan ympäristön mukaiseksi. Pekkola ja Rantanen (2014, 24) kertovat, että yritys pyrkii ajantasaisella suorituskykymittauksella selvittämään ympäristön muutoksia. Heidän mukaan integroiduilla, dynaamisilla, saatavilla olevilla ja näkyvillä suorituskykymittareilla pystytään auttamaan johdon kykyä reagoida nopeasti muutoksiin. Tästä voidaan päätellä, että yrityksen menestymisen takaamiseksi sen täytyy tuottaa yrityksen sisäisen informaation lisäksi ulkoista informaatiota, kuten tietoa kuluttajakäyttäytymisestä sekä kilpailijoista. Täten voidaan olettaa, että suorituskykymittaristoon valittavat mittarit ja mittariston laajuus on yhteydessä ympäristön ja muutostekijöiden muutoksiin.

3.3.4 Suorituskykymittareiden laajuuden suhde menestymiseen

Yritykset eivät käytä ainoastaan yhtä suorituskykymittaria organisaation ohjauksessaan, vaan ohjaavat systeemit ovat usein laajoja ja moninaisia suorituskykymittareiden yhdistelmiä (Malmi & Brown 2008, 295). Luvussa yksi käsiteltiin informaation laaja-alaisuuden käsitettä, joten tässä luvussa kiinnitetään huomiota laajan suorituskykymittauksen tuomiin hyötyihin organisaatiolle. Järvenpää ym. (2015, 43) toteavat, että päätöksenteossaan laaja-alaista informaatiota hyödyntävät yritykset menestyvät paremmin kuin kapea-alaista taloudellista rahamääräistä informaatiota käyttävät yritykset. Tämä tarkoittaa, että yrityksen ei tulisi nojautua ainoastaan tilinpäätöksestä ja kirjanpidosta juonnettuihin mittareihin vaan käyttää myös laadullisia ja tulevaisuuteen nojautuvia mittareita.

Osakeyhtiön lakiinkin kirjattu tavoite on tuottaa arvoa osakkeenomistajille ja ajaa osakkeenomistajien etuja. Tähän tavoitteeseen sopii erinomaisesti muun muassa Iltnerin ym. (2001, 738–739) havainnot suorituskykymittareiden vaikutuksesta organisaation taloudellisiin tunnuslukuihin. He huomasivat laaja-alaisen suorituskykymittareiden hyödyntämisen olevan vahvassa yhteydessä

osakekohtaiseen tulokseen. He löysivät myös todisteita, että erityisesti kumpaakin rahamääräisiä ja ei rahamääräisiä suorituskykymittareita hyödyntävillä organisaatioilla menestys oli vahvempaa. Ittner ym. (mp.) eivät kuitenkaan löytäneet laaja-alaisuuden yhteyttä ROA:an tai myynnin kasvuun. Tästä voidaan päätellä monipuolisten suorituskykymittareiden auttavan organisaatiota yrityksen tavoitellessa menestymistä.

Samoilla linjoilla ovat myös Seinäjoen ammattikorkeakoulun liiketalouden yksikön toteuttamassa kasvuyritysten seurantatutkimuksessa, jossa yhtenä tarkkailtavana tutkimusongelmana oli laaja-alaisen informaation ja erityisesti suorituskykymittareiden vaikutus menestymiseen ja kasvuun. Sorama ym. (2015, 45) toteavat suorituskykymittarijärjestelmien voivan auttaa menestyksekkäässä päätöksenteossa tuottamalla arvokasta tietoa päätöksenteon tueksi erilaisista näkökulmista. Näitä näkökulmia voivat olla esimerkiksi asiakkaat, prosessit, tuotteet tai henkilöstö. He korostavat (mp.) suorituskykymittareiden myös auttavan kasvutavoitteiden seurannassa, kasvustrategian jalkauttamisessa ja uusien käytänteiden oppimisessa. Tutkimuksen teoriakatsauksessa ja johtopäätöksissä Sorama ym. (s. 45, 95–99) totesivat laaja-alaisen informaation ja menestymisen välillä olevan positiivinen yhteys. Puhuttaessa kasvusta ja menestymisestä herää kysymys, miksi näistä puhutaan kuin synonyymeinä. Kasvu ja menestyminen ovat eri asia, yritys voi menestyä kasvamatta. On mielestäni kuitenkin epärealistista ajatella, että pitkäjänteinen yrityksen menestyminen ei johtaisi kasvuun. Näistä käsitteiden eroista on hyvä olla tietoinen, vaikka niitä käytetään samassa asiayhteydessä.

Organisaation kasvusta ja suorituskykymittareiden välisestä yhteydestä on tehty muitakin havaintoja. Pellinen ym. (2016, 1185) havaitsivat tutkimuksessaan, että monitahoisessa organisaatiossa nopea kasvu luo erityisesti tarpeen kokonaisvaltaiselle ohjausmekanismille sekä yhteiselle suorituskykymittarimallille. Heidän mukaansa (s. 1192) suorituskykymittareilla on merkittävä rooli varsinkin pystysuorissa organisaatioissa, jotka kasvavat yritysostoilla. He korostavat (s. 1196), että suorituskykymittareita tulisi käyttää ensisijaisena työkaluna tavoiteasetannassa, joka tähtää organisaation taloudellisten tavoitteiden

saavuttamiseen, strategioiden jalkauttamiseen sekä yleisesti laaja-alaiseen suorituskyvyn parantamiseen organisaatiossa.

Laaja-alaisesta informaatiosta hyötyminen ei ole itsestään selvää tai yksinkertaista. Kontingenssiteoriassa on todettu, että epävarmoilla markkinoilla toimivat organisaatiot hyötävät enemmän laaja-alaisen informaation käytöstä (Malmi & Brown 2008, 289; Chenhall 2003). Tämä tarkoittaa, että toimintaympäristö ja epävarmuus kasvattavat laaja-alaisesta tiedosta saatuja hyötyjä. Mitä enemmän ympäristössä on organisaatioon vaikuttavia muuttujia, sitä enemmän ja useammin yrityksen on mitattava siitä tietoa ja reagoitava muutoksiin. Chenhall (2003) huomasi myös, että epävarmoilla markkinoilla differointistrategiaa toteuttavat saavat enemmän hyötyjä laaja-alaisesta tiedosta kuin varmoilla markkinoilla kustannusstrategiaa käyttävät. Yhteenvetona voidaan päätellä, että laaja-alaisen informaation hyödyn määrä on yhteydessä vahvasti epävarmuuteen ja organisaation tilannetekijöihin. On kuitenkin painotettava, että suunnittelematon ja tarkoituksen vastainen suorituskyvyn mittaaminen ei johda automaattisesti hyötyihin, vaan laaja-alaisen tiedon hyödyntämisessä on aina otettava huomioon suorituskykymittareiden muutkin seikat kuten kustannukset ja olennaisuus.

4 HAASTATTELUTUTKIMUS YRITYKSEN YLIMMÄN JOHDON SUORITUSKYKYMITTAREIDEN KÄYTTÄMISESTÄ MENESTYMISEN SAAVUTTAMISEKSI

Seuraavissa alaluvuissa esitellään työn empiirinen osa. Luvussa käsitellään haastattelututkimuksen vaiheet ja kerrotaan tutkimuksen toteuttamisesta. Luku sisältää tutkimusmenetelmän ja tutkimuksen toteuttamisen vaiheisiin liittyvien valintojen perustelut. Luvun lopussa esitellään tutkimustulokset ja haastattelututkimuksessa esiin tulleet havainnot. Tutkimuksen johtopäätökset on avattu vielä erilliseen alalukuun, jossa havainnollistetaan ja pohditaan vielä tutkimustuloksissa kerrottua.

4.1 Tutkimusongelma ja tutkimusongelman valinta

Tutkimusongelman valintaan vaikutti henkilökohtaiset kiinnostuksen kohteeni. Kriteerinä aiheen valinnalle toimi lisäksi myös aiheen ajankohtaisuus ja konkreettisuus yrityselämässä. Tutkimusongelmana suorituskykymittareiden käyttämisestä ylimmän johdon tasolla on todella vähän käytännön tietoa, tämän vuoksi oli jännittävää tarttua tutkimusongelmaan. Aiheen ajankohtaisuus näkyy esimerkiksi siinä, että yrityksen kasvua ja menestystä on aina pyritty selittämään, toisaalta osaavaa suorituskyvyn mittaamista näissä teorioissa harvemmin tuodaan esille. Suomalaisista yrityksistä useat tavoittelevat kasvua, johon tämän työn kautta haluan tuoda tietoa suorituskyvyn mittaamisen eduista tämän kasvutavoitteen saavuttamiseksi. Voimakkaasti kasvuhaluista pk-yrityksiä on 11 prosenttia ja 39 prosenttia tavoittelee kasvua mahdollisuuksien mukaan (Pk-yritysbarometri – kevät 2017, 13.2.2017). Yrityksien menestyminen ja kannattavuus on erityisen tärkeää Suomen kansataloudelliselle kasvulle ja työllisyydelle.

Työn tarkoituksena on tarjota yrityksille arvokasta tietoa suorituskykymittareiden käytöstä liiketoiminnassa. Työllä haluttiin tuoda yrittäjien tietoon keinoja mittareiden tehokkaaseen hyödyntämiseen ja mihin erityisesti täytyy kiinnittää huomiota otettaessa mittaristoa käyttöön. Koska työstä haluttiin tehdä

mahdollisimman käytännön läheinen, työssä käytetään paljon esimerkkejä ja muita havainnollistavia malleja, jotta työn lukijan on helppo ottaa käyttöön työn havainnot omassa yritystoiminnassa.

4.2 Tutkimusmenetelmät

Malmi ja Brown (2008, 288) allekirjoittavat ongelmat, jotka johdon ohjausjärjestelmien tutkimuksissa on todettu esiintyvän. Yksi heidän havainnoistaan on, että suorituskykymittarijärjestelmä on tutkittu yksittäin. Myös Chenhall (2003) myöntää, että yksittäisten ohjausjärjestelmien tutkiminen ei ota huomioon ohjausjärjestelmien vaikutusta toisiinsa. Täten tutkimuksen näkökulmaksi on valittu ylimmän johdon näkökulma, jolloin suorituskykymittariprosessia sekä mittareita tutkitaan kokonaisuutena. Aihetta on parempi lähestyä organisaatiotasolta ylhäältäpäin päätöksenteon kautta, kuin määritellä aluksi tiukka viitekehys suorituskykymittarille ja sitten tutkia miten viitekehysten mittareita käytetään päätöksenteossa. Näin suorituskykymittareiden käyttöä tutkitaan tässä työssä kokonaisuutena.

Tutkimuskirjallisuudessa esiintyi tutkijoiden antamia suosituksia jatkotutkimusta ajatellen. Malmi ja Brown (2008, 288) kertovat tutkimuksessaan, että ohjausjärjestelmien tutkimuksessa on esiintynyt ongelmia itse kysymysten asettelussa, jotta kokonaiskuva tutkittavasta ilmiöstä pystyttäisiin hahmottamaan. He huomauttavat, että ilmiöstä on vaikea kehittää sellaisia kyselyinstrumentteja, jotka tallentaisivat ilmiön tarkoituksenmukaisella tavalla. Toisin sanoen määrällisin tutkimusmenetelmin toteutetuissa tutkimuksissa kysymysten asettelu on ollut haasteellista ja on suositeltu täten vapaampaa tutkimusmenetelmää informantin näkökulmasta. Koska kyse on vähän tutkitusta tutkimusongelmasta, ei voida olla varmoja kyvystä asettaa tutkittaville juuri oikeita kysymyksiä tutkittavan ilmiön kannalta.

Punnittaessa erilaisia tutkimusmenetelmiä tutkimus päätettiin toteuttaa laadullisin menetelmin eli kvalitatiivisella tutkimuksella. Laadullisia tutkimusmenetelmiä vertailtaessa huomattiin haastattelun muotoisen tutkimusmenetelmän vahvuutena

haastateltavien mahdollisuuden tuoda esiin vapaammin omia kokemuksia. Täten tutkimukseen valittiin haastattelumenetelmäksi teemahaastattelu.

Kananen (2014, 72) kertoo teemahaastattelun olevan kahden ihmisen vuorovaikutusta, jossa pyritään ymmärtämään ja saamaan käsityksen tutkittavana olevasta ilmiöstä. Kananen (mp.) toteaa haastattelutilanteen olevan vuorovaikutustilanne, jossa haastateltava kertoo tutkijalle oman kokemuksensa tutkittavasta ilmiöstä. Hän toteaa (s. 76) teemahaastattelua käytettävän, kun tutkittavaa ilmiötä ei tunneta ja siitä halutaan muodostaa ymmärrys. Hän jatkaa, että tyypillisiä teemahaastattelun ominaisuuksia ovat keskusteltavat aiheet ja keskustelun eteneminen haastateltavan ehdoilla. Käytännössä tämä tarkoittaa, että haastateltava pyrkii pitämään kysymyksillään keskustelun aihealueessa ja tutkija voi esittää tarkentavia tai syventäviä kysymyksiä tarpeen vaatiessa.

Teemahaastattelu on lähellä syvähaastattelua, joka voi olla myös täysin strukturoimaton. Syvähaastattelussa käytetään avoimia kysymyksiä, jolloin keskustellaan vain ennalta asetetusta ilmiöstä. Syvähaastattelussa haastattelija syventää vastauksia tekemällä jatkokysymyksiä haastateltavan vastauksista. Syvähaastattelun tarkoitus on avata tiettyä ilmiötä mahdollisimman perusteellisesti, joten haastateltavia on usein vain muutamia (Tuomi & Sarajärvi 2009, 76–77).

Kananen (2014, 77) kertoo teemahaastattelussa tutkijan laativan hänen omiin ennakkokäsityksiin pohjautuvan haastattelurungon, mutta haastattelun aikana nousseisiin uusiin asioihin kuitenkin tartutaan ja keskustelutetaan haastateltavaa. On siis todettava, että teemahaastattelu ja syvähaastattelu ovat menetelminä hyvin lähellä toisiaan. Tutkimusmenetelmäksi tähän tutkimukseen on kuitenkin valittu teemahaastattelu, sillä se soveltuu hyvin kokemuksen tutkimiseen ja kuvailemiseen.

Teemahaastattelun runkona toimii kolme teemaa, jotka ovat nousseet esiin teoriaosuudesta:

- Suorituskyvyn mittaamisen tarpeen synty päätöksenteossa
- Suorituskykymittariprosessi
- Mittareiden vaikuttavat tekijät ja laajuus

Teemahaastattelun teemoihin asetettiin muutamia kysymyksiä ohjaamaan teemaa pysymään aiheessa, mutta muuten haastattelu on avointen kysymysten nojalla hyvin vapaa intendentin näkökulmasta. Avoimilla kysymyksien tarkoitus on, että tutkija ei sido liikaa vastauksia omiin ennakkokäsityksiinsä. Teemojen tausta esitellään teemaluvun johdannossa.

4.3 Teemahaastattelujen toteutus ja haastateltavat

Haastateltavat valitaan laadulliseen tutkimukseen harkinnanvaraisesti. Tätä kutsutaan teoreettiseksi otannaksi, joka on lähinnä määrällisen tutkimuksen näytettä. Teoreettinen otanta päätetään siinä vaiheessa, kun uuden tapauksen lisääminen ei tuota uutta tietoa, mutta toisaalta kvalitatiivisessa tutkimuksessa on kyseessä ikuisuuskytymys, ellei aineiston keruuta lopeta (Kananen 2014, 96–98).

Kanasen (2014, 95) mukaan laadullisessa tutkimuksessa oikean henkilön valinta haastatteluun on määrää tärkeämpi. Eskolan ja Suorannan (1996, 39) mukaan laadullisessa tutkimuksessa tulkintojen kestävyys ja syvyys on tärkeää, ei laajuus tai tiedonantajien määrä. Kananen (s. 97) huomauttaa tutkittavien valinnan tavoitteena olevan valita juuri ne henkilöt, jotka tietävät tutkittavasta ilmiöstä eniten.

Tutkimukseen valittiin neljä asiantuntijaa, joilla on käsitys talousjohtamisesta, organisaation ohjauksesta, tiedolla johtamisesta sekä suorituskykymittauksesta. Nämä toimivat lähtökohtaisesti pääkriteerinä haastatteluun valituille. Haastatteluun haluttiin valita henkilöitä, joilla on kokemusta laajasti enemmän kuin yhdestä yrityksestä. Täten haastatteluun ei kutsuttu yksittäisten organisaatioiden johtajia vaan henkilöitä joiden työnkuvaan kuuluu yhteistyö useamman yrityksen ylimmän johdon kanssa. On siis perusteltua sanoa, että tutkimukseen on saatu kokemuksia kattavasti suuresta otoksesta organisaatioita, sillä haastateltavat edustavat kokemuksia lukuisista tapauksista. Teemahaastattelun asiantuntijat ovat:

Juha Sarsama toimii pääomasijoitusyhtiö Panostaja Oyj:n toimitusjohtajana. Panostaja Oyj omistaa ja kehittää suomalaisia pk-yrityksiä tavoitteena kasvattaa yrityksiä. Sarsaman toimenkuvaan kuuluu kasvupotentiaalin tunnistamista ja

potentiaalin saavuttamisen mahdollistamista hallitustyöskentelyn kautta. Hänen vastuu alueeseensa kuuluu organisaation ohjausta koko konsernin tasolla ja hän toimii myös omistusyrityksien hallituksissa. Sarsamalla on laaja kokemus muun muassa kasvustrategioista, johdon työn kehittämisestä, konserniohjauksesta, yrityskaupoista sekä rahoituksesta.

Riikka Kontinen toimii Advisor Managerina KPMG Oy:llä osana taloushallinnon palveluyksikköä. KPMG Oy:n neuvontapalvelut auttavat asiakasyrityksiä kasvun tukemisessa, suorituskyvyn parantamisessa ja riskienhallintaan liittyvissä haasteissa. Kontisen työnkuvaan kuuluu laaja-alaisesti asiakasyrityksien neuvonta heidän talousohjaamiseen liittyvien ongelmakohtien kanssa kuten raportoinnin ja ennustamisen kehittämisessä. Kontisella on kokemusta talousjohdon tehtävistä pk-sektorilla noin 10 vuoden ajalta.

Teemu Kumpulainen on PJ Maa Partners Oy:n toimitusjohtaja ja yksi pääosakkaista. Kumpulaisen on koko työuransa työskennellyt yrityksiä neuvonantotehtävissä ja viimeisen neljä vuotta yrittäjänä. PJ Maa Partners on yrityskauppoihin, erilaisiin omistus- ja rahoitusjärjestelyihin sekä yrityskehittämiseen erikoistunut asiantuntijayritys. Kumpulainen on tehnyt paljon töitä pk-yrityksien kanssa ja omaa kokemusta laajasti liiketoiminnan kehittämisestä, yrityskaupoista ja rahoitusjärjestelyistä.

Timo Peuhkurinen vastaa CGI Finland Oy:n Digital Insight -liiketoiminnasta. CGI on asiantuntijaorganisaatio, jossa Peuhkurisen johtama yksikkö tarjoaa analytiikan ja tiedolla johtamisen konsultointipalveluita Suomessa. Yksikkö tarjoaa asiantuntijapalveluja pääsääntöisesti julkishallinnon yhteisöille ja suurille yrityksille. Peuhkurisella on lähes 20 vuoden kokemus tiedon hallinnan ja analytiikan ratkaisuista useilla eri toimialoilla.

4.4 Haastatteluiden analysointi

Myöhempää analysoimista varten haastattelut yhtä lukuun ottamatta nauhoitettiin. Nauhoittaminen toteutettiin, koska pitkien haastattelujen analysointi ja niistä johtopäätöksien tekeminen olisi ollut epäluotettavaa pelkkien muistiinpanojen perusteella. Kananen (2014, 101) toteaa, että laadullisen aineiston analysoinnin ensimmäinen vaihe on yhteismitallistaminen eli aineisto saatetaan tekstimuotoon litteroimalla. Hän jatkaa, että litteroinnin tarkoitus on dokumentoida haastattelut kirjallisesti mahdollisimman sanatarkasti, joka mahdollistaa myöhemmän tarkemman analysoinnin. Tekniikan peittämisen vuoksi yksi haastatteluista toteutettiin kirjoittamalla haastateltavan vastaukset ylös mahdollisimman sanasta sanaan jo haastattelun aikana. Nauhoitetut haastattelut litteroitiin sanatarkoin heti haastattelujen jälkeen, tämän jälkeen aineisto oli valmis tarkempaan analysointiin.

Aineiston analysointimenetelmäksi valittiin teorialähtöinen sisältöanalyysi. Tuomi ja Sarajärven (2009, 103–105) mukaan sisältöanalyysissä kirjalliseen muotoon saatetusta aineistosta etsitään yhdistäviä ja erottavia tekijöitä. He jatkavat, että sisältöanalyysin tarkoitus on kuvata ilmiötä yleisessä muodossa, jolloin se sopii strukturoimattomankin aineiston analyysimenetelmäksi. Heidän mukaan analyysin tarkoituksena on täten löytää vastaukset tutkimuskysymyksiin ja tuottaa johtopäätöksiä. Tuomi ja Sarajärven (s. 98) mukaan teorialähtöisessä sisältöanalyysissä aikaisempi teoreettinen viitekehys ohjaa analyysiä antamalla teemoja ja käsitteitä, jotka voidaan analyysissä tunnistaa. Teorialähtöinen sisältöanalyysi valittiin, koska se sopii laadullisen tutkimuksen ilmiöiden selittämiseen. Analyysimenetelmä sopii tutkimukseen myös, koska teemahaastattelujen runko on teoriapohjainen, joten aineiston analyysi on selkeä tehdä pohjautuen teoriassa esitettyyn tietoon. Aineisto analysoitiin ensin nostamalla esiin tutkimuskysymyksiin relevantit vastaukset sekä kokemukset. Haastattelujen samankaltaisuuksia yhdistelemällä löydettiin selviä yhteneväisyyksiä, joiden pohjalta tutkimuksen tulokset on esitetty kohdassa 4.6. Aineistoa peilattiin ja verrattiin teoriassa esitettyyn, jolloin tutkimustuloksilla pystyttiin osakseen myös haastamaan teoriaa.

4.5 Tutkimuksen luotettavuus

Tutkimuksen luotettavuutta arvioidaan yleisimmin reliabiliteetin ja validiteetin kautta. Käsitteet perustuvat ajatukseen missä tutkija voi saavuttaa objektiivisen todellisuuden ja totuuden (Hirsijärvi & Hurme 2010, 185–186). Reliabiliteetilla tarkoitetaan sitä, että tutkittavasta henkilöstä saadaan kahdella tutkimuskerralla sama tulos tai kun kaksi tutkijaa pääsee samaan lopputulokseen. Validiteetilla tarkoitetaan sitä, kuinka hyvin tutkimus kuvaa siinä asetettua tutkimusongelmaa eli heijastaako tutkimuksen käsitteet tutkittavaa ilmiötä. Hirsijärvi ja Hurme (s. 186) toteavat, että kahden tutkijan tulkinnat voivat olla kuitenkin korkeintaan likiarvo siitä, miten he ovat ymmärtäneet ilmiötä. Kummatkin käsitteet ovat peräisin kvantitatiivisesta tutkimuksesta ja niiden soveltumista kvalitatiiviseen tutkimuksen laadun arviointiin on suhtauduttava varauksella.

Kuten aiemmin mainittu, tutkimukseen osallistuneet asiantuntijat edustavat suurta joukkoa erilaisia organisaatioita. Heidän vastauksissaan on tullut esille heidän objektiivinen totuus. Tutkimus dokumentoitiin asiallisella tavalla ja tutkimustuloksissa on esitetty ainoastaan selvästi asiantuntijoiden kokemuksiin perustuvia seikkoja. Tulokset eivät nojaudu ainoastaan yhden asiantuntijan lausuntoon, vaan yhtäläisyyksiä havainnoista kerättiin useammalta haastateltavalta. Tutkimuskysymykset annettiin haastateltaville neutraalissa muodossa, eikä haastateltavalle annettu kuvaa haastattelijan ennakkokäsityksistä kysymystä kohtaan. Tutkimuksen tuloksissa esitetään selvät tulokset, jotka pohjautuvat asetettuihin tutkimuskysymyksiin. Tuloksia on käsitelty kriittisesti ja esille on tuotu vain selkeät tulokset myös käsitellen seikkoja, joita vastauksista ei ilmennyt. Kokonaisuudessaan tutkimuksen voidaan olevan reliabiliteetiltaan ja validiteetiltaan luotettava. Toki on huomattava, että haastattelija vaikuttaa aina jollakin tasolla kvalitatiivisen tutkimuksen tuloksiin.

4.6 Tutkimustulokset

Seuraavissa alaluvuissa esitellään teemahaastattelun tuloksia ja analysoidaan tutkimusaiheeseen liittyviä haastatteluista ilmenneitä yhteneväisyyksiä haastateltavien välillä.

4.6.1 Suorituskyvyn mittaamisen tarpeen synty päätöksenteossa

Haastattelut aloitettiin keskustelemalla yleisesti yritysten päätöksenteosta ja päätöksenteosta vastaavista henkilöistä organisaatioissa. Teeman tarkoituksena oli kartoittaa päätöksentekoa prosessina yleisesti ja yritysten asenteita suorituskykymittausta kohtaan.

Yleistä päätöksenteosta

Suurin osa varsinkin pk-yrityksistä nähtiin organisaatorakenteeltaan matalana. Tämä tarkoitti käytännössä organisaation muodostumista hyvinkin yksinkertaisesta kahden tason esimies-alainen-organisaatiosta. Haastatteluissa tuli hyvinkin selvästi esille, että suurimmassa osassa yrityksistä päätöksenjako-oikeuksien delegointi on jakaantunut organisaatiossa hyvin pienelle alueelle. Käytännössä tämä on ilmennyt siten, että yhtiön omistaja on samalla päätöksentekijän roolissa muun muassa toimitusjohtajana ja hallituksen puheenjohtajana. Haastatteluista nousi esille kuinka matala organisaatorakenne ja päätöksenteko-oikeuksien delegointi pienelle alueelle vaikuttaa päätöksentekoon. Asiantuntijat A ja C kertoivat omista kokemuksistaan näin:

Pk-yrityksissä se päätöksenteko on niin pienissä käsissä kumminkin. Se toimitusjohtaja tai yrittäjä on samaan aikaan se talousjohtaja, tuotantojohtaja, ja myyntijohtaja. Sillä on niin monta hattua päässä.
(A)

Usein pk-sektorilla se organisaatorakenne on aika ohut. Päätöksenteko on hyvin yksinkertaista eli joku esittää, esimies hyväksyy ja sitten se pannaan toteen. Saattaa olla, että siitä esityksestä sitä ollaan jo seuraavana päivänä toteuttamassa. Se ei mene minkään tällaisen erityisten päätöksentekoelinten kautta, vaan se päätökset tehdään tosi nopeasti. Vahvuutena ehdottomasti se, että

se organisaatio pystyy aika pitkälti itse vaikuttamaan siihen päätöksentekoon. (C)

Yleisesti suorituskymittauksesta käytöstä päätöksenteon taustalla nähtiin olevan paljon eroja riippuen organisaatiosta. Suorituskymittauksen hyödyntämisen käyttöaste nähtiin vaihtelevan paljonkin. Käyttöaktiivisuuteen nähtiin yleisesti eniten vaikuttavan toimiala, jossa eräs asiantuntija mainitsi miehisten alojen kuten teollisuuden ja rakennusalan tekevän enemmän päätöksiä siinä hetkessä. Koko nähtiin lisäksi yhdeksi käyttöasteen tekijäksi, mutta sen ei suoraan nähty korreloivan suorituskymittauksen kanssa.

Teemahaastatteluiden pohjalta analysoitaessa asiantuntijoiden kokemuksia suorituskymittareiden käytöstä pystyttiin yhteenvetomaisesti tunnistamaan kolme erilaista käyttötyyppiä: ei lainkaan, jossakin määrin sekä enemmän systemaattisesti. Ei lainkaan -käyttäjät nojautuvat päätöksenteossaan pitkälti kassavarantoihin ja päätökset tehdään rahavarojen salliessa eikä varsinaista suorituskymittausta tehdä yrityksessä ollenkaan. Yhtiö saattaa seurata taloudellista kehitystä lähtökohtaisesti tarkistamalla tilinpäätöksen yhtiökokouksessa. Toisena ryhmänä yritykset, jotka käyttävät jossakin määrin hyödyntävät pitkälti taloudellisia mittareita ja usein suorituskymittaus on niin sanotusti korvien välistä mittausta, jota ei oikeastaan dokumentoida tai käsitellä laajemmin. Kolmas ryhmä osaa käyttää laajemmin suorituskymittausta hyväkseen ja mittausta suoritetaan säännöllisesti ja systemaattisesti hyväksikäyttäen laajemmin käsillä olevaa informaatiota. Organisaation ohjauksesta ilman varsinaista suorituskymittausta asiantuntija A lausuu seuraavasti:

Omistaja vähän vetoo siihen, että on ollut alalla niin kauan, että tietää miten tää toimii ja vähän perstuntumalla ohjaa sitä laivaa. Mikä tuntuu hölmöltä. Ja tietenkin siitä huolimatta, jos hän kerran tai kaksi tekee onnistuneen päätöksen ja ohjaa sitä oikeaan suuntaan, niin sehän saa siitä vain lisäpontta itelleen, että kyllä tää toimii. (A)

Asiantuntija D toteaa, että päätöksenteon pohjalle tuotettaessa tietoa, informaation tuottaminen kulkee yleisestä erityiseen. Esimerkiksi yrityskaupassa tutkitaan ensin markkinoita ja toimialan tilaa ennen yksityiskohtaisiin yrityksen talousmittareihin perehtymistä. Lopulta on kuvattu yrityksen toiminta niin tarkkaan, että tiedon pohjalta pystytään tekemään luotettava päätös. Tällaisissa

suorituskykymittaustilanteissa mahdollistaa muun muassa myös suorituskyvyn vertailua kilpaileviin yrityksiin.

Suorituskykymittauksen ongelmia

Suoritusmittauksen toteuttamisessa nähtiin ongelmia esiintyvän muun muassa puutteellisen dokumentaation takia. Asiantuntijoiden kokemuksen mukaan tämä saattaa ilmetä esimerkiksi suullisina sopimuksina, täten esimerkiksi työsopimuksia ja asiakassopimuksia ei ole viety kirjalliseen muotoon. Haastatteluissa puutteellisen dokumentaation ottivat esille asiantuntijat A ja C.

Toiset pystyy sen vaan toimittamaan näin, mä kaivan ja toiset on silleen, että ei mulla oo noita asioita, että puolet noista on pelkästään mun korvien välissä [...] Yleensä ne on pienempiä, mut se ei ihan suoraan korreloi kokoluokkaan. (A)

On sellaisia pk-yrityksiä, missä omistaja ei oo kiinnostunu mistään talousasiasta muusta kuin onko kassassa rahaa. Ei kiinnosta investoinnin takaisinmaksuaika, ei kiinnosta tällaiset perus kannattavuuslaskelmat, vaan kysytään vaan onko kassassa rahaa. (C)

Haastatteluissa nousi esille myös teoriassa mainittu ongelma liittyen informaatiotulvaan. Kokemuksia kerrottiin, kuinka helposti tietoa on saatavilla suorituskykymittauksen tueksi. Kehittyneet tietojärjestelmät mahdollistavat tiedon tehokkaan järjestämisen, dokumentoimisen ja analysoimisen, joka on yksi syy informaatiotulvan aiheuttamiin ongelmiin. Hankaluuksia oli koettu varsinkin olennaisen tiedon havaitsemisessa kaiken tiedon joukosta.

Me saatais sieltä vaikka minkälaisia raporteja. Sitten me mietitään, pystytäänkö me tekemään päätöksiä sen avulla. No ei itse asiassa mitään. Että miten siitä informaatiotulvasta selviää niin, että huomaa vielä ne olennaiset jutut, jos niitä ei ole vielä huomannut? Tää on paljon sellainen asia mistä me keskustellaan päätöksenteossa. (D)

Olen usein törmännyt tilanteeseen, että mitataan liian montaa asiaa. esim. avainindikaattoria, performance indikaattoria jne. Vähän sama asia, että opiskelussa perehdytään kaikkeen ja kun perehdytään asioihin, kaikki tuntuu tärkeiltä. Ei pystytä tunnistamaan, mikä on meidän toiminnan kannalta tärkein asia. (B)

Ongelmaa ei nähty kuitenkaan ainoastaan tiedon määrässä vaan myös toisaalta tiedon käyttäjän kyvyssä käsitellä tietoa tehokkaasti. Tämän koettiin aiheuttavan päätöksenteossa niin sanotusti sokeutta, sillä tietolähteitä ja yksityiskohtia päätöksenteon kannalta on paljon. Tästä esimerkkinä asiantuntija A antoi jo aiemmin mainitun osakkeenomistajan, joka toimii myös toimitusjohtajana:

Sillä on niin monta hattua päässä, että tavallaan se lisääntynyt informaatio saattaa jossakin tilanteissa myös tukahduttaa sitä päätöksentekoa. (A)

Asiantuntija C mainitsi, että tietotulvan aiheuttamaa häiriötä päätöksenteossa ilmenee varsinkin johtajilla, jotka eivät ole varsinaisia ammattijohtajia, joilta puuttuu koulutusta ja kokemusta asiasta. Tämä kuitenkin nähtiin myös suurempien yhtiöiden ongelmana, joissa toimii myös varsinainen talousyksikkö, joiden ammattimaiset controllerit tuottavat analyysejä kokoneiden johtajien päätöksiä pohjalle. Haastatteluissa esille tuli keskustelua tämän tiedon karsimisesta varsinaisille päätöksentekijöille.

Kaikki tieto on saatavilla, mutta ei hallitus halua perehtyä yksityiskohtiin. [...] Pyritään karsimaan sitä tietoa ettei sitä tuottais liikaa. Hallituksen kokouskin on rajallinen aika ja pitäis pystyä olennaisia asioita käymään läpi. Paljon puhutaan siitä, että kuinka paljon tuodaan näitä esille. Tavallaan se kysymys on ehkä se, että miten tässä prosessissa voi jossain kohtaa vähän vetää henkeä ja palata taaksepäin miettimään sitä, että mikä on niinku se olennainen tieto. (D)

Tutkimuksessa havaittiin, että yritysten tulisi paremmin jakaa vastuuta informaation muokkaamisesta käytännölliseen ja enemmän havainnolliseen muotoon, jotta hallitus pystyisi paremmin muodostamaan kuvan päätettävästä asiasta. Varsinkin aiemmin mainitut yrittäjät, joilla on useita päätöksentekijärooleja ja toimivat myös itse suorituskyvyn mittaajina, heillä ei ole välikättä, joka suodattaisi epäolennaisen tiedon. Tutkimuksessa havaittiin, että yrityksille olisi hyvin suositeltavaa suurin tietomassojen kanssa, että päätöksentekijä ei olisi sama henkilö kuin tiedon tuottaja. Tämä mahdollistaisi päätöksenteosta tehokkaamman prosessin.

Riski ja epävarmuus

Teemahaastatteluissa haastateltavat ottivat esille yrityksen päätöksentekoon liittyvät riskit ja miten suorituskykymittauksella pystytään osin hallitsemaan näitä riskejä. Epävarmuus nähtiin välttämättömäksi osaksi päätöksentekoa ja epävarmuuden tuoma riski myös mahdollisuudeksi. Haastateltava D luonnehti riskiä seuraavanlaisesti:

Aina siellä (pätöksenteossa) on joku epävarmuus. Se on ihan selvää, että pitää sietää tiettyyn pisteeseen asti epävarmuutta ja vaan ottaa se riski. Riski on aina mahdollisuus myös, mutta eihän mekään mitään hulluja riskejä haluta ottaa. (D)

Haastatteluissa ilmeni, että haastateltavat yhdistivät riskin läheisesti kasvuun. Haastatteluiden kommentteista oli myös aistittavissa ajatusmaailma, että yritys ei lähtökohtaisesti edes pysty kasvamaan ilman riskinottoa. Suorituskykymittaus nähtiin riskin osalta yhtenä riskinhallintakeinona. Haastateltavat näkivät tärkeänä, että päätöksenteko pitäisi olla yrityksessä hallittua, että kasvun tuomat ongelmat eivät pääse yllättämään. Suorituskykymittauksella nähtiin olevan kasvun hillitsemisessä ennakoiva rooli, jolla pyritään valmistautumaan tuleviin kasvun synnyttämiin ongelmiin organisaatiossa. Haastatteluissa kävi ilmi, että riski ei ole ainoastaan kasvavien yritysten ongelma, vaan kaikessa nopeassa ja tiheätahtisessa päätöksenteossa on huomattava tarkkailla yrityksen taloudellista tilaa. Haastatteluista voidaan päätellä, että yrityksiä toisinaan vaivaa myös liiallinen vauhti päätöksissä, kun markkinat vetävät ja työllisyystilanne on hyvä. Haastatteluissa esille tuotiin taloudellisen tiedon korostuminen näissä tilanteissa. Asiantuntija C myös huomautti, että näissä tilanteissa tulisi myös seurata työntekijöiden ylityötunteja ja muuta työssä jaksamiseen liittyviä mittareita.

Esimerkkinä (eräs pk-yritys), joka kasvaa tällä hetkellä hurjaa vauhtia - se (kasvu) vaati niinku riskinottoa. Ja sitten tietenkin se, että me tuodaan niita asioita sinne yritykseen, että me voidaan sitä kasvua myös hallita. Eikä se toiminta ole sellaista vaan, että kasvetaan, kasvetaan ja kasvetaan, vaan kasvetaan niin, että meillä pysyy riskit kontrollissa. (D)

Mutta sen näkee, että ne yritykset joissa sitä (suorituskykymittausta) käytetään päätöksenteon tukena, niin kasvaa vielä pystyy, mutta sitten jos sen pitäis kasvaa kannattavasti, siinä se korostuu erityisesti.

Tossa on ollut sellaisia kasvuyhtiöitä, mitkä huomataan sitten jälkennpäin, että kasvuvauhti on ollut liian kova ja päätöksiä on tehty ilman, että siellä on ollut taloudellista informaatiota riittävästi takana. Sitten se kannattavuus tulee pikkasen laahaa perässä ja sitten huomataan, että oho kasvettiin, mutta tulos on tappiollinen. (A)

Monta kertaahan sellainen yritys, joka on kasvuvaiheessa, niin se keskittyy pelkästään siihen kasvuun. Ja silloin näe kaikki mittarit ja johtamisjärjestelmät, ihan jo vaikka tietojärjestelmistä, niin nehan jää kaikki syrjään. Mutta siinä kohtaa, kun tilanne on hyvä, saattaa olla, että myöskin yrittäjällä tai johdolla saattaa tulla sellainen harha, että sitä voi jatkaa ja jatkaa. (C)

Teoriassa sivuttiin informaation kustannuksien merkityksestä. Suorituskykymittauksella yhtä lailla tunnustettiin olevan omat kustannuksensa, jolloin päätöksenteossa on osattava löytää se tiedolla saavutettava varmuus, että päätöksentekoon sisältyvä riski on siedettävää. Täten teemahaastattelun tuloksista pystyttiin tulkitsemaan, että tiedon kustannukset ovat yhteydessä jo aiemmin mainittuun tasoon jolla riskisyyttä siedetään. Haastateltavat näkivät, että pienimmillään suorituskykymittauksen pitäisi olla sillä tasolla, jotta suurimmilta riskeiltä säästyään. Toisaalta organisaatioissa, joissa suorituskykymittausta tehdään säännöllisesti ja systemaattisesti, on harkittava, milloin tuotetut mittaukset menettävät lisäarvonsa.

Jossakin kohtaa sekin, että tarvitaanko me enää informaatiota, mutta mitä lisäarvoa se tuo. [...] Että tottakai aina tulee se kustannushyötyanalyysi. (D)

Teemahaastattelun vastauksista selvästi nousi esille tosiasia, että harvoin suorituskykymittauksella pystytään löytämään objektiivinen totuus. Tällöin yritysten on löydettävä tilannekohtaisesti se riskin taso, jonka yritys pystyy kantamaan. Asiantuntijat olivat hyvin yhtä mieltä siitä, että riskiä halutaan sulkea pois enemmän päätöksistä, joissa on suurempi taloudellinen intressi taustalla.

4.6.2 Suorituskykymittariprosessi

Haastattelun toisena teemana keskusteltiin suorituskykymittariprosessista. Teeman tarkoituksena oli selvittää miten suorituskykymittariprosessi pitäisi asiantuntijoiden mielestä edetä, jotta se tuottaisi yrityksille mahdollisimman paljon arvoa. Teeman keskipisteenä olivat myös yritysten todelliset käytännöt.

Strategia ja tavoitteet suorituskykymittariprosessissa

Teemahaastatteluissa ilmeni, että yleisesti ottaen nykypäivänä kaikilla yrityksillä on strategia. Strategia nähtiin esimerkiksi päätöksenteon tärkeimmäksi rajausvälineeksi yrityksessä. Asiantuntijoiden mukaan se vastaa kysymyksiin mitä ja kenelle yritys tekee. Toisin sanoen se kertoo lyhyesti mikä on yrityksen olemassaolon tarkoitus. Haastatteluissa esille tulleissa kokemuksissa strategia nähtiin vahvana rajausvälineenä päätöksenteossa siten, että se asiantuntijoiden mielestä jo etukäteen kertoo mihin lopputulokseen päätöksessä tulisi päätyä. Vaikka haastatteluissa haastateltavat näkivät suhteellisen yksimielisesti strategian, huomautettiin kuitenkin strategian dokumentointimuotojen eroista. Joillakin yrityksillä strategia nähtiin pelkkänä ajatuksena, joka saattoi olla koko yrityksen henkilöstön yhteinen, kun toinen ääripää oli tarkkaan kirjalliseen muotoon dokumentoitu kertomus. Strategian merkityksestä kerrottiin mm. seuraavasti:

Strategialla on aika iso osa päätöksentekotilanteissakin, peilaten tähän, että pitää tietää minkälainen visio tulevaisuudesta on, mitä päätöksiä kannattaa tehdä ja mitä ei kannata tehdä. (C)

Mies ja Hiace yrityksissä se strategia on pääväline. 10 000 ihmisen organisaatiossa strategiassa pitää olla hyvinkin tarkka. Äärimmäisen tärkeä suurissa yrityksissä. (B)

Mä yleensä yrittäjille puhun, että se strategia voi olla siellä yrittäjien korvien välissä. Mutta todennäköisyys, että sä poikkeat ja että sä muistat siellä arjen tilanteissa, arjen päätöksentekotilanteissa, että mitäs me oltiin tästä sovittu. Se todennäköisyys aika paljon laskee, jos sä et sitä mihinkään dokumentoinu tai kirjannu. (A)

Teemahaastattelussa kävi selvästi ilmi, että suorituskykymittaukseen kytketyn strategian merkitys hyvin dokumentoidussa muodossa korostuu yrityksen koon

kasvaessa. Pienimmissä yrityksissä strategia nähtiin omistajayrittäjän yksin laadituksi ajatukseksi, joka saatetaan kertoa alaisille. Tästä totesi asiantuntija A, että ongelmia tulee muodostumaan myöhemmin, kun yritys kasvaa, yritykseen on tullut avainhenkilöitä, ulkopuolista hallitusta ja omistus on hajaantunut. Hän jatkoi, että dokumentoimaton strategia päätöksenteon ja suorituskykymittauksen ohjauksessa vaatii luottamusta siihen, että koko organisaatiolla on samanlainen käsitys kirjoittamattomasta strategiasta, joka on kieltämättä haasteellista.

Strategia nähtiin teemahaastatteluiden perusteella peruskalliona suorituskykymittaukselle, jonka päälle rakennetaan perustukset tavoitteiden avulla. Asiantuntijoiden näkemykset strategian merkityksestä suorituskykymittauksen taustalla olivat hyvin saman tyyppisiä, mutta haastatteluista ilmeni, että käytännössä yrityksissä strategian ja suorituskykymittauksen linkittyminen ei välttämättä ole niin vahvaa. Kaikki haastateltavat olivat yhtä mieltä siitä, että suorituskykymittariprosessi pitää aloittaa oman yrityksen liiketoimintamallin tuntemisesta. Liiketoimintamallilla tarkoitetaan omien asiakkaiden, prosessien, ympäristön ja muiden toimintaan merkittävästi vaikuttavien seikkojen tuntemista. Haastatteluiden pohjalta voidaan päätellä, että liiketoimintamallin tunteminen mahdollistaa tavoitteiden asettamisen, jossa taas strategia toimii suunnannäyttäjänä nykytilan ja tavoitteiden välillä. Asiantuntija A esitti haastattelussa mielenkiintoisen esimerkin tavoitteiden ja tavoitteiden kytköksestä:

Semmoinen perinteinen vertauskuva palmusaaresta, että me ollaan se purjevene taikka laiva siellä merellä ja me tiedetään meidän nykyinen sijainti ja sitten me maalataan se palmusaari. Tonne meidän pitää päästä ja strategia on se polku, miten me tästä nykytilanteesta päästään sinne palmusaarelle. Jos meillä on nykytila tiedossa ja me aletaan maalaamaan sitä strategiaa, sitä polkua sinne, mutta me ei tiedetä missä se meidän palmusaari on, niin on aika vaikeaa luoda sitä strategiaa. Sen strategian luomisen kaksi perusedellytystä, että me ollaan realisteja sen suhteen, että mikä meidän yritys on tällä hetkellä, missä mennään, että me ymmärretään nykytila ja lähtötilanteen analysointi ja sitten on sen tavoitteen, vision tai päämäärän asettaminen. Kun ne kaksi on, niin sen jälkeen voidaan luoda vasta se strategia missä tehdä niitä valintoja. Jos jompikumpi näistä puuttuu niin se koko startegiaprosessi niin tavallaan, aina voidaan tekstiä tuottaa, mutta että siitä tulee toimiva strategia, niin mä en kyllä usko siihen. (A)

Kuten haastateltava A kertoo, onnistunut suorituskykymittariprosessi vaatii yrityksen nykytilan ymmärtämistä ja siitä realistisen kuvan muodostamista. Teorialuvussa 3.3.1 esitetty Bournen suorituskykymittariprosessi on yhteydessä teemahaastattelussa ilmenneisiin kokemuksiin antamalla paremman ymmärryksen esitetyn prosessin ensimmäistä vaiheesta, jossa tunnistetaan avaintavoitteet. Teemahaastatteluiden tuloksista voidaan päätellä, että onnistuneen suorituskykymittariprosessin ensimmäinen vaihe on liiketoimintamallin ja nykytilan analysointi.

Avaintavoitteiden asettamiseen liittyen haastateltavien kommentoissa esiintyivät muun muassa ajatus välitavoitteiden hyödyntämisestä yhtenäisen tavoiteketjun luomiseksi ja lopulta strategisten tavoitteiden saavuttamiseksi. Asiantuntija D mainitsi muun muassa omasta toiminnasta, miten pitkän ajan tavoitteet pilkotaan lyhyemmän aikavälin tavoitteisiin. Logiikkana se, että lyhyen aikavälin tavoitteiden saavuttaminen lopulta vie yrityksen pitkän aikavälin strategisiin tavoitteisiin, voidaan puhua siis alatavoitteista tai välitavoitteista.

Ne on täysin kytketty strategiaan. Meillä hallitus määrittää, että nää on ne tärkeät asiat, niillä on mittarit, me ollaan itte sitten pilkottu projekteihin ja sitten katotaan vuoden kuluessa tai kohta katsotaan, onko niihin päästy. (D)

Asiantuntijoiden haastatteluista tuli selvästi esille yksimielinen näkemys siitä, että seurattavien suorituskykymittareiden tulisi pohjautua strategiasta. Haastatteluiden vastauksista pystyttiin päättelemään, että strategia ja suorituskykymittaus keskustelevat keskenään nimenomaan edellä mainittujen tavoitteiden kautta. Täten teemahaastatteluista pystyttiin tunnistamaan teoriassa esiintyneen Bournen luoman prosessimallin suunnitteluvaiheen toinenkin osa, mittareiden suunnittelu. Asiantuntija B esimerkiksi kertoi suorituskykymittareiden suunnittelusta seuraavaa:

Pitää pystyä näkemään ne toiminnot jotka ajaa eli toimii ajureina positiivisina asioita tuloksentelekyvylle tai mitä halutaankaan tavoitella. Eli mikä on se tavoite mihin pyritään. Esim. halutaan pienentää käyttökattetta, jotta me saadaan meidän oman pääoman tuotto prosentti ei voida sanoa käyttöpääomaa alentamaan. Jos on ammattilaisia organisaatiossa, tiedetään mikä vaikuttaa käyttöpääomaa, jos lähdetään pienentämään varaston kiertoaikaan, sopimuksissa maksuaikoihin ja toimitusaikoihin, tämän seurauksena on, että omapääoman tuotto prosentti kasvaa. Mitkä asiat traivaa niitä

asioita, joita haetaan. En tiedä yhtään yritystä tai ympäristöä, jossa ei haluta hyvää tuottoa. (B)

Toisin sanoen tutkimuksessa nähtiin, että yrityksiä tulisi hakea tavoitteisiin pohjautuvia positiivisia ajureita, jotka sopivat yrityksen liiketoimintamalliin. Tässä painotettaisiin sanaa tavoitteisiin, sillä se nähtiin liimana koko edellä kuvatussa prosessissa. Tavoitteisiin taas vaikuttaa aiemmin mainittu yrityksen nykytila ja liiketoimintamalli. Strategia täten nähtiin työkaluksi, joka tukee yrityksen nykytilan kehittämistä tavoitetilaan rajaamalla päätöksentekoa oikeaan suuntaan.

Kuten asiantuntija B edellisessä lainauksessa totesi, tehokkaalla päätöksenteolla tutkimuksessa asiantuntijat tarkoittivat useissa tilanteissa, ei nopeaa päätöksentekoa, vaan ennemminkin oikeiden päätösten tekemistä. Oikeisiin päätöksiin ei voida antaa taas kaavamaista oikeaa vastausta, vaan yrityksiä on analysoitava omaa liiketoimintaansa ja nykytilaansa sekä peilata niitä tavoitteisiin. Asiantuntija A kertoi omista kokemuksistaan, jossa yrityksessä voidaan olla hieman tehottomia, jos yrityksessä tehdään vain oikeita päätöksiä. Hän tarkoitti tällä, että yrityksen tehokkuuteen liittyvien prosessien ei tarvitse olla hiottuna täydellisesti, jos ylimmän johdon päätökset ovat yrityksen liiketoimintamallin kannalta tehokkaita tavoitteiden saavuttamiseksi.

Strategian haastaminen suorituskykymittariprosessissa

Teemahaastatteluissa asiantuntijat ottivat esille strategiaan liittyvän keskustelun strategian jatkuvuudesta ja muuttumisesta. Asiantuntijat näkivät, että samalla tavalla kuin ympäristö ja muut yritykseen vaikuttavat tekijät muuttuvat, strategiaa pitää päivittää niiden mukana. Uutena havaintona haastatteluista nousi esille ajatus, että myös asetetut tavoitteet ja niiden pohjalle rakennettu saattaa olla väärä, jota vain ei ymmärretä tai tiedetä vielä silloin kun niitä suunnitellaan. Haastateltavat asiantuntijat antoivat siis ymmärtää, että strategiaa ei pitäisi nähdä kiveen hakattuna sääntönä. Tämän pohjalta voidaan todeta, että yrityksissä pitäisi ymmärtää, että strategia ei ole aina oikeassa, vaan on osattava lukea päätöksenteon kannalta tärkeää tietoa ja päätöksenteon ympärillä toimivia tilannetekijöitä.

Mutta myöskin niin että, me pyritään koko ajan vuoden aikana tarkastelemaan, että onko ne edelleen tärkeitä. Jos ollaan jostain syystä todettu, että tää ei, vaikka me luultiin, että se on tärkeä alkuvuodesta, mutta meidän täytyy panostaa nyt tähän enemmän ja tää saa jäädä sivuun. (D)

Katotaan, kummassa on vika, pitääkö meidän päivittää strategiaa vai pitääkö meidän muuttaa sitä operatiivista toimintaa, lähtee ohjaamaan sitä lähemmäs, jos ne ei niinku korreloi toinen toisiinsa. Tietyllä tapaa semmoinen säännöllinen muistutus siitä strategiasta, että mitä me siellä päätettiin. Ja ainahan päivittäisessä päätöksenteossa tulee yllätyksiä, tehdään nopeita päätöksiä, joku asiakas menee konkurssiin, jollekin toimialalle avautuu mahdollisuuksia. Ei sillä strategialla pitäisi käsiään sitoa, mutta jos sitä ei oo, niin se menee siihen, että tehdään kaikkea kaikelle. (A)

Haastatteluiden tuloksista voidaan tehdä mielenkiintoinen johtopäätös, jossa päätöksenteon lopputulos voidaan kärjistetysti sanoa vaikuttavan myös päätöksentekoaikajankohdasta. Asiantuntoja A muistuttaa, että ylimmällä johdolla on oltava selkärankaa kuitenkin kokeilla uutta strategiaa tietyn aikaa, jotta sitä ei kuitenkaan tilannetekijöiden takia oltaisi jatkuvasti muuttamassa. Hän kertoo, että muuten strategiaa ollaan muuttamassa päätöksenteon mukaan ja tällöin oikeastaan strategia menettää merkityksensä päätöksenteon ohjausvälineenä.

Suorituskykymittaus seuraa päätöksentekotarvetta

Teemahaastattelussa nousi esille, että yritykset tekevät lähtökohtaisesti päätöksiä tarpeen ilmetessä. Asiantuntijoita kysyttiin haastattelussa, että mitä mieltä he ovat prosessista, kumpi tulee suomalaisissa yrityksissä ensin: suorituskykymittaus vai päätöksentekotarve. Tällä pyrittiin selvittämään päätöksentekoprosessin systematiikkaa yrityksissä. Haastattelujen asiantuntijat olivat yhtä mieltä siinä, että kokemuksen perusteella yrityksissä tulee ensin päätöksentekotarve. Kun tarve on yrityksessä havaittu, lähdetään sen pohjalle tekemään suorituskykymittauksia. Asiantuntijat A ja C kertoivat seuraavia ajatuksia asiasta:

Kumpi tulee oikeasti pk-yrityksissä ensin, on päätöksentekotarve. Kyllä noissa meidän asiakasyrityksissä, mitä tossa on, niin kyllä se selkeästi useammin tulee siellä. -- Tulee tarve tehdä joku päätös, ratkaisu, valinta ja sitten tarvitaan siihen sitä informaatiota. (A)

Mulla on sellaisia kokemuksia, että se päätöksentekotarve tulee ensin ja sitten siihen aletaan ettämään sitä informaatiota. Varmasti monessa tilanteessa siinä voitettais aika paljon. -- Se on vähän semmoinen kehä, mutta pk-sektorilla vielä tänä päivänä menee niin, että äkillinen tarve tulee ensin ja sitten aletaan miettimään, että miten me tää ratkaistaan. (C)

Asiantuntijoita haastettiin tämän jälkeen kysymyksellä, mitä mieltä he olisivat, jos suorituskykymittaus tulisi ensin? Kysymyksellä kartoitettiin, miten asiantuntijat näkisivät järjestyksen toisin päin ja täten mitä vaikutuksia sillä olisi organisaatioon. Kommentit olivat hyvin mielenkiintoisia ja niistä kumpusi uusia oivalluksia suorituskykymittareiden käytöstä päätöksenteon pohjalla. Vastauksissa kävi ilmi, että aktiivinen suoritusmittaus ja suorituskyvyn seuranta voisi synnyttää yrityksissä ennaltaehkäiseviä päätöksiä. Täten esimerkiksi, kun yritys havaitsisi poikkeaman suorituskyvyssä, yritys pystyisi nopeasti reagoimaan poikkeamaan ennen kuin tilanne muuttuisi vaikeakorjattavaksi. Vastauksista voidaan päätellä, että yrityksen tulisi jatkuvasti ja systemaattisesti seurata vähintään liiketoiminnalle kriittisiä tekijöitä. Tämä pois sulkisi monet yrityksellä yllätyksenäkin tulevat kriisit, joihin voi olla liian myöhäistä reagoida vasta pakon tullessa. Asiantuntijat C ja A kommentoivat asiasta näin:

Varmasti, jos sitä lähtis siitä kautta. Sä olisit ikään kuin proaktiivisempi siinä päätöksenteossa, koska sieltä informaation kautta sä pystyisit tekemään niitä päätöksiä. Että kyllä toi johtaa siihen semmoseen reaktiivisuuteen, että se asia ilmenee jotakin kautta ja joskus se voi olla jopa liian myöhäistä tai tosi myöhästä. Ei onneksi aina, kun se päätöksentekotarve tulee. (A)

Se olis varmaan siinä mielessä hyvä, että silloin semoiseen tulipalon sammuttamiseen ei tulis niin tarvetta. (C)

Yhteenvedona voidaan sanoa, että tutkimus osoitti yritysten käytäntöjen kulkevan vastakkaiseen suuntaan verrattuna käytännön, jota asiantuntijat haastattelussa suosittelivat. Aiheen tuloksista voidaan myös päätellä, että suorituskykymittauksessa tulisi olla aktiivinen ja ylimmän johdon tulosi ohjauksessaan olla aktiivinen, jotta nopea reagointi olisi mahdollista.

4.6.3 Mittareiden vaikuttavat tekijät ja laajuus

Tässä teemassa paneuduttiin itse mittareiden valintaan ja niihin vaikuttaviin tekijöihin. Teemassa tarkoituksena oli selvittää, minkälaisia mittareita yrityksissä käytännössä hyödynnetään. Teemaan tarkasteluun on otettu mukaan myös laajuuteen liittyvien hyötyjen tarkastelu.

Ylimmän johdon rooli

Asiantuntijoiden yhteinen näkemys oli se, että ylimmällä johdolla on vastuu suorituskykymittaamisesta ja mittareiden asettamisesta. Ylimmän johdon tulisi käyttää resursseja ja aikaa mittareiden säännönmukaiseen seurantaan. Suorituskykymittausta nähtiin pystyvän kontrolloimaan säännöllisellä seurannalla muun muassa vaatimalla toimitusjohtajan raportoimaan ylemmille tahoille asetettujen mittareiden tuloksia ja toimenpiteitä.

Asiantuntijat D ja C toivat esille, kuinka ylimmän johdon tulisi lisäksi valvoa alemman organisaatiotason johtajia esimerkiksi sitomalla joitakin mittareita johtamistyöhön ja palkita suorittavan tason johtajia hyvästä suorituskyvystä. Haastattelun vastauksista pystyttiin päättelemään, että johtamiseen sidotut suorituskykymittarit auttoivat motivoimaan johtoa asetettujen suoritusasteiden saavuttamisessa. Ylipäättään johtamistavalla ja -kulttuurilla nähtiin olevan suuri merkitys. Toisin sanoen alemmalle johdolle asetetuilla mittareilla voidaan päätellä olevan suuri positiivinen vaikutus organisaation kokonaisvaltaiseen suoritusasteeseen.

Me mitataan kerran vuodessa johtamisindeksistä, me ei kysytä kuinka tyytyväinen ne on työhönsä, vaan miten strategian toteutuminen näkyy arjessa. Me koitetaan mitata, tekeekö ne johtajat siellä hyvää työtä. se kyllä suoraan korreloi kuinka hyvin sillä firmalla menee. Siellä on osa-alueita kuten esimiestyö ja viestintä. (D)

Ylimmän johdon roolia suorituskykymittariston luomisessa kommentoitiin monesta eri kantista katsottuna. Haastatteluissa asiantuntijat ottivat esille myös, että ylimpien päätöksentekijöiden ammattimaisuudella olevan suuri merkitys

suorituskyvyn seurannassa ja hallinnassa. Ongelmakohtia toi esille muun muassa asiantuntija C, joka tunnusti ylimmällä johdolla olevan toisinaan keskinäistä luottamuspulaa, joka viittasi siihen, että joissakin tapauksessa päätöksenteko jää yhden tai kahden ihmisen autoritääriseksi nuijankopautukseksi. Hän kommentoi asiaa näin:

Loppujen lopuksi Suomessa on paljon sellaisia pk-yrityksiä, jotka tuottaa voittoa, mutta niissä ei oo minkäänlaista johtamiskulttuuria. Että sitä aina miettii, että kuinka paljon enemmän ne tuottais voittoa jos siellä laitettais kaikki systeemit kuntoon ja johdettais sitä ammattimaisesti. Tällöinen talousjohdon tehtävä on ennen kaikkea se päätöksenteon tukeminen ja sitten siitä kulttuurista kiinni annetaanko sen talousjohdon tehdä sitä työtä vai ei. (C)

Toisen ylimmän johdon suorituskykymittariprosessiin liittyvän ongelman toi esille asiantuntija B, joka mainitsee johdon sitoutumisen ja ajankäytön ongelmista:

Tyypillisin moka, yleisin moka on, että ensinnäkin ei ole mitään vippaskonsteja ja se vaatii aikaa, rahaa, hermoja, asian johtamista, eikä johtamista voi ulkoistaa. Mikä tahansa yritys, joka alkaa rakentamaan tiedolla johtamisen yritystä, sitä ei voi ostaa valmiina pakettina mistään, Johdon tehtävä päättää, miten haluavat yritystä johdetaan. Perus moka on, että kuvitellaan, että siihen johtamisjärjestelmän kehittämiseen ei tarvitse johtajien itse nähdä vaivaa. (B)

Yhteenvedona voidaan sanoa, että ylimmän johdon yksi tärkeimmistä tehtävistä on luoda ja asettaa yrityskohtaiset mittarit niin, että se motivoi ja kannustaa koko organisaatiota tavoitteiden saavuttamisessa. Ylin johto johtamiskulttuurillaan ja muulla esimerkillään vaikuttaa suorituskykymittariprosessiin hyvässä ja huonossa. Seuraavissa havaintokokonaisuuksissa keskitytään tarkemmin yrityksen suorituskykymittariprosessissa asettamaan mittarijärjestelmään ja sen ominaispiirteisiin.

Suorituskykymittarijärjestelmä

Teoria todettiin, että yritykselle tulisi rakentaa yrityskohtainen suorituskykymittarijärjestelmä, joka koostuu ylimmän johdon säännöllisesti seuraamista mittareista ja jonka päätöksenteko perustuu näiden mittareiden tuottamaan dataan. Haastattelussa asiantuntija D kommentoi oman yrityksensä

toimintaa, jossa kaikki päätöksenteon pohjalla käytettäville mittareille ja ylipäätään informaatiolle asetetaan kolme vaatimusta: niitä käytetään, niitä pitää pystyä analysoimaan ja niihin pitää pystyä reagoimaan. Tätä vastausta, kun lähtee analysoimaan, niin se sisältää oikeastaan suorituskykymittarin perusedellytykset kiteytettynä, jotta ylin johto pystyy sitä käyttämään tehokkaasti. Mitata ei kannata sellaista, mitä ei käytetä tai tarvita. Mitata ei kannata sellaista, jota ei voida tulkita ja selittää. Eikä mitata kannata sellaista, johon ei pystytä vaikuttamaan.

Teemahaastattelun vastauksissa tuli esille monesta eri näkökulmasta, että yrityksen seuraamiin mittareihin tulisi sisältyä mittareita yrityksen perusosa-alueilta. Näitä liiketoiminnan toiminta-alueita tulisi haastatteluiden mukaan seurata kuukausittaisissa kokouksissa ja johtoryhmässä. Näiden perusmittareiden tarkoituksena on seurata päivittäistä suorituskykyä. Ne voidaankin ajatella niin sanotusti perusmittareiksi. Asiantutija D mainitsi, että tiettyjä perusmittareita seurataan myös konsernitasolla, jotta emoyhtiö pystyy omistajan roolissa ohjaamaan tytäryhtiöitä. Hän myös mainitsi, että nämä perusmittarit usein toimivat suurimmassa osin yrityksistä ja yrityksen ylin johto asettaa erikseen vielä yrityskohtaisia mittareita. Tästä voidaan päätellä, että nämä suorituskykymittarijärjestelmän perusmittarit eivät ole välttämättä sidoksissa yrityksen liiketoimintamalliin, strategiaan tai tavoitteisiin kuten edellisessä teemassa käsiteltiin vaan toimivat alustana yrityksen suorituskykymittarijärjestelmälle. Haastateltava A kertoi omia näkemyksiään perusmittareista:

Kyllä siellä mun mielestä pitäis olla vähintään yksi mittari, jos liiketoiminnan tämmöset perusosa-alueet on niinku myynti, talous ja tämmönen tuotannollinen näkökulma ja sitten tota HR, ottaa siihen tämmönen henkilöstö mukaan, onko se sitten sairaspoissaolot vai henkilöstötyytyväisyys tai ylityökertymä, joku tämmönen HR mittari, siellä olis nämä liiketalouden perus osa-alueet huomioituna. Vähintään yhdellä mittarilla ja sitten se painottuu sen mukaan, mikä on tilanne. [...] Tietyt mittarit sopii totta kai kannattavuuteen ja kasvuun kaikille yrityksille. (A)

Kriittiset menestystekijät

Soveltaen mallia, jossa yrityksen suorituskykymittarit jakaantuvat perusmittareihin ja yrityskohtaisiin mittareihin, yrityskohtaisten mittareiden kriteeriksi nähtiin niiden polveutumisen yrityksen kriittisistä menestystekijöistä.

Haastattelun yhtenä ehdottomana painopisteenä saaduissa vastauksissa oli näiden kriittisten menestystekijöiden erottaminen yrityksen toiminnassa. Kriittisiä menestystekijöitä kuvaili asiantuntija D ja B näin:

Ymmärtää se liiketoimintamalli ja ikään kuin, ne kriittiset, onko ne sitten riskikohtia, jatkuvuuskohtia, joissa ollaan bisneksen kannalta olennaisten asioiden kanssa tekemisissä ja mitata niitä. (D)

Lähtökotaisesti yritykset pyrkii tekemään mahdollisimman hyvää tulosta. Esim. kaikilla on tavoitteena saada mahdollisimman hyvä liikevaihtoprosentti, enemmän mittaa esim tarjoustenosumaprosentti tai jos pyritään parantamaan palveluiden hinnoittelua niin laatu, jonka vuoksi voidaan nostaa hintaa. Eli vaatii liiketoiminnan syvää ymmärtämistä, jotta indikaattorit löydetään. (B)

Teemahaastattelun vastauksista ja erityisesti asiantuntijan D kommentista voidaan selvästi sijoittaa nämä kriittisiin menestystekijöihin perustuvat mittarit edellisessä teemassa käsitellyn suorituskykymittariprosessin ensimmäiseen vaiheeseen, jossa on analysoitava yrityksen nykytila ja ymmärtää liiketoimintamalli. Asiantuntijoiden ymmärrys kriittisistä menestystekijöistä käsitteenä oli yhtenäinen. Kriittisiin menestystekijöihin liitetystä mittareista käytetään myös nimitystä KPI-mittari:

On paljontärkeitä asioita, mutta koko maailmaa ei pystytä kerralla pelastamaan. Silloin pitäisi yhdessä päättämään missä järjestyksessä asioihin vaikutetaan. Äärimmäisen tärkein on key performance indicator, jossa key on tärkein sana. Se on hyvä sana, koska esittää asian luonteen. (B)

Mielenkiintoistahan on seuraavaksi ymmärtää kaksi asiaa: mitä sana *key* yrityksen toiminnassa tarkoittaa ja mistä yritys pystyy tunnistamaan avaintoiminnan. Jälleen kerran tähänkään ei asiantuntijat pystyneet tietenkään antamaan yhtä oikeata vastausta. Teemahaastattelussa korostettiin liiketoiminnan kannalta olennaisen

toiminnan mittaamista. Joitakin kommentteja kuitenkin saatiin kriittisten tekijöiden tunnistamiseksi. Yhtenä esimerkkinä kriittisistä tekijöistä antaa asiantuntija D:

Joillakin saattaa olla vain yksi tai kaksi asiakasta, jolloin on tosi tärkeä hoitaa ne, silloin se on tosi merkittävää, että pitää todella mitata sitä asiakassuhdetta lähes tulkoon joka päivä. Että onko kaikki kunnossa tän asiakkaan osalta. Sitten taas (eräs yhtiö) on tuhansia asiakkaita. Niin joo, asiakkuudet ovat tärkeitä, mutta kriittisempää on brändi, että sut tunnistetaan ja tunnetaan, että sulta halutaan tilata. (D)

Edellä esitetystä mielenkiintoista on se, että vaikka kummallekin esimerkin yhtiöistä asiakkaat ovat totta kai tärkeitä, muutaman asiakkaan menettäminen ei ole läheskään niin kriittistä tuhannen asiakkaan organisaatiossa. Toisin koko organisaation toiminta voi vaarantua, jos se perustuu muutamaan avainasiakkaaseen, joista esimerkiksi yksi tekee konkurssin tai muuten asiakas menetetään. Teemahaastatteluiden vastauksista voidaan päätellä, että yrityksen kriittiset tekijät voidaan löytää tietynlaisella jos-analyysillä.

Teemahaastattelusta pystyttiin tekemään muitakin havaintoja liittyen KPI-mittareihin. Asiantuntija C toteaa, että mittareiden tulisi ehdottomasti perustua aktiivisuuteen:

Jollain lailla se niinkun sellaiseen aktiivisuuteen ne mittarit perustetaan. Vastuutetaan ne ihmiset ja mitataan miten he suoriutuvat niistä vastuista. Mutta jos mun esimieheni on oikein fiksu tyyppi niin se vois ohjata mua vaikka samalla kontrolloimaan sitä aikataulua ja sitä resurssien tarvetta tai sellaisia asioita, jotka ei suoraan mee mun ruutuun, että ne motivoi myöskin hoitaman mahdollisimman laajasti. Mutta ne mittarit joita siinä seurataan, niin kyllä ne siihen aktiviteettiin liittyy tai pitäisi liittyä. (C)

Asiantuntija B toi esille, että KPI-mittareiden tulisi mitata syytä, jonka johdosta haluttu suorituskyky tai tulos seuraa. Tästä voidaan sanoa, että kriittisen menestystekijän ja KPI-mittarin olevan yhteydessä yhtiön tuloksentekoon positiivisesti vaikuttavaan tekijään.

Johtoryhmä mittaa taloutta ja suorituskykyä. Digitalisaatio mahdollistaa pureutumisen, mistä se tulos syntyy ja pysytään ehkä nykymaailmassa arvioimaan ja analysoimaan tarkemmin toimintaa ja mikä on avaintoimintaa. (B)

Aktiivisuuden ja syyn mittaamisen tuominen esille oli hyvin mielenkiintoista siinäkin mielessä, että se korostaa mittarin merkitystä myös organisaation ohjaamisen välineenä. Samalla tavalla kuin aikaisemmin mainitut johtamismittarit. Asiantuntijoista C ja D mainitsivat myös palkitsemisen näiden ohjaavien mittareiden yhteydessä. Vastauksilla nähtiin olevan samanlaisia piirteitä kuin teoriassa esitetyn Jensenin ja Mecklingin mallilla päätöksenteko-oikeuksien, suorituskykymittauksen ja palkitsemisen välillä. Kun yritys on saanut yhdistettyä suorituskykymittariprosessissa aktiviteetin suorituskyvyn mittaamisen ja määrittää, kenen vastuualueelle mitattava kohde kuuluu; pystyy organisaatio vielä tehostamaan suorituskykytavoitteiden saavuttamista asettamalla kannustinjärjestelmän mittariston ympärille.

Teemahaastattelun aikana löydettiin myös ongelmia liittyen kriittisten menestystekijöiden suoritusmittaukseen. Useampi asiantuntija kertoi, että useissa tapauksissa käy niin, että yrityksessä mitataan mitä voidaan. Saattaa olla, että tämän tapaisissa tilanteissa yritys ei ole pystynyt hahmottamaan kriittisiä tekijöitä liiketoiminnastaan. Toisaalta saattaa olla, että suorituskykymittaukseen ei haluta käyttää tarpeeksi resursseja ja sen tärkeyttä organisaation menestymisen kannalta ei nähdä. Organisaation todelliset menestystekijät saattavat olla vaikeasti mitattavissa tai näitä ei osata mitata. Tämä johtaa oikeastaan väärin tekijöiden mittaamiseen ja organisaation tehottomaan ohjaamiseen. Muun muassa asiantuntija D kertoo aiheesta näin:

Liian paljon näkee sitä, että mitataan kaikkea mitä pystytään mittaamaan ja sitten sieltä pitäisi pystyä erottamaan, että tää on tärkeitä. Musta tuntuu, että liian usein mennään siihen lankaan, että mitataan niitä asioita, joita pystytään mittaamaan. Eikö niin, että on aina tuotettu jotain raportteja, okei, se riittää ilman, että kyseenalaistettaisiin, onko tämä oikeasti sellainen joka kuvaa meidän bisnestä. (D)

Teemahaastattelusta voidaan kokonaisuutena päätellä, että yhtiön suorituskykymittarijärjestelmään liitettyjen mittareiden, jotka pohjautuvat kriittisistä menestystekijöistä tulisi sijoittaa aktiivisuuteen ja syy -tekijään, joka toimii positiivisena ajurina organisaation tuloksenteolle. Tuloksenteko nähdään yleisimmin yrityksen menestymisenä ja pitkäaikaisen menestymisen on perusteltua olettaa johtavan organisaation kasvuun.

Suorituskykymittareiden ominaisuudet

Teeman loppuosaan on kerätty haastattelujen havainnot liittyen suorituskykymittareiden ominaisuuksiin.

Rahamääräiset ja ei-rahamääräiset suorituskykymittarit

Haastattelijat olivat samaa mieltä siitä, että rahamääräiset mittarit ovat vielä ahkerimmassa käytössä ainakin pk-yrityksissä. Rahamääräisiä mittareita kuvattiin helpoiksi ja nopeiksi, joka yhdeksi pääsyyksi niiden käytölle. Toisaalta taas on myös selvää, että perinteiset rahamittarit ovat yrityksen ohjauksessa täysin välttämättömiä esimerkiksi katelaskenta. Asiantuntijat eivät asiaa maininneet, mutta asiaan voi vaikuttaa myös se, että jotkin ei-rahamääräiset mittarit voidaan kuvata myös rahamääräisinä.

Asiantuntija A pohti, että yksi syyrahamääräisten mittareiden ylivoimaisuuteen on se, että talous nivoo yrityksen prosessit yhteen, jolloin se määrittää todella paljon yrityksen toimintaa. Hänen mielestään Kannattavuuteen ja menestymiseen vaikuttaa näiden prosessien keskusteleminen keskenään. Hän kommentoi asiaa myös seuraavanlaisesti:

Kumpaa enemmän käytetään oikeassa elämässä, niin euromääräisiä. Ne on yrittäjävetoisia yrityksiä, pk-yrityksiä ja viimekädessä sitä kiinnostaa kumminkin vaan se raha. Niin raadollista kuin se onkin, niin kyllä ne rahamääräiset menee edelle. Ei se tarkoita sitä, että siitä toisesta ei välitetä, mutta ehkä pk-sektorin yrityksissä ei osata tarpeeksi hakea sitä linkitystä siinä, jotta niitä ei-rahamääräisiä mittareita tulis enemmän käytettyä niin se yrittäjän pitäis osata rakentaa silta siihen, mikä on hyvän tai huonon asiakastytyväisyyden yhteys on siihen, että meidän firma tekee tämän verran liikevaihtoa tai liikevoittoa.

Asiantuntijoista useat mainitsivat erinäisissä yhteyksissä aiemmassa kommentissa ilmenneen huomion. Asiantuntijat totesivat, että ei-rahamääräiset samoin kuin subjektiiviset suorituskykymittarit ovat käyttäjän vaikeampi hahmottaa. Tämän tyyppisissä mittareissa ylimmän johdon täytyy löytää yhteys mittarilla ja menestymisellä. Se ei ole kaikissa mittareissa helppoa tai aina edes suoraan verrannollinen menestymiseen.

Subjektiiiset ja objektiiviset suorituskykymittarit

Kuten ei-rahamääräisissä mittareissa, haastatteluissa ilmeni subjektiivisten mittareiden vähäisempi käyttö. Subjektiiisiin mittareihin liittyi samoja hyviä ja huonoja ominaisuuksia kuten ei-rahamääräisissä. Asiantuntijat totesivat, että vaikka rahamääräiset objektiiviset mittarit ovat vielä eniten käytetty varsinkin pk-yrityksissä, laadullisten mittareiden tärkeää merkitystä liiketoiminnassa on alettu tunnustamaan.

Kyllä se nykypäivää on, että siellä on myös niitä laadullisia mittareita. On yhteistyökykyä ja semmoista auttamista ja sisäistä kompetenssia myös, että ei pelkästään vaan näitä ulospäin näkyviä euromittareita. (C)

Jos maailma olis täydellinen, niin mä vastaisin, että niinku subjektiivinen, koska se ei ole, niin kyllä mä valitettavasti joudun omien kokemuksiin perustuen vastata objektiivinen. (A)

Subjektiiivisista suorituskykymittareista ilmeni ongelmana myös se, että niiden luotettavuutta on subjektiivisen luonteen takia aina arvioita. Asiantuntija D huomauttaa, että subjektiivista suorituskykymittausta tehtäessä on otoksen oltava tarpeeksi suuri, jotta vastausten ääripäät saadaan häivytettyä ja saadaan luotettava keskiarvo tai mediaani. Hän kuitenkin huomauttaa, että otoksen kokokaan ei ole ongelma, jos suorituskyvyn mittaaja analysoida ja ymmärtää tuloksia.

Historiaan ja tulevaisuuteen perustuvat suorituskykymittarit

Asiantuntijoiden mukaan pienemmissä yrityksissä suorituskykymittarit painottuvat menneisyyteen juuri tilinpäätöksestä mitattavien mittareiden muodossa. On kuitenkin huomattava, kuten edellä on todettu, yritykset ovat tänä päivänä tietoisempia suorituskykymittauksesta ja sen yhteydestä menestymiseen. Täten myös suorituskykymittausta on aletta viemään kauemman pelkästään menneisyyden oikeastaan toteamisesta. Asiantuntija D muun muassa kehottaa johtoa keskittymään enemmän suorituskykymittauksessaan tulevaivaan:

Meillä on sääntö: puolta tuntia enempää ei katota niitä vanhoja lukuja. Niinku että se on kielletty. Koska sitten meidän pitää alkaa kattomaan

tulevaisuuteen ja juuri niitä mittareita. Tai asioita jotka liittyy siihen kasvuun, kannattavuuteen, mikä sitten onkaan agendalla joka liittyy tulevaisuuteen. Tää on se painotus. Ne on tärkeitä ne historian luvut. Mutta jos sä jäät kiinni niihin, niin se on kuitenkin jo tapahtunut. (D)

Teemahaastattelussa tuli esille, että vaikka tulevaisuuteen sijoittuvia mittareita tulisi organisaatiossa käyttää, säilyttävät perinteiset tilinpäätösmittarit paikkansa vahvana organisaation ohjauksessa. Tulevaisuuteen perustuvista mittareista mainittiin haastatteluissa muun muassa ennusteet ja budjetit, jotka toimivat ylimmän johdon toimenpiteille ennakkoinnin välineenä. Tästä mainittiin, että ennakkoinnilla organisaatio säästyisi monelta ongelmalta, joita mainittiin esimerkiksi ylityötuntien kertymä tulevaisuuden henkilöstöresurssien optimoimisessa. Saattaa olla, että johdolle ennusteet ovat haastavia varsinkin suoritusmittausta vähemmän keskimääräisesti tekeväle pienelle pk-yritykselle. Asiantuntija C kuitenkin huomauttaa, että ennakkointi monessa asiassa maksaa itsensä takaisin, jos siihen pystytään vain kiinnittämään resursseja. Tulevaisuuteen perustuvista mittareista asiantuntija D mainitsee, että ylin johto pystyy paremmin seuraamaan toimintaansa, jos tulevaisuuden resurssit on esimerkiksi budjetoitu. Hän jatkaa, että tällöin johto pystyy toteamaan, syntyykö resurssoinnista sellaista taloudellista menestystä, jota on lähdetty tavoittelemaan.

Teemahaastatteluissa tässä kohtaa jälleen nousi puheeksi syyn mittaaminen, joka johdosta tulevaisuuden tulos syntyy. Tästä asiantuntija D esimerkiksi toteaa, että ennen liikevaihdon syntymistä sitä pystyttäisiin pitkälle ennustamaan muun muassa asiakaskäynneillä, niiden sisällöllä, kauppamäärillä ja asiakastytyvyydellä. Hänkin kertoo, että tulevaisuuteen perustuva suoritusmittaus on vaikeaa, jos johdolta ei löydy tarpeeksi ammattitaitoa toteuttaa sitä oikein.

Suorituskykymittarien käytön laajuus

Teemahaastattelussa selvitettiin myös asiantuntijoiden kokemuksia suorituskykymittareiden käytön laajuudesta. Laajuus tässä kontekstissa tarkoitti ominaisuuksiltaan monipuolisten mittareiden hyödyntämistä.

Ensimmäisenä ajatuksena käytön laajuudesta asiantuntijoille tuli mieleen kustannukset, jotka monipuolisesta ja laajasta suorituskykymittauksesta

organisaatiolle syntyy. Asiantuntija A ja D mainitsivat kuinka laajuudessakin pitää osata löytää kohtuullinen epävarmuustaso, jossa päätöksenteko voidaan tehdä. Keskustelussa päästiin palaamaan jälleen jo edellä esitettyyn epävarmuuden vaikutuksiin päätöksenteossa. Toisaalta esille haastatteluissa otettiin kyky käsitellä laajaa suorituskykyinformaatiopohjaa. Tästä muun muassa asiantuntija C lausuu:

Mitä enemmän sitä tietoa käytetään, niin sitä enemmän sitä asiaa tulee punnittua ja se tulee tarkasti harkittua, että mikä on oikea ratkaisu. Isoissa yrityksissä nää on semmoisia ammattijohtajan johtavia ja hänellä on usein johtoryhmä jotka on tottunu siihen, että asiat raportoidaan ja dokumentoidaan, päätöksiä punnitaan eri kantilta kun sitten taas pk-sektorilla siellä saattaa olla ei niin ammattitaitoinen tai ainakaan johtajakoulutettua. Se on enemmänkin kyky käsitellä sitä informaatiota. (C)

Laajuuden käsitteeseen liittyy olennaisesti ammatillinen johtajuus ja kyky käsitellä laaja-alaisesti tuotettua informaatiota. Laaja-alaisella informaatiolla nähtiin olevan myös jäykistävä vaikutus yrityksen päätöksenteossa. Jäykistävää vaikutusta nähtiin olevan varsinkin nopean päätöksenteon organisaatioissa, jossa menestyminen ja kasvu riippuu siitä, kuinka nopeasti organisaatio pystyy liikkumaan muuttuvan ympäristön mukana. Tällaisiksi yrityksiksi kuvailtiin muun muassa organisaatioita, joiden ensisijainen tavoite on kasvaa esimerkiksi tuoteinnovaatioiden avulla.

Laaja-alaisessa suorituskykymittauksessa nähtiin hyviä ja huonoja puolia, jotka varmasti konkretisoituvat organisaatiosta riippuen. Laaja-alaista suorituskykymittausta ei kuitenkaan nähty itseisarvona, vaan kaikki asiantuntijat painottivat tilannetikijöitä, jotka organisaatioon ja päätöksentekoon vaikuttavat. Asiantuntija B oikeastaan kiteytti kaikkien asiantuntijoiden yhteisen linjan laaja-alaisuudesta seuraavasti:

Mahdollisimman laadukkaasti, takaa parhaimman lopputuloksen. Mahdollisimman syvällisesti kyllä, mutta ei mahdollisimman laajalla volyymillä kattaen mahdollisimman montaa asiakokonaisuutta sisältäen. Mahdollisimman syvällisesti. Mulla on henkilökohtaisesti parhaimmat lopputulokset tulleet, näyttöä tai evidenssiä, kun jonkun asian mittaaminen tai johtaminen on aiheuttanut konkreettista tulosvaikutusta, kun ollaan keskitytty mahdollisimman kapeaan asiaan. (B)

Teemahaastattelun tuloksista siis pystyttiin päättelemään, että laaja-alainen ja monipuolinen suorituskykymittaus on suositeltavaa, mutta tällöin organisaation on keskityttävä kapealaiseen kehittämiskohteeseen. Laaja-alaisuudella, kuten asiantuntija B mainitsi, ei tarkoiteta laajaa volyymia tai liian laajan kokonaisuuden suoritusmittausta. Asiantuntija B kertoo, että esimerkiksi toimittajan maksuehtoja muuttamalla ja maksimoimalla ostolaskun maksuajan pystytään tekemään merkittäviä liiketaloudellisia parannuksia ja parantamaan operaatioiden kannattavuutta eli miten ostaja varmistaa, että ei makseta laskua eräpäivänä tai vähän jälkikäteen.

Verratessa vastauksiin, joita tutkimukseen saatiin suorituskykymittareiden ominaisuuksista, voidaan tehdä kokonaisuudessaan johtopäätös, jossa suorituskykymittausta tulisi tehdä monipuolisia mittareita käyttäen, mutta keskittyen kapea-alaiseen kehittämiskohteeseen.

4.7 Johtopäätökset

Tutkimuksessa ilmeni, että kvalitatiivinen tutkimushaastattelu sopii todella hyvin aiheen kaltaisten moniselitteisten ilmiöiden kuvaamiseen. Tutkimuksessa ilmeni, että suomalaiset pk-yritykset ovat organisaatorakenteeltaan matalia. Näissä yrityksissä päätöksenteko-oikeuden on rajattu hyvin pienelle alueelle, jolloin päätöksenteko ja usein suorituskykymittaus on vain muutaman henkilön vastuulla. Suorituskykymittauksen käyttöasteita pystyttiin havaitsemaan aina ei-lainkaan hyödyntäjistä aina monipuolisten suorituskykymittareiden hyödyntäjiin. Tutkimuksen tuloksista ilmeni, että käyttöasteeseen vaikuttaa ainakin koko, organisaatorakenne, toimiala ja ylimmän johdon asiantuntijuus. Yleisesti suorituskykymittauksen pohjalta tehtävissä päätöksissä nähtiin ongelmaksi informaatiotulva, joka johtui lähinnä johdon rajoittuneeksi kyvyksi hyödyntää käsillä olevaa tietoa. Tutkimuksessa ilmeni, että informaatiotulvan takia on erittäin tärkeää, että ylin johto pystyy näkemään ja tunnistamaan olennaiset asiat. Tutkimustuloksista voidaan päätellä, että yrityksissä tulisi kiinnittää enemmän huomiota päätöksentekoprosessiin ainakin suorituskykymittauksen osalta. Tuloksista voidaan tehdä suositus yrityksille jakaa päätöksenteko-oikeuksia ja eriyttää suorituskykymittauksen tekijä itse päätöksentekijästä, jotta päätöksentekoprosessi olisi mahdollisimman tehokas.

Tulokset kertovat, että kaikessa päätöksenteossa on aina epävarmuutta ja ylimmän johdon on osattava päättää, milloin päätöksentekoon sisältyvä epävarmuus on siedettävää. Epävarmuuden sietotasoon tutkimuksen tuloksien mukaan vaikuttaa hyvin vahvasti päätöksen taloudellinen vaikutus. Haastateltavat yhdistivät epävarmuuden läheisimmin kasvuun, jollin myös kasvua tulisi hallita säännöllisellä ja systemaattisella suorituskykymittauksella. Tutkimuksessa ilmeni, että yleisin ongelma tulee yrityksillä vastaan liian tiheässä päätöksenteossa, jossa organisaatio kasvaa nopeasti. Johtopäätöksenä voidaan sanoa, että yrityksiä tulisi tunnistettava päätöksentekoon kohdistuvat riskit ja tehdä niiden pohjalta päätös kerättävän suorituskykymittautiedon määrästä. Varsinkin nopeasti kasvavissa yrityksissä nähtiin ongelmaksi suorituskykymittauksen puute, jolloin kasvavassa organisaatiossa tulisi entistä enemmän kiinnittää huomiota suorituskyvyn poikkeamiin.

Tutkimustuloksissa ilmeni, että nykypäivänä jo kaikilla yrityksillä on strategia, joka nähtiin ylimmän johdon päätöksenteon tärkeimmäksi rajausvälineeksi. Haastateltavien mukaan strategia nähtiin palvelevan yrityksiä parhaiten kirjalliseen muotoon vietynä, jolloin sillä pystytään ohjaamaan koko organisaatiota. Strategia nähtiin suorituskykymittauksen perustaksi, mutta siltikään organisaatioissa ei aina suorituskykymittaus ja strategia ole linkittyneenä. Tästä voidaan tehdä johtopäätös, jossa suomalaiset yritykset eivät vielä käytä suorituskykymittareita niiden täydessä potentiaalissaan. Strategian ja suorituskykymittauksen yhteyden puuttuminen kielii myös epätehokkaasta suorituskykymittausprosessista.



Kuvio 9. Tehokkaan päätöksenteon ja suorituskykymittauksen suhde organisaatiossa.

Tutkimustulokset olivat yhteneväisiä siitä, että onnistuneessa suorituskykymittariprosessissa mittarien suunnittelu vaatii syvällistä liiketoimintamallin ymmärtämistä sekä nykytilan todenmukaista kuvaamista. Tutkimustulokset kertovat, että näiden kahden pohjalta organisaatio pystyy asettamaan tavoitteet. Tuloksien mukaan strategian rooli on toimia suunnan näyttäjänä organisaation nykytilan ja tavoitteiden välillä, jolloin kaikki päätökset tulisi perustaa strategiaan. Prosessissa tulisi hyödyntää välitavoitteita, jotka on jaettu organisaatiossa tavoitteista vastaaville yksiköille tai tuotteille. Suorituskykymittauksen tavoitteena on mitata niitä asioita, jotka toimivat positiivisina ajureina liiketoiminnalle. Tutkimustulokset korostavat, että tehokas päätöksenteko ei tarkoita nopeaa päätöksentekoa vaan liiketoiminnan kannalta

oikeiden päätöksen tekemistä. Kokonaisuudessaan tutkimustuloksista voidaan päätellä, että suorituskykymittariprosessi organisaatiossa on avainasemassa yrityksen menestymiselle ja kasvulle. Johtopäätöksenä voidaan todeta, että menestyneelle organisaatiolle tyypillistä on tarkoin harkittu päätöksenteko, jossa päätös kohdistetaan positiivisiin ajureihin, voidaan puhua siis päätöksen laadukkuudesta.

Tutkimustuloksista voidaan päätellä, että yritysten tulisi aika ajoin tarkastella strategiaan ja haastaa sitä. Esille tuli, että strategiaa ei yrityksissä pitäisi nähdä muuttumattomana, vaan organisaatioon vaikuttavat tilannetekijät voivat vaatia myös strategian muuttamista. Näin voidaan todeta, että haastateltavat tunnistivat suorituskykymittariprosessin strategian haastamisen selkeänä osana, mutta kuitenkin he viittasivat siihen, että usein suomalaisissa yrityksissä mittareiden linkki strategiaan ei ole vahva. Johtopäätöksenä voidaan siis sanoa, että strategian haastamista ei tehdä yrityksissä vielä täydessä laajuudessa.

Asiantuntijat tulivat tulokseen, että jatkuva ja aktiivinen suoritusmittaus voisi synnyttää uusia päätöksentekotarpeita ja kenties uusia mahdollisuuksia menestymiseen. Asiantuntijat näkivät, että ennakoiva suorituskykymittaus vähentäisi yrityksille yllätyksenä tulevia äkkinäisiä päätöksentekotarpeita. Yhteenvetona voidaan todeta, että tutkimuksen tulokset kannustavat yrittäjiä tekemään suorituskykymittausta systemaattisesti, jotta ylin johto pystyy reagoimaan nopeasti muuttuvaan tilanteeseen. Tuloksien perusteella voitaisiin jopa väittää, että systemaattinen suorituskykymittaus johtaisi tehokkaampaan organisaatioon ja täten menestymisen edellytykset kasvaisivat.

Suorituskykymittariprosessi ja koko organisaatiossa ylimmällä johdolla nähtiin olevan ensisijainen vastuu mittareiden asettamisesta ja suorituskykymittaamisesta. Tulokset kertovat, että ylimmän johdon ammattimaisuus vaikuttaa todella paljon, miten organisaatiossa suoritusmittausta toteutetaan. Tutkimuksen tuloksena mittareille nähtiin kolme peruskriteeriä: käytettävyys, analysoitavuus ja reagoitavuus. Suorituskykymittareissa nähtiin toisaalta kahta erilaista muotoa: perusmittarit, joita voidaan käyttää laajasti kaikissa organisaatioissa sekä yrityskohtaiset mittarit, jotka nojautuvat täysin yrityksen kriittisiin menestystekijöihin. Tuloksista selviää, että perusmittarit ovat

perinteisiä mittareita, jotka seuraavat yrityksen perusosa-alueiden suorituskykyä. Johtopäätöksenä tästä voidaan sanoa, että tutkimuksen perusteella kaikkia mittareita ei voida nähdä varsinaisina suorituskykymittareina, kun peilataan teoriassa mainittuun, jossa suorituskykymittarit polveutuvat kriittisistä menestystekijöistä. Täten voidaan johtopäätöksenä sanoa, että suorituskykymittareista tulisi erotella perusmittarit, jotka tarkastelevat organisaatiota ilman yhteyttä varsinaisiin kriittisiin menestystekijöihin.

Tutkimustuloksissa korostetaan todella paljon kriittisten menestystekijöiden roolia suorituskykymittauksessa. Tulokset kertovat, että kriittiset menestystekijät ovat organisaation liiketoiminnan positiivisia ajureita, joihin suorituskykymittaus tulisi kohdistaa. Kriittisistä menestystekijöistä kumpuavat KPI-mittarit tulee havaita kuten edellä mainittiin yrityksen liiketoiminnasta, joten tuloksista voidaan päätellä, että kriittisten menestystekijöiden tunnistaminen sisältyy kuviossa yhdeksän esitetyn prosessin ensimmäiseen vaiheeseen. Tutkimustulokset selvittävät, että ominaisuuksiltaan KPI -mittari on sidottuna henkilön aktiivisuuteen, tällöin mittari toimii myös ohjausvälineenä henkilön toiminnalle organisaatiossa. Toinen havainto tutkimuksessa KPI -mittareista oli se, että niiden tulisi mitata aina syy -tekijään yrityksen positiiviselle tuloksenteolle. Tutkimuksen tuloksista voidaan täten päätellä, että esimerkiksi tilinpäätösmittarit eivät todellisuudessa ole KPI-mittareita, sillä ne mittaavat seurausta. Johtopäätöksenä tämän tutkimuksen pohjalta suorituskykymittareiden määritelmään tulee sisällyttää aktiivisuuden ja syyn mittaaminen, jolloin esimerkiksi seurausta mittaavat tilinpäätösmittarit eivät oikeastaan ole KPI-mittareita, vaan ne luokitellaan tämän tutkimuksen havaintojen mukaisesti perusmittareiksi.

Tutkimustulokset olivat hyvin linjassa suorituskykymittareiden ulottuvuuksien teoriaan. Tulokset osoittavat, että nykypäivänäkin eniten käytetyt suorituskykymittarit ovat historiaan perustuvia objektiivisia ja rahamääräisiä. Asiantuntijat kuitenkin huomauttivat, että muutosta on kuitenkin hiljaa näkyvissä ainakin pk-yrityksissä, joissa laadullisten mittareiden käyttö on kasvava. Tutkimuksessa selvisi, että ongelmia subjektiivisten ja ei-rahamääräisten mittareiden käytöllä oli se, että ylimmän johdon täytyy löytää yhteys mittarilla ja menestymisellä. Tutkimustulokset myös kannustavat yrityksiä käyttämään

enemmän tulevaisuuteen nojautuvia mittareita, sillä ylin johto pystyy periaatteessa vaikuttamaan ainoastaan tuleviin asioihin. Täten voidaan johtopäätöksenä sanoa, että yrityksen rahamääräiset historiaan pohjautuvat mittarit ovat organisaation ohjauksessa tärkeitä, mutta johdon tulisi keskittää päätöksentekoaan ja mittaustaan enemmän myös tulevaisuuteen.

Tutkimuksen tuloksista pystyttiin päättelemään, että laaja-alainen ja monipuolinen suorituskykymittaus on suositeltavaa. Laaja-alaisuus ei tarkoita yrityksissä laajan kokonaisuuden suoritusmittausta tai suurta volyymiä, vaan teorian tavoin monipuolista suorituskykymittareiden ominaisuuksien hyödyntämistä perusteltaessa päätöstä suorituskykymittauksilla. Asiantuntijat mainitsivat mittareiden ominaisuuksista, että yrityksen tulisi hyödyntää monipuolisempaa eli laajempaa informaatiota päätöksenteossaan. Toisaalta asiantuntijat ottivat tutkimuksen aikana esille, kuinka päätöksenteko tulisi kohdistaa oikeisiin päätöksiin suorituskyvyn parantamiseksi. Laaja-alaisesta suorituskykymittauksesta he ehdottomasti painottivat pienen liiketoimintaosan kehittämistä kerralla, mutta kuitenkin hyödyntäen rahamääräisiä, mutta myös laadullisia mittareita, jotta mittareilla olisi suorituskykyä parantava vaikutus. Tutkimuksesta voitiin täten tehdä kokonaisuudessaan johtopäätös, jossa suorituskykymittausta tulisi tehdä monipuolisia mittareita käyttäen, mutta keskittyen yrityksen kapea-alaiseen kehittämiskohteeseen konkreettisen tulosvaikutuksen maksimoimiseksi.

5 YHTEENVETO

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää suorituskykymittareiden käyttöä organisaatioiden ylimmän johdon ohjauksessa ja päätöksenteossa. Tarkoituksena oli ymmärtää laajemmin suorituskykymittareiden muodostumista organisaatiossa ja mittareihin vaikuttavia tekijöitä. Tutkimus toteutettiin toimeksiantona Panostaja Oyj:lle, jonka tavoitteena oli tuottaa ajankohtaista tietoa tehokkaasta päätöksenteko- ja suorituskykymittariprosessista, joka johtaa yrityksen menestymiseen ja kasvuun.

Yritykset voidaan nähdä Suomen talouskasvun tukipilareiksi niin työnantajana kuin veronmaksajana. Suomen talouskasvu on ollut vuoden 2007 finanssikriisin jälkeen laskusuhdanteessa tai heikossa nousussa. Talouskasvu nojaa vahvasti yrityksen menestymiseen ja kasvuun. Suorituskykymittareiden käytöllä päätöksenteossa on merkittävä vaikutus yrityksen tavoitteiden saavuttamisessa sekä onnistuneessa organisaation ohjaamisessa. Suorituskykymittareista on kuitenkin hyvin vähän nostettu esille keskusteltaessa yrityksen menestystekijöistä.

Aikaisemmissa tutkimuksissa on käsitelty hyvin vähän suorituskykymittareita ylimmän johdon päätöksenteossa. Suurin osa aikaisemmista tutkimuksista on keskittynyt yksittäisten mittareiden muodostamiseen ja käyttöön. Tutkimukseen otettiin näkökulmaksi ylimmän johdon päätöksenteko, jolloin mittareita tarkastellaan organisaation menestymiseen vaikuttavana kokonaisuutena.

Tutkimuksen teoriatausta koostui laajasta kansainvälisestä tutkimusaineistosta sekä oppikirjallisuudesta. Teorettinen viitekehys käsitteli organisaation ohjausta johdon laskentatoimen näkökulmasta. Viitekehyksessä syvennyttiin suorituskykymittariprosessin erityiskysymyksiin ja mittareihin vaikuttaviin tekijöihin organisaatiossa. Keskeisessä asemassa oli kriittisten menestystekijöiden ja strategian vaikutus organisaation asettamiin mittareihin. Teoria käsitteli yksityiskohtaisesti mittareiden erilaisia ominaisuuksia ja niiden vaikutusta organisaation ohjauksessa. Kokonaisuudessaan teorettinen viitekehys nivoi suorituskykymittareiden hyödyntämisen teorian yrityksen päätöksentekoprosessiin.

Tutkimuksen empiirinen osuus toteutettiin kvalitatiivisena eli laadullisena haastattelututkimuksena. Tutkimusmenetelmäksi valittiin teemahaastattelu, sillä se soveltuu parhaiten kokemuksen tutkimiseen ja kuvailemiseen. Kvalitatiivinen näyte koottiin alan asiantuntijoista, joilla on pitkäaikainen kokemus talousjohtamisesta, organisaation ohjauksesta, tiedolla johtamisesta sekä suorituskykymittauksesta. Teemahaastattelun tulokset avattiin litteroimalla haastattelut. Tutkimusaineiston analysoimisessa käytettiin teorialähtöistä sisältöanalyysia. Tutkimustuloksia pohdittiin validiteetin ja reabiliteetin näkökulmasta.

Tutkimustuloksista pystyttiin rakentamaan laaja kokonaisuus suorituskykymittareiden hyödyntämisen alasta. Tutkimuksen tuloksista havaittiin, että yrityksen välillä on suuria eroja ylimmän johdon hyödyntämässä suoritusmittauksessa. Merkittävimmät ongelmat suorituskykymittareiden käytössä päätöksenteossa muodostivat informaatiotulva sekä ylimmän johdon kokemattomuus. Suorituskykymittarit pystyttiin tutkimustuloksien perusteella jakamaan yleisiin ja yrityskohtaisiin mittareihin. Tutkimustulokset olivat yhteneväisiä siitä, että onnistuneessa suorituskykymittariprosessissa mittarien suunnittelu vaatii syvällistä liiketoimintamallin ymmärtämistä sekä nykytilan todenmukaista kuvaamista. Suorituskykymittareiden suunnitteluun liittyy yrityksen kriittisten menestystekijöiden tunnistaminen. Tehokkaassa päätöksentekoprosessissa organisaation tavoitteet, strategia, suorituskykymittaus ja päätöksenteko keskustelevat aktiivisesti. Tutkimustulokset korostavat, että tehokas päätöksenteko ei tarkoita nopeaa päätöksentekoa vaan liiketoiminnan kannalta oikeiden päätösten tekemistä.

Tarkasteltaessa suorituskykymittauksen ja päätöksenteon keskinäistä suhdetta, tutkimuksessa huomattiin, että yrityksissä useimmin ilmenee päätöksentekotarve ennen suorituskykymittauksen suorittamista. Yleisin yritysten hyödyntämät suorituskykymittarit ovat yhä historiaan perustuvia euromääräisiä mittareita, mutta nykypäivänä suurin osa yrityksistä tunnustaa laadullisten mittareiden merkityksen organisaation ohjauksessa. Tutkimustuloksien perusteella voidaan sanoa, että suorituskykymittaukselta tulisi tehdä monipuolisia mittareita käyttäen, mutta keskittyen yrityksen kapea-alaiseen kehittämiskohteeseen konkreettisen tulosvaikutuksen maksimoimiseksi.

Tutkimuksen tulokset soveltuvat kaikenlaisten yritysten hyödynnettäväksi. Yritys pystyy hyödyntämään työssä esitettyjä havaintoja oman organisaationsa ohjauksen sekä suorituskykymittariprosessin kehittämisessä. Työn tulokset ovat hyvin käytettävissä myös organisaatiossa, jossa mittarit eivät vielä ole tehokkaassa käytössä. Näiden tutkimustuloksien perusteella toimeksiantaja saa uudenlaisen näkökulman omistusyhtiöiden suorituskykymittariprosessiin sekä viitteitä tehokkaaseen suorituskykymittariprosessin parantamiseen.

Suorituskykymittaus on ehdottomassa keskiössä yritysten menestymisen ja kasvun varmistamiseksi. Jatkotutkimuksena tälle opinnäytetyölle voisikin rajata suorituskykymittauksen tarkastelua tulevaisuuteen perustuviin mittareihin. Tässä tutkimuksessa tuli esille, että tulevaisuuteen liittyvät mittarit ovat hyvin haastavia rakentaa, mutta yrityksellä mahdollisuuksia ennustaa tulevaa tuloksellisuutta. Tutkimus voisi käsitellä millaisia työkaluja tulevaisuuteen perustuvat mittarit tarvitsevat, millaisia tulevaisuuteen perustuvia mittareita yritykset käyttävät sekä millaisia erityiskysymyksiä mittareiden muodostamisessa tulee esille.

LÄHTEET

- Anthony, R. 1965. Planning and control systems: a framework for analysis. Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Bourne, M., Mills, J., Neely, A., Platts, K. & Wilcox, M. 2000. Designing, implementing, and updating performance measurement systems. *International journal of operations & production management*, 20 (7), 754–771.
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A. Hughes, J. & Nahapiet, J. 1980. The roles of accounting in organizations and society. *Accounting, organizations, and society* 5:1, 5–27.
- Chenhall, R. 2003. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and science* 28 (2), 127–168.
- Chenhall, R. 2005. Integrative strategic performance measurement systems, strategic alignment of manufacturing, learning and strategic outcomes: an exploratory study. *Accounting, organizations and science* 30 (5), 395–422.
- Choo, C. 2002. Information management for the intelligent organization, art of scanning the environment, information today. New Jersey: American Society for Information Sciences.
- Citroen, C. 2011. The role of information in strategic decision-making. *International journal of information management* 31, 493–501.
- Eskola, J. & Suoranta, J. 1998. Johdatus laadulliseen tutkimukseen. Tampere: Vastapaino.
- Franco-Santos, M., Lucianetti, L. & Bourne, M. 2012. Contemporary performance measurement systems: a review of their consequences and a framework for research. *Management accounting research* 23 (2), 79–119.
- Harrison, E. 1999. *The Managerial Decision-making Process*. Houghton Mifflin, Boston, MA.
- Harrison, E., & Pelletier, A. 2000. The essence of management decision. *Management Decision*, 38(7), 462 – 469. Saatavana Emerald Insight-tietokannasta. Vaatii käyttöoikeuden.
- Hirsijärvi, S. & Hurme, H. 2010. Tutkimushaastattelu: Teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki: Gaudeamus.

- Hope, K. 17.2.2017. No CEO: The Swedish company where nobody is in charge. [Verkkajulkaisu]. BBC News. [Viitattu 12.12.2017]. Saatavana: <http://www.bbc.com/news/business-38928528>
- Ittner, C., Larcker, D. & Randall, T. 2003. Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. *Accounting, organizations and society* 28 (7/8), 715–741.
- Jensen, M. & Meckling, W. (1992) Specific and general knowledge and organizational structure. *Journal of Applied Corporate Finance*, Volume 8 (2), 4–19.
- Järvenpää, M., Lämsiluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2015. *Talousohjaus ja kustannuslaskenta*. Helsinki: Sanoma Pro.
- Kananen, Jorma. 2014. *Laasullinen tutkimus opinnäytetyönä*. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.
- Kaplan, R. & Norton, D. 1992. The balanced scorecard: measures that drive performance. *Harvard business review* 70 (1), 71–79.
- Kaplan, R. & Norton, D. 1993. Putting the balanced scorecard to work. *Harvard Business Review*, 134-47.
- Kaplan, R. & Norton, D. 1996. Strategic learning & the balanced scorecard. *Strategy & Leadership* 34 (5), 18–24.
- Kulmahuone. 6.3.2015. Johtamista ilman johtajia. *Kauppalehti*: Helsinki [Verkkajulkaisu]. [Viitattu 12.11.2017]. Saatavana: <https://studio.kauppalehti.fi/kulmahuone/johtamista-ilman-johtajia>
- Kokkinen, A. 16.3.2012. Miten Suomi nousi köyhyydestä? [Verkkajulkaisu]. Helsinki: Tilastokeskus. [Viitattu 14.5.2017]. Saatavana: http://www.stat.fi/artikkelit/2012/art_2012-02-16_006.html?s=0#4
- L 21.7.2006/624. Osakeyhtiölaki.
- Laitinen, E. 2003. *Yritystoiminnan uudet mittarit*. Helsinki: Talentum Media Oy. 3. painos.
- Lönnqvist, A., Kujansivu, P. ja Antikainen, R. 2006. *Suorituskyvyn mittaaminen*. Helsinki: Edita Publishing Oy. 2. uudistettu painos.
- Malmi, T. & Brown, D. 2008. Management control systems as a package-opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research* 19 (4), 287–300.

- McKenzie, J., Van Winkelen, C. & Greval, S. 2011. Developing organisational decision-making capability: a knowledge manager's guide. *Journal of Knowledge Management* 15 (3), 403–421.
- McLaughlin, D. 1995. Strengthening executive decision making. *Human Resource Management* 34 (3), 443-61.
- Merchant, K. & Van der Stede, W. 2012. *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*. Prentice Hall: Financial Times.
- Neely, A., Mills, J., Platts, K., Richards, H., Gregory, M., Bourne, M. & Kennerley, M. 2000. Performance measurement system design: developing and testing a process-based approach. *International Journal of Operations & Production Management* 20 (10), 1119–1145.
- Neilimo, K & Uusi-Rauva, E. 2017. *Johdon laskentatoimi*. Helsinki: Edita Publishing Oy. 13. painos.
- Otley, D. 1999. Performance management: a framework for management control systems research. *Management accounting research* 10 (4), 363–382.
- Pekkola, S. & Rantanen, H. 2014. Utilisation of performance measurement information in management: top manager perspective. *Business Performance Management* 15 (1), 23–34.
- Pellinen, Jukka. 2005. *Talousjohtaminen*. Jyväskylä: Talentum Media Oy.
- Pellinen, J., Teittinen, H. & Järvenpää, M. 2016. Performance measurement system in the situation of simultaneous vertical and horizontal integration. *International Journal of operations & production management*. 36 (10), 1182–1200.
- Pk-yritysbarometri. 13.2.2017. [Verkkajulkaisu]. Helsinki: Suomen Yrittäjät ry. [Viitattu 16.12.2017]. Saatavana: https://www.yrittajat.fi/sites/default/files/sy_pk_barometri_kevat2017.pdf
- Simons, R. 1995. *Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston: Harvard business school press.
- Simons, R. 2000. *Performance measurement & control systems for implementing strategy*. Prentice-Hall: New Jersey. Harvard Business School.
- Sorama, K., Varamäki, E., Joensuu, S., Viljamaa, A., Laitinen, E., Petäjä, E., Lämsiluoto, A., Heikkilä, T. & Vuorinen, T. 2015. Mistä tunnet sä kasvajan – seurantatutkimus eteläpohjalaisista kasvuyrityksistä. [Verkkajulkaisu]. Seinäjoki: Seinäjoen ammattikorkeakoulu, julkaisusarja A. [Viitattu 14.5.2017]

Saatavana: <http://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/86142/A20.pdf;jsessionid=17F05C6F00643BC9037B22C200FCEF45?sequence=1>

Talouselämä. 14.10.2014. Päivitetty 27.8.2015. Monella yrityksellä strategia hukassa. [Verkojulkaisu]. Helsinki: Talouselämä. [Viitattu 14.6.2017]
Saatavana: <http://www.talouselama.fi/tebatti/monella-yrityksella-strategia-hukassa-3464466>

TEM-analyyseja 79/2017. 10.5.2017. Työ- ja elinkeinoministeriön lyhyen aikavälin työmarkkinaennuste, kevät 2017. [Verkkolehtiartikkeli]. Helsinki: Työ- ja elinkeinoministeriö. [Viitattu 6.6.2017] Saatavana:
http://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/79878/Ennuste%20kev%C3%A4t%202017_.pdf?sequence=2

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2009. Laadullinen tutkimus ja sisältöanalyysi. Helsinki: Tammi. 6. painos.

Van der Stede, W., Chow, C. & Lin, T. 2006. Strategy, choice of performance, measures, and performance. Behavioral research in accounting 18, 185–205.

HAASTATTELU

Juha Sarsama, Panostaja Oyj

Teemu Kumpulainen, PJ Maa Partners Oy

Riikka Kontinen, KPMG Oy

Timo Peuhkurinen, CGI Oy

LIITTEET

Liite 1. Teemahaastattelurunko

LIITE 1 Teemahaastattelurunko

Kysymykset

Suorituskyvyn mittaamisen tarpeen synty päätöksenteossa

- Ylimmän johdon muodostuminen organisaatiossa?
- Päätöksentekoprosessi yleisesti?
- Mitkä asiat vaikuttavat ylimmän johdon päätöksentekoon?
- Millä tavalla suorituskykymittauksella tuetaan päätöksentekoa?
- Mitkä organisaation tahot käyttävät suorituskykymittausta hyväksi?
- Millaisia ongelmia näet olevan organisaatioiden suorituskykymittauksessa?

Suorituskykymittariprosessi

- Miten näet suorituskykymittariprosessin organisaatiossa?
- Suorituskykymittariprosessiin vaikuttavia tekijöitä?
- Miten näet strategian ja tavoitteiden merkityksen prosessissa?
- Mittareiden valinta ja niihin vaikuttavat tekijät?

Mittareiden vaikuttavat tekijät ja laajuus

- Millaiseksi näet yrityksen kriittiset menestystekijät?
- Miten organisaatiossa tunnistaa nämä menestystekijät?
- Minkälaisia hyötyjä näet suorituskykymittauksella organisaatiossa?
- Suorituskykymittareiden ominaisuudet? (rahamääräinen/ei-rahamääräinen, subjektiivinen/objektiivinen, subjektiivinen/objektiivinen)
- Miten näet mittareiden laaja-alaisuuden? Onko laajasta käytöstä hyötyjä? Näetkö laaja-alaisuuden ja menestymisen välillä yhteyttä?