



SAVONIA

OPINNÄYTETYÖ - AMMATTIKORKEAKOULUTUTKINTO
YHTEISKUNTATIETEIDEN, LIIKETALouden JA HALLINNON ALA

TASAPAINOTETTU TULOSKORTTI PIENYRITYKSEN STRATEGISEN OHJAUKSEN VIITEKEHYKSENÄ

Case Yritys X Oy

TEKIJÄ

Kia Lehtinen

Koulutusala Yhteiskuntatieteiden, liiketalouden ja hallinnon ala	
Koulutusohjelma/Tutkinto-ohjelma Liiketalouden koulutusohjelma	
Työn tekijä(t) Kia Lehtinen	
Työn nimi Tasapainotettu tuloskortti pienyrityksen strategisen ohjauksen viitekehystenä	
Päiväys	28.8.2018
Sivumäärä/Liitteet	67/1
Ohjaaja(t) Arja Hukkanen	
Toimeksiantaja/Yhteistyökumppani(t) Yritys X Oy	
<p>Tiivistelmä</p> <p>Yritysten strategiatyön keskeinen ongelma on, ettei laadittu strategia ja operatiivinen toiminta kohtaa toisiaan. Yrityksellä on olemassa erilaisia keinoja strategioiden konkretisointiin ja seurantaan. Yksi tunnetuimmista strategian konkretisoinnin keinoista on yhdysvaltalaisen Robert S. Kaplanin ja David P. Nortonin 1900-luvulla kehittämä tasapainotettu tuloskortti (eng. Balanced Scorecard). Tasapainotettu tuloskortti on strategian täsmentämiseen, toteuttamiseen, viestintään ja seurantaan soveltuva työkalu, jonka avulla visio ja strategia muunnetaan konkreettiseksi tavoitteiksi ja mittareiksi. Alun perin tuloskortin tarkoituksena oli toimia menestystekijämittaristona, mutta vuosien saatossa tasapainotetun tuloskortin käyttömahdollisuudet ovat laajentuneet merkittävästi. Nykypäivänä tuloskortti on vakiinnuttanut asemansa osana eri kokoisten yritysten ja organisaatioiden strategista ohjausjärjestelmää.</p> <p>Tämän opinnäytetyön tarkoituksena on kehittää pienen, vaatteiden yleisvähittäiskaupan alalla toimivan yrityksen strategista ohjausta toteuttamalla yritykselle tasapainotettu tuloskortti. Työn tarkoituksena on suunnitella mittaristo, mikä pohjautuu yrityksen visioon ja sitä tukevaan strategiaan. Strategian selkeyttämiseksi yritykselle toteutetaan syy-seuraussuhteita noudattaen strategiakartta, jonka pohjalta tasapainotettu tuloskortti rakennetaan.</p> <p>Opinnäytetyö rakentuu kolmesta osasta: johdannosta, teoriaosioista ja empiriaosioista. Johdanto-osiossa esitellään opinnäytetyön tarkoitus, tutkimusmenetelmät ja keskeiset käsitteet. Johdantokappaleen jälkeen siirrytään teoriaosion pariin. Työn teoriaosio sisältää viitekehysten tasapainotettua tuloskorttia käsittelevästä kirjallisuudesta sekä strategisesta ohjauksesta pienyrityksen näkökulmasta. Teoriaosuudessa esitellään myös vaatteiden yleisvähittäiskaupan toimialaa, sen erityispiirteitä sekä nykytilannetta ajankohtaisten lähteiden avulla. Empiriaosuudessa tasapainotettu tuloskortti rakennetaan toimeksiantajalle teoreettiseen viitekehukseen pohjautuen.</p> <p>Työn lopputuloksena syntyi toimeksiantajan tavoitteiden mukainen strategiakartta ja tasapainotettu tuloskortti, strategialähtöisen ohjauksen toteuttamiseksi. Tasapainotettu tuloskortti rakentuu kolmesta, yrityksen toiminnan kannalta kriittisestä osa-alueesta, jotka ovat: Taloudellinen-, asiakas- ja henkilöstö ja toimittajat. Lopulliseen tuloskorttiin valittiin yhteensä 16 mittaria ja 4-5 mittaria näkökulmaa kohden. Strategiakartan ja tuloskortin lisäksi yrityksen käyttöön syntyi kattava teoreettinen viitekehys, mikä on myös hyödyllinen työkalu tulevaisuutta ajatellen, strategian ja mittareiden kehittämiseksi.</p>	
Avainsanat Pienyritys, tasapainotettu tuloskortti, strategia, strateginen ohjaus, suorituskyvyn mittaaminen	

Field of Study Social Sciences, Business and Administration			
Degree Programme Degree Programme in Business Administration			
Author(s) Arja Hukkanen			
Title of Thesis Development of strategic management of a small company using the Balanced Scorecard			
Date	28.8.2018	Pages/Appendices	67/1
Supervisor(s) Arja Hukkanen			
Client Organization /Partners Company X Ab			
<p>Abstract</p> <p>The most common complication of strategy work is the gap between the strategy and operational action. Companies have many ways to implement and follow up strategies. One of the well-known strategies implementing tool, the Balanced Scorecard (BSC) was developed by two Americans Robert S. Kaplan and David P. Norton in the 20th century. The BSC is a method to strategy clarification, implementing, communication and control. The BSC can be used to transform vision and strategy into tangible goals and measures. Initially the purpose of the BSC was to be a success factor indicator but over the years it has been formulated in many ways. Today the BSC has consolidated itself as strategic control system for companies and organizations.</p> <p>The purpose of this thesis is to develop a strategic approach to a small, clothing retailer business by implementing a balanced scorecard for the company. The purpose of the thesis is to develop an instrument cluster based on the vision of the company and the strategy supporting it. For strategy clarification, the company strategy will be implemented based on the cause-and-effect relationships by using a strategy map. The formal BSC will be built on the strategy map.</p> <p>This thesis research includes three parts: the introductory chapter, the theory chapter and the empirical chapter. The introduction chapter contains the purpose of the thesis, research methods and key concepts. The theoretical part of the thesis includes a reference framework for a Balanced Scorecard and strategic guidance from a small business perspective. In the empirical chapter the Balanced Scorecard is implemented on the company based on the theoretical framework.</p> <p>The result of this thesis is a strategy map and a Balanced Scorecard which will help the commissioning company to implement better strategic guidance. The Balanced Scorecard is based on three critical areas of business: financial-, customer- and personal and supplier perspective. The final BSC includes 16 measures and each perspective has 4-5 measures. In addition to the strategy map and the BSC, the company also has an extensive theoretical framework which can be useful for the company in the future to further develop its strategy and the related measures.</p>			
<p>Keywords Small company, balanced scorecard, strategy. strategic management, performance measurement</p>			

SISÄLTÖ

1	JOHDANTO	6
1.1	Opinnäytetyön tarkoitus ja rakenne.....	6
1.2	Tutkimusmenetelmät	8
1.3	Keskeiset käsitteet	9
2	YRITYKSEN STRATEGINEN OHJAUS.....	11
2.1	Yrityksen elämäntehtävä- Missio, arvot ja visio	12
2.2	Strategia	14
2.3	Suorituskyvyn mittaus osana strategista ohjausta	15
3	TASAPAINOTETTU TULOSKORTTI STRATEGISEN OHJAUKSEN VIITEKEHYKSENÄ	18
3.1	Tasapainotetun tuloskortin perusteet	18
3.2	Tasapainotetun tuloskortin näkökulmat	19
3.2.1	Taloudellinen näkökulma	20
3.2.2	Asiakasnäkökulma	23
3.2.3	Sisäisten prosessien näkökulma	24
3.2.4	Oppimisen ja kasvun näkökulma	25
3.3	Strategiakartta.....	26
3.4	Mittaamiseen liittyvät käytännöt.....	28
3.5	Mittariston tasapaino.....	30
3.6	Tasapainotettu tuloskortti ohjausjärjestelmänä	31
4	TASAPAINOTETUN TULOSKORTIN SOVELTAMINEN VAATTEIDEN VÄHITTÄISKAUPAN PIENYRITYKSESSÄ	34
4.1	Pienyrityksen erityispiirteet	34
4.2	Vaatteiden yleisvähittäiskauppa Suomessa	35
4.3	Tasapainotettu tuloskortti pienyrityksessä.....	37
4.4	Tuloskortin toteuttaminen pienyrityksessä	40
5	TASAPAINOTETUN TULOSKORTIN TOTEUTTAMINEN CASE- YRITYKSESSÄ	43
5.1	Yritys X Oy	44
5.2	Nykytilanneanalyysi.....	46
5.3	Missio, arvot ja visio.....	49
5.4	Strategiakartta.....	50
5.5	Mittareiden valitseminen ja mittaamiseen liittyvät käytännöt.....	51

5.5.1	Henkilöstö- ja toimittajanäkökulma.....	51
5.5.2	Asiakasnäkökulma	52
5.5.3	Taloudellinen näkökulma	53
6	TULOSTEN ANALYSOINTI JA POHDINTA	56
6.1	Nykytilannekartoituksen analysointi	57
6.2	Strategiakartan analysointi	58
6.3	Tasapainotetun tuloskortin analysointi	58
6.4	Tuloksien vertailu aikaisempiin tutkimuksiin	60
6.5	Opinnäytetyöprosessin arviointi	60
7	LIITTEET	62
8	LÄHTEET JA TUOTETUT AINEISTOT	63

1 JOHDANTO

Nopeasti muuttuva toimintaympäristö, kiristynyt kilpailu ja tiedon saamisen ja muokkaamisen yksinkertaistuminen ovat muodostaneet uusia tarpeita yritysten suorituskyvyn mittaamiselle. Nykypäivänä vain taloudellisen informaation pohjalta suoritettava ohjaaminen ei riitä, vaan menestykseen yritykset tarvitsevat ajantasaista ja monipuolista tietoa toimintaympäristöstä. Perinteisessä, taloudellisiin mittareihin perustuvassa ohjauksessa korostuvat lyhytnäköisyys ja strategisen näkemyksen puute. Taloudellisilla mittareilla tarkastellaan menneisyyttä, ikään kuin peruutuspeilin kautta. Taloudelliset mittarit ilmaisevat jo aikaisemmin tapahtuneen, mutta eivät kerro, kuinka tulevaisuudessa menestyään. Tämän vuoksi tarvitaan myös muita mittareita, jotka kertovat, miten yrityksen tulee kehittää toimintatapojaan ja osaamistaan, jotta sen on mahdollista pärjätä tulevaisuudessa. Myös taloudellisia mittareita tarvitaan, mutta niiden rooli ei saisi olla hallitseva. (Hakanen 2004, 115,127-128.)

Pienyrityksissä strategiatyön merkitys jää usein liian vähälle huomiolle. Hyvin harvoin pienyrityksissä toteutetaan säännöllistä suunnittelua tai perusteellista dokumentointia. Pienyrityksissä resurssien niukkuus ja yrittäjien kokemattomuus ovat keskeisimmät syyt strategiatyön puutteellisuuteen. Rajallisten voimavarojen vuoksi aikaa ei ole tarpeeksi asioiden syvälliseen pohtimiseen tulevaisuutta ajatellen. Erityisesti tilanteissa, kun yrityksen tavoitteena on kasvaa, strategisten linjausten suunnittelu, kehittäminen ja seuranta ovat avainasemassa. (Hakanen 2004, 5-6.)

1.1 Opinnäytetyön tarkoitus ja rakenne

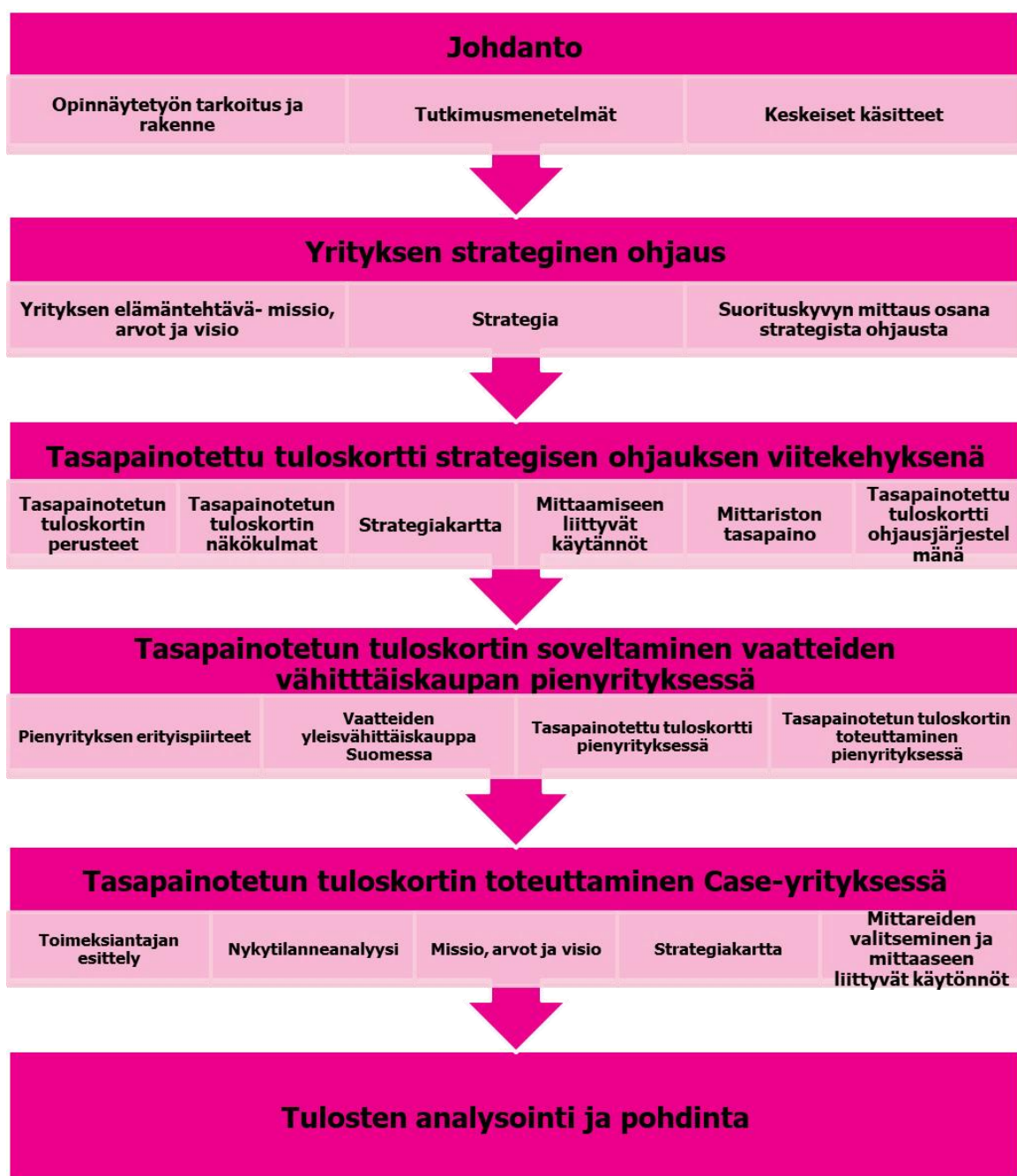
Tämän opinnäytetyön tarkoituksena on kehittää vaatteiden yleisvähittäiskaupan alalla toimivan pienyrityksen strategista ohjausta suorituskyvyn mittauksen näkökulmasta toteuttamalla koko yrityksen tasolle ulottuva tasapainotettu tuloskortti. Kehittämistyö toteutetaan toimeksiantona Yritys X Oy:lle, joka harjoittaa juhlapukujen- sekä muotivaatteiden vähittäismyyntiä. Toimeksiantajan pyynnöstä, yrityksestä puhutaan nimellä Yritys X. Yrityksellä ei ole tällä hetkellä käytössä tasapainotettua tuloskorttia, mutta käsitteenä tuloskortti on yrityksen omistajille tuttu.

Tasapainotetun tuloskortin avulla yrityksessä halutaan monipuolistaa ja saada uusia näkökulmia yrityksessä tapahtuvaan mittaukseen ja tunnuslukujen tuottaman tiedon pohjalta tapahtuvaan päätöksentekoon ja ohjaukseen, mikä on tähän asti perustunut pitkälti taloudellisten mittareiden tuottamaan informaatioon. Kehittämistyön avulla myös yrityksen visio ja strategia selkeytetään, jolloin ne saadaan enemmän osaksi yrityksen päivittäistä toimintaa. Strategian selkeyttämiseksi yritykselle toteutetaan strategiakartta, jonka pohjalta myös tuloskortti rakennetaan.

Opinnäytetyö jakautuu kolmeen osaan, jotka ovat: johdanto, teoriaosio ja empiriaosa. Teoriaosio sisältää viitekehyksen tasapainotettua tuloskorttia käsittelevästä kirjallisuudesta sekä strategisesta ohjauksesta pienyrityksen näkökulmasta. Teoriaosuudessa esitellään myös vaatteiden yleisvähittäiskaupan toimialaa, sen erityispiirteitä sekä nykytilannetta ajankohtaisten lähteiden avulla. Empiriaosuudessa tasapainotettu tuloskortti rakennetaan toimeksiantajalle teoreettiseen viitekehykseen pohjautuen. Opinnäytetyön eteneminen on esitetty kuviossa 1.

Tässä kehittämistyössä keskitytään ainoastaan tasapainotettuun tuloskortti -malliin ja sen soveltamiseen suorituskyvynmittaus- ja ohjausjärjestelmänä. Tämän vuoksi teoriaosuudessa ei tutustuta muihin suoritusmittaus- ja ohjausjärjestelmiin, vaan teoreettinen viitekehys pohjautuu tasapainotettua tuloskorttia koskevaan kirjallisuuteen.

Opinnäytetyön tuloksena on ehdotelma yritykselle sen tarpeisiin sopivasta strategiakartasta ja tasapainotetusta tuloskortista, joka koostuu kolmesta yrityksen menestymisen kannalta kriittisestä osa-alueesta. Aikarajoitteiden vuoksi kehittämistyön ulkopuolelle jäävät rakennetun tuloskortin toteuttamisen seuraaminen sekä sen toimivuuden arviointi yrityksen käytössä.



KUVIO 1. Opinnäytetyön rakenne.

1.2 Tutkimusmenetelmät

Tämä opinnäytetyö on laadultaan tutkimuksellinen kehittämistyö. Tutkimuksellisessa kehittämistyössä on kysymys ongelmien ratkaisemisesta uusien ideoiden, tuotteiden tai käytänteiden toteuttamisen avulla. Kehittämistyö toteutetaan usein työelämälähtöisenä toimeksiantona, esimerkiksi yritykselle. (Lumme, Leinonen, Leino, Falenius & Sundqvist 2006.) Tutkimuksellinen kehittämistyö eroaa tieteellisestä tutkimuksesta siinä, että sen tarkoituksena on saada aikaan konkreettinen tuotos, eikä vain uutta teoriaa jostakin ilmiöstä. (Ojasalo, Moilanen & Ritalahti 2014, 19.)

Kehittämistyö voi saada alkunsa erilaisista lähtökohdista. Se voi perustua yrityksessä havaittuun ongelmaan, esimerkiksi myynnin vähäisyyteen tai henkilöstön tyytymättömyyteen. Toinen kehittämistyön alulle polkaiseva tekijä voi olla uudistamistarpeen havaitseminen, mikä voi liittyä toimintaprosessien uudistamiseen tai uuden tuotteen lanseeramiseen. (Ojasalo ym. 2014, 26.)

Tämä opinnäytetyö on toteutettu kvalitatiivisena eli laadullisena tutkimuksena, koska se soveltuu kvantitatiivista eli määrällistä tutkimusta paremmin käytettäväksi silloin, kun halutaan saada todellinen ja kokonaisvaltainen ymmärrys tutkimuskohteena olevasta asiasta. Laadullinen tutkimus on yksi tieteellisen tutkimuksen menetelmäsuuntaus, jossa pyritään ymmärtämään kohteen ominaisuuksia, laatua ja merkityksiä kokonaisvaltaisesti luonnollisissa, todellisissa olosuhteissa. Käytetyimpiä instrumentteja laadullisessa tutkimuksessa ovat tutkijan omat keskustelut ja havainnot tutkimuksen kohteena olevasta ilmiöstä tai asiasta. (KOPPA 2015.)

Yksi käytetyimmistä laadullisen tutkimuksen lähestymistavoista on case- eli tapaustutkimus, joka on valittu myös tämän kehittämistyön lähestymistavaksi. Tapaustutkimus on lähestymistana paljon käytetty menetelmä liike-elämässä tutkittaessa yrityksiä ja organisaatiokäyttäytymistä. Case-tutkimuksen kohteena olevat tapaukset ovat ainutkertaisia, ja niitä tutkitaan omassa erityisessä ympäristössä. Case-tutkimuksessa tutkimusasetelman kytkeytyminen aihetta koskevaan teoriapohjaan on avainasemassa ja se muodostaa perustan sille, kuinka analyysit ja tulkinnot toteutetaan johtopäätelmissä. Tutkija ja tutkimuskohde ovat tapaustutkimuksessa läheisessä vuorovaikutuksessa, ja luottamuksen säilyttäminen on tärkeä osa tutkimusprosessia. (Metodix 2014.)

Empiriaosuutta varten aineistonkeruumenetelmäksi valittiin syvähaastattelu. Syvähaastattelu on tyypiltään puolistrukturoitu haastattelumuoto, missä pyritään saamaan mahdollisimman syvälinen ja laaja ymmärrys tutkittavasta aihe-alueesta (Kajaanin ammattikorkeakoulu 2018).

Puolistrukturoidussa haastattelussa kysymykset ovat ennalta laadittuja, mutta valmiit vastausvaihtoehdot puuttuvat. Puolistrukturoidut haastattelumuodot sopivat käytettäväksi silloin, kun tutkittavasta aiheesta tiedetään suhteellisen vähän ja haastattelun halutaan muistuttavan enemmän vapaamuotoista keskustelua. (Näpärä 2017.)

1.3 Keskeiset käsitteet

Pienyritys

Pienyritys määritellään tässä työssä EU:n suosituksien mukaisesti yritykseksi, joka työllistää alle 50 henkilöä ja jonka liikevaihto tai taseen loppusumma on alle 50 miljoonaa euroa (Euroopan komissio 2015, 11).

Ohjausjärjestelmä

Ohjausjärjestelmällä viitataan tässä työssä yhteisen kokonaisuuden muodostamaan suunnittelun, seurannan ja raportoinnin prosesseihin, jotka yrityksen tarpeisiin johdettuna ja onnistuneesti toteutettuina varmistavat strategian toteutumisen ja seurannan yrityksen kaikilla tasoilla (Niemelä, Pirker & Westerlund 2008, 31).

Strateginen ohjaus

Strategisella ohjauksella tarkoitetaan tässä tutkimuksessa yrityksen johdon toimia ohjata yritystä ja yrityksessä toimivia ihmisiä kohti sen toiminnalle asetettuja tavoitteita strategian mukaisella tavalla (Järvenpää, Länsiluoto, Partanen & Pellinen 2013, 285). Strategisesta ohjauksesta puhutaan usein myös käsitteellä ”strateginen johtaminen”. Tässä työssä strategialähtöisestä ohjauksesta käytetään sekä strategisen ohjauksen että strategisen johtamisen käsitteitä.

Tasapainotettu tulokortti

Tasapainotettu tulokortti, tunnetaan myös nimellä Balanced Scorecard on yksi tunnetuimmista suorituskyvyn mittaus- sekä ohjausjärjestelmistä. Tasapainotettu tulokortti on tänä päivänä paljon käytetty viitekehys eri kokoisien sekä eri toimialoilla toimivien yritysten käytössä. Sen avulla yrityksen pitkäaikainen visio ja strategia pyritään saamaan enemmän osaksi yrityksen toimintaa, suhteuttamalla ne neljään yritykselle tärkeään näkökulmaan, jotka ovat: taloudellinen-, asiakas-, sisäiset prosessit- sekä oppimisen ja kasvun näkökulma. (Järvenpää ym. 2013, 291-292.)

Kriittinen menestystekijä

Suorituskyvyn mittaamisessa mittauksen kohteena olevia asioita kutsutaan menestystekijöiksi. Kriittisellä menestystekijällä tarkoitetaan sellaista asiaa, missä yrityksen tulee onnistua, jotta sen on mahdollista menestyä tulevaisuudessa. Kriittisiä menestystekijöitä ovat esimerkiksi taloudellinen kasvu, likviditeetti, asiakastyytyväisyys ja laatu (Lönqvist, Kujansivu & Antikainen 2006, 22).

Suorituskyky

Tässä tutkimuksessa suorituskyky määritellään yrityksen kyvyksi saavuttaa tulevaisuudelle asetetut tavoitteet. Suorituskyvyn avulla seurataan yrityksen tuloksentelekykyä ja menestymistä valituista näkökulmista tarkasteltuna (Lönqvist ym. 2006, 19).

Suorituskyvyn mittaaminen

Suorituskyvyn mittauksessa selvitetään ja määritetään tunnuslukuja hyväksikäyttäen jonkin liiketoiminnallisesti tärkeän tekijän tilaa ja kehitystä. Suorituskyvyn mittaus perustuu tavoitteiden kannalta

keskeisten menestystekijöiden mittaamiseen, joidenka kautta saatavaa informaatiota käytetään apuna päätöksenteossa ja yrityksen kehittämisessä. (Lönqvist ym. 2006, 11.)

Mittari

Mittarilla tarkoitetaan määritelmää, jonka avulla ilmaistaan tietyn menestystekijän suorituskykyä (Lönqvist ym. 2006, 13). Tässä työssä mittari nähdään synonyyminä käsitteelle tunnusluku.

2 YRITYKSEN STRATEGINEN OHJAUS

Yritys ei voi menestyä pitkällä aikavälillä ilman kunnollista johtajuutta. Oli yrityksessä sitten käytössä sana missio tai ei, tavalla tai toisella johdon tulee onnistua ymmärrettävällä tavalla kertomaan työntekijöille yrityksen tarkoitus. Jos yritys aikoo olla hyvä, koko henkilöstön tulee tietää ja haluta näitä asioita. Kun yrityksessä työskentelevät ihmiset uskovat omaan yritykseensä ja uskovat sen menestykseen, kasvattaa se työntekijöiden motivaatioita omaa työtänsä kohtaan. (Åkerberg 2006, 79.)

Yritysten ohjaus on kehittynyt paljon viime vuosikymmenien aikana. Nopeat muutokset liiketoimintaympäristössä, niin kuluttajien ostokäyttäytymisessä kuin tietojärjestelmien kehittämisessä ovat haastaneet yrityksiä kehittämään omia johtamistapojaan. 1990-luvulla yritysten ohjaus oli hyvin kaavamaista ja numeropainotteista. Tämä taloudelliseksi ohjaukseksi kutsuttu ohjaustapa soveltui käytettäväksi 1990-luvun ympäristössä. Tuolloin liiketoimintaympäristön muutokset tapahtuivat vähitellen, jolloin hitaasti reagoivien johtamisjärjestelmien, kuten budjettien käyttäminen oli yleistä. Vielä tänäkin päivänä monet yritykset käyttävät budjetteja edelleen ohjausjärjestelmänä tai ainakin osana sitä. Liiallisen budjettipainotteisen ohjauksen on kuitenkin todettu johtavan siihen, että uusien strategioiden toteuttaminen on haastavaa, eikä budjetointi kannusta strategian uudistamiseen ja kehittämiseen. (Kaplan & Norton 2002, 3; Olve, Roy & Wetter 2001, 19-20.)

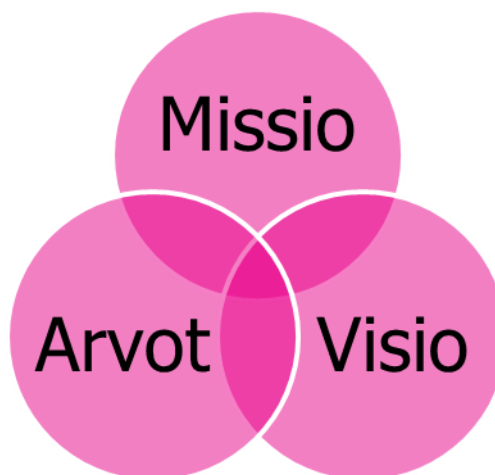
1990-luvun lopussa yrityksissä alettiin vähitellen huomata, että kilpailukyvyyn turvaamiseksi tarvittiin monipuolisempaa informaatiota liiketoiminnan eri osa-alueista. Perinteistä talouden ohjausta alettiin kritisoimaan voimakkaasti. Arvosteluissa korostui vahvasti, että taloudellisten mittareiden kautta saatava tieto osoittaa jo tapahtuneiden toimintojen tulokset, jolloin niillä ei ollut enää suurta merkitystä operatiivisen tai strategisen ohjauksen kannalta (Järvenpää ym. 2001, 153). Näin mittareiden kautta päädyttiin helposti toimenpiteisiin, jotka eivät vastanneet strategisia päämääriä. Liiallinen keskittyminen rahallisiin mittareihin sai yritykset unohtamaan ei-rahallisten mittareiden, kuten asiakastytyväisyyden, tuotteiden laadun ja henkilöstön osaamisen merkityksen. (Olve ym. 2001, 21.)

Perinteisestä talouden ohjauksesta siirryttiin kohti strategialähtoisempää ohjausmallia. Strategisella ohjauksella (eng. strategic control) tarkoitetaan selkeää, johdonmukaista ja tavoitteellista toimintaa, jonka lähtökohdan muodostavat yrityksen missio, arvot ja visio. Strategisen ohjauksen avulla yritys varmistaa, että se löytää oikean suunnan ja linjaa toimintansa sen mukaisesti. Sen avulla seurataan strategian toteutumista, varmistetaan sen sopivuutta ja kannustetaan sen uudistamiseen. Strategisen ohjauksen tarkoituksena on tarjota johdolle tietoa, kuinka yritys on onnistunut kokonaisuutena strategian toteuttamisessa ja kannustaa strategian uudistamiseen ja kehittämiseen. (Järvenpää ym. 2013, 285.)

2.1 Yrityksen elämäntehtävä- Missio, arvot ja visio

Kaikki yritykset on perustettu jotakin tehtävää varten. Yrityksen perustehtävä on luoda lisäarvoa yrityksen ulkopuolisille tahoille. Kaksi tärkeintä tahoja ovat yrityksen omistajat ja asiakkaat. Nämä kaksi muodostavat yrityksen koko toiminnan lähtökohdan ja olemassaolon tarkoituksen. (Lindroos & Lohivesi 2010, 20.) Tyypillisesti voittoa tavoittelevien organisaatioiden ensisijaiseksi tavoitteeksi on määritelty taloudellisen lisäarvon luominen yrityksen omistajille. Harva yritys kuitenkaan perustaa toimintaansa vain rahan tekemiselle. Taloudellisen arvon lisäksi yrityksen toiminnalla voi olla yhteiskunnallinen merkitys, esimerkiksi työpaikkojen tarjoajana tai uusien innovaatioiden luoja.

Yrityksen elämäntehtäväksi kutsuttu kokonaisuus voidaan esittää kuvion 2 mukaisesti. Yrityksen elämäntehtävä rakentuu kolmen tekijän, mission, vision ja arvojen, yhteisvaikutuksesta. Nämä kolme tekijää muodostavat pohjan yrityksen ohjaamiselle. Kamensky (2014, 67) on ilmaissut yrityksen elämäntehtävän olevan kuin "sateenvarjo", jonka alle kaiken muun strategisen sisällön on mahdollista.



KUVIO 2. Yrityksen elämäntehtävä (mukaillen Vilkkumaa 2005, 22.)

Missio eli toiminta-ajatus kertoo yrityksen perustarkoituksen. Se antaa vastauksen kysymykseen, miksi yritys on olemassa? Toiminta-ajatus on usein laadittu sellaiseen muotoon, että se on voimassa koko yrityksen eliniän. Tarkoin määritelty toiminta-ajatus tukee yrityksen toiminnan ohjaamista, sillä sen avulla viestitään myös yrityksen henkilöstölle, mikä merkitys heidän tekemällä työllään on. (Vilkkumaa 2005, 22-23.)

Tiensuun (2015) mukaan liiketoiminnan kehittämisen kannalta rohkaiseva ja merkityksellinen toiminta-ajatus antaa suunnan yrityksen toiminnalle. Vaikka toimintaympäristö muuttuu nopeasti ja ennalta-arvaamattomasti ja johtamisen trendit muuttuvat, yrityksen toiminta-ajatus pysyy. Näin ollen toiminta-ajatus luo uskoa tulevaisuuteen myös vaikeimpina aikoina.

Arvot muodostavat toisen osan elämäntehtävästä. Arvot ovat periaatteita, joiden mukaan yrityksessä toimitaan. Arvojen tehtävänä on viestiä yrityksen henkilökunnalle työyhteisössä tärkeinä pidetyistä toimintaperiaatteista ja kuinka heidän odotetaan toimivan ja käyttäytyvän. Suomalaisissa yrityksissä arvot määritellään Kamenskyn (2014, 76-77) mukaan tavallisesti neljän tavoiteryhmän mu-

kaan: kannattavuuden, sisäisen tehokkuuden, asiakkaiden ja kehittämisen mukaan. Yleisesti käytössä olevia arvoja ovat kehittyminen, asiakaslähtöisyys, tuloksellisuus, yksilön kunnioittaminen ja yhteistyö.

Tunnistettu tosiasia on, että yrityksen toiminta voi olla tehokasta vain silloin, kun sillä on olemassa selkeät tavoitteet. Tätä varten yrityksessä tulee määritellä visio, mikä on ajatus yrityksen tulevaisuuden tilasta eli toisin sanoen pitkän tähtäyksen tavoitteista. (Laitinen E. 2003, 80.)

Visio on tulevaisuuden tahtotila, mitä yritys toiminnallaan pyrkii saavuttamaan. Sen avulla yritys ilmaisee, mitä se haluaa olla tulevaisuudessa. Visio määritellään vuosien tai jopa vuosikymmenien päähän, riippuen yrityksen koosta, toimialasta sekä yrityksen kulttuurista. Pienyrityksissä visiot määritellään yleensä 3-5 vuotta eteenpäin. (Hakanen 2004, 63.) Tyypillistä on, että pienyrityksissä visiota ei ole luotu yhtä konkreettiseksi kuin suurissa organisaatioissa. Tämä ei kuitenkaan tarkoita sitä, etteikö yrityksessä olisi mietitty, mitä halutaan olla tulevaisuudessa. Yrityksen johdolla voi olla hyvinkin selkeä näkemys tulevaisuudesta, mutta asiat ovat yrittäjien omassa mielessä.

Lindroosin ja Lohiveden (2010, 24-25) mukaan hyvänä vision muistisääntönä voidaan pitää "RYTMI"-sääntöä. Sana "RYTMI" on lyhenne käsitteistä: realistinen, ymmärrettävä, toiminnallinen, mitattavissa ja innostava.

Vision tulisi olla realistinen, mutta ennen kaikkea tavoitteellinen kuvitelma yrityksen tulevaisuudesta (Malmi, Peltola ja Toivanen 2006, 62). Pienyrityksessä yrityksen omistajan tavoitteet ovat usein samat kuin yrityksen tavoitteet. Asetettuja tavoitteita ovat perustarpeiden tyydyttäminen ja toiminnan vakiinnuttaminen. Yrityksen koon kasvaessa myös liiketoiminnan päämäärät laajenevat, jolloin myös johtamisen merkitys tavoitteiden saavuttamisessa kasvaa. (Hakanen 2004, 63-64.)

Vision määrittely on yksi tärkeimmistä yrityksessä tehtävistä päätöksistä, sillä tavoitteet antavat suunnan koko yrityksen toiminnan ohjaamiselle. Selkeän ja hyvin rakennetun vision avulla voidaan viestiä henkilöstölle ja muille sidosryhmille, mitkä yrityksen tavoitteet ovat. Tällä tavoin visio toimii myös motivaatiotekijänä työntekijöille, sillä selkeiden tavoitteiden avulla työntekijä ymmärtää oman työnsä tarkoituksen ja merkityksen. (Hakanen 2004, 20.)

Visiota laatiessa on tärkeää huomioida, että sen tulee olla myös mitattavissa. Myös matkaa kohti tavoitetilaa on pystyttävä mittaamaan. Visiota toteuttaessa on tärkeää tietää, missä kulloinkin ollaan ja ollaanko menossa oikeaan suuntaan. Mittaamisen avulla saadaan tietää, ovatko valitut menetellävät ja toimet yrityksen tavoitteita tukevia vai ovatko ne ristiriidassa vision kanssa. (Vilkkumaa, 2005, 31.)

2.2 Strategia

Kun yrityksellä on olemassa selkeä visio tulevaisuudesta, seuraavaksi tulee määritellä keinot, kuinka asetetut tavoitteet saavutetaan. Nämä perusvalinnat, joiden avulla päämäärät saavutetaan muodostavat yrityksen strategian. (Vilkkumaa 2005, 17.)

Strategia on yksi vanhimmista organisaatioiden johtamisen käsitteistä, sillä jo suuret sotapäälliköt ovat soveltaneet strategiaa sodan voittamisessa vuosituhansia sitten. Liike-elämän strategiateoriat ovat kuitenkin yllättävän uusia, sillä valtaosa nykypäivänä sovellettavista opeista ja teorioista on syntynyt viimeisten 50 vuoden aikana. (Kamensky 2014, 13.)

Strategia on käsitteenä hyvin laaja-alainen ja sen vuoksi sitä on mahdotonta tiivistää lyhyeen määritelmään. On kuitenkin olemassa ominaisuuksia, mitkä ovat tyypillisiä liike-elämän strategialle. Strategia ei luo välitöntä toimintaa, vaan sen tarkoituksena on toimia suunnan näyttäjänä. Se pohjautuu aina epävarmuuteen ja puutteelliseen tietoon päätösvaihtoehtoista ja niiden seurauksista. Tyypillisesti strategioilla pyritään tehokkuuteen, kilpailuun ja joustavuuteen. Yleisimmin strategia nähdään polkuna, jota pitkin kuljettuna saavutetaan tulevaisuuteen asetetut tavoitteet. (Terho 2009, 8-9.)

Henry Mintzberg (2005), joka on yksi kuuluisimmista strategian määrittelijöistä, on esittänyt strategian viiden P:n mallin kautta (eng. 5 P's for Strategy). Tämän viiden P:n mallin Mintzberg on kehittänyt myös näkökulmasta, ettei strategiaa ole mahdollista määritellä yhdellä tavalla. Mallin mukaan strategia voidaan nähdä suunnitelmana (eng. plan), juonena (eng. ploy), mallina tai kaavana (eng. pattern), asemana (eng. position) tai näkökulmana (eng. perspective).

Ensimmäiseksi Mintzberg on määritellyt strategian suunnitelmaksi. Suunnitelma on luonteeltaan ennakoivaa ja sen avulla yritys tietoisesti linjaa toimintaansa niin, että se saavuttaa toiminnalle asetetut tavoitteet. Suunnitelma voidaan nähdä myös oppaana, jonka avulla yrityksessä selvittää erilaisista tilanteista. Määritelmässä korostuvat strategian kaksi tärkeää ominaisuutta, jotka ovat tietoisuus ja tarkoituksenmukaisuus. Strategian avulla yrityksessä tiedetään missä mennään ja osataan linjata toiminta tavoitteiden mukaisesti. Toinen näkökulma on nähdä strategia yrityksen toiminnan juonena, jonka avulla pyritään kilpailijoiden voittamiseen. (Mintzberg, Ahlstrand & Lampel 2005, 26.)

Kolmas mahdollinen määritelmä strategialle saadaan, kun näkökulmaa vaihdetaan tulevaisuuteen suuntautuvasta suunnitelmasta menneisyyden hahmottamiseksi. Tällöin jo toteutuneita tapahtumia ja toimintaa tarkastellaan mallina, jonka avulla strategiaa voidaan kehittää. Tarkoituksena on selvittää, minkälaista strategiaa on käytetty menneisyydessä ja tarkastella, kuinka tehty suunnitelma strategiasta eroaa toteutuneesta. Samalla saadaan muodostettua käsitys siitä, millainen strategia olisi tulevaisuuden menestyksen kannalta sopiva. (Mintzberg ym. 2005, 26-27.)

Neljäs määritelmä strategialle liittyy yrityksen aseman ja toimintaympäristön analysointiin. Näkemyksessä strategia sovitetaan yhteen yrityksen sijoittumiseen ja asemaan markkinoilla. Ajatuksena on, että yrityksen, joka on itse osa markkinoita, tarkkailee ympäristöään ulkopuolisen näkökulmasta.

Näiden objektiivisten havaintojen jälkeen valitaan tilanteeseen sopiva strategia valmiiden, yleisellä tasolla luotujen suunnitelmien joukosta.

Viimeiseksi, strategia voidaan nähdä näkökulmana. Määritelmässä siirretään näkökulma toimintaympäristön tarkkailun sijasta yrityksen sisäiseen toimintaan. Tässä tilanteessa näkökulmalla tarkoitetaan yrityksen ja sen työntekijöiden näkemystä ja visiota yrityksen liiketoiminnasta. (Mintzberg ym. 2005, 27.)

Mintzberg mukaan jokainen edellä mainittu määritelmä strategiasta sisältää tärkeitä elementtejä strategian ymmärtämiseksi. Strategia voidaan rakentaa vain yhden määritelmän avulla tai se voi sisältää kaikkien viiden määritelmän ominaisuuksia. Mintzberg mukaan viiden P:n malli kannustaa yrityksiä käsittelemään yrityksen toiminnan peruskysymyksiä, jotka ovat tärkeää huomioida strategian rakentamisessa. (Mintzberg ym. 2005, 27.)

2.3 Suorituskyvyn mittaus osana strategista ohjausta

Vanha sananlasku ”mitä mittaat sitä saat” on pätevä toteamus myös silloin, kun puhutaan pitkän aikavälin tavoitteiden saavuttamisesta. Suorituskyvyn mittaus onkin kasvanut viime vuosikymmenien aikana keskeiseksi osaksi yrityksen strategista ohjausta. (Järvenpää, Partanen & Tuomela 2001, 183.) Suorituskyvyn mittauksen tavoitteena on yrityksen toiminnan ohjaaminen kohti yrityksen toiminnalle asetettua visiota. Onnistuneen mittauksen avulla saadaan arvosta tietoa päätöksenteon ja kommunikoinnin tueksi (Ukko, Karhu, Pekkola, Rantanen & Tenhunen 2007, 11).

Suorituskyvyn mittaamisessa mittauksen kohteena olevia asioita kutsutaan menestystekijöiksi. Menestystekijöillä tarkoitetaan strategian ja liiketoiminnan kannalta olennaisia asioita. Kriittisillä menestystekijöillä tarkoitetaan puolestaan asioita, missä yrityksen tulee onnistua, jotta yritystoiminnalle asetetut tavoitteet on mahdollista saavuttaa. Menestystekijöitä on kirjallisuudessa jaoteltu monin eri tavoin, mutta perinteisin tapa on jakaa ne taloudellisiin ja ei-taloudellisiin menestystekijöihin (taulukko 1).

TAULUKKO 1. Esimerkkejä taloudellisista ja ei-taloudellisista menestystekijöistä (Lönqvist ym. 2006, 22.)

Menestystekijät	
Taloudelliset	Ei-taloudelliset
Kannattavuus	Asiakastyytyväisyys
Vakavaraisuus	Laatu
Taloudellinen kasvu	Tuotavuus

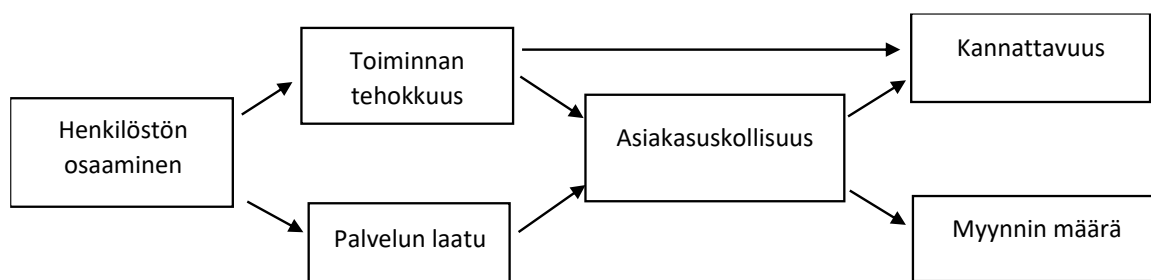
Nykyaikainen yritys tarvitsee monipuolista tietoa yrityksen ohjaamisen toteuttamiseksi. Kauhanen (2012) on todennut, että valitettavan usein yrityksessä seurataan asioita, mitä on yksinkertaista mitata, mutta ne eivät ole toiminnan ohjaamisen kannalta olennaisia. Vaikeammin mitattavissa olevat,

mutta strategisesti tärkeät asiat jäävät usein vähemmälle huomiolle. Hyvin usein yrityksissä käytetään liikaa aikaa mittaamisen turhan tarkkuuden tavoitteluun, väriin tai vääristyneisiin otoksiin sekä laadullisten mittausten väheksymiseen.

Tyypillistä on, että mittaaminen painottuu usein taloudellisten menestystekijöiden seuraamiseen, vaikkakin myös ei-taloudellisten tekijöiden seuraaminen on yleistynyt viime vuosikymmenien aikana. Taloudellisten mittareiden suurta suosiota selittävät niiden helppo saatavuus yrityksen tietojärjestelmien kautta sekä rahamääriäisten tunnuslukujen helppo vertailtavuus yrityksen sisäisen kehityksen ja kilpailijoiden välillä. Ei-taloudellisten menestystekijöiden mittaaminen on vaikeampaa, mikä johtuu niiden huonosta mitattavuudesta. Henkilöstön tyytyväisyyttä ja innovatiivisuutta on mahdotonta mitata välittömästi, jolloin on tyydyttävä välillisten mittareiden kautta saatavaan tietoon. Henkilöstön tyytyväisyyttä voidaan mitata tällöin esimerkiksi tyytyväisyyskyselyn avulla. Toisaalta myös taloudellisten mittareiden kohdalla joudutaan toisinaan tekemään harkinnanvaraisia ratkaisuja. Esimerkiksi tilikauden voittoa laskettaessa on määriteltävä poistot ja taloudellista lisäarvoa (EVA) varten on arvioitava pääoman tuottovaatimus. (Järvenpää ym. 2001, 186-188.)

Taloudellisten ja ei-taloudellisten mittareiden roolit strategisen ohjauksen näkökulmasta ovat erilaiset. Taloudelliset mittarit perustuvat menneisyyteen ja ne kuvaavat lopullisia tavoitteita, joihin strategiassa pyritään, kun taas ei-taloudellisilla mittareilla saadaan tärkeää tietoa strategian toteutumisen kannalta kriittisistä menestystekijöistä. Mittaaminen tulee painottaa niihin kriittisiin menestystekijöihin, jotka mahdollistavat menestyksen tulevaisuuden kilpailutilanteissa. Viime vuosien aikana kriittisiksi menestystekijöiksi ja sitä kautta mielenkiintoisiksi mittauskohteiksi ovat nousseet laatu, asiakaslähtöisyys, oppiminen, osaaminen ja innovaatiot. Nämä tyypilliset kriittiset menestystekijät ovat laadultaan ei-taloudellisia, jotka ovat tänä päivänä ratkaisevassa asemassa yritysten menestymisen kannalta. (Kankkunen, Matikainen & Lehtinen 2005, 18, 20.)

Strategisesti tärkeiden mittauskohteiden määrittämisprosessia voidaan havainnollistaa menestystekijöiden välisien syyseuraussuhteiden avulla. Syyseuraussuhteiden avulla voidaan nähdä, mistä tekijöistä tulevaisuuden menestyminen rakentuu. Kuviossa 3 on kuvattu esimerkin avulla, mitkä asiat vaikuttavat kannattavuuden ja myynnin määrän kasvuun. Tässä esimerkissä kannattavuuden paranemisen edellytyksenä on ammattitaitoinen henkilökunta, mikä johtaa tehokkaaseen toimintaan ja laadukkaaseen palveluun ja sitä kautta asiakasuskollisuuden paranemiseen ja lopulta kannattavuuden kasvuun. (Lönngqvist ym. 2006, 22-23.)



KUVIO 3. Menestystekijöiden välisien syy-seuraussuhteiden muodostuminen (Lönngqvist ym. 2006, 23.)

Kuten kuvioista 3 huomaa, yrityksen menestyminen on monen tekijän summa. Sen vuoksi ei riitä, että mittaaminen kohdistetaan vain rahamääräisten tunnuslukujen seuraamiseen. On tärkeää saada tietoa myös tuloksia ennakoivista osa-alueista, jotta valittua strategiaa voidaan kehittää tarkoituksenmukaisemmaksi. Onkin todettu, että jos yli 75 % yrityksen arvosta muodostuu aineettomasta pääomasta, yrityksen tulee keskittyä aineettoman pääoman kehittämiseen (Kaplan & Norton 2004, 27). Aineeton pääoma rakentuu ei-fyysisistä arvonalhteista, jotka liittyvät työntekijöiden osaamiseen, sidosryhmäsuhteisiin ja organisaation resursseihin. Näitä aineettomaan pääomaan kuuluvia resursseja ovat esimerkiksi henkilöstön osaaminen, tuotantoprosessit, asiakkaat sekä yrityksen imago (Lönqvist ym. 2006, 23-24). Aineettoman pääoman resurssit korostavat tulevaisuuden taloudellisen menestyksen ja kasvun lähteiden merkitystä. Niiden avulla voidaan löytää myös selityksiä taloudellisten tekijöiden historiallisen kehityksen arviointia varten. On kuitenkin tärkeää muistaa, että vaikka aineettoman pääoman seuraaminen on nykypäivänä ensiarvoisen tärkeää, ovat taloudelliset mittarit yhä tärkeitä menestyksen määrittäjiä. (Määttä 2000, 26-27, 32.)

Hyvin suunniteltu mittausjärjestelmä kuvastaa yrityksen valittua strategiaa ja sen avulla tulisi voida päätellä yrityksen strategian ydin. Valitettavan usein yrityksiä käytössä olevat mittarit ovat hyvin samankaltaisia, vaikka strategiat ovatkin erilaisia. Tämä kertoo siitä, ettei mittausjärjestelmää ole rakennettu yrityksen omien tarpeiden pohjalta. Näin toteutettuna mittariston hyödyt ovat hyvin vähäiset, sillä mittaaminen ei kohdistu olennaisten menestystekijöiden seuraamiseen ja samalla koko strategia menettää merkitystään. (Kankkunen ym. 2005, 17.)

Yrityksen suorituskyky voidaan käsittää hyvin laaja-alaisesti. Tavallisesti mittareilla on mitattu pääasiassa yrityksen sisäisiä asioita, kuten tuottavuutta ja kannattavuutta. Tänä päivänä, erityisesti nopeasti muuttuvilla toimialoilla on tärkeää seurata myös yrityksen ulkopuolisia asioita, kuten tärkeimpiä sidosryhmien tarpeita ja niiden muutoksia. Ei riitä, että suorituskykyä mitataan vain yrityksen omistajien näkökulmasta, vaan mittauksessa tulee huomioida myös yrityksen muut tärkeät sidosryhmät, kuten toimittajat, työntekijät ja asiakkaat. (Lönqvist ym. 2006, 129.) Tunnetuin lähestymistapa suorituskyvyn mittaamisesta eri näkökulmien suhteen on Kaplanin ja Nortonin kehittämä Balanced Scorecard (BSC). Balanced Scorecard, suomalaisittain tasapainotettu tuloskortti on valittu myös tämän työn strategisen ohjauksen viitekehikseksi. Seuraavassa luvussa tarkastellaan BSC:n perusideaa, mittariston toteuttamista ja kuinka se toimii strategisena ohjausjärjestämänä.

3 TASAPAINOTETTU TULOSKORTTI STRATEGISEN OHJAUKSEN VIITEKEHYKSENÄ

Tässä luvussa esitellään Balanced Scorecard (BSC) mikä on yksi tunnetuimmista suorituskyvyn mittauksen sekä strategisen ohjauksen viitekehysistä. Suomessa Balanced Scorecardista käytetään usein nimityksiä tasapainotettu mittaristo, tuloskortti ja menestystekijämittaristo (Olve ym. 2001, 23). Tässä työssä Balanced Scorecardista puhutaan sen suomenkielisillä vastineilla.

3.1 Tasapainotetun tuloskortin perusteet

Tasapainotettu tuloskortti nousi yritysten ja organisaatioiden tietoisuuteen vuonna 1992, kun yhdysvaltalaiset Robert S. Kaplan ja David P. Norton esittelivät sen Harvard Business Review -lehden artikkelissa. Idea tuloskortista lähti liikkeelle Kaplanin ja Nortonin toteuttamasta tutkimuksesta, mikä toteutettiin yhteistyössä kahdentoista yrityksen kanssa. Tutkimuksen toteuttaminen perustui uskomukseen, että suorituskyvyn mittaaminen perustuen vain taloudellisiin tekijöihin, on aikansa elänyt tapa, mikä vaarantaisi organisaatioiden mahdollisuuden kasvattaa taloudellista arvoaan tulevaisuudessa. (Kaplan & Norton 1996, 1.) Yrityksiltä saatujen kokemusten perusteella Norton ja Kaplan saivat ajatuksen kehittää kokonaisvaltaisen mittaristojärjestelmän, mikä ottaisi huomioon taloudellisten tekijöiden lisäksi myös ei-taloudelliset tekijät, kuten asiakkaat, prosessien tehokkuuden ja oppimisen. Näiden niin sanottujen ”pehmeiden tekijöiden” mittaamisen avulla yrityksellä on mahdollista seurata, kuinka yritykselle tärkeissä näkökulmissa tapahtuvat muutokset vaikuttavat yrityksen tulokseen ja pidemmän aikavälin kehitykseen. (Malmi ym. 2006, 16-18.)

Alun perin Kaplan ja Norton suunnittelivat tasapainotetun tuloskortin mittausjärjestelmäksi, jonka tarkoituksena oli monipuolistaa yrityksessä tapahtuvaa seurantaa. Tämä tapahtui ottamalla mukaan taloudellisten tunnuslukujen rinnalle aineettoman pääoman seuranta (Kaplan & Norton 2004, 32). Yrityksen pitkän aikavälin tavoitteet perustuvat useimmiten taloudellisen lisäarvon saavuttamiseen. Aineettoman pääoman mittareiden avulla saadaan varhaisia signaaleja tekijöistä, jotka vaikuttavat taloudellisen lisäarvon syntymiseen. Nämä ennakoivat mittarit antavat yritykselle avaintietoa tulevaisuuden suunnittelua varten menestyksen kannalta tärkeiden näkökulmien kautta. (Kaplan & Norton 2002, 26.)

Tänä päivänä tasapainotetusta tuloskortista on nähtävissä monenlaisia sovelluksia. Viimeisen kahdenkymmenen vuoden aikana tasapainotettu tuloskortti on kehittynyt seurantajärjestelmästä kokonaisvaltaiseksi ohjausjärjestelmäksi, jonka avulla strategia pyritään viemään operatiivisen toiminnan tasolle. (Malmi ym. 2006, 19.) Tutkimukset ovatkin osoittaneet, että yrityksen suurin haaste ei ole itse strategioiden luominen, vaan se, ettei valittua strategiaa onnistuta toteuttamaan. Tasapainotetulla tuloskortilla onkin pyritty kumoamaan tätä strategian määrittämisen ja toteuttamisen välillä olevaa kuilua (Malmi 2002).

Suomessa tasapainotettujen tuloskorttien käyttäminen yleistyi 1990-luvun lopusta alkaen. Vuonna 2001 Toivasen toteuttaman tutkimuksen mukaan yli puolet suomalaisista suuryrityksistä käytti tai harkitsi tuloskortin käyttöönottoa. Keskeisimmät hyödyt, joita tuloskortin implementoinneilla haettiin,

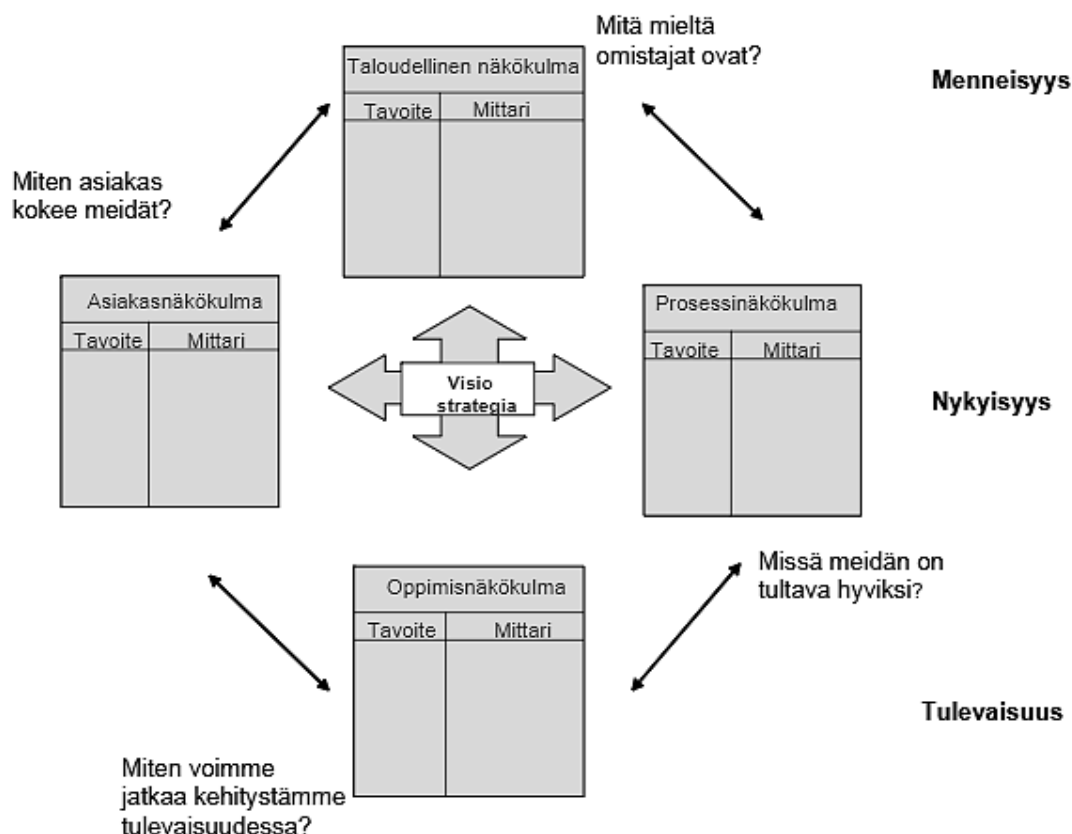
liittyivät paremman ohjausjärjestelmän kehittämiseen, muutoksien syntymiseen ja toiminnan tehostamiseen.

Vielä tänäkin päivänä tuloskortti on suosittu työkalu yritysten käytössä ja tuloskorttien soveltaminen ja rakentaminen ovat kehittyneet voimakkaasti. Tasapainotettu tuloskortti ei ole enää vain suurille yrityksille suunnattu työkalu, vaan myös pienyritykset ovat omaksuneet sen osaksi strategista ohjausjärjestelmää. Tuloskorttien käyttäminen on yleistynyt myös voittoa tavoittelemattomien organisaatioiden keskuudessa. Esimerkiksi Leskinen (2013) on toteuttanut tasapainotetun tuloskortin suorituksen mittauksen sekä toiminnan ohjaamisen kehittämiseksi Pyhäjärveläiselle partioliippukunnalle, Salmen Samoojat ry: lle.

3.2 Tasapainotetun tuloskortin näkökulmat

Tasapainotetun tuloskortin vahvuus on sen eri näkökulmissa, jotka helpottavat strategian kokonaisuuden ymmärtämistä (Hakanen 2004, 119). Alkuperäisessä Kaplanin ja Nortonin kehittämässä tuloskorttimallissa on neljä näkökulmaa, jotka ovat taloudellinen, asiakas-, oppiminen ja kasvu sekä sisäisten prosessien näkökulma. Jokaiselle näkökulmalle valitaan huomion kohteeksi muutama mittari olennaiselta tavoitealueelta (kuvio 4).

Tasapainotetun tuloskortin avulla yrityksen toimintaa tarkastellaan menneisyyden, nykyisyyden ja tulevaisuuden ajallisten ulottuvuuksien suhteen. Tämä kolmen ajallisen ulottuvuuden näkemys perustuu siihen, että se työ mikä tehdään tänään huomisen hyväksi, voi näkyä taloudellisissa tuloksissa vasta vuosien päästä. Kun tämä oivalletaan, ymmärretään myös se, miksi on tärkeää seurata muitakin kuin taloudellisia mittareita. (Olve ym. 1999, 16.)



KUVIO 4. Alkuperäinen malli tasapainotetusta tuloskortista (Olve ym. 1999, 16; Laaksonen ym. 2004, 17.)

Tasapainotetussa tuloskortissa näkökulmia voi olla myös muitakin. Kuten Kaplan ja Norton (1996, 34) ovat korostaneet, nämä neljä näkökulmaa tulisi nähdä ehdotelmana, ei suorana mallina. Kyseisellä ilmauksella Kaplan ja Norton ovat halunneet korostaa, että jokaisen tasapainotettua tuloskorttia rakentavan tulisi valita näkökulmat omien tarpeiden pohjalta. Vuosien kuluessa tasapainotettua tuloskorttia soveltaneet yritykset ovatkin lisänneet tai vähentäneet näkökulmien määrää omaan toimintaansa paremmin istuvalla tavalla. (Malmi ym. 2006, 24.) Pienyrityksien puolella näkökulmiksi riittävät usein kolme tärkeintä osa-aluetta: henkilöstö, asiakkaat ja talous. (Järvenpää ym. 2013, 335). Tuloskorttiin lisätyt näkökulmat liittyvät usein henkilöstöön ja suosittuja näkökulmia ovat esimerkiksi kumppani-, sidosryhmä- ja ympäristönäkökulmat (Malmi ym. 2006, 51).

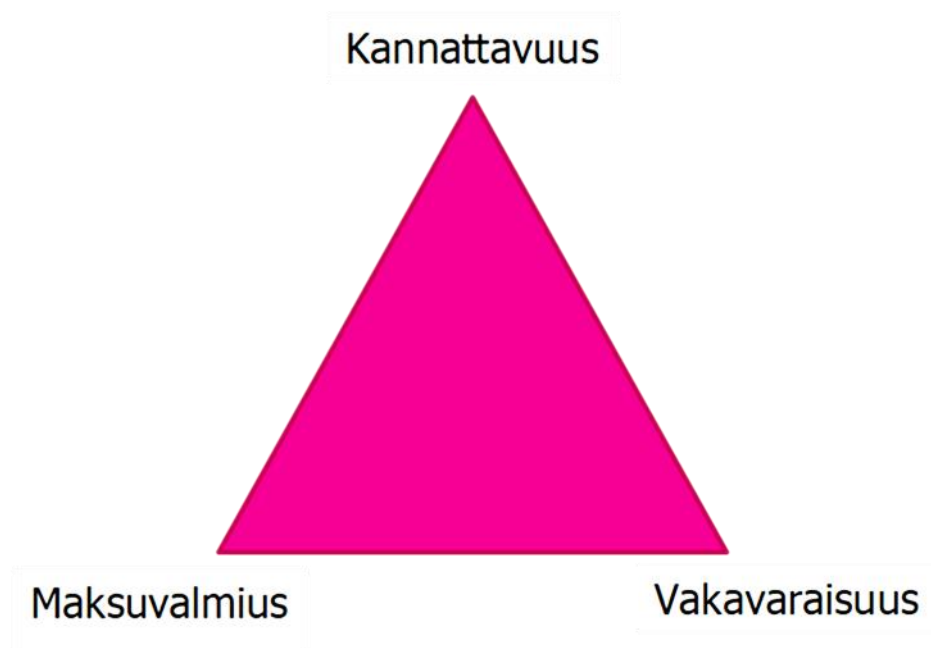
3.2.1 Taloudellinen näkökulma

Yrityksien tavoitteet kulmineituvat ensisijaisesti taloudellisen lisäarvon tuottamiseen omistajille. Taloudellinen näkökulma voidaan nähdä tavoiteltujen tulosten tarkkailudimensiona, mikä kuvaa strategian seurauksia, mutta ei suoranaisesti itse strategiaa. Taloudelliselle näkökulmalle asetetut tavoitteet kuvaavat yrityksen pitkän aikavälin tavoitteita, jotka omistajat ovat toiminnalle asettaneet. Tämän vuoksi taloudellisesta näkökulmasta käytetäänkin usein myös nimitystä omistajanäkökulma. (Järvenpää ym. 2001, 198; Malmi ym. 2006, 25.)

Taloudellisille mittareille voidaan määritellä kaksi roolia. Ne ilmaisevat, kuinka hyvin yritys on onnistunut strategian toteuttamisessa taloudellisesti ja ne määrittävät tavoitteet, jotka strategioilla ja

muilla käytössä olevilla mittareilla pyritään saavuttamaan. Tavoitteet vaihtelevat sen mukaan, missä elämänkaaren vaiheessa yritys on. Voimakkaassa kasvuvaiheessa olevan yrityksen mittaamisessa painotetaan erilaisia myynnin kasvua kuvaavia mittareita, kun taas ylläpitovaiheessa olevan yrityksen mittaus painottuu kannattavuuden mittaamiseen. (Malmi ym. 2006, 25-26.)

Yrityksen liiketoiminnan jatkuvuuden ja menestyksen edellytyksenä on, että kannattavuus, maksuvalmius ja vakavaraisuus ovat terveellä pohjalla. Kun nämä kolme taloudelliseksi toimintaedellytykseksi kutsuttua tekijää ovat kunnossa, yrityksen toiminta on taloudellisesta näkökulmasta katsottuna terveellä pohjalla (kuvio 5).



KUVIO 5. Yrityksen terveyskolmio (Alhola ja Lauslahti 2002, 148.)

Kannattavuus kuvastaa yrityksen liiketoiminnan kautta syntyvien tuottojen ja kulujen välistä suhdetta. Tuottoja syntyy, kun yritys myy tavaroita tai palveluita kuluttajille. Tuottojen avulla yritys kattaa tavaroiden ja palveluiden tuottamisesta aiheutuneet kustannukset ja myös mahdolliset pääoman palautukset, korot ja omistajien voitto-osuudet. Jos toiminnan kautta syntyvät tuotot ovat pitkällä aikavälillä suuremmat kuin kustannukset, yrityksen toiminta on kannattavaa. (Vilkkumaa 2005, 11-14.)

Kannattavuutta voidaan mitata joko absoluuttisesti tai suhteellisesti. Absoluuttisella kannattavuudella tarkoitetaan tuottojen ja kulujen erotusta eli voittoa. Suhteellinen kannattavuus kuvaa puolestaan voiton suhdetta sijoitettuun pääomaan nähden. (Yritystutkimus ry 2017, 63.) Yleisesti käytössä olevia kannattavuuden mittareita ovat myyntikate, käyttökate, liiketulos, sijoitetun pääoman tuotto ja oman pääoman tuotto (Alma Talent 2018).

Myyntikate on käyttökelpoinen mittari erityisesti toimialoilla, missä muuttuvien kustannusten osuus kokonaiskustannuksista on suuri. Myyntikatteen käyttäminen on paljon käytetty tunnusluku esimerkiksi tukku- ja vähittäiskaupan puolella (Yritystutkimus ry 2017, 63). Myyntikate kertoo, kuinka paljon yrityksellä jää tuottoja, kun liikevaihdosta vähennetään muuttuvat kustannukset eli tuotteiden valmistuksesta tai hankkimisesta aiheutuneet kustannukset. Myyntikatteelle ei ole olemassa yleistä arvostelutaulukkoa, vaan sen tasoon vaikuttaa kiinteiden kulujen, investointien ja käyttöpääoman ja rahoituskulujen rahoitustarpeet.

Käyttökate puolestaan saadaan, kun myyntikatteesta vähennetään vielä muut liiketoiminnan kiinteät kustannukset, lukuun ottamatta poistoja, rahoituskustannuksia ja veroja. Käyttökate on hyvä mittarit niin yrityksen sisäisen kuin saman alan yrityksen vertailun kesken. Myöskään käyttökatteelle ei ole olemassa virallisia tavoitearvoja, mutta kaupan alan puolella käyttökateprosentit asettuvat tyypillisesti 2-10 prosentin välille (Yritystutkimus ry 2017, 64).

Liikevoittoa eli liikelulosta pidetään tuloslaskelman ensimmäisenä välituloksena. Se kertoo, kuinka paljon varsinaisen liiketoiminnan tuotosta jää jäljelle ennen veroja ja tilinpäätössiirtoja. Käyttökatteeseen verrattuna, liikeluloksessa on huomioitu toimintakulujen lisäksi käyttöpääoman kulumiset eli poistot. (Alma Talent 2018.) Liikelulokselle on olemassa ohjearvoja, joiden avulla voidaan arvioida tunnusluvun tasoa. Yritystutkimuslautakunnan mukaan yli 10 prosentin liikelulosprosentti on hyvä, 5-10 prosenttia tyydyttävä ja alle 5 prosenttia heikko (Yritystutkimus ry 2017, 65).

Sijoitetun pääoman tuotto prosentti (ROI) ja oman pääoman tuotto prosentti (ROE) ovat tunnuslukuja, mitkä kertovat, kuinka tehokkaasti yritys on onnistunut hyödyntämään omistajien ja muiden ulkopuolisten sijoittajien tai lainanantajien pääomaa. Sijoitetun pääoman tuotto prosentti ilmaisee, kuinka paljon tuottoja on kertynyt yritykseen sijoitetulle, korkoa tai muuta tuottoa vaativalle pääomalle. Tunnusluvun vähimmäisarvona pidetään vieraalle pääomalle maksettavaa korkoa. Sitä voidaan käyttää mittarina myös muiden toimialojen yritysten välisessä vertailussa. Oman pääoman tuotto prosentti kertoo nimensä mukaisesti, kuinka paljon omistajien sijoittamalle pääomalle on kertynyt tuottoa. Tunnusluvun tavoitetaso muodostuu omistajien asettamasta tuotto vaatimuksesta sijoittamalleen pääomalle. Mitä suurempi riski sijoitukseen liittyy, sitä suurempi on myös tuotto vaatimus. (Yritystutkimus ry 2017, 68.)

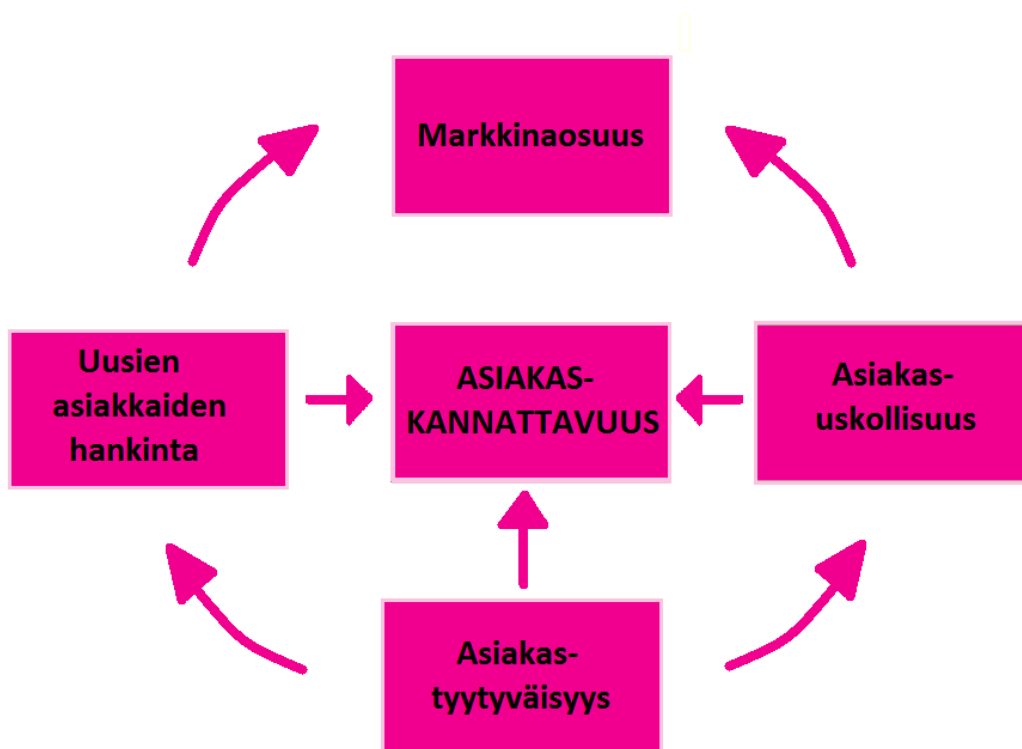
Kannattavuutta tarkasteltaessa keskitytään tulevaisuuden toimintaedellytysten turvaamiseen. (Alhola & Lauslahti 2002, 154- 155.) Kannattavuus ei ole pysyvä staattinen tila, vaan siihen vaikuttavat monet yrityksestä itsestään riippumattomat tekijät. Muutokset kuluttajien ostokäyttäytymisessä tai toimintaympäristössä voivat vaikuttaa kohtalokkaasti yrityksen toimintaan lyhyellä aikavälillä. Tämän vuoksi kannattavuus ei yksin riitä yrityksen toiminnan jatkuvuuden turvaamiseen. Kannattavuuden lisäksi yrityksen tulee olla maksukykyinen eli sen tulee suoriutua jokapäiväisistä juoksevista menoistaan, kuten palkoista ja tavaraostoista. Jos yritys ei kykene selviytymään maksuvelvoitteistaan, seurauksena on maksukyvyttömyys, mikä voi pahimmassa tapauksessa johtaa yritystoiminnan lopettamiseen. (Laitinen & Laitinen 2014, 10-11.) Käytetyimpiä maksuvalmiuden tunnuslukuja ovat quick ratio ja current ratio.

Maksukyvyttömyyden välttämiseksi juoksevia kustannuksia on mahdollista rahoittaa oman pääoman ehtoisella rahoituksella tai vieraan pääoman ehtoisella rahoituksella eli lainalla. Erityisesti yritystoiminnan aloitusvaiheessa, kun toiminnan kautta syntyvät tulot kertyvät myöhemmin kuin kulut, joudutaan usein turvautumaan vieraan pääoman käyttöön. Ulkopuolisen rahoituksen saaminen on kuitenkin rajallista ja sen saamiseksi yrityksen vakavaraisuuden tulee olla terveellä tasolla. (Puolamäki 2007, 61.) Vakavaraisuus kuvastaa yrityksen rahoitusrakennetta eli oman ja vieraan pääoman suhdetta. Vakavaraisuuden voidaan sanoa olevan terveellä tasolla, kun vieraan pääoman osuus ei ole hallitseva. Toisin sanoen vakavaraisella yrityksellä on enemmän omaa pääomaa kuin vierasta pääomaa. (Laitinen & Laitinen 2014, 118-119.) Omavaraisuusaste on yksi käytetyimmistä vakavaraisuuden tunnusluvuista. Se ilmaisee, kuinka suuri osa yrityksen varallisuudesta on rahoitettu omistajien sijoittamalla pääomalla. Mitä korkeampi omavaraisuusaste on, sitä vakaammalle pohjalle yrityksen toiminta rakentuu. Erityisesti nopeasti muuttuvilla toimialoilla omavaraisuusaste on kannattavaa pitää mahdollisimman korkeana, sillä sen avulla voidaan varautua heikompien vuosien varalle. (Alma Talent 2018.)

3.2.2 Asiakasnäkökulma

Yrityksen strateginen menestys syntyy tuote- ja palvelumarkkinoiden kautta. Jos yritys onnistuu tarjoamaan asiakkailleen sellaista lisäarvoa, johon kilpailijat eivät kykene, yrityksellä on mahdollisuus menestyä. (Järvenpää ym. 2001, 202.) Asiakasnäkökulman voidaankin sanoa olevan tavoiteasetelman tärkein osa-alue, sillä jos asiakkaiden tarpeita ei onnistuta täyttämään, ei myöskään taloudellisen näkökulman tavoitteita saavuteta (Hakanen 2004, 122; Kaplan & Norton 1996, 63).

Asiakasnäkökulman sisällä mittarit voidaan luokitella kahteen ryhmään: perusmittareihin ja asiakaslupauksen mittareihin. Perusmittarit eli ydinmittarit ovat luonteeltaan sellaisia, joiden seuraaminen on tärkeää kaikille yrityksille. Nämä mittarit kuvaavat asiakassuhteiden tuloslottuvuuksia, jotka osoittavat, onko asiakkaille onnistuttu tuottamaan sellaista lisäarvoa, mikä ulottuu myös taloudellisen menestykseen asti (kuvio 6). (Järvenpää ym. 2001, 202-203.)



KUVIO 6. Asiakasnäkökulman tavanomaiset suoritusmittauksen kohteet (mukaillen Kaplan ja Norton 1996, 68.)

Yleisluontoisten mittareiden lisäksi asiakasnäkökulmaan tarvitaan mittareita, jotka kuvaavat yrityksen kilpailustrategiaa. Asiakslupauksen mittareista käy ilmi, minkälaisia tuotteita ja palveluita asiakkaille tarjotaan ja miksi he ovat niistä valmiita maksamaan. Nämä mittarit kuvaavat yrityksen strategian ominaispiirteitä eli niitä yksilöllisiä asioita, joiden avulla esimerkiksi markkinaosuutta ja asiakastytyväisyyttä pyritään kasvattamaan. (Järvenpää ym. 2001, 202.) Nämä kriittiset menestystekijät tavallisesti liittyvät tuotteen tai palvelun hinta- ja laatuominaisuuksiin, asiakassuhteen luonteeseen sekä yrityksen ja sen tuotteiden tai palveluiden imagoon (Kaplan & Norton 1996, 73). Asiakslupauksen mittareita ovat esimerkiksi palvelun laatukokemukset, toimitusaika ja asiakaskohtaiset räätälöinnit (Vilkkumaa 2005, 362).

3.2.3 Sisäisten prosessien näkökulma

Tehokkaat ja toimivat prosessit mahdollistavat sekä asiakasnäkökulman että taloudellisen näkökulman tavoitteiden saavuttamisen. Yritykset tavallisesti kehittävät tämän näkökulman tavoitteet ja mittarit sen jälkeen, kun taloudellisen- ja asiakasnäkökulman tavoitteet ja mittarit on valittu. Näin yrityksessä osataan keskittyä mittaamaan prosesseja, jotka mahdollistavat tavoitteiden saavuttamisen asiakkaiden ja omistajien silmissä. (Kaplan & Norton 1996, 92.)

Jokaisella yrityksellä on olemassa strategian ja menestyksekkään liiketoiminnan kannalta keskeiset ydinprosessit sekä niihin pohjautuvat johtamis- ja tukiprosessit. Ydinprosessit ovat yrityksen asiakkaita palvelevia prosesseja. Ydinprosesseja ovat esimerkiksi tuotantoprosessi, tuotekehitysprosessi, tilaus- ja toimitusprosessi ja asiakaspalveluprosessi. Johtamis- ja tukiprosessit

ovat puolestaan yrityksen sisäisiä prosesseja, jotka luovat edellytyksiä ydinprosessien toimivuudelle. Esimerkkejä johtamis- ja tukiprosesseista ovat viestintä- ja markkinointi, strategiaprosessi sekä tieto-, henkilöstö- ja taloushallinto. (Määttä 2000, 79-80.)

Sisäiset prosessit antavat yritykselle mahdollisuuden toteuttaa asiakastoimintaa hyvin ja tehokkaasti. Ne osoittavat, kuinka tehokkaasti ja taloudellisesti yritys toimii. Esimerkkejä sisäisten prosessien mittareista ovat erilaiset kiertonopeudet, kuten myyntisaatavien ja varaston kierto, toimitusvarmuus, aika tilauksesta toimitukseen, kapasiteetin käyttöaste sekä tuottavuuden kehitysprosentti. (Vilkkumaa 2005, 365-366.)

3.2.4 Oppimisen ja kasvun näkökulma

Neljäs tasapainotetun tuloskortin näkökulma on oppimisen ja kasvun näkökulma. Tämän näkökulman mittarit koskevat yrityksen aineetonta pääomaa ja sen merkitystä strategian onnistumisessa. Oppimisen ja kasvun näkökulma ilmaisee, mitä yrityksessä tulee kehittää, jotta sen on mahdollista saavuttaa tavoitteet omistajien, asiakkaiden ja sisäisen prosessin näkökulmissa, rakentaa kestävää kasvua ja pärjätä tulevaisuuden kilpailussa. Kaplanin ja Nortonin (1996, 28) mukaan yrityksen oppiminen ja kasvu rakentuvat kolmesta lähteestä, joita ovat: inhimillinen pääoma, informaatiopääoma ja organisaatiopääoma.

Inhimillinen pääoma sisältää yrityksen ihmisissä olevan pääoman. Näitä ovat esimerkiksi taidot, tiedot, kyvykkyydet ja asenteet. Yrityksen menestymisen kannalta on tärkeää, että inhimillinen pääoma tukee strategian toteuttamista. Tärkeää on huomioida, että kun yrityksen tavoitteet ja strategiat muuttuvat, myös inhimillinen pääoma kehittyy sen mukaisesti. (Vilkkumaa 2005, 367.) Käytettyjä inhimillisen pääoman mittareita ovat henkilöstötyytyväisyys, työntekijöiden vaihtuvuus, sairauspoissaolot ja koulutukseen käytetyt resurssit (Malmi ym. 2006, 29).

Informaatiopääoma puolestaan liittyy yrityksen käytössä olevaan tietoon ja sen hyödyntämiseen. Tänä päivänä yrityksissä on paljon käytössä erilaisia tietojärjestelmiä ja tietokantoja. Näiden resurssien on annettava inhimilliselle pääomalle tarvittavat tiedot, jotta henkilöstöllä on mahdollisuus päästä hyvään suoritukseen omassa toiminnassaan. (Vilkkumaa 2005, 367.) Informaatiopääoman resursseja on pyritty mittaamaan suoraan yrityksissä varsin harvoin, sillä yleensä mittaaminen kohdistetaan työntekijöiden toimintaan, jotka hyödyntävät näitä sovelluksia omassa työssään (Malmi ym. 2006, 29).

Organisaatiopääoma muodostuu yrityksen johtamistoiminnasta, kulttuurista ja organisaatorakenteesta. Kun strategioita uusitaan, myös toimintatapojen on muuttuttava. Organisaatiopääoman keskeinen tehtävä on laittaa alulle strategian toteutumiseksi tarvittavat kehittämisprosessit ja saada prosessi jatkumaan niin kauan, että tavoitteet saavutetaan. Jos organisaatiopääoma ei tue strategian toteuttamiseksi vaadittavia muutoksia, voi käydä niin, että muutoksista ei tule pysyviä. Organisaatiopääoman mittareita ovat esimerkiksi johtamisen tason ja

yrittäjäsilmissä kehittyminen ja kehityskeskusteluiden toteutumisosuus. (Vilkkumaa 2005, 367-368.)

Oppimisen ja kasvun näkökulman on todettu olevan tuloskortin vaikein osio. Näkemys on osittain juontanut juurensa siitä, että oppimiseen ja kasvuun käytetyt panostukset saattavat näkyä taloudellisissa tuloksissa vasta vuosien päästä. Näin ollen toimivien mittareiden löytäminen on koettu hankalaksi. (Järvenpää ym. 2001, 204.) Tämän näkökulman mittarit ovat kuitenkin tärkeitä, sillä niiden avulla varmistetaan, että yritys oppii ja kehittyy, jotta sen on mahdollista menestyä myös tulevaisuudessa.

3.3 Strategiakartta

Strategia on helppo luoda yleisellä tasolla. Ongelmaksi strategiaprozessissa nouseekin tavallisesti konkreettisten toimenpiteiden luominen strategian toteuttamiseksi. (Kankkunen ym. 2005, 143.)

Tasapainotetun tuloskortin keksineet Kaplan ja Norton suunnittelivat vision ja strategian selkeyttämisen ja havainnollistamisen tueksi strategiakartan. Strategiakartta on visuaalinen esitys yrityksen eri näkökulmien syy-seuraussuhteista. Sen avulla voidaan kuvata, kuinka aineeton pääoma muutetaan taloudelliseksi tuloksiksi. (Kaplan & Norton 2004, 32.) Strategiakartta toimii näin siltana strategian suunnittelun ja toteutuksen välillä, sillä sen kautta voidaan nähdä eri näkökulmille asetettujen tavoitteiden välisiä yhteyksiä.

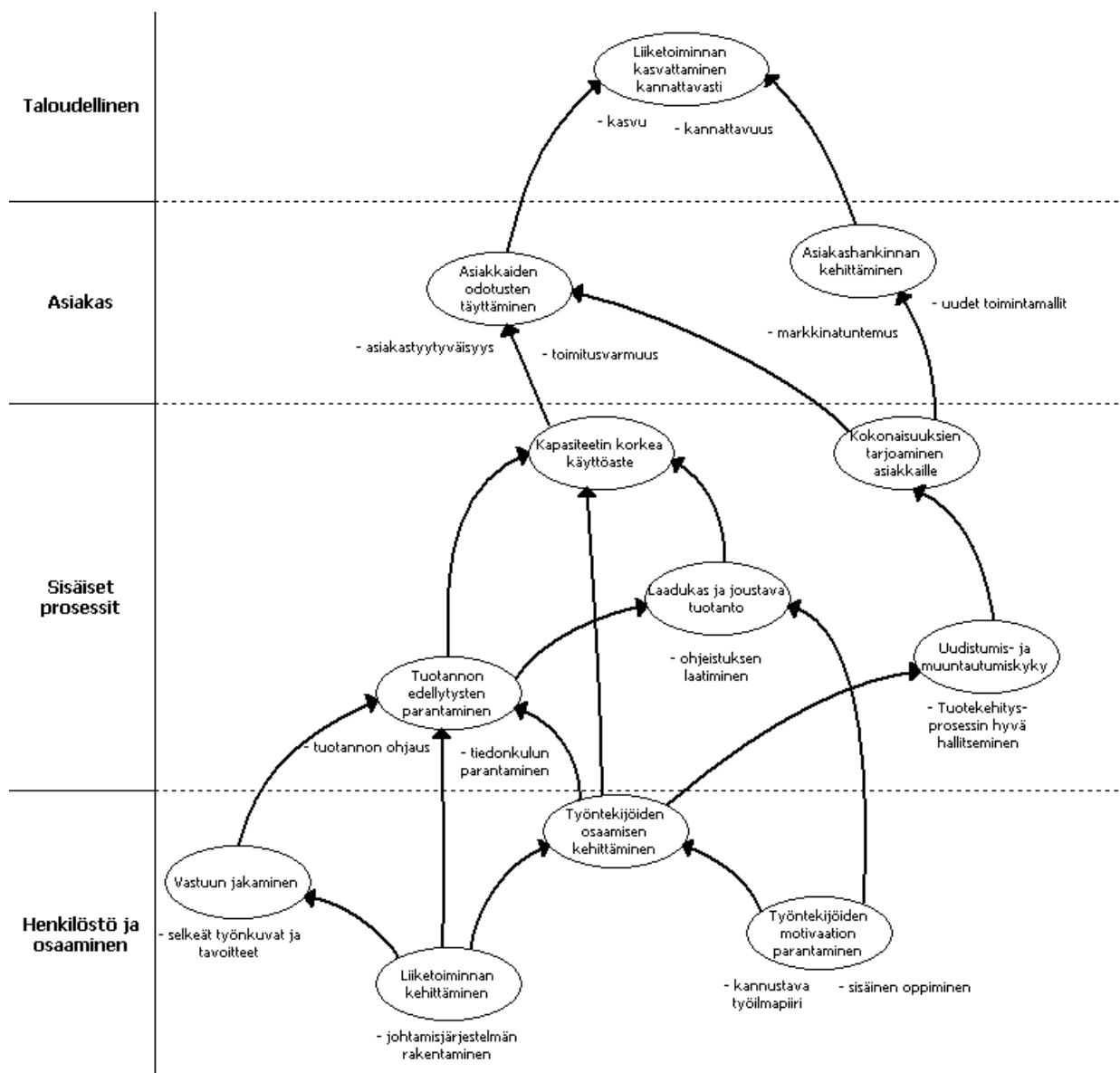
Strategiakartan lähtökohdan muodostaa yrityksen visio, mitä kohti lähdetään määrittelemään tavoitteita ja kriittisiä menestystekijöitä eri näkökulmien kautta. Tavallisesti käytössä ovat Tasapainotetun tuloskortin neljä perusnäkökulmaa: taloudellinen, sisäiset prosessit, asiakkaat sekä henkilöstö ja osaaminen. Kuitenkin lopullinen näkökulmien määrä muodostetaan niin, että ne palvelevat yrityksen tarpeita mahdollisimman tarkoituksenmukaisesti (Malmi ym. 2006, 24).

Strategiakartan rakentaminen voidaan esittää kolmen vaiheen kautta. Ensimmäisessä vaiheessa selvitetään strategiset tavoitteet ja tavoitteille kriittiset menestystekijät. Vaiheessa kaksi etsitään syy-seuraussuhteita kriittisten menestystekijöiden välille. Viimeinen vaihe sisältää viimeistelyn ja syy-seuraussuhteiden kriittisen arvioinnin. (Oulun ammattikorkeakoulu 2018.)

Strategisten tavoitteiden määrittelyssä lähtökohdan muodostaa yrityksen visio, mikä on yrityksen tulevaisuuteen, esimerkiksi viiden vuoden päähän asetettu näkemys yrityksen tilasta. Visioon pääsemiseksi on hyvä asettaa välitavoitteita, joiden avulla voidaan seurata, että yritys linjaa toimintansa oikein vision saavuttamiseksi. Nämä strategiset tavoitteet asetetaan yleensä 1-3 vuotta eteenpäin. Tämän jälkeen strategisille tavoitteille asetetaan kriittiset menestystekijät eli keinot, kuinka tavoitteisiin päästään. (Hakanen 2004, 144.)

Kun tulevien vuosien tavoitteet ovat määritelty, on seuraavaksi vuorossa syy-seuraussuhteiden löytäminen näkökulmien menestystekijöiden välille. Kuviossa 7 on esitetty esimerkki strategiakartasta.

Kuviossa kriittisten menestystekijöiden väliset syy-seuraussuhteet yhdistetään toisiinsa nuolilla, jotka kuvaavat niiden vaikutussuhteita. Tässä esimerkissä henkilöstönäkökulman kannustavan työilmapiirin ja sisäisen oppimisen uskotaan parantavan prosessien näkökulmassa olevaa ohjeistuksien laatimista, jonka puolestaan uskotaan parantavan asiakasnäkökulmassa asiakastyytyvää ja lopulta taloudellisessa näkökulmassa olevaa kasvua ja kannattavuutta. (Oulun ammattikorkeakoulu 2018.)



KUVIO 7. Esimerkki strategiakartasta ja tavoitteiden välisistä syy-seuraussuhteista (Oulun ammattikorkeakoulu 2018.)

Kun näkökulmien väliset syy-seuraussuhteet on muodostettu, on tärkeää osata katsoa strategiakarttaa kriittisesti. Tämä vaihe on tärkeä, sillä jos syy-seuraussuhteet eivät etene loogisesti, on todennäköistä, että strategiassa on puutteita. (Oulun ammattikorkeakoulu 2018.)

3.4 Mittaamiseen liittyvät käytännöt

Mittareiden suunnittelu aloitetaan siitä, mihin strategiakartan kohdalla jäätään. Strategiakartassa määritellyt kriittiset menestystekijät muodostavat raamit mittareiden valitsemiselle. Mittarin valintaan vaikuttaa ennen kaikkea mittarin käyttötarkoitus. Jokaisen mittarin kohdalla tulee määrittää, mihin tarkoitukseen mittaria käytetään. Jos mittarin tarkoituksena on henkilöstön motivoinnin ja ohjaamisen kehittäminen, mittarin ei tarvitse olla yhtä tarkka kuin esimerkiksi palkkauksen perusteena olevalla mittarilla. Mittareiden valinnassa tulee kuitenkin muistaa, että täydellistä mittaria ei ole olemassa ja jokainen mittari on luotu kompromissien kautta. (Lönqvist ym. 2006, 112.)

Mittariston suunnittelussa on tärkeää kiinnittää huomiota myös mittareiden määrään. Ei ole olemassa yhtä oikeaa määrää, kuinka monta mittaria tuloskorttiin tulee sisällyttää. Monet yritykset pitävät kymmentä mittaria maksimimääränä ja toiset kahtakymmentäviittä. Joidenkin mielestä puolestaan viisi mittaria voi olla ehdoton maksimi. (Kankkunen ym. 2005, 133.) Suomessa tasapainotetuissa tuloskorteissa mittareiden määrät ovat vaihdelleet 4-25 mittarin välillä, riippuen yrityksen koosta ja käyttötarkoituksista (Malmi ym. 2006, 31).

Kaplan ja Norton (1996, 162-163) ovat nostaneet esille, että mittareiden määrää pohdittaessa tulee huomioida strategisten mittareiden ja diagnostisten mittareiden väliset erot. Tasapainotetun mittariston lisäksi yritys tarvitsee myös diagnostisia mittareita. Nämä mittarit tuottavat yksityiskohtaista tietoa yrityksen jokapäiväisestä toiminnasta. Niiden avulla varmistetaan, että yrityksen toiminnot toimivat niin kuin pitäisi ja mikäli näin ei ole, ne ilmoittavat poikkeamatilanteista. Diagnostiset mittarit eivät kuitenkaan tuo esiin tekijöitä, joiden avulla yritys menestyy. Näitä, menestystekijöihin liittyviä mittareita varten on tasapainotettu mittaristo. Tasapainotetun tuloskortin käyttöönoton tarkoituksena ei siis ole korvata yrityksen operatiivisen toiminnan ohjaavaa mittausjärjestelmää, vaan tuoda esiin asioita, jotka ovat tärkeitä yrityksen tulevaisuuden kilpailukyvyyn ja menestymisen kannalta.

Viimeisenä vaiheena tuloskortin rakentamisessa on tavoitearvojen asettaminen. Tavoitearvot mittareille määritellään kriittisten menestystekijöiden pohjalta. Mittareiden tavoitearvot asetetaan pidemmälle tähtäykselle, mutta usein välitavoitteita asetetaan jo seuraaville vuosille (Hakanen 2004, 127). Näin voidaan seurata tarkemmin, ovatko strategiset toimet tuottaneet tulosta. Mikäli näin ei ole, osataan strategiaa tai mittareita muokata varhaisessa vaiheessa tarkoituksenmukaisemmiksi.

Tuloskorttiin valikoiduille mittareille asetetut vaatimukset perustuvat siihen, kuinka käyttökelpoisia ne ovat yritykselle päätöksenteossa. Laitinen (2003, 147) on esittänyt mittareille viisi ominaisuutta, jotka on hyvä huomioida mittareiden valitsemisen yhteydessä. Nämä ominaisuudet ovat relevanttius, edullisuus, validiteetti, uskottavuus ja reliabiliteetti.

Relevanttiudella viitataan mittarin tuottaman tiedon olennaisuuteen päätöksentekoa varten. Jos mittarilla on merkitystä päätöksenteossa, se on relevantti eli olennainen ja tällöin se on myös perusteltua olla mukana mittaristossa. Jos taas mittari ei ole relevantti, sen arvojen vaihteluissa tapahtuvat

muutokset eivät tuota päätöksentekoa varten mitään uutta tietoa. Tällaisella mittarilla ei ole merkitystä päätöksentekoon ja silloin sitä ei kannata ottaa mukaan mittaristoon. Mitä relevantimpi mittari on, sitä enemmän se tuo lisäarvoa päätöksentekoa varten ja sitä pienemmät erot mittarin arvoissa voivat muuttaa sen kautta tehtäviä päätöksiä (Laitinen 2003, 148).

Toinen ominaisuus, mikä tulee huomioida mittareiden valitsemisessa, on edullisuus. Mittarin arvon tulee olla edullisesti saatavissa, toisin sanoen, mittarin käyttäminen ei saa vaatia liikaa uhrauksia sen tuottamaan merkitykseen verrattuna. Jos täydellisellä tiedolla on päätöksentekoa varten vain vähäinen merkitys, ei tiedon hankkimiseksi ole kannattavaa tehdä merkittäviä investointeja esimerkiksi seurantajärjestelmien kehittämiseen. (Laitinen 2003, 155-156.)

Kolmantena mittarin valitsemisessa huomioitava asia on validiteetti eli oikeellisuus. Validiteetilla viitataan mittarin valinnan yhteydessä siihen, että mittarin tulee mitata oikeaa mittaamisen kohdetta. Jos tarkoituksen on mitata esimerkiksi tuotteen kokonaiskustannuksia, tulee mittaristojärjestelmä olla kehitetty sellaiseksi, että se ottaa mukaan kaikki tuotteen valmistamiseen liittyvät kustannukset. Jos näin ei ole ja osa kustannuksista puuttuu, mittarin arvo antaa vääränlaista informaatiota tuotteen kannattavuudesta. Mittariston arvon kohdalla heikolla validiteetilla tarkoitetaan arvon systemaattista poikkeamista oikeasta mittaustuloksesta. (Laitinen 2003, 158.)

Uskottavuus on neljäs mittarin arvon ominaisuus. Jotta mittarin tuottamia tuloksia voidaan käyttää päätöksenteon tukena, tulee mittaajan voida luottaa mittarin tuottamien tuloksien oikeellisuuteen. Mittarin uskottavuutta voidaan kehittää määrittämällä mittarille yksinkertaiset ja hyvin dokumentoidut laskentasäännöt, jolloin mittarin käyttäjät voivat luottaa mittarin tuottamiin mittaustuloksiin. (Laitinen 2003, 162-163.)

Viimeisenä mittarin arvon ominaisuuden muodostaa reliabiliteetti eli luotettavuus. Mittarin voidaan sanoa olevan reliaabeli silloin, kun se tuottaa samassa mittaamistilanteesta samasta mittauskohdesta sellaisia tuloksia, jotka jakaantuvat ja keskittyvät vain pienelle alueelle (Laitinen 2003, 160).

Jos mittarin arvon laskemisessa on useita sellaisia vaiheita, joille ei ole olemassa tarkkoja ohjeita ja mittaaminen voidaan toteuttaa monella tavalla, tulee mittaustuloksiin helposti hajontaa. Jos esimerkiksi tuotekohtaisten kustannusten kohdistamiselle ei ole tarkkoja ohjeita, vaan ne kohdistetaan joka kerta sormituntumalla, ei mittaustuloskaan ole tarkka. Mittaustuloksen tarkkuutta on mahdollista kehittää määrittelemällä mittarille täsmälliset mittaussäännöt, jolloin mittausharjojen epämääräisyydestä johtuvaa heittoa ei pääse syntymään. Mittaussääntöjen avulla saadaan myös minimoitua riski koskien mittaajan ominaisuuksien vaikutuksista mittaustuloksen tarkkuuteen (Laitinen 2003, 160).

Mittareiden käyttöönoton yhteydessä on tärkeää määrittellä, kuinka tiedot mittaria varten kerätään, kuinka usein mittaria seurataan ja kenen vastuulla mittarin ylläpito ja raportointi ovat (Järvenpää ym. 2013, 345-346). Tulokortissa olevat mittarit koostuvat rahamääräisistä ja ei-rahamääräisistä mittareista. Rahamääräisiä mittareita varten tietoa on yleensä runsaasti saatavilla yrityksen järjestel-

mien kautta. Sen sijaan ei-rahamääräisten tietojen keruu on haastavampaa ja siksi tietojen keräämistä on syytä valita huolella ja painottaa erityisesti sitä, että tiedon keruu olisi mahdollisimman yksinkertaista.

3.5 Mittariston tasapaino

Kuten tasapainotetun tuloskortin nimestä käy ilmi, tuloskortin mittareiden tulee olla ennen kaikkea tasapainossa. Tasapainoa mittaristolle haetaan seuraavien tekijöiden suhteen:

1. Rahamääräiset ja ei-rahamääräiset mittarit
2. Ennakoivat ja tulostittarit
3. Lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteet
4. Ulkoiset mittarit ja sisäiset mittarit
5. Helposti mitattavat tekijät ja vaikeammin mitattavat tekijät

Tuloskortin tulisi sisältää sekä rahamääräisiä että ei-rahamääräisiä mittareita. Rahamääräisten ja ei-rahamääräisten mittareiden kohdalla on todettu, että ei-rahamääräisiä mittareita olisi hyvä olla noin 80 % mittareiden määrästä. Jaottelun avulla on haluttu korostaa ei-rahamääräisten mittareiden merkitystä rahamääräisten mittareiden rinnalla. (Malmi ym. 2006, 32.)

Toinen mittariston rakentamisessa huomioitava asia on tulostittareiden ja ennakoivien mittareiden välinen tasapaino. Tyypillistä on, että mittaristoista löytyy runsaasti tulostittareita, mutta ennakoivia mittareita on huomattavasti vähemmän. Tulostittarit kuvaavat nimensä mukaisesti lopullista tulosta, esimerkiksi liikevaihtoa tai pääoman tuotto rajatulla ajanjaksolla. Ennakoivat mittarit kuvaavat puolestaan sitä, kuinka ja minkälaisia tulostittareiden arvoja on mahdollista saavuttaa. (Malmi ym. 2006, 32-33.) Strategiakartan käyttäminen tuloskortin toteuttamisessa onkin suositeltavaa, sillä sen rakentamisen yhteydessä joudutaan miettimään myös ennakoivia mittareita taloudellisten tavoitteiden saavuttamiseksi.

Kolmanneksi, hyvin laaditussa mittaristossa tulisi vallita tasapaino pitkän sekä lyhyen tähtäyksen tavoitteiden välillä. Strategiakartan yhteydessä tämä tulee tavallisesti huomioiduksi, kun mietitään syy-seuraussuhteita tavoitteiden välille. (Malmi ym. 2006, 33.)

Neljänneksi, tuloskortissa tulisi olla tasapaino ulkoisten ja sisäisten mittareiden välillä. Ulkoisia mittareita ovat taloudellisen- ja asiakasnäkökulman mittarit ja sisäisiä mittareita puolestaan oppimisen- ja kasvun sekä sisäisten prosessien mittarit. Malmi ym. (2006, 33) ovat todenneet, että yritykset määrittävät oppimisen- ja kasvun mittareita kaikkein vähiten. Tämä on varsin yllättävää, sillä oppimisen ja kasvun tekijät muodostavat ja tuovat esiin tulevaisuuden kilpailukyvyyn kannalta tärkeimmät voimavarat ja kehittämisen kohteet.

Viimeisenä asiana tasapainoa tuloskortille haetaan helposti mitattavien ja vaikeammin mitattavien asioiden välille. Vaikka tuloskortin alkuperäinen tavoite oli pyrkiä ratkomaan mittaamiseen liittyneitä

ongelmia, se ei ole kuitenkaan onnistunut poistamaan sitä tosiasiaa, että kaikki asiat eivät ole mitattavissa. Kuten jo aikaisemmin todettiin, valitettavan usein tuloskortteihin otetaan mukaan asioita, jotka ovat helposti mitattavissa ja strategisesti tärkeitä, mutta vaikeammin mitattavissa olevat asiat jäävät tuloskortin ulkopuolelle. Jotta tuloskortti voisi toimia yrityksen kokonaisvaltaisena ohjausjärjestelmänä, tulee sen sisältää sellaisia mittareita, jotka aidosti kuvastavat yrityksen strategiaa. Vaikeasti mitattavissa oleville menestystekijöille on löydettävä mahdollisimman selkeät ja mitattavat suureet, mutta se ei saa tapahtua mittareiden validiteetin kustannuksella. (Malmi ym. 2006, 33.)

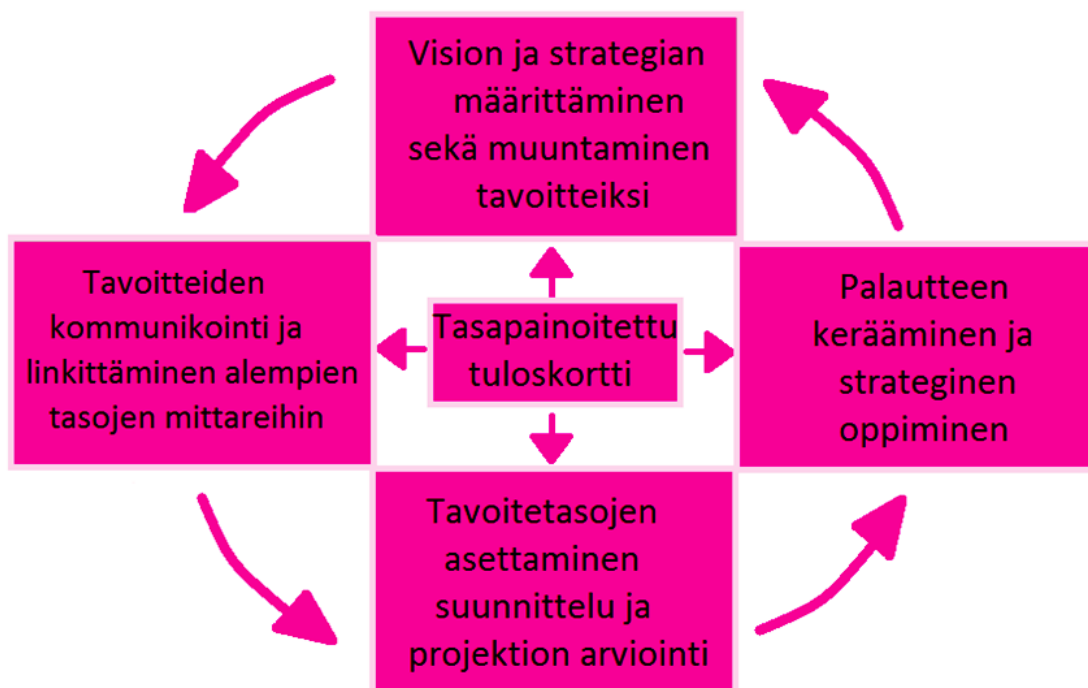
3.6 Tasapainotettu tuloskortti ohjausjärjestelmänä

Tasapainotetun tuloskortin alkuperäisenä tarkoituksena ei ollut toimia strategisena ohjausjärjestelmä, kuten aikaisemmin on todettu. Tuloskortin soveltuvuus strategiseksi ohjausjärjestelmäksi muodostui tuloskortin käyttämisen yhteydessä, kun sitä soveltaneet yritykset löysivät ominaisuuksia, joiden puolesta tuloskortti soveltuu käytettäväksi myös strategisena ohjausjärjestelmänä.

Kun lähdetään toteuttamaan yritykselle menestysstrategiaa, ensimmäisenä vaiheena on ymmärtää ja arvioida laaja-alaisesti yrityksen perusoletuksia koskevia näkemyksiä. Näiden avulla yritys ja sen jäsenet pystyvät tunnistamaan ja jäsentämään ongelmat ja haasteet, jotka koskevat yrityksen tulevaisuutta, olemassaoloa, strategisia tavoitteita ja näkökulmia sekä kriittisiä menestystekijöitä. Vasta näiden perusolettamuksien ymmärtämisen jälkeen tulisi lähteä rakentamaan strategista johtamisjärjestelmää, jotka sovelletaan edellä mainittujen perusolettamuksien hengessä. (Määttä 2000, 32.)

Tasapainotettu tuloskortti harvoin yksin muodostaa koko yrityksen johtamisjärjestelmää, vaan tuloskortti muodostaa strategisen ohjauksen viitekehysten. Kaplan ja Norton (1996) määrittelevät yrityksen strategisen johtamisjärjestelmän strategisen ja operatiivisen suunnittelun, tavoitteiden asettamisen ja seurannan sekä strategian soveltuvuudesta oppimisen kokonaisuudeksi. Malmi ym. (2006) ovat puolestaan määritelleet johtamisjärjestelmän kaikkena sellaisena systemaattisena toimintana, jonka avulla yrityksen johto pyrkii saavuttamaan yrityksen menestyksen tulevaisuudessa.

Kuviossa 8 on esitetty tasapainotetun tuloskortin viitekehys strategisen johtamisjärjestelmän näkökulmasta. Kaplanin ja Nortonin (1996) mukaan tasapainotetun tuloskortin käyttäminen voidaan nähdä jatkuvana prosessina, joka sisältää neljä kriittistä johtamistehtävää. Nämä tehtävät ovat: vision ja strategian määrittäminen sekä muuntaminen tavoitteiksi, tavoitteiden kommunikointi ja linkittäminen alempien tasojen mittareihin, tavoitetasojen asettaminen, suunnittelu ja projektin arviointi ja palautteen kerääminen ja strateginen oppiminen.



KUVIO 8. Tasapainotettu tuloskortti johtamisjärjestelmänä (mukaillen Kaplan & Norton 1996, 274.)

Yksi merkittävä taustatekijä tuloskortin suosiolle strategisen ohjauksen työkaluna on strategian jalkauttamisen vaikeus. Yritysten ongelmat strategiaan liittyen eivät usein johdu väärästä tai huonosta strategiasta vaan siitä, ettei valittua strategiaa onnistuta implementoimaan. Vision ja strategia määrittäminen sekä muotoileminen selkeiksi tavoitteiksi muodostavat tasapainotetun tuloskortin lähtökohdat. Tämän vaiheen tarkoituksena on pohtia kriittisesti yrityksen tilaa menneisyyden, nykyisyyden ja tulevaisuuden ulottuvuuksista. Vision ja strategian määrittelyprosessi voi olla yrityksestä ja sen kulttuurista riippuen enemmän tai vähemmän interaktiivista, mutta tärkeintä on, että lopputuloksena jokaisella yrityksessä toimivalla olisi selkeä käsitys siitä, mitä tavoitteita yrityksellä on ja millälaisella strategialla asetetut tavoitteet saavutetaan.

Malmi ym. (2006, 19-20) ovat todenneet, että ajatus tasapainotetun tuloskortin käyttämisestä strategian muuttamisessa toiminnaksi on varsin yksinkertainen. Jotta yritys voi valita tuloskorttiin tarpeitansa vastaavat ja aidosti toimintaa ohjaavat mittarit, johdon tulee ensin määritellä täsmällisesti, mitä tavoitteilla ja strategialla tarkoitetaan. Samalla joudutaan pohtimaan, kuinka strategiset tavoitteet on mahdollista saavuttaa.

Kun tavoitteet ja niiden toteutumisen seuraamiseksi valitut mittarit on määritelty, seuraavaksi ne viestitään yrityksen kaikille tasoille. Pienyrityksien organisaatorakenteen yksinkertaisuuden vuoksi tavoitteiden ja strategian viestiminen toteutetaan tyypillisesti suoran keskustelun ja esimerkin kautta. Suurissa organisaatioissa tämä vaihe vaatii enemmän aikaa ja suunnittelua, jotta tavoitteet ja strategiat saadaan viestittyä kaikille organisaation tasoille ja jokaiselle työntekijälle. Yksi toimiva keino saada henkilöstö sitoutumaan tasapainotetun tuloskortin tavoitteisiin ja strategiaan on ottaa

työntekijät mukaan tulokortin suunnitteluprosessiin. Tämä voi vaikuttaa positiivisesti työtyytyväisyyteen ja samalla siten edistää yrityksen menestystä, kun työntekijät saavat olla mukana vaikuttamassa ja antamassa oman näkemyksensä. (Ukko ym. 2007, 15.)

Tavoitteiden ja mittareiden pohjalta on myös päätettävä lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitetasoista. Tällaiset strategiset tavoitteet voidaan myös integroida osaksi yrityksen budjetointiprosessia, jolloin tulokortti ja budjetointi tukevat toisiaan (Järvenpää ym. 2001, 211).

Tasapainotetun tulokortin hyötyjen tulisi kulminoitua strategiseen oppimiseen. Jos mittarit on valittu johdonmukaisesti syy-seuraussuhteita noudattaen, mittareita seuraamalla voidaan oppia strategian kannalta kriittisten tekijöiden kehittymisestä, syy-seuraussuhteiden johdonmukaisuudesta ja sen pohjalta koko strategian sopivuudesta sekä syiden ja seurausten ajallisista eroavaisuuksista. Strateginen oppiminen voi joskus johtaa jopa koko strategian vaihtumiseen, jos syy-seuraussuhteet tavoitteiden välillä eivät ole paikkansapitäviä tai ajalliset vaikutukset ovat odotettua hitaammat tai nopeammat. (Järvenpää ym. 2001, 211.)

4 TASAPAINOTETUN TULOSKORTIN SOVELTAMINEN VAATTEIDEN VÄHITTÄISKAUPAN PIENYRITYKSESSÄ

Kun suunnitellaan tasapainotettua tuloskorttia pienyrityksen käyttöön, on tärkeää tuntee tuloskorttia koskeva teoria, mutta myös pienyrityksen erityispiirteiden ymmärtäminen ja huomioon ottaminen tuloskortin eri vaiheissa. Myös toimialan erityispiirteet ja tulevaisuuden kehitysnäkymät on syytä ottaa huomioon tuloskortin toteuttamisessa. (Laaksonen, Forsman ja Immonen 2004, 24.)

4.1 Pienyrityksen erityispiirteet

Pienyritykset muodostavat suuren yritysryhmän Suomessa. Kaikista Suomen yrityksistä 93,3 prosenttia on alle 10 henkilöä työllistäviä yrityksiä. Suomen yritysten liikevaihdosta 59 prosenttia syntyy pienten ja keskisuurten yritysten toiminnasta. (Yrittäjät 2018.) Vaikka pienyritykset muodostavat suuren enemmistön suomalaisten yritysten lukumäärässä, silti niiden johtamisesta ei löydy paljoa tietoa. Omalta osaltaan haasteita luovat vaihtelevat käytännöt, kuinka pienyritys määritellään. Erot esimerkiksi viiden tai viidenkymmenen työntekijän yritysten ohjaamisessa ovat suuria. (Laaksonen ym. 2004, 25.) Yksi yleistys on, että johtajuus on samanlaista kaikenkokoisissa yrityksissä, vaikka käytännössä erot saattavat olla hyvinkin suuria (Lehtinen 2015).

Pienyrityksissä on havaittavissa useita ominaispiirteitä, jotka erottavat ne suurista yrityksistä. Pienyrityksissä johtaja on paitsi yrityksen johtaja usein myös sen omistaja. Yrityksen omistaja on itse tiiviisti mukana yrityksen päivittäisessä toiminnassa ja ohjaa yrityksen työntekijöitä yksin tai muutama muun johtajan kanssa. Pienyrityksessä työntekijöiden ohjaaminen tapahtuu tavallisesti opastuksen ja valvonnan kautta, ilman muodollista johtamista. (Andersen, Cobbold & Lawrie 2001, 3.) Pienyritykset omaavat niin ikään yksinkertaisen organisaatorakenteen ja yhteneväisen yrityskulttuurin.

Pienyritykset saavat tavallisesti alkunsa yrittäjän kehittämästä palvelu- tai tuoteideasta. Niin kauan, kun yrityksen omistaja saa yrityksestä toimeentulonsa, halua liiketoiminnan laajentamiseen ei välttämättä ole. Usein yrittäjyyden päällimmäisenä motiivina ei ole raha, vaan mahdollisuus työllistää ja "olla oman itsensä herra". (Laaksonen ym. 2004, 24.)

Lehtinen (2015,) on kuvannut pienyritysten omistajajohtajuuden erityispiirteitä "lapsi" ja "vanhemmuus" teoriolla. Omistajalle vastuun delegoiminen voi olla haastavaa, mikä johtuu siitä, että omistajalle yritys on kuin "lapsi", jonka hoitamisen vastuuta ei haluta antaa muille. He kokevat, että delegointi ja vallan jakaminen vievät "vanhemmuutta" pois. Tämä "lapsesta" kiinni pitäminen voi muodostua ongelmaksi etenkin silloin, kun yrityksen liiketoiminta on laajentumassa ja yrityksen omistaja yrittää olla mukana kaikessa toiminnassa.

Pienyrittäjät ovat usein oman toimialansa asiantuntijoita, mutta heiltä ei välttämättä löydy kokemusta ja koulutusta yrityksen johtamisesta. Tavallisesti, pitkän työuran myötä yrittäjille on syntynyt oman alansa kattava asiantuntemus, mutta liiketoimintaosaaminen ei ole tarpeeksi objektiivista ja

laaja-alaista. Tämä johtaa helposti siihen, että yrityksen päivittäisten rutiinien hoitaminen nähdään tärkeämpänä kuin liiketoiminnan tulevaisuuden suunnittelu. (Laaksonen ym. 2004, 26.)

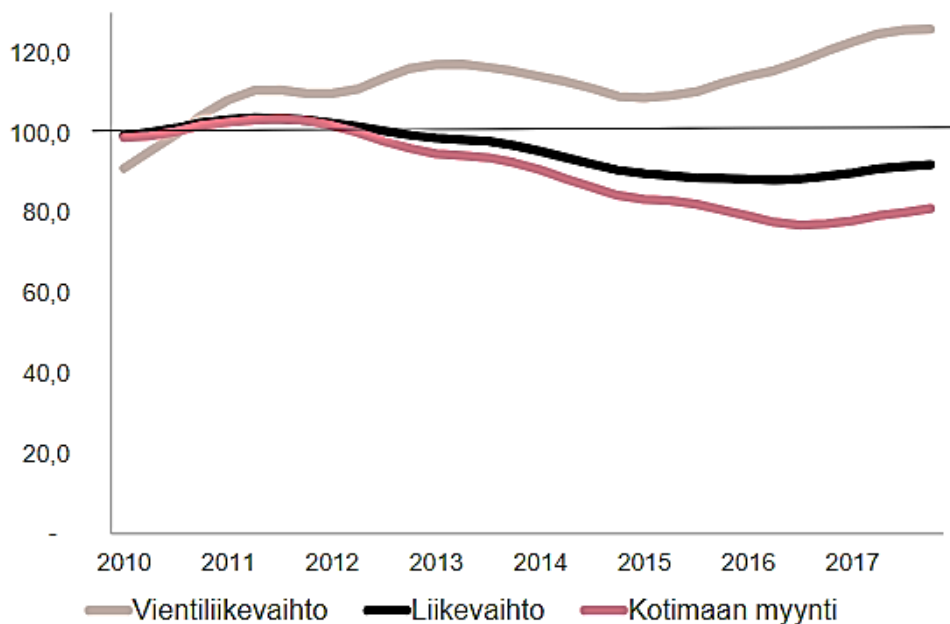
Tulevaisuuden suunnittelu muodostaa myös yhden ominaispiirteen pienyrityksille. Pienyrityksissä vision ja strategian merkitys tulevaisuutta ohjaavina tekijöinä ei usein koeta yhtä tärkeinä kuin esimerkiksi suuremmissa organisaatioissa. Tulevaisuutta ja suuria linjoja suunnitellaan jollain tasolla, mutta usein toimintaan ”mutu-tuntumalla” ja arjessa tapahtuvien asioiden pohjalta. Pienyrityksien johtamisessa korostuu enemmän reaktiivisuus eli vastataan yrityksen ympäristössä tapahtuviin muutoksiin kuin proaktiivisuus, missä yritys itse pyrkii aktiivisesti muokkaamaan toimintaympäristöään. (Lehtinen 2015.)

4.2 Vaatteiden yleisvähittäiskauppa Suomessa

Vaatteiden yleisvähittäiskauppa TOL 47719 (Tilastokeskus 2008) on yksi Tilastokeskuksen toimialaluokituksen mukaisista muotikaupan toimialaryhmistä. Vaatteiden yleisvähittäiskauppa muodostaa suurimman alaryhmän Suomen vaatekaupassa. Yleisvaatekaupat eivät ole erikoistuneet tarjoamaan vaatteita rajatulle asiakaskunnalle, vaan ne myyvät vaatteita kaikille asiakasryhmille. (Santasalo & Koskela 2015, 99-100.)

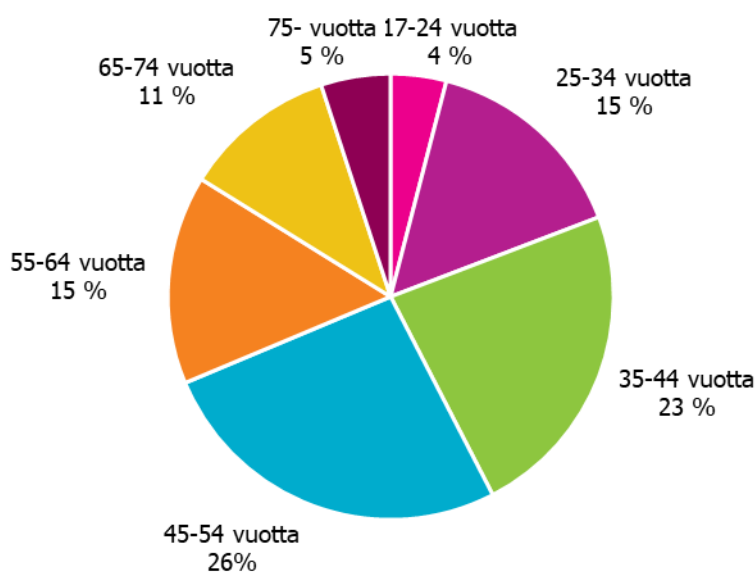
Vaatteiden yleisvähittäiskauppa luokitellaan myös erikoiskaupaksi. Vähittäiskaupan yrityksistä enemmistö on erikoiskauppoja. Erikoiskauppojen koot vaihtelevat pienistä yksityisyhteisöistä kansainvälisiin ketjuihin. Erikoiskauppoja ovat esimerkiksi vaate- ja kenkäkaupat, sisustus- ja huonekalukaupat, rauta- ja rakennustarvikekaupat, kirjakaupat ja muut tiettyjen kulutushyödykkeiden myyntiin erikoistuneet kaupat. Erikoiskauppojen toiminnan keskeisimpiä, muista vähittäiskaupoista erottavia tekijöitä ovat henkilökohtainen palvelu, erikoistunut tuotevalikoima ja korkea asiantuntemus. (Kaupan Liitto 2017.)

Suomessa vaatekaupan liikevaihto on ollut laskussa viimeisen 5 vuoden ajan (kuvio 9). Vuonna 2013 liikevaihto laski 2,6 prosenttia ja vuonna 2014 lasku voimistui 5 prosenttiin. Vuosien 2012-2016 ajan alan liikevaihto oli yhtäjaksoisesti laskussa. Vuosi 2017 oli toimialalle selvä käänne, kun liikevaihto kasvoi jopa 5,6 prosenttia. (Suomen Tekstiili & Muoti 2017.) Liikevaihdon positiivinen kehitys syntyi sekä kotimaan myynnin että vientiliikevaihdon hyvästä kehityksestä (Suomen Tekstiili & Muoti 2018).



KUVIO 9. Vaatealan liikevaihdon kehitys 2010-luvulla (Suomen Tekstiili & Muoti 2017; Tilastokeskus/ Yritysten rakenne- ja tilinpäätöstilastot & suhdannetilastot.)

Suomen Tekstiili & Muoti ry:n vuonna 2016 tekemän tutkimuksen mukaan suomalainen kuluttaja käyttää vaatteisiin keskimäärin 750 euroa vuodessa (Suomen Tekstiili & Muoti 2016, 3). Eniten rahaa vaatteisiin käyttävät 45-54 vuotiaat henkilöt (kuvio 10). Suomalaiset kuluttavat edelleen vähemmän rahaa muotikauppaan kuin Euroopassa yleisesti. Suomessa merkittävä osa muotikauppaan kohdistuvasta ostovoimasta toteutuu myyntinä tavarataloissa, halpahalleissa ja hypermarketeissa, mikä eroaa suuresti eurooppalaisesta kulutustrendistä. Suomessa vaatteiden erikoiskauppoihin kohdistuva ostovoima on noin 60 prosenttia muotikaupan ostovoimasta. (Palvelualojen ammattiliitto ry 2015, 103.)



KUVIO 10. Suomalaisten rahan käyttö vaatteisiin vuonna 2016 (Suomen Tekstiili & Muoti ry 2018; Tilastokeskus/ Kansantalouden tilinpito/Yksityinen kulutus & Tilastokeskus/Kotitalouksien kulutus, käyvin hinnoin 2016.)

Vaatekaupan alalla ostaminen verkkokauppojen kautta on kasvanut voimakkaasti ja verkkokaupasta onkin muodostunut merkittävä kaupan jakelukanava perinteisten kivijalkamyymälöiden rinnalle. Monelle pienelle erikoistavaroiden yritykselle verkkokauppa on tarjonnut mahdollisuuden myydä tuotteita laajemmalle ostajakunnalle kuin perinteisen myymälän kautta (Havumäki & Jaranka 2014, 11). Vuonna 2013 noin 60 % kauppaa tekevästä pk-yrityksistä oli jokin verkkomyyntikanava käytössä ja samaan aikaan 20 % harkitsi sellaisen käyttöönottoa (Kauppakamari 2013).

Verkkokauppojen yleistymisen yhteydessä on puhuttu paljon siitä, että ennen pitkää verkkokauppa syrjäyttää kivijalkakaupan. Suomalaiset tekevät yhä enemmän ostoksia netin kautta ja verkkokauppojen kautta ostamisen osuus kulutuksessa tulee kasvamaan vuosi vuodelta. Tällä hetkellä perinteisen myymälämyynnin osuus on kuitenkin vielä niin merkittävä, että menee vielä useita vuosia, että verkkokaupan osuus olisi edes puolet vähittäiskaupasta. (Loikkanen 2015.)

4.3 Tasapainotettu tuloskortti pienyrityksessä

Kuten aikaisemmin on todettu, alun perin Kaplan ja Norton suunnittelivat tasapainotetun tuloskortti -mallin vastaamaan suurien organisaatioiden tarpeita. Nyt kuitenkin tuloskortin kehittämisestä on kulunut jo yli 20 vuotta. Näiden kahdenkymmen vuoden aikana lukuisat tutkijat ja opiskelijat ovat tutkineet sen soveltuvuutta, käyttötarkoituksia sekä yleisyyttä eri kokoisien yritysten käytössä. Seuraavaksi esitellään kolme tutkimusta tasapainotetun tuloskortin käyttämisestä pienyrityksessä.

Balanced Scorecard implementation in SMEs: reflection in literature and practice (Andersen, Cobbold ja Lawrie 2001).

Anderssen, Cobbold ja Lawrie (2001) ovat tutkineet tasapainotetun tuloskortin soveltuvuutta pienyritysten käytössä. Tutkimuksen päätarkoitus oli tuoda esiin potentiaalisia hyötyjä sekä erilaisia käyttötarkoituksia siitä, kuinka tuloskortti on hyödyllinen myös pienyrityksille ja kuinka tuloskortin kautta saatavat hyödyt eroavat pienyrityksien ja suuryrityksien kohdalla. Tutkimuksen suoritusohjelmalla tutkimuksia tuloskortin soveltuvuudesta pienyrityksien tarpeisiin ei ollut saatavilla, joten teoreettisena pohjana käytettiin Kaplanin ja Nortonin alkuperäisiä teoksia tasapainotetusta tuloskortista, pienyrityksiä koskevaa teoriaa sekä strategista johtamista- ja suunnittelua suurien ja pienempien yritysten käytössä. Merkittävä osa tutkimuksen havainnoista pohjautuu tutkijoiden omiin kokemuksiin tuloskortin käytöstä heidän omassa pienyrityksessään. (Andersen, Cobbold & Lawrie 2001, 1.)

Tutkimuksessa Andersen ym. ovat tuoneet esille, että oikein rakennettuna ja strategisen johtamisen apuvälineenä tasapainotettu tuloskortti tuo mukanaan vastauksia yritystoiminnan kannalta olennaisista asioista, jotka ovat tärkeitä huomioida niin suurissa kuin pienissäkin yrityksissä.

➤ **Tavoitteiden selkeys antaa suunnan yritystoiminnalle**

Tasapainotettu tuloskortti on tehokas työkalu, joka auttaa selkeyttämään strategiset pitkän aikavälin tavoitteet jakamalla visio lyhyen aikavälin tavoitteiksi.

➤ **Liiketoiminnan syvälinen ymmärtäminen**

Kun strategiset tavoitteet johdetaan neljän näkökulman mukaisesti ja yhdistetään toisiinsa syy-seuraussuhteita noudattaen, näiden strategisten syy-seuraussuhteiden looginen jäsentäminen ja löytäminen haastaa yrityksen johtajat pohtimaan laajasti omaa yritystoimintaansa.

➤ **Kyky keskittyä olennaiseen ja asioiden tärkeysjärjestyksien löytäminen**

Kun tulevaisuuden visio ja strategia tavoitteiden saavuttamiseksi on selkeä, pienentää se riskiä tavoitteiden hämärtymisestä yrityksessä.

➤ **Yrityksen kyky oppia**

Kun yrityksen tavoitteet on yhdistelty toisiinsa syy-seuraussuhteita noudattaen, voidaan huomata asioita, jotka vaativat muutoksia ja kehitystä, jotta yrityksen taloudelliset tavoitteet on mahdollista saavuttaa. Näin tuloskortti auttaa yritystä oppimaan ja kehittymään tavoitteiden vaatimalla tavalla.

Tutkimuksessa on myös etsitty perusteluita sille, kuinka tasapainotetun tuloskortin käyttö ja hyödyt eroavat suurien ja pienten yritysten välillä. Suurissa yrityksissä tuloskortin suurimmat hyödyt liittyvät kommunikoinnin paranemiseen. Tasapainotetun tuloskortin avulla yrityksen sisäinen tiedonkulku on parantunut ja yrityksessä toimivat henkilöt tietävät paremmin, mitä heiltä odotetaan ja mitkä yrityksen pitkän aikavälin tavoitteet ovat. Pienyrityksissä tuloskortti auttaa hahmottamaan, mitkä ovat yrityksen tulevaisuuden päämääriä ja strategisia tavoitteita ja kuinka toimet niiden saavuttamiseksi on kannattavaa priorisoida. Samalla tuloskortti rohkaisee pienyrityksiä kehittämään strategisia johtamisprosesseja. (Andersen ym. 2001, 7.)

Andersen ym. (2001, 3) kokemuksen mukaan tasapainotetun tuloskortin toteuttaminen pienyrityksessä sisältää samoja vaiheita kuin suuryrityksen puolella. Suurin ero toteutusprosessissa on sen kestossa. Pienyrityksissä tuloskortti voidaan toteuttaa huomattavasti nopeammin, sillä pienyrityksissä työntekijöitä on vähemmän ja organisaatorakenteet yksinkertaisemmat. Pienyrityksessä tuloskortti voidaan toteuttaa 4-6 viikon aikana, kun taas suurissa organisaatioissa aikaa voi kulua jopa 12-14 viikkoa.

Tutkimuksessa selvisi, että pienyrityksessä tuloskortin hyödyt voidaan saavuttaa ilman monimutkaisten ja hallinnollisten mittaristojärjestelmien kehittämistä. Tasapainotettua mittaristoa voidaan käyttää viitekehyksenä, mikä yhdistää strategiset ja toiminnalliset toimet, joiden avulla pitkän aikavälin tavoitteet saavutetaan. (Andersen ym. 2001, 7.)

Why the balanced scorecard fails in SMEs: a case study (Rompho 2011).

Case-tutkimuksessa Rompho (2011) on selvittänyt syitä, miksi tasapainotetun tuloskortin toteuttaminen on epäonnistunut pienyrityksissä. Tämä tapaustutkimus pohjautui yhden thaimaalaisen sähköelektroniikka-alan vähittäiskaupan analysointiin, joka oli epäonnistunut tasapainotetun tuloskortin

implementoinnissa. Aineistonkeruumenetelminä tutkimuksessa on käytetty haastatteluja ja tutkijan omia havaintoja. Tutkimuksen luotettavuutta arvioitaessa on syytä ottaa huomioon, että tutkimus toteutettiin analysoimalla vain yhden yrityksen kokemuksia, joten tuloksia ei voida yleistää. (Rompho 2011, 1.)

Case-yrityksessä lähdettiin alun perin toteuttamaan tulokorttia, koska yrityksessä haluttiin saada missio ja strategia enemmän osaksi yrityksen operatiivista toimintaa. Tutkimuksen toteuttaja oli mukana laatimassa tulokorttia yritykselle. Tulokortin suunnitteluvaihe kesti yhteensä noin neljä viikkoa, jonka jälkeen tulokortti otettiin käyttöön case-yrityksessä. Tämän jälkeen tutkija tapasi yrityksen johtohenkilöitä kerran kuukaudessa ja keskusteli tulokorttiin valittujen mittareiden sopivuudesta ja yrityksen sen hetkisistä strategioista. Lopulta kahden vuoden käytön jälkeen yrityksessä päätettiin luopua tasapainotetusta tulokortista. Syitä tasapainotetusta tulokortista luopumiseen olivat jatkuvat muutokset tuoteminaisuuksissa, tuotteissa sekä strategioissa, joiden myötä monet alun perin valitut mittarit menettivät merkitystään. Strategioiden muuttumisen myötä myös mittareita jouduttiin vaihtamaan vastaamaan yrityksen uutta strategiaa. Tämä puolestaan johti siihen, että mittareiden syy-seuraussuhteiden löytäminen oli haastavaa ja vei runsaasti aikaa yrityksen johdolta. (Rompho 2011, 3-4.)

Tutkimuksesta selvisi, että merkittävin tekijä tasapainotetun tulokortin implementoinnin epäonnistumisessa oli se, että strategiaa muutettiin liian tiheästi. Tämän ongelman Romphon yleistää koskemaan vain pienyrityksiä. Näkemystään Rompho perustelee sillä, että pienyrityksien reagoinnit markkinoiden muutoksiin ovat tiheämpiä kuin suurissa organisaatioissa, jotka toimivat vakaammilla markkinoilla. Näin ollen suurissa organisaatioissa strategioita ei muuteta yhtä nopeasti ja tulokorttia ei tarvitse päivittää yhtä usein. (Rompho 2011, 4.)

Tutkimuksen tulokset osoittivat, että kun pienyritykset toteuttavat tai aikovat toteuttaa tasapainotetun tulokortin, on tärkeää huomioida mahdolliset rajoitukset ennen kuin projektiin käytetään enemmän aikaa ja panostusta. Eteenkin uusien yritysten kohdalla, missä strategia ei ole selkeä ja mahdollisesti muuttuu merkittävästi ja nopeasti, tulee pohtia kriittisesti, onko tulokortin toteuttaminen kannattavaa. (Rompho 2011, 4.)

Kokonaisvaltaisen suorituskyvyn mittausjärjestelmän rakentaminen elintarvikealan pienyrityksen käyttöön (Laaksonen, Forsman ja Immonen 2004).

Laaksonen, Forsman ja Immonen (2004) ovat tutkineet tasapainotetun tulokortin soveltamista kokonaisvaltaisen suorituskyvyn mittausjärjestelmän viitekehyksenä pienessä suomalaisessa elintarvikealan yrityksessä. Tutkimuksen tutkimusongelma oli selvittää, mihin asioihin on erityisesti kiinnitettävä huomioita, kun toteutetaan tasapainotettu tulokortti elintarvikealan pienyrityksen käyttöön. Tutkimus toteutettiin tapaustutkimuksena ja tutkimuksen toteuttaja oli tiiviisti mukana tutkittavan kohteen toiminnassa. (Laaksonen ym. 2004, 3.)

Tutkimuksessa nousi esiin erityispiirteitä, joita olisi hyvä huomioida mittaristoprojektin toteuttamisessa pienyrityksessä. Puutteellinen valmistelu ja kiire nousivat vahvasti esille mittaristoprojektin rakentamisessa. Myös tavoitearvojen valitseminen mittareille todettiin haastavaksi, sillä case-yrityksellä ei ollut aikaisemmin mitattu suorituskykyä, mikä on varsin yleistä pienyrityksien keskuudessa. Tällöin tavoitearvojen valitseminen on vaikeaa, kun lähtötasoa ei tiedetä. Myös johdon sitouttamisessa tulokorttiprojektiin koettiin ongelmia, kun case-yrityksen johtoa ei saatu sitoutumaan projektiin toivotulla tavalla. (Laaksonen ym. 2004, 55, 62.)

Tutkimuksen lopputuloksena syntyi kokonaisvaltainen suorituskyvynmittausjärjestelmä, joka sisälsi kuusi yrityksen toiminnan kannalta kriittistä näkökulmaa mittareineen ja tavoitearvoineen. Kaikki kuusi näkökulmaa johdettiin suoraan yrityksen visiosta ja strategiasta. Nämä kuusi näkökulmaa olivat talous, kasvu ja kehitys, toiminnan laatu, kumppanuus, johtaminen ja henkilöstö. (Laaksonen ym. 2004, 49.) Tulokortin rakentamisessa kiinnitettiin erityistä huomiota siihen, että valittujen näkökulmien ja niitä kuvaavien mittareiden välillä vallitsee loogiset syy-seuraussuhteet. Jokaiselle näkökulmalle määritettiin tekijöitä ja toimintoja, joiden avulla voitiin seurata, kuinka kyseisellä näkökulmalla suoriudutaan. Eri näkökulmia kuvaavat mittarit valittiin käyttäen apuna yrityksessä jo aikaisemmin käytössä olleita mittareita, kirjallisuudessa mainittuja esimerkkimittareita sekä muiden yritysten mittaristoissa käytössä olevia mittareita. Suurin osa mittareista pohjautui kirjallisuudessa esitettyihin esimerkkimittareihin, jotka muokattiin yrityksen tarpeita vastaaviksi. (Laaksonen ym. 2004, 59.)

Laaksonen ym. (2004, 45) toteavat tutkimuksessaan, että myös itse prosessi, joka yrityksessä käytiin läpi mittariston toteuttamiseksi, oli itsessään hyvin opettavainen. Yrityksen mittaristoprojekti kesti yhteensä reilun vuoden, jonka aikana suoritettiin useita haastatteluja ja koulutuksia sopivan mittariston rakentamiseksi.

4.4 Tulokortin toteuttaminen pienyrityksessä

Tasapainotetun tulokortin toteuttamisesta on vuosien saatossa esitetty erilaisia variaatioita. Tunnetuimpia niistä ovat Kaplanin ja Nortonin, Toivasen sekä Olven, Royn ja Wetterin toteuttamismallit. Kaplanin ja Nortonin malli oli ensimmäinen ja tämän he kehittivät tasapainotetun tulokortin suunnittelun yhteydessä. Olve, Roy ja Wetter (1998) ovat suunnitelleet mallinsa alkuperäisen Kaplanin ja Nortonin käyttöönottoprosessin pohjalta. Olve ym. ovat mallissaan pyrkineet saamaan tulokortin toteuttamisesta konkreettisemmän ja käytännönläheisemmän. Toivasen (2001) mallia on yleisesti kutsuttu Kaplanin ja Nortonin kehittämän tulokorttimallin suomalaisversioksi. Toivanen kehitti mallinsa yhteistyössä suomalaisten teollisuus- ja konsultointiyriytysten kanssa. (Malmi ym. 2006, 87, 98.)

Tässä tutkimuksessa tulokortti toteutetaan soveltamalla Olven, Royn ja Wetterin toteuttamismallia. Tämä malli valittiin käyttöönottoprosessin viitekehyyksi, koska sen on todettu sopivan myös pienyrityksien käyttöön. Olven ja kumppaneiden malli sisältää yksitoista vaihetta:

1. Toimialan ja sen kehityksen sekä yrityksen aseman määrittäminen

2. Vision määrittäminen ja täsmentäminen
3. Näkökulmien valitseminen
4. Vision suhteuttaminen eri näkökulmiin ja strategisten tavoitteiden asettaminen
5. Kriittisten menestystekijöiden määrittäminen
6. Mittareiden valitseminen, syy-seuraussuhteiden määrittely ja tasapainon etsiminen
7. Koko yritystä koskevan mittariston määrittäminen
8. Mittariston ja mittareiden sovittaminen yrityksen eri osien kanssa
9. Tavoitteiden asettaminen
10. Toimintasuunnitelman laatiminen
11. Mittariston seuranta ja ylläpito

Tässä työssä edetään vaiheeseen seitsemän asti. Aikarajoitteiden vuoksi loput vaiheet käyttöönoton suorittamisesta jäävät tämän tutkimuksen ulkopuolelle.

Laaksonen, Immonen ja Forsmann (2004, 63) ovat nostaneet esille asioita, jotka olisi hyvä huomioida, kun lähdetään toteuttamaan tulokorttia pienyritykselle. Ensimmäisenä asiana on mainittu projektin huolellinen valmistelu ja suunnittelu. Kiire ja resurssien puute ovat tyypillisiä haasteita pienyritysten keskuudessa. Tämän vuoksi tulokortin suunnittelussa huolellinen valmistelu on tarpeen ja siihen Laaksonen ym. kehottavat käyttämään aikaa ja työpanosta. Ennen varsinaisen toteuttamisprojektin aloittamista on tärkeää selvittää yrityksen nykytilanne ja valmiudet tulokortin kehittämiseksi.

Toisena huomioitavana asiana on esitetty johdon sitoutuminen ja yrittäjähengen hyödyksikäyttö. Ennen kuin varsinainen tulokorttiprojekti aloitetaan, on tärkeää varmistaa, että projektissa mukana olevat avainhenkilöt ymmärtävät projektin luonteen ja ovat valmiita sitoutumaan siihen. Pienyrityksissä avainhenkilöiden vaikutus yrityksen toimintaan on erittäin suuri, joten sitoutumisen merkitystä projektin onnistumisen kannalta ei voi liikaa korostaa. Yhdeksi keinoksi pienyrityksen johdon sitouttamiseksi projektiin Laaksonen ym. ovat todenneet yrittäjähengen hyödyntämisen. Pienyrittäjillä harvoin on ylimääräistä aikaa käytettäväksi tuottamattomaan toimintaan, mutta hyödylliseksi katsottuun projektiin he yleensä ovat valmiita käyttämään työpanosta ja aikaa. (Laaksonen ym. 2004, 62-63.)

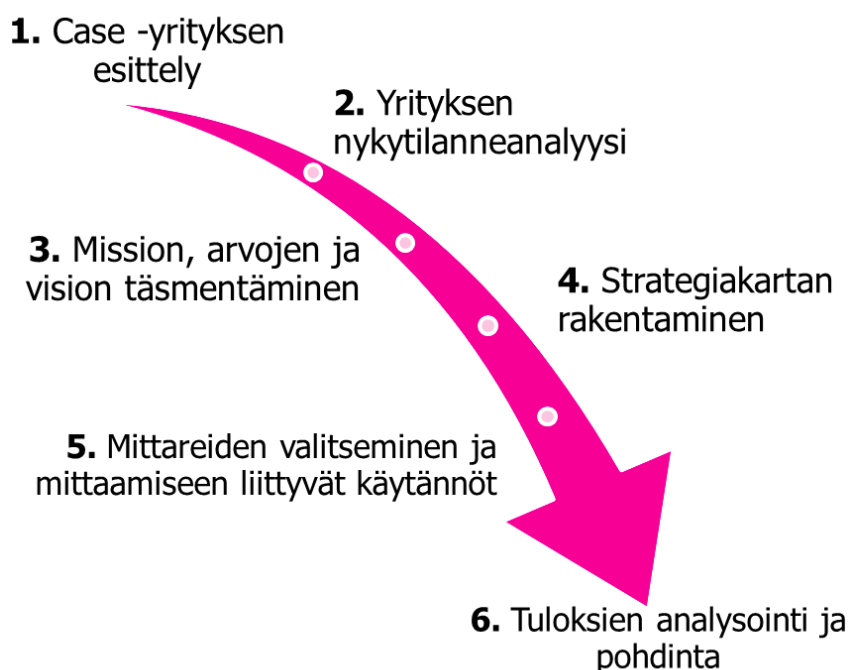
Kolmantena huomiona Laaksonen ja kumppanit ovat esittäneet käytännönläheisen ja kokemusperäisen lähestymistavan. Käytännönläheisyys ja kokemusperäisyys ovat hyviä keinoja perustella esimerkiksi jonkin projektin vaiheen merkitystä. Pienyrityksissä arki on usein hektistä ja yrityksen johtajat ovat usein hyvin kiireisiä. Nämä asiat ovat tärkeää huomioida tulokorttiprojektin aikataulun ja etenemisen suunnittelussa. (Laaksonen ym. 2004, 64.)

Myös mittaristomallin kriittinen arviointi ja soveltaminen yrityksen omia tarpeita vastaavaksi on nostettu yhdeksi asiaksi, mihin Laaksonen ym. suosittelivat käytettävän aikaa. Tulokortin näkökulmien välisten syy-seuraussuhteiden tulee olla loogiset ja samoin myös yksittäisten mittareiden väliset kausaalisuhteet. Lisäksi näkökulmien valinnan puolesta Laaksonen ym. kannustavat olemaan kriittisiä,

eikä alkuperäistä neljää näkökulmaa ottaa annettuina, vaan johtaa näkökulmat visiosta ja strategiasta. Kuten jo aikaisemmin on todettu, pienyrityksien visiot ja strategiat ovat harvoin selkeästi määriteltäviä. Tasapainotetun tuloskortin toteuttamisprosessi on myös vision ja strategian kirkastamisen puolesta yritykselle opettavainen projekti. (Laaksonen ym. 2004, 65.)

5 TASAPAINOTETUN TULOSKORTIN TOTEUTTAMINEN CASE- YRITYKSESSÄ

Tässä luvussa siirrytään työn empiriaosaan, missä toteutetaan teoriapohjaan nojautuen tasapainotettu tuloskorttiehdotus Yritys X Oy:lle. Kuviossa 11 on esitetty, kuinka tasapainotetun tuloskortin toteuttamisprosessi etenee Case -yrityksessä. Toteuttamismalli pohjautuu Olven ja kumppaneiden kehittämään malliin, mutta se on saanut myös vaikutteita Laaksosen ym. (2004) mainitsemista huomioista, jotka olisi hyvä huomioida pienyrityksen tuloskortin toteuttamisprosessissa.



KUVIO 11. Tuloskortin rakentaminen Case- yritykselle.

Tuloskortin rakentamisprosessi aloitettiin syksyllä 2017 haastatteluiden muodossa. Ensimmäinen haastattelu toteutettiin marraskuussa 2017, jonka aikana käytiin toimitusjohtajan kanssa yksityiskohtaisesti läpi yrityksen liiketoimintaa, menneisyyden, nykyisyyden ja tulevaisuuden valossa. Keskustelun aikana pohdittiin yrityksen tulevaisuuden tavoitteita ja kuinka heidän nykyiset käytössä olevat ohjausmenetelmät tukevat näiden päämäärien saavuttamista.

Ennen varsinaisen kehittämistyön aloittamista yrityksen ohjausmenetelmänä oli käytössä perinteinen budjetointi, jonka toteuttamisesta vastasi yksin yrityksen toimitusjohtaja. Toimitusjohtajan (2017-10-15) mukaan budjetointi toimi yrityksessä enemmänkin suunnittelun välineenä kuin ohjausmenetelmänä. Sen avulla määriteltiin, paljonko rahaa on mahdollista käyttää esimerkiksi ostoihin, investointeihin ja henkilöstökuluihin ja minkälaista myyntiä tavoitellaan eri sesonkien aikoina. Numeropainotteiseen budjetointiin keskittymisen vuoksi yrityksessä koettiin, että vision ja strategian merkitys eivät ole tarpeeksi läsnä yrityksen operatiivisessa toiminnassa. Näiden havaintojen pohjalta päätettiin lähteä kehittämään yrityksen ohjausmenetelmää.

Toinen haastattelu toteutettiin maaliskuussa 2018. Haastattelua varten oli valmisteltu ehdotuksia yritykselle ohjauksen kehittämistä varten. Yksi ehdotelma oli lähteä kehittämään yrityksessä jo käytössä olevaa ohjausmenetelmää eli budjetointia. Toimeksiantajan kanssa tultiin kuitenkin tulokseen, että budjetointi ei ole tarpeeksi tulevaisuuteen katsova ohjauksen näkökulmasta. Toinen vaihtoehto oli lähteä kehittämään yritykselle tasapainotettu tulokortti. Tasapainotetun tulokortin katsottiin olevan sopiva viitekehys ohjauksen kehittämiseksi, sillä sen avulla ohjauksessa tulee huomioiduksi taloudellisen perspektiivin lisäksi myös muut yrityksen toiminnan kannalta tärkeät näkökulmat, mitkä mahdollistavat menestyksen tulevaisuudessa. Myös visio ja strategia tulevat määriteltyksi, sillä ne muodostavat lähtökohdan tulokortin toteuttamiselle.

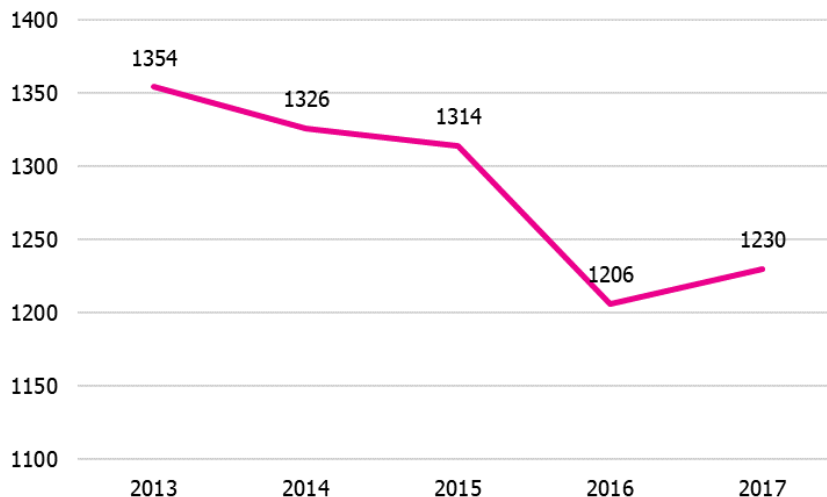
Seuraavaksi keskusteltiin toimitusjohtajan kanssa tasapainotetun tulokortin rakentamisesta ja mitä asioita projektin toteuttaminen heiltä vaatii. Tulokortin rakentaminen päädyttiin toteuttamaan toimitusjohtajan kanssa, koska hän vastaa myös yrityksen operatiivisesta johtamisesta. Kun projektin luonne ja vaatimuksen olivat selvät, seuraavaksi vahvistettiin aikataulun ja muut tulokortin rakentamisessa huomioitavat asiat.

5.1 Yritys X Oy

Opinnäytetyön toimeksiantaja on suomalainen, vaatteiden yleisvähittäiskaupan alalla toimiva yritys X Oy (Tilastokeskus 2008). Yritys on perustettu vuonna 1990 ja perustamisvuodesta vuoteen 1993 asti yrityksen yhtiömuoto oli kommandiittiyhtiö. Vuonna 1993 yhtiömuoto muutettiin osakeyhtiöksi. Vuonna 2002 yrityksen perustaneet henkilöt siirtyivät eläkkeelle sukupolvenvaihdoksen yhteydessä ja omistus siirtyi yrityksen perustaneen lapselle sekä hänen puolisolleen. Molemmat nykyiset omistajat ovat tiiviisti mukana yrityksen päivittäisessä toiminnassa. Yrityksen hallinnollisista asioista vastaa yrityksen toimitusjohtaja, joka on samalla toinen pääomistajista. Tällä hetkellä omistajien lisäksi yrityksen palveluksessa työskentelee viisi kokopäiväistä työntekijää.

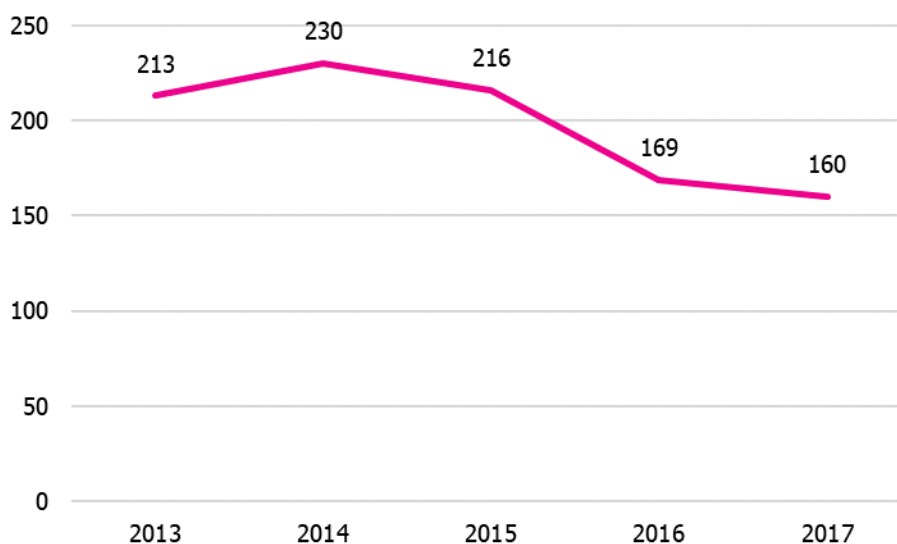
Perustamisesta lähtien yrityksellä on ollut yksi kivijalkamyymälä. Yritys laajensi toimintaansa siirtymällä suurempiin toimitiloihin vuonna 2007, mikä mahdollisti tuotevalikoiman laajentamisen sekä paikallisesti näkyvyyden paranemisen. Toimialalla vallitsevan kovan kilpailun sekä verkkokaupankäynnin suuren suosion vuoksi yrityksen johto teki vuonna 2016 päätöksen laajentaa liiketoimintaansa perustamalla verkkokaupan. Verkkokaupan lanseeraus tapahtui vuoden 2017 keväällä. Perustamisvaiheessa verkkokaupan tavoitteiksi asetettiin yrityksen tunnettavuuden lisääminen sekä myyntialueen laajentaminen koko Suomen alueelle ja tulevaisuudessa jopa kansainvälisille markkinoille (Yritys X:n toimitusjohtaja 2018-03-07).

Vuonna 2017 yrityksen liikevaihto oli 1 230 000 euroa (kuvio 12). Yrityksen liikevaihto on ollut laskussa vuodesta 2013 vuoteen 2016, mikä on johtunut kuluttajien ostovoiman heikentymisestä sekä vaatteiden ostamisesta ulkomaalaisista verkkokaupoista. Vuonna 2017 liikevaihto on lähtenyt kasvuun ja sen odotetaan kasvavan maltillisesti seuraavien vuosien aikana.



KUVIO 12. Yritys X Oy:n liikevaihto (1000€) vuosina 2013-2017

Yrityksen liiketoiminnan tulos on puolestaan ollut korkeimmillaan vuonna 2014 (kuvio 13). Vuoden 2016 ja 2017 tulokset ovat olleet heikompia aikaisempiin vuosiin verrattuna, mikä on ollut seurausta yrityksen toteuttamista investoinneista verkkokauppaan. Yrityksen toimitusjohtaja kokee, että verkkokauppa on ollut heille investointina merkittävä, mutta välttämätön tulevaisuuden kilpailukykyä ajatellen. Hän on arvioinut, että kolmen vuoden jälkeen verkkokaupan tulisi pystyä kattamaan omat kulunsa. (Toimitusjohtaja 2018-03-07.)



KUVIO 13. Yritys X Oy:n liiketoiminnan tulos (1000€) vuosina 2013-2017

Merkittävä osa yrityksen liikevaihdosta syntyy valmistujais- sekä muina juhlavaatesesonkien aikoina. Erityisesti kesän valmistujaisjuhlija varten touko- ja kesäkuu ovat yritykselle tärkeitä tuloksen määrittäjiä. Verkkokaupan myötä yrityksessä odotetaan myynnin vilkastuvan myös sesonkien ulkopuolisilla kausilla. (Toimitusjohtaja 2018-03-07.)

5.2 Nykytilanneanalyysi

Ennen varsinaisen kehittämistyön aloittamista on syytä analysoida yrityksen tämän hetkistä tilaa. Nykytilanteen arvioinnin tarkoituksena on luoda näkemys toimialan edellytyksistä ja vaatimuksista sekä määrittää yrityksen nykyinen asema ja rooli markkinoilla. Nykytilannekartoitus on tärkeä vaihe myös tasapainotetun tuloskortin rakentamisprosessissa, sillä sen avulla määritellään ensimmäiset suuntaviivat projektin toteuttamiselle. (Olve, Roy ja Wetter 2001, 51.)

Nykytilanteen arviointi voidaan toteuttaa monin eri tavoin. Yksi tunnetuimmista analysointimenetelmistä on SWOT-analyysi. SWOT-analyysi on nelikenttäanalyysi, joka sisältää yrityksen tämän hetkisten vahvuuksien ja heikkouksien sekä tulevaisuuden mahdollisuuksien ja uhkien analysoinnin. (Kehusmaa 2010, 71-72.)

Vahvuudet ja heikkoudet ovat yrityksen sisäisiä tekijöitä, joihin yritys itse omalla toiminnallaan pystyy vaikuttamaan. Vahvuudet luovat perustan, jonka varaan menestyksellinen yritystoiminta rakentuu. Ne ovat asioita, mitkä tekevät yrityksen toiminnasta ainutlaatuisen. Heikkoudet ovat puolestaan asioita, jotka rajoittavat yrityksen menestystä. Heikkouksien kohdalla yrityksessä tulee miettiä, millaisella toiminnalla heikkoudet poistetaan tai saadaan käännettyä vahvuuksiksi. (Onnistuyrittäjänä.fi 2015.) Mahdollisuudet ja uhat ovat ulkoisia, yrityksen toimintaympäristössä olevia tekijöitä. Mahdollisuuksia hyödyntämällä yrityksellä on mahdollisuus menestyä entistä paremmin. Uhat sen sijaan voivat realisoituessaan vaarantaa yrityksen menestyksen ja joskus jopa olemassaolon. (Oulun ammattikorkeakoulu 2018.)

Kuvassa 1 on esitetty Yritys X: n nykytilanne SWOT-analyysin muodossa. Yritys X: n kohdalla SWOT-analyysi on toteutettu jakamalla analyysin osa-alueet kolmeen eri näkökulmaan, jotka ovat taloudellinen, asiakas sekä henkilöstö ja toimittajat. Nämä kolme näkökulmaa muodostavat myös edellä käsiteltävän strategiakartan sekä tasapainotetun tuloskortin näkökulmat.

Vahvuudet (strengths) (yrityksen sisäinen tila/ nykyhetki)	Mahdollisuudet (opportunities) (toimintaympäristö/ tulevaisuus)
<p>TALOUDELLINEN</p> <ul style="list-style-type: none"> - Yritys on vakavarainen ja kasvu on saavutettu tulorahoituksen avulla - Yrityksen hyvä tuloksetekokyky toimialalla vallitsevasta heikosta tilanteesta huolimatta <p>ASIAKAS</p> <ul style="list-style-type: none"> - Kivijalkamyymälän on vakaa asema toimialueella -Yrityksen laatumaine -Laaja valikoima huippumerkkien tuotteita -Henkilökohtainen palvelu -Vakiintuneet asiakassuhteet <p>HENKILÖSTÖ JA TOIMITTAJAT</p> <ul style="list-style-type: none"> -Yrittäjien pitkä kokemus alalta - Henkilökunnan pysyvyys -Ammattitaitoinen henkilökunta 	<p>TALOUDELLINEN</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verkkokaupan avulla liikevaihdon kasvu -Kilpailijoiden vähentyminen maakunnassa <p>ASIAKAS</p> <ul style="list-style-type: none"> - Uusien asiakkaiden saaminen verkkokaupan avulla - Yrityksen tunnettuuden lisääntyminen verkkokaupan avulla -Verkkokaupan avulla laajentuminen koko Suomen alueelle <p>HENKILÖSTÖ JA TOIMITTAJAT</p> <ul style="list-style-type: none"> -Uusien työntekijöiden palkkaaminen -Henkilökunnan kouluttaminen
Heikkoudet (weaknesses) (yrityksen sisäinen tila/ nykyhetki)	Uhat (threats) (toimintaympäristö/ tulevaisuus)
<p>TALOUDELLINEN</p> <ul style="list-style-type: none"> - <p>ASIAKAS</p> <ul style="list-style-type: none"> - <p>HENKILÖSTÖ JA TOIMITTAJAT</p> <ul style="list-style-type: none"> -Puutteet verkkokaupankäynnin osaamisessa -Henkilöstön ikääntyminen 	<p>TALOUDELLINEN</p> <ul style="list-style-type: none"> -Toimialalla yleisesti vallitseva heikko tilanne -Toimialan sesonkiluonteisuus - Verkkokaupan osoittautuminen kannattamattomaksi investoinniksi <p>ASIAKAS</p> <ul style="list-style-type: none"> -Vaatteiden tilaaminen kotimaisista ja ulkomaisista verkkokaupoista - Samalla paikkakunnalla toimivien kilpailijoiden tuotevalikoiman samankaltaisuus <p>HENKILÖSTÖ JA TOIMITTAJAT</p> <ul style="list-style-type: none"> -Riippuvuus toimittajista -Toimittajien saatavuus

Kuva 1. Yritys X:n nykytilanne SWOT-analyysin muodossa

Taloudellinen:

Yritys X:n toimitusjohtaja on tyytyväinen yrityksen taloudelliseen tilanteeseen. Yrityksen liiketoiminnan tulos on pysynyt lähivuosien aikana positiivisena, kun taas toimialalla yleisesti liiketoiminnan tulos on ollut negatiivinen. Selittäviä tekijöitä yrityksen poikkeuksellisen hyvälle tulokselle ovat yrityksen hyvä laatumaine toimialueella, vakiintuneet asiakassuhteet sekä uusien asiakassuhteiden syntyminen verkkokaupan kautta. (Toimitusjohtaja 2018-03-07.)

Toimitusjohtaja kokee samalla paikkakunnalla toimivien kilpailijoiden tuotevalikoiman muutokset suureksi uhkaksi. Paikkakunnalla toimivat kilpailijat ovat alkanet valita tuotevalikoimaansa yhä enemmän erikoisliikkeiden tuotteita, mikä saattaa vaikuttaa yrityksen tämän hetkiseen kilpailuetuun. Myös vaatteiden tilaaminen ulkomailta luo edelleen haasteita yrityksen liiketoiminnalle, sillä nykypäivänä vaatteiden tilaaminen verkkokauppojen kautta on edullista, nopeaa ja vaivatonta. Yrityksessä kuitenkin uskotaan, että juhlapukujen kohdalla asiakkaat haluavat ostaa juhlavaatteensa tulevaisuudessa edelleen kivijalkamyylästä, missä heillä on mahdollisuus saada puvut räätälöityä omia tarpeita vastaaviksi. (Toimitusjohtaja 2018-03-07.)

Asiakas:

Yritykselle verkkokaupan perustaminen oli tärkeä askel, sillä sen avulla yrityksen toimialue laajeni koko Suomen alueelle. Samalla verkkokaupasta muodostui yrityksen näyteikkuna, minkä avulla asiakkaita saadaan tutustumaan myös kivijalkamyymälään. Toimitusjohtaja (2018-03-07) on arvioinut, että verkkokauppa mahdollistaa uusien asiakassuhteiden syntymisen, mutta kohderyhmät pysyvät samoina.

Asiakaskunnan keskuudessa Yritys X on tunnettu henkilökohtaisesta palvelusta ja laadukkaista tuotteista. Yrityksessä huomioidaan asiakkaiden tarpeet ja päivitetään tuotevalikoimaa asiakkaiden tarpeita vastaaviksi. Toimitusjohtajan (2018-03-07) mukaan yrityksellä on paljon vakiasiakkaita ympäri Suomen.

Henkilöstö ja toimittajat:

Henkilökohtainen ja räätälöity asiakaspalvelu ovat yrityksen tärkeimmät kilpailutekijät. Yrityksellä on pitkäaikaisia asiakassuhteita, jotka ovat syntyneet onnistuneiden asiakaspalvelukokemusten myötä. Toimitusjohtajan mukaan yrityksessä pidetään tärkeänä henkilökunnan osaamisen kehittämistä ja henkilökunnalle järjestetään koulutuksia säännöllisin väliajoin, jotta henkilökunta osaa tarjota asiakkaille asiantuntevaa palvelua.

Yrityksen palveluksessa työskentelevistä henkilöistä suurin osa on ollut yrityksen palveluksessa jo useamman vuoden ajan. Yrityksen kannalta on ollut hyvä, että työntekijöiden vaihtuvuus on ollut pientä. Näin osaaminen ja ammattitaito on saatu pidettyä yrityksen sisällä. Työntekijöiden pysyvyys

kertoo myös työntekijöiden viihtyvyydestä. Toimitusjohtajan (2018-03-07) mukaan lähitulevaisuudessa ainakin kaksi pitkäaikaista työntekijää ovat siirtymässä eläkkeelle. Näiden henkilöiden tilalle yrityksen tulisi onnistua rekrytoimaan uusia, ammattitaitoisia työntekijöitä, jotka toivon mukaan saataisiin sitoutettua yritykseen pidemmäksi aikaa. Koska yrityksen tavoitteena on kasvaa, myös henkilökuntaa tullaan tulevaisuudessa lisäämään. Työntekijöiden pysyvyyden varmistamiseksi yrityksessä tullaan tulevaisuudessa keskittymään entistä enemmän työntekijöiden työviihtyvyyden ja motivaation parantamiseen.

Internetkaupan suosion kasvaminen on muuttanut ja muuttaa yhä edelleen toimialan kilpailutilannetta. Verkkokaupassa asioidessa asiakkaat arvostavat nopeutta ja yksinkertaisuutta. Verkkokaupan tulee olla selkeä ja annettava kuluttajalle luotettava kuva yrityksestä. Toimitusjohtajan (2018-03-07) mukaan verkkokaupan lanseeraaminen ei ole ollut helppoa, sillä heillä ei ole aikaisempaa kokemusta verkkokaupankäynnistä. Verkkokaupan kehittäminen toimivaksi kokonaisuudeksi on yrityksen tärkein kehittämiskohde tulevaisuudessa.

Tavarantoimittajien saatavuus on yrityksen toiminnan edellytys. Toimitusjohtajan (2018-03-07) mukaan tänä päivänä tuotteiden saatavuus ei ole itsestäänselvyys. Pienyritykselle suurien toimittajien kautta tilaaminen on kallista, sillä useilla brändeillä on minimi tilausvaatimuksia toimituksien suhteen. Suurien toimituserien tilaaminen on edullisempaa, mutta samalla ne kasvattavat varastoinnin kustannuksia, mikäli tuotteita ei saada myytyä suunnitelmien mukaisesti. Samalla riski tuotteiden epäkuranttiudelle kasvaa, kun tuotteita ei saada myytyä sesonkikaudella. Tällöin tuotteita voidaan joutua myymään alihintaan, mikä puolestaan pienentää katetta ja heikentää kannattavuutta.

Toinen haaste muodostuu siitä, kun toimittajat eivät enää käy esittelemässä tuotteitaan myymälöissä, vaan ostajien tulee itse mennä tavarantoimittajien lähteille. Erityisesti kansainvälisten merkien kohdalla tämä vaatii johdolta useita matkoja vuodessa.

5.3 Missio, arvot ja visio

Yrityksen toiminta-ajatuksena on myydä laadukkaita vaatteita ammattitaitoisella ja henkilökohtaisella palvelulla arkeen sekä juhlaan. Heidän tuotevalikoimastaan löytyvät sekä kotimaisten että kansainvälisten huippubrändien tuotteita alusvaatteista päällysvaatteisiin. Yrityksen asiakasryhmiä ovat yli 40-vuotiaat naiset ja miehet sekä eri toimialojen yritykset. Juhlavaatesesonkien aikoina kohderyhmä laajenee ja juhlapukuja myydään myös nuorille aikuisille.

Yrityksessä on määritelty arvot, joiden mukaan työntekijöiden ja yhteistyökumppaneiden odotetaan toimivan. Yritys X:n toimintaa ohjaavia arvoja ovat:

Asiakaslähtöisyys

Menestymisemme keskeisen perustan muodostaa asiakkaiden tyytyväisyys, jonka saavuttamiseksi rakennamme asiakassuhteemme perustuen luottamukseen ja sitoutumiseen luodaksemme kestävä kumppanuutta.

Tuloksellisuus

Hyvä tuloskehityksemme pohjautuu toiminnan kilpailukykyisyyteen ja tehokkuuteen, voimavarojen oikeaan kohdentamiseen ja tinkimättömään kustannustietoisuuteen.

Toiminnan jatkuva kehittäminen

Menestyksemme edellytys on jatkuva toiminnan uudistaminen ja kehittäminen, jotta onnistumme vastaamaan entistä paremmin asiakkaiden nykyisiin ja tuleviin tarpeisiin.

Yksilön arvostus

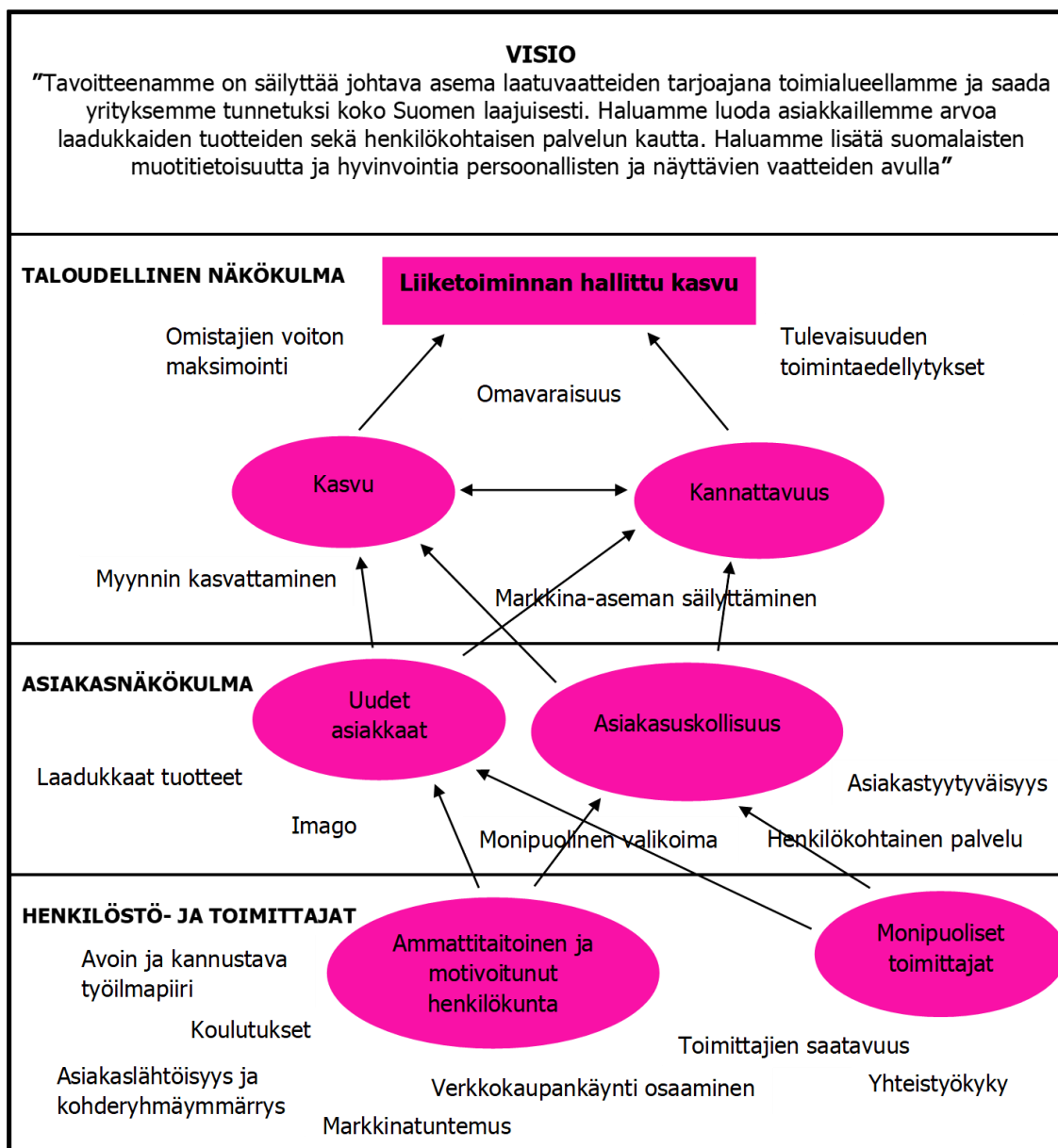
Avoimen vuorovaikutuksen, osaamisen jakamisen, kannustamisen ja rakentavan yhteishengen avulla parannamme sekä koko työyhteisön että jokaisen yksilön hyvinvointia.

Yritys X:n visio:

Tavoitteenamme on säilyttää johtava asema laatuvaatteiden tarjoajana toimialueellamme ja saada yrityksemme tunnetuksi koko Suomen laajuisesti. Haluamme luoda asiakkaillemme arvoa laadukkaiden tuotteiden sekä henkilökohtaisen palvelun kautta. Haluamme lisätä suomalaisten muotitietoisuutta ja hyvinvointia persoonallisten ja näyttävien vaatteiden avulla.

5.4 Strategiakartta

Kun yrityksen visio on selkeytetty, seuraavaksi vuorossa strategian muodostaminen, mikä toteutetaan strategiakartan avulla. Yritys X: n strategiakarttaan on valittu kolme näkökulmaa, jotka ovat taloudellinen, asiakas ja henkilöstö ja toimittajat (kuvio 14). Näkökulmat on valittu yrityksen mission, arvojen ja vision pohjalta. Strategiakartassa on johdettu eri näkökulmille tavoitteet ja kriittiset menestystekijät, jotka tukevat vision saavuttamista. Kuviossa ympyröidyt tekstit tarkoittavat tavoitteita ja niiden ympärillä olevat asiat tavoitteiden pääsemiseksi muodostuneita kriittisiä menestystekijöitä.



KUVIO 14. Yritys X:n strategiakartta

5.5 Mittareiden valitseminen ja mittaamiseen liittyvät käytännöt

5.5.1 Henkilöstö- ja toimittajanäkökulma

Näkökulmalle valitut mittarit:

- Koulutuspäivien lukumäärä
- Myynti/ työntekijä
- Työtyytyväisyyskysely
- Toimittajien pysyvyys
- Toimituskustannukset/toimitusmääriin

Strategiakartassa henkilöstö ja toimittajat luovat perustan koko yrityksen liiketoiminnalle. Toimitusjohtajan mukaan ilman ammattitaitoisia ja motivoituneita työntekijöitä ei yrityksen toiminta olisi ollut yhtä kannattavaa kuin se on ollut. Tänä päivänä asiakkaat arvostavat yhä enemmän laadukasta ja

henkilökohtaista palvelua ja näihin tarpeisiin yrityksessä on pyritty vastaamaan. Esimerkiksi mittapukupalvelun tarjoaminen juhlapuvun oston yhteydessä on yksi yrityksen keino tarjota asiakkaille räätälöity asiakaspalvelukokemus.

Henkilökunnan osaaminen ja monipuolinen tuotevalikoima heijastuvat suoraan siihen, minkälaisen kuvan asiakkaat muodostavat yrityksestä. Kun asiakkaat saavat hyvää palvelua, he myös mielellään asioivat yrityksessä uudestaan. Ammattitaitoisen palvelun varmistamiseksi työntekijöille järjestetään koulutuksia säännöllisin väliajoin. Henkilökunnan osaamisen kehittämistä seurataan vuositasolla koulutuspäivien lukumäärän avulla ja työntekijöiden tehokkuutta seurataan toteutuneen myynnin kautta viikkotasolla.

Sen lisäksi, että henkilökunta on osaavaa, tulee työntekijöiden olla motivoituneita ja viihtyä työssä. Työntekijöiden työssä viihtymistä seurataan kaksi kertaa vuodessa toteutettavalla työtyytyväisyyskyselyllä. Työtyytyväisyydelle asetettu tavoite on 80 % koko henkilöstön vastauksista.

Hyvät ja joustavat suhteet tavarantoimittajien kanssa luovat pohjan toimivalle hankintaprosessille. Monipuolisten tavarantoimittajien avulla yrityksellä on valmiudet tarjota persoonallisia juhla- sekä arkivaatteita vaatavaankin makuun. Tällä hetkellä yritykseltä löytyy tuotevalikoimasta yli 75 merkkiä, joista osa on kotimaisia ja osa kansainvälisiä huippubrändejä. Yrityksessä suositaan myös pienempiä, vähemmän tunnettuja merkkejä, joiden avulla tuotevalikoimaa saadaan erilaistettua muista saman toimialan yrityksistä. Tavarantoimittajien pysyvyydellä seurataan, kuinka tavarantoimittajien määrät ovat kehittyneet vuoden aikana.

Hankintaprosessissa on tärkeää huomioida myös logistiikka- ja varastointikustannukset. Jotta yrityksessä vältytään suurilta logistiikka- ja varastointikustannuksilta, on tärkeää, että yhteistyökyky toimittajien kanssa on toimivaa ja tilaukset tulevat ajallaan perille. Myös optimaaliset tilauskoot ovat tärkeää huomioida, jotta varastoinnin kustannukset eivät nouse liian korkeiksi. Tavarantoimittajien kohdalla logistiikkaan ja varastointiin kohdistuvia kriittisiä menestystekijöitä seurataan toimituskustannuksilla suhteessa toimitusmääriin.

5.5.2 Asiaksnäkökulma

Näkökulmalle valitut mittarit:

- Uusien asiakkaiden lukumäärä
- Asiakasuskollisuusprosentti
- Verkkokaupassa vierailut
- Asiakastytyväisyyskysely

Saavuttaakseen taloudellisen näkökulman tavoitteet Yrityksen tulee tarjota asiakkaille tuotteita, mistä he ovat valmiita maksamaan. Yritys X tarjoaa vaatteita ja asusteita naisille ja miehille, jotka arvostavat laadukkaita brändejä ja joille hinta ei ole tärkein ostopäätökseen vaikuttava tekijä.

Asiakkaan ostohalukkuus syntyy yleensä tarpeen kautta. Erityisesti juhlapukujen kohdalla kuluttajat ostavat juhlavaatteita vain silloin, kun he tarvitsevat. Kuluttajat ostavat harvoin juhlavaatteita heräteostoksena. Jotta yrityksellä on mahdollisuus pärjätä kasvavassa kilpailussa, tulee yrityksen tuotevalikoiman vastata kuluttajien tarpeita ja sen hetken trendejä. Asiakkaiden tarpeiden ymmärtämiseksi mittariksi on valittu kaksi kertaa vuodessa suoritettava asiakastyytyväisyyskysely. Kyselyn avulla asiakkailla on mahdollisuus antaa palautteen lisäksi myös kehitysideoita yrityksen tuotevalikoimaan tai palvelun laatuun liittyen.

Tämän näkökulman tavoitteena yrityksellä on muodostaa asiakkaille hyvä laatumaine yrityksestä ammattitaitoisen palvelun sekä monipuolisen tuotevalikoiman avulla. Kun asiakkaat ovat tyytyväisiä heidän toimintaansa, niin myös asiakasuskollisuus, asiakastyytyväisyys ja uusien asiakassuhteiden luominen on mahdollista. Samalla asiakkaiden keskimääräinen kannattavuus paranee, kun asiakkaat ostavat yrityksen tuotteita säännöllisesti. Vanhojen asiakkaiden säilyttäminen on yleensä yrityksille myös edullisempaa kuin uusien asiakassuhteiden luominen. Asiakkaiden keskimääräistä kannattavuutta seurataan asiakasuskollisuusmittarin avulla.

Asiakasnäkökulma on yrityksen tärkein osa-alue, sillä koko sen toiminta perustuu asiakkaiden tarpeiden tyydyttämiseen. Uusien asiakkaiden saaminen on yritykselle tärkeää, koska yrityksen tavoitteena on kasvaa ja uusien asiakassuhteiden muodostaminen on avainasemassa. Uusien asiakassuhteiden määrää seurataan kuukausitasolla, jotta yrityksessä pysytään ajan tasalla, kuinka esimerkiksi panostukset markkinointiin ovat tuottaneet tulosta.

5.5.3 Taloudellinen näkökulma

Näkökulmalle valitut mittarit:

- Liikevaihdon kasvuprosentti
- Verkkokaupan myynnin osuus liikevaihdosta
- Omavaraisuusaste
- Liikevoittoprosentti
- Sijoitetun pääoman tuottoprosentti

Yritys X: n taloudellisen näkökulman tavoitteita ovat kannattavuuden parantaminen ja myynnin hallittu kasvu tulevaisuudessa.

Suurin osa edellä kuvatuista mittareista on ollut yrityksen käytössä jo aikaisemmin. Näiden mittareiden lisäksi taloudellisen näkökulman mittariksi on valittu verkkokaupan myynnin osuus prosentteina liikevaihdosta. Tämä mittari otettiin mukaan, koska yrityksen tavoitteena on tunnettuuden lisääminen verkkokaupan avulla. Mittarin avulla voidaan seurata, kuinka suuri osuus myynnistä syntyy verkkokaupan kautta ja samalla seurataan myös verkkokaupan kannattavuutta. Ensimmäisten vuosien ajan verkkokaupan osuus liikevaihdosta ei ole merkittävä, mutta sen osuutta pyritään kasvattamaan. Verkkokaupan avulla myös kivijalkamyymälän myynnin odotetaan vilkastuvan.

Liikevaihtoa pyritään kasvattamaan uusasiakashankinnalla sekä nykyisten asiakkaiden kannattavuutta kasvattamalla. Liikevaihdon kasvutavoitteeksi on asetettu 3-5 prosenttia vuodessa. Liikevaihdolle asetettu kasvutavoite on maltillinen ja ennen kaikkea realistinen, sillä yrityksessä tiedetään hyvin toimialan epävakaa tilanne. Toimitusjohtajan mukaan 5 prosentin kasvu on mahdollista saavuttaa, mikäli verkkokaupan kautta syntyvä myynti toteutuu toivotulla tasolla (toimitusjohtaja 7-5-2018).

Yritys X:n liikevoittoprosentin tavoitearvoksi on asetettu 14 %. Yrityksen liikevoittoprosentti on viime vuosien aikana ollut laskussa, mutta tämä on ollut seurausta verkkokauppaan tehdyistä investoinneista. Vuonna 2016 liikevoittoprosentti oli 14 % ja vuonna 2017 13 %. Liikevoittoprosentin tavoiteltaan pysyvän vuoden 2016 mukaisella tasolla.

Yrityksen sijoitetun pääoman tuottoprosentin tavoitteeksi on asetettu 16 %, mikä on Ytj:n ohjeiden mukaan erinomainen lukema. Koska Yritys X:llä on tällä hetkellä vakaa ja johtava asema toimialueella on 16 % sijoitetun pääoman tuottoprosentin arvo yrityksen tilaan nähden tavoitteellinen, mutta samalla myös realistinen.

Toimitusjohtajan mukaan yrityksen omavaraisuusastetta on systemaattisesti kasvatettu vuosittain ja vuoden 2017 tilinpäätöksen mukaan se oli 83,6 %. Yrityksessä koetaan tärkeäksi pitää omavaraisuusaste mahdollisimman korkeana, sillä sen avulla varaudutaan heikompien vuosien varalle. Erityisesti tällä hetkellä, kun muodin vähittäiskaupan tilanne on yleisesti heikolla tasolla, korkean omavaraisuusasteen ylläpitäminen on tärkeää.

Taulukossa 2 on esitetty yhteenvetona yritykselle rakennettu tasapainotettu tulokortti. Tulokortista löytyvät näkökulmat, mittauksen kohteena olevat kriittiset menestystekijät ja mittarit sekä mittareille asetetut tavoite arvot. Kaikille mittareille tavoitearvoja ei vielä määritelty, koska mittauksen kohteena olevien asioiden lähtötasot eivät olleet tiedossa. Mittareiden tavoite arvot määritellään loppuun sitten, kun mittaristo on ollut yrityksen käytössä. Näin toimittuna mittareille osataan asettaa realistiset tavoitteet.

TAULUKKO 2. Yritys X:n tasapainotettu tulokortti

NÄKÖKULMA	MITATTAVA ASIA	MITTARIT	TAVOITEARVOT
Taloudellinen	Liiketoiminnan kasvu	Liikevaihdon kasvu-% toteutunut/budjetoitu Verkkokaupan myynnin osuus liikevaihdosta-%	kasvu 3-5 %/ vuodessa XX %/vuodessa
	Tuloksen kehitys	Liikevoitto-% toteutunut/budjetoitu	14%
	Kannattavuuden kehitys	Sijoitetun pääoman tuotto-%	16 %
	Vakavaraisuus	Omavaraisuusaste	yli 80 %
Asiakas	Asiakaskannattavuus	Asiakasuskollisuus	Ostokertojen lkm/6kk
	Uudet asiakkaat	Asiakasmäärän kasvu-%	XX %/kk
	Asiakastyytyväisyys	Asiakastyytyväisyyskysely	XX %/vastanneista
	Tunnettavuus	Vierailut verkkokaupassa ja kivijalkamyymälässä	XX/viikko
Henkilöstö- ja toimittajat	Osaaminen	Koulutuspäivien lkm Myynti työntekijää kohden	XX/työntekijä XX/viikko
	Työviihtyvyys	Henkilöstötyytyväisyyskysely 2krt/vuosi	80 %
	Markkinoinnin tuottavuus	Markkinoinnin kustannukset suhteessa liikevaihtoon	XX/vuodessa
	Monipuoliset toimittajat Toimituskustannukset	Toimittajien pysyvyys-% Toimituskustannukset suhteessa toimitusmääriin	Toimittajien lkm vaihtelut/vuodessa XX % toimituksen arvosta

6 TULOSTEN ANALYSOINTI JA POHDINTA

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena oli kehittää muodin vähittäiskaupan alalla toimivan pienyrityksen strategista ohjausta suorituskyvyn mittauksen näkökulmasta, rakentamalla yritykselle tasapainotettu tulokortti. Opinnäytetyö rakentui kolmesta osasta: johdannosta, teoriaosista ja empiriaosista.

Tutkimusmenetelminä käytettiin laadullisen tutkimuksen menetelmiä: syvähaastattelua, avoimia keskusteluja sekä havainnointia. Nykytilanteen arviointi toteutettiin SWOT-analyysinä kolmen näkökulman, taloudellisen-, asiakas- ja henkilöstö- ja toimittajanäkökulmista. Nämä kolme näkökulmaa muodostivat myös strategiakartan ja tulokortin näkökulmat. Nykytilanteen arviointi muodosti pohjan tulokorttiprojektin toteuttamiselle.

Nykytilanteen kartoittamisen jälkeen keskusteltiin toimitusjohtajan kanssa avoimesti yrityksen visioista ja yrityksen toimintaa ohjaavista arvoista. Tässä vaiheessa projektia selvisi, ettei yrityksellä ollut olemassa dokumentoituna tavoitteita tai strategiaa, mikä oli hyvin tyypillistä pienyritysten keskuudessa. Seuraavaksi lähdettiin toteuttamaan määriteltyjen tavoitteiden pohjalta strategiakarttaa, jonka avulla yrityksen tavoitteet olisivat saavutettavissa. Strategiakartan pohjalta yritykselle rakennettiin koko yrityksen tasolle ulottuva tasapainotettu tulokortti. Tulokortin implementointi yrityksen käyttöön jäi aikarajoitteiden vuoksi projektin ulkopuolelle.

Tasapainotetulle tulokortille asetettuja tavoitteita olivat selkeys, johdonmukaisuus ja sen avulla tuli aidosti voida nähdä yrityksen strategian ydin. Tulokortin haluttiin olevan helposti yhdistettävissä yrityksen nykyisen käytössä olevan budjetointiprosessin kanssa. Tulokortin avulla haluttiin myös selvittää, mitkä asiat ovat kriittisiä menestystekijöitä asetettujen tavoitteiden toteuttamisen kannalta.

Tämän kehittämistyön konkreettisin tulos on toimeksiantajalle rakennettu tasapainotettu tulokortti, joka koostuu kolmesta yrityksen menestymisen kannalta kriittisestä osa-alueesta mittareineen ja tavoitearvoineen. Myös itse prosessi, joka yrityksessä käytiin läpi tulokortin toteuttamiseksi, oli yritykselle monella tapaa opettavainen. Projektin toteuttaminen sai toimeksiantajan aidosti pohtimaan yrityksen nykytilannetta ja tulevaisuutta. Tulokortin toteuttamiseksi yrityksen visio ja sitä tukeva strategia konkretisoitiin strategiakartan avulla, mikä sai johdon kriittisesti pohtimaan, mistä asioista yrityksen menestyminen rakentuu. Tulevaisuutta ajatellen, myös teoreettinen viitekehys on yritykselle hyödyllinen työkalu strategian ja mittareiden kehittämiseksi.

Projektin alussa mietittiin yhdessä toimitusjohtajan kanssa, mikä ohjausmenetelmä palvelisi parhaiten toimeksiantajayrityksen tarpeita. Alun perin yrityksessä käytettiin ohjausmenetelmänä perinteistä vuosiperusteista budjetointia. Budjetoinnin koettiin kuitenkin olevan liian jäykkä ja hidas ohjauksen näkökulmasta, sillä se ei suoranaisesti innosta strategian ja toimintatapojen kehittämiseen. Budjetointi keskittää ajatukset menneen kehityksen seurantaan, mikä voi johtaa vääränlaisten toimenpiteiden toteuttamiseen.

Ohjausmenetelmän kehittämiseksi asetettuja tavoitteita olivat selkeys, tulevaisuuteen suuntautuneisuus ja helppokäyttöisyys. Toimitusjohtajan kanssa tultiin tulokseen, että heidän projektille asettamien tavoitteiden kannalta budjetoinnin kehittäminen ei ole ollut sopiva ratkaisu tulevaisuutta ajatellen, sillä ohjausmenetelmän haluttiin olevan enemmän tulevaisuuteen katsova. Yritykselle päädyttiin rakentamaan tasapainotettu tuloskortti, mikä on todettu olevan toimiva menetelmä strategialähtöisen ohjauksen näkökulmasta (Järvenpää ym. 2013; Laaksonen ym. 2004) Yrityksessä ei kuitenkaan luovuttu budjetoinnista tuloskortin käyttöönoton yhteydessä, sillä budjetointi on yritykselle resurssien allokoinnin kannalta tärkeä suunnittelutyökalu. Sen avulla ennakoidaan eri sesongeilta odotetut menot ja tulot. Tasapainotetun tuloskortin avulla yrityksen budjetointiprosessia on kuitenkin mahdollista keventää ja onkin tärkeää, että nämä kaksi menetelmää tukevat toisiaan. Budjetoinnin on todettu keskittyvän liikaa rahamääräisten ja lyhytaikaisten tavoitteiden saavuttamiseen (Järvenpää ym. 2013, 237). Yhteensovittamalla budjetointi ja kriittisiin menestystekijöihin linkittyvä mittaaminen ja seuranta tuloskortin avulla, saadaan aikaan kokonaisuus, jonka avulla yritystä osataan ohjata oikeaan suuntaan. Budjetoinnin ja tasapainotetun tuloskortin yhdistäminen tapahtuu Kaplanin ja Nortonin (2000, 3) mukaan neljän vaiheen kautta:

1. Strategian konkretisointi strategisiksi tavoitteiksi ja kriittisiksi menestystekijöiksi. Kriittisille menestystekijöille asetetaan mittarit ja tavoite arvot.
2. Jokaiselle mittarille laaditaan tavoitteet, esimerkiksi 1-3 vuoden ajanjaksolle. Samalla selvitetään tarvittavat suorituskyvyn ja osaamisen kehittämistarpeet.
3. Strategisten kehityshankkeiden määrittäminen sekä tarvittavien resurssitarpeiden määrittäminen suorituskyvyn ja osaamisen uudistamiseksi ja asetettujen tavoitteiden saavuttamiseksi.
4. Budjetoidaan jokaiselle vuodelle vaadittavat taloudelliset ja henkilövoimavarat hankkeiden toteuttamiseksi ja määritellään näihin hankkeisiin keskittyville mittareille lyhyen aikavälin tavoite arvot.

Tulevaisuudessa jatkotutkimuksena voisi selvittää, kuinka budjetoinnin ja tasapainotetun tuloskortin yhteensovittaminen on yrityksessä onnistunut ja ovatko ne yhdessä olleet yritykselle hyödyllisiä tai voisiko tulevaisuudessa vain tuloskortin käyttäminen olla yksin riittävä tapa toteuttaa ohjausta.

6.1 Nykytilannekartoituksen analysointi

Kirjallisuudessa on esitetty useita malleja, kuinka tasapainotettu tuloskortti voidaan käytännössä toteuttaa. Tunnetuimpia toteutusmalleja ovat Kaplanin ja Nortonin, Olven, Royn ja Wetterin sekä Toivasen malli (Malmi ym. 2006, 87-116). Tämän kehittämistyön toteutusmallina käytettiin osittain Olven, Royn ja Wetterin mallia, mutta myös Laaksonen ym. näkemyksiä pienyritykselle rakennettavasta mittaristosta hyödynnettiin.

Ensimmäisenä vaiheena tuloskortin toteuttamisessa oli yrityksen nykytilanteen arviointi, mikä toteutettiin SWOT-analyysin muodossa. SWOT-analyysi on yksi tunnetuimmista yritysten itsearviointin muodoista. SWOT-analyysi koettiin soveltuvan hyvin yrityksen aseman määrittämiseen, sillä sen

avulla tuli huomioiduksi sekä yrityksen sisäiset että ulkoiset tekijät. SWOT-analyysi voidaan esittää monella tapaa. Toimeksiantajan SWOT-analyysi rakennettiin näkökulmittain, jotka muodostivat myös strategiakartassa ja tuloskortissa käytettävät näkökulmat. Näkökulmittain rakennettu nykytilanne analyysi antoi hyvän pohjan vision ja strategiakartan rakentamista varten.

Nykytilannekartoituksen jälkeen seuraavana vaiheena oli vision määrittäminen ja täsmentäminen. Projektin alussa yrityksessä ei ollut syvällisemmin pohdittu visiota tai strategiaa, minkä on todettu olevan yleistä pienyrityksien kohdalla (Lehtinen 2015). Tämän vuoksi vision määrittämisessä lähdettiin liikkeelle yrityksen toiminta-ajatuksen ja arvojen määrittämisestä. Toiminta-ajatuksessa määriteltiin yrityksen toiminnan tarkoitus ja pääkohderyhmät. Arvojen tehtävänä on puolestaan ilmaista, minkälaista toimintaa työntekijöiltä ja muilta yrityksen sidosryhmiltä odotetaan. Yritykselle löytyi yhteensä neljä arvoa, jotka ovat: asiakaslähtöisyys, tuloksellisuus, toiminnan jatkuva kehittäminen ja yksilön arvostus. Toiminta-ajatuksen ja arvojen pohjalta rakentui yrityksen pitkän aikavälin visio:

”Tavoitteenamme on säilyttää johtava asema laatuvaatteiden tarjoajana toimialueellamme ja saada yrityksemme tunnetuksi koko Suomen laajuisesti. Haluamme luoda asiakkaillemme arvoa laadukkaiden tuotteiden sekä henkilökohtaisen palvelun kautta. Haluamme lisätä suomalaisten muotitietoisuutta ja hyvinvointia persoonallisten ja näyttävien vaatteiden avulla.”

6.2 Strategiakartan analysointi

Kolmantena vaiheena Olven ja kumppaneiden mukaan olisi ollut näkökulmien valinta, mutta tässä työssä näkökulmat valittiin jo SWOT-analyysin yhteydessä, eikä muutoksien tekemiselle nähty tarvetta.

Neljäntenä ja viidentenä vaiheena toteutusprosessissa olivat vision suhteuttaminen näkökulmiin ja strategisten tavoitteiden muotoilu, mikä toteutettiin strategiakartan muodossa. Strategiakarttaan tavoitteiden asettaminen näkökulmittain koettiin helpoksi, mutta kriittisten menestystekijöiden ja syy-seuraussuhteiden löytäminen tavoitteiden välille koettiin haastavaksi. Kuten Malmi ym. 2006, 19; Kankkunen ym. 2005, 143 ovat todenneet, yleensä itse strategian muotoilu on yksinkertaista, mutta konkreettisten keinojen löytäminen strategian toteuttamiseksi koetaan hankalaksi. Aidon ymmärryksen luomiseksi keskusteltiin toimitusjohtajan kanssa avoimesti yrityksen toimintatavoista, esimerkiksi myyntiprosessin etenemisestä. Keskusteluiden pohjalta saatiin luotua tavoitteille kriittiset menestystekijät ja syy-seuraussuhteet. Strategiakartan syy-seuraussuhteiden loogisuus ja toimivuus saadaan selville vasta sitten, kun strategiakartta on ollut yrityksen käytössä.

6.3 Tasapainotetun tuloskortin analysointi

Viimeisenä vaiheena oli virallisen tuloskortin rakentaminen, mikä sisältää mittareiden- ja tavoite arvojen valitsemisen ja tasapainon etsimisen. Lopulliseen tuloskorttiin valittiin yhteensä 16 mittaria ja 4-5 mittaria näkökulmaa kohden. Kirjallisuudessa suositellut mittareiden lukumäärät vaihtelevat.

Vilkkumaan (2005, 369) mielestä 10-15 mittaria on hyvä määrä, jolloin kullekin näkökulmalle valitaan 2-4 mittaria. Kaplan ja Norton (1998, 165-166) puolestaan ovat esittäneet, että tyypillisesti tuloskorttiin valitaan 15-25 mittaria, joista jokainen näkökulma sisältää noin 5 mittaria. Malmi ym. (2006, 31-32) puolestaan muistuttavat, että mittareiden määrää tärkeämpää on niiden aito linkittyminen yrityksen strategiaan ja mittariston käyttötarkoitukseen. Tällöin myös pienempi määrä mittareita voi olla validi vaihtoehto.

Yrityksen taloudellisen näkökulman mittareihin ei tullut suuria muutoksia, sillä rahamääräisiä mittareita yrityksessä oli käytetty aikaisemmin. Yrityksen vision mukainen, pitkän aikavälin tavoite on liiketoiminnan hallittu kasvu. Liiketoiminnan kasvua päädyttiin mittaamaan liikevaihdon kasvuprosentilla, verkkokaupan myynnin osuudella liikevaihdosta ja liikevoittoprosentilla. Kannattavuuden kehitystä myynnillä työntekijää kohden ja sijoitetun pääoman tuottoprosentilla. Vakavaraisuuden kehitystä omavaraisuusasteella. Taloudellisen näkökulman mittareista verkkokaupalle asetettu mittari oli ainut uusi mittari ja muut olivat olleet jo aikaisemmin käytössä.

Asiakasnäkökulman tavoitteiksi asetettiin asiakaskunnan kasvattaminen ja asiakasuskollisuuden parantaminen. Näiden tavoitteiden saavuttamiseksi kriittisiksi menestystekijöiksi muodostuivat uusien asiakkaiden saaminen, asiakaskannattavuus, asiakastyytyväisyys ja tunnettavuus. Mittareiksi valittiin asiakasuskollisuus, asiakasmäärän kasvu- %, asiakastyytyväisyyskysely sekä vierailut verkkokaupassa ja kivijalkamyymälässä. Asiakasuskollisuutta, asiakastyytyväisyyttä ja vierailujen määriä kivijalkamyymälässä yrityksessä ei ole aikaisemmin mitattu, mutta asiakasmäärän kasvua ja vierailuiden määrää verkkokaupassa on seurattu aikaisemmin.

Henkilöstö- ja toimittajanäkökulmalle asetettuja tavoitteita ovat ammattitaitoisen ja motivoituneen henkilökunnan ylläpitäminen ja monipuoliset toimittajat. Osaavan ja motivoituneen henkilökunnan ylläpitämiseksi kriittisiä menestystekijöitä ovat avoimen ja kannustavan työilmapiirin luominen, koulutukset, asiakaslähtöisyys ja kohderyhmäymmärrys, verkkokaupankäyntiosaaminen ja markkinatuntemus. Henkilöstö on yrityksen tärkein voimavara, joten heidän hyvinvoinnin ja osaamisen ylläpitoa pidetään tärkeänä. Näiden asioiden varmistamiseksi mittareiksi on valittu koulutuspäivien lukumäärä vuodessa työntekijää kohden, myynti työntekijää kohden, henkilöstötyytyväisyyskysely ja markkinoinnin kustannukset suhteessa liikevaihtoon.

Monipuolisten toimittajien ylläpidon kriittisiä menestystekijöitä ovat toimittajien saatavuus ja yhteistyökyky. Toimittajien saatavuutta seurataan toimittajien pysyvyyssprosentin avulla ja yhteistyökykyä ja kannattavuutta toimituskustannuksien määrillä suhteessa toimitusmääriin.

Mittareiden tavoitearvojen määrittäminen muodostui suurimmaksi haasteeksi tuloskortin toteuttamisessa. Taloudellisen näkökulman mittareille tavoitearvojen valitseminen oli helpompaa, sillä mittareiden lähtötasot olivat tiedossa. Muiden näkökulmien mittareita ei ollut aikaisemmin käytetty, joten realististen tavoitearvojen määrittäminen oli vaikeaa. Harvoin tuloskorttiin valitut mittarit ja tavoitearvot ovat ensimmäisellä kertaa täysin toimivat. Alussa mittareita voidaan joutua muuttamaan säännöllisemmin (Oulun ammattikorkeakoulu 2018).

6.4 Tuloksien vertailu aikaisempiin tutkimuksiin

Tasapainotettua tulokorttia on viimeisen 20 vuoden aikana sovellettu ja tutkittu erilaisten yritysten ja organisaatioiden keskuudessa. Alun perin tulokortin ajateltiin soveltuvan vain suurien yritysten ohjausmenetelmäksi, mutta vuosien saatossa sen soveltuvuus myös pienempien yritysten tarpeisiin on todettu toimivaksi (Andersen ym. 2001; Laaksonen ym. 2004). Kuten Andersen ym. (2001) ovat tutkimuksessaan selvittäneet, tulokortin käyttäminen strategisen ohjauksen tukena auttaa yritystä keskittymään ja saamaan vastauksia liiketoiminnan kannalta olennaisista asioista. Nämä tekijät ovat yhtä lailla tärkeitä huomioida niin suurissa kuin pienissäkin yrityksissä.

Tämä opinnäytetyö keskittyi tulokortin kehittämiseen pienyrityksen näkökulmasta. Myös tämän kehittämistyön osalta voi todeta, että tulokortti on toimiva ratkaisu myös pienyrityksen tarpeisiin. Kuten Lehtinen (2005) on kirjoituksessaan esittänyt, pienyritykset ovat tyypillisesti arkoja kehittämään toimintaansa. Kehittämistoimien hyödyt tulee olla selvästi nähtävissä, jotta pienyritykset aidosti sitoutuvat niihin. Käytännönläheisyys ja kokemusperäinen lähestymistapa ovat keinoja perustella projektin eri vaiheiden tärkeyttä. (Laaksonen ym. 2004, 64.) Myös tässä kehittämistyössä painotettiin projektin eri vaiheiden merkitystä kertomalla toimeksiantajalle eri vaiheiden tarkoitukset. Tulokortti-projektin kautta yrityksessä tiedetään, mihin asioihin tulevaisuudessa tulee panostaa, jotta taloudelliset tavoitteet saavutetaan. Yrityksessä opittiin ymmärtämään myös muiden kuin rahamääräisten tekijöiden merkitys menestymisen kannalta.

Ehkä yksi keskeisimmistä eroista, mikä myös aikaisemmissa tutkimuksissa on esitetty, on tulokortin toteuttamisprojektin erot suuryrityksen ja pienyrityksen välillä (Andersen ym. 2001; Laaksonen ym. 2004). Pienyrityksissä tulokorttiprojektiin osallistuu vain muutama henkilö tai vain itse yrityksen omistaja. Suuryrityksissä toteutuksessa voi olla mukana hyvinkin suuri joukko ihmisiä, minkä on todettu olevan hyvä asia suuryritysten erilaisen organisaatorakenteen kannalta. Tässä työssä toteutusprojektiin osallistui vain yrityksen toimitusjohtaja, joka oli samalla myös toinen pääomistajista. Projektin toteuttaminen vain toimitusjohtajan kanssa sisälsi sekä hyviä että huonoja puolia. Hyviä puolia olivat kommunikoinnin helppous, aikataulujen yhteensovittaminen ja projektin nopea eteneminen. Huonoja puolia olivat suppeiden näkemysten saaminen ja työntekijöiden sitouttaminen tulokortin noudattamiseen. Yrityksen muun henkilökunnan mukaan ottaminen suunnitteluprosessiin parantaisi heidän tietoisuuttaan yrityksen tavoitteista ja minkälaisia suorituksia heiltä odotetaan.

6.5 Opinnäytetyöprosessin arviointi

Opinnäytetyöprosessin tarkoituksena on kehittää opiskelijan työelämävalmiuksia, soveltamalla koulutuksessa opittuja tietoja ja taitoja työelämän tilanteisiin ja näiden asioiden koen oman opinnäytetyön kohdalla toteutuneen. Opinnäytetyöprosessin koin haastavana, mutta samalla myös mielenkiintoisena. Haasteita opinnäytetyöprosessiin toivat opintojen ja harjoittelun päällekkäisyys, jotka vaikeuttivat ajan löytämistä opinnäytetyön tekemiselle. Mielenkiintoisen aiheen ansiosta sain opinnäytetyön lopulta valmiiksi aikataulun mukaisesti.

Yhteenvedona, opinnäytetyön toimeksiantaja oli tyytyväinen työn lopputulokseen. Toimeksiantajan mukaan projektin toteuttaminen oli heille monella tapaa opettavainen. Kuten aikaisemmat tutkimukset ovat osoittaneet (esimerkiksi Laaksonen ym. 2004), myös kohdeyrityksessä arjen kiire ja resursien puute ovat olleet asioita, jotka ovat rajoittaneet keskittymistä strategisten linjausten suunnitteluun. Tulokortin rakentamisprosessi sai heidät pohtimaan aidosti yrityksen nykytilannetta ja tulevaisuutta.

Tulevaisuutta ajatellen jatkotutkimuksena voisi tutkia, kuinka hyvin rakennettu tasapainotettu tulokortti palvelee yrityksen tarpeita ja minkälaiset tavoitearvot mittareille olisivat sopivia. Validiteetin tutkimisen yhteydessä myös mittareiden luotettavuuden tarkastelu olisi hyvä huomioida. Toisen mielenkiintoisen jatkotutkimusaiheen muodostaa budjetoinnin ja tulokortin toimivuuden tarkastelu yhdessä ohjauksen näkökulmasta.

7 LIITTEET

LIITE 1. Haastattelun runko

Haastattelu: 7.3.2018 klo: 10:00-11:00

Haastateltava: Yritys X Oy:n toimitusjohtaja

Kysymykset:

1. Mikä on yrityksenne toiminta-ajatus eli perusidea? (Mitä tehdään, kenelle ja miksi)
2. Minkälaisia arvoja yrityksellänne on? (periaatteita, kuinka yrityksessä toimitaan)
3. Minkälaisena näette yrityksenne tämän hetkisen tilanteen?
4. Missä asioissa koette olevan kehittämisen varaa?
5. Missä näette yrityksenne 5 vuoden päästä?
6. Onko teillä olemassa strategiaa tavoitteiden saavuttamiseksi?
7. Minkälainen on yrityksenne taloudellinen tilanne?
8. Minkälaisia taloudellisia tavoitteita olette asettaneet yritystoiminnalle?
9. Kuinka yrityksenne toimintaa ohjataan?
10. Kuinka seuraatte yrityksen liiketoiminnan kehitystä?
11. Ketkä muodostavat yrityksenne kohderyhmät?
12. Ketkä muodostavat yrityksenne merkittävimmät kilpailijat?
13. Minkälainen on mielestänne ammattitaitoinen henkilökunta?
14. Kuinka suuri merkitys henkilökunnalla on yrityksenne menestykseen?
15. Kuinka ylläpidätte henkilökuntanne osaamista?

8 LÄHTEET JA TUOTETUT AINEISTOT

Sähköiset lähteet:

ALMA TALENT 2018. Tunnuslukuopas. [Viitattu 2018-04-03]. Saatavissa: <https://www.almatalent.fi/tietopalvelut/tunnuslukuopas>

ANDERSEN, Henrik, COBBOLD, Ian, LAWRIE, Gavin. 2001. Balanced Scorecard implementation in SMEs: Reflection in literature and practice. Conference paper. [Viitattu 2018-05-12].

EUROOPAN UNIONI. 2015. Käyttöopas pk-yrityksen määritelmä. [Viitattu 05-20]. Luxemburg: Euroopan unionin julkaisutoimisto.

KAJAANIN AMMATTIKORKEAKOULU 2018. Opinnäytetyöpakki. [Viitattu 2018-01-15]. Saatavissa: <https://www.kamk.fi/opari/Opinnaytetyopakki/Teoreettinen-materiaali/Tukimateriaali/Aineiston-keruumenetelmat/Haastattelu>

KAPLAN, Robert S., NORTON, David P. 2002. Linking strategy to planning and budgeting. [Viitattu 2018-08-02]. BSR article B0005A

KAUPAN LIITTO 2017. Erikoiskauppa. [Viitattu 2018-05-08]. Saatavissa: http://kauppa.fi/tietoa_kaupasta/toimialat/erikoiskauppa

KAUPPAKAMARI 2013. Helsingin seudun kauppakamarin selvitys pk-yritysten tietoteknisistä tarpeista ja sähköisestä liiketoiminnasta 2013. Helsinki: Helsingin seudun kauppakamari. [Viitattu 2018-04-28].

KOPPA, 2015. Laadullinen tutkimus. Jyväskylän yliopisto. Menetelmäpolkuja humanisteille. [Viitattu 2018-05-08.] Saatavissa: <https://koppa.jyu.fi/avoimet/hum/menetelmapolkuja/menetelmapolku/tutkimusstrategiat/laadullinen-tutkimus>

LEHTINEN, Esa. 2015-02-23. Johtamisen "koukeroita" (osa 1) – mikro yrityksen johtaminen kasvuvaatimusten ristipaineissa. Konsultin jaarituksia: Johtaminen, työelämän kehittäminen, maat ja kulttuurit, kansainvälisyys, elämän nautinnot [blogi]. [Viitattu 2018-02-05.] Saatavissa: <http://esalehtinen.blogijanne.fi/2015/02/23/johtamisen-koukeroita-osa-1-mikroyrityksen-johtaminen-kasvuvaatimusten-ristipaineissa/>

LESKINEN, Eveliina. 2013. Balanced Scorecard- Case: Salmen Samoajat ry. Savonia-ammattikorkeakoulu. Liiketalouden koulutusohjelma [Opinnäytetyö]. [Viitattu 2018-07-05.] Saatavissa: <http://www.theseus.fi/handle/10024/68500>

LOIKKANEN, Tuula 2015-05-11. Yle Uutiset. Erikoiskaupat taistelevat enemmän taloustilannetta kuin verkkokauppoja vastaan. [Viitattu 2018-02-04]. Saatavissa: <https://yle.fi/uutiset/3-7960116>

LUMME, Riitta, LEINONEN, Rauni, LEINO, Mia, FALENIUS, Mia, SUNDQVIST, Leena. 2006. Virtuaali ammattikorkeakoulu. Monimuotoinen / toiminnallinen opinnäytetyö. [Viitattu 2018-03-02]. Saatavissa: <http://www2.amk.fi/digma.fi/www.amk.fi/opintojak-sot/030906/1113558655385/1154602577913/1154670359399/1154756862024.html>

MALMI, Teemu 2002-03-20. Balanced Scorecard- Mieti mitä haluat. Tilisanomat. [Viitattu 2018-04-05]. Saatavissa: <https://tilisanomat.fi/yleiset/balanced-scorecard-mieti-mita-haluat>

METHODIX 2014-05-19. Case- tutkimus metodisena lähestymistapana. [Viitattu 2018-04-06]. Saatavissa: <https://methodix.fi/2014/05/19/aaltio-marjosola-casetutkimus/>

NÄPÄRÄ, Liisa 2017. Haastattelun lajityypit [blogi]. [Viitattu 2018-02-05.] Saatavissa: <https://www.spoken.fi/blogi/haastattelun-lajityypit>

OnnistuYrittäjänä.fi. 2015. SWOT-analyysi- uhka vai mahdollisuus? [Viitattu 2018-04-05]. Saatavissa: <https://www.onnistuYrittajana.fi/swot-analyysi-uhka-vai-mahdollisuus>

OULUN AMMATTIKORKEAKOULU 2018. Pk-yritysten johtamis- ja kehittämistyökalupakki. [Viitattu 2018-05-17]. Saatavissa: <http://www.oamk.fi/hankkeet/pkk/pakki/strategiat3c.htm>

ROMPHO, Nopaldol. 2011. Why the Balanced Scorecard fails in SMEs: A case study. Bangkok: Thammasat University. [Viitattu 2018-05-12.]

SUOMEN TEKSTIILI & MUOTI 2016. Kulutus tekstiiliin ja muotiin Suomessa. [Viitattu 2018-05-08]. Saatavissa: <https://www.stjm.fi/julkaisut-ja-tilastot/tilastot/kulutus-tekstiiliin-ja-muotiin-suomessa-ja-euroopassa/>

SUOMEN TEKSTIILI & MUOTI RY. 2017. Tekstiili- ja muotiala Suomessa. [Viitattu 2018-05-25].

SUOMEN TEKSTIILI & MUOTI RY. 2018-05-18. Tekstiili- ja muotialan tilastojulkaisu medialle. [Viitattu 2018-05-25].

TERHO, Sampo. 2009. Strategian jäljillä. Maanpuolustuskorkeakoulu, johtamisen ja sotilaspedagogiikan laitos. [Viitattu 2018-03-20]. Saatavissa: http://www.doria.fi/bitstream/handle/10024/74176/terho-strategian_jaljilla.pdf?sequence=1&isAllowed=y

TIENSUU, Vesa. 2015-10-12. Yrityksen elämäntehtävä ja menestyminen. Seinäjoen Sanomat. [Viitattu 2018-01-28]. Saatavissa: <https://www.seinajoensanomat.fi/blogi/326573-yrityksen-elamanteh-tava-ja-menestyminen>

TILASTOKESKUS 2016. Kansantalouden tilinpito/yksityinen kulutus ja tilastokeskus/kotitalouksien kulutus käyvin hinnoin.

TILASTOKESKUS. 2008. Toimialaluokitus 2008- 47719 vaatteiden yleisvähittäiskauppa. [Viitattu 2018-04-29]. Saatavissa: <http://www.stat.fi/meta/luokitukset/toimiala/001-2008/47719.html>

TOIVANEN, Jouko. 2001. Balanced Scorecardin implementointi ja käytön nykytila Suomessa [Väitöskirja]. [Viitattu 2018-05-20]. Lappeenrannan teknillinen korkeakoulu.

UKKO, Juhani, KARHU, Jussi, PEKKOLA, Sanna, RANTANEN, Hannu, TENHUNEN, Jarkko 2007. Suorituskyky nousuun! [Viitattu 2018-07-14]. Saatavissa: www.sumo.lut.fi/suorituskyky_nousuun.pdf

Kirjalähteet:

ALHOLA, Kari, LAUSLAHTI, Sanna. 2002. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. 2.painos. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

HAKANEN, Matti. 2004. Pk-yrityksen strategiatyö. Helsinki: Multiprint Oy.

HAVUMÄKI, Heidi, JARANKA, Eila. 2014. Sähköinen kaupankäynti. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

JÄRVENPÄÄ, Marko, LÄNSILUOTO, Aapo, PARTANEN, Vesa, PELLINEN, Jukka. 2013. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. 2. painos. Helsinki: Sanoma Pro Oy.

JÄRVENPÄÄ, Marko, PARTANEN, Vesa, TUOMELA, Tero-Seppo. 2001. Moderni Taloushallinto- Haasteet ja mahdollisuudet. Helsinki: Edita Oyj.

KAMENSKY, Mika. 2014. Strateginen johtaminen- Menestyksen timantti. 4. painos. Vantaa: Talentum Media Oy.

KANKKUNEN, Kari, MATIKAINEN, Esa, LEHTINEN, Lasse. 2005. Mittareilla menestykseen- Sokkolenosta hallittuun nousuun. Jyväskylä: Talentum Media Oy.

KAPLAN, Robert S., NORTON, David P. 1996. The Balanced Scorecard. Translating strategy into action. Boston: Harvard Business School Press.

KAPLAN, Robert S., NORTON, David, P. 2004. Strategiakartat- Aineettoman pääoman muuttaminen mitattaviksi tuloksiksi. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.

KAUHANEN. 2012. Henkilöstövoimavarojen johtaminen. 10.-11. painos. [Verkkajulkaisu]. Helsinki: Talentum.

- KEHUSMAA, Kirsti. 2010. Strategiatyö: organisaation voimanlähde. Helsinki: Kauppakamari.
- LAAKSONEN, Miia, IMMONEN, Helena, FORSMAN, Sari. 2004. Kokonaisvaltaisen suorituskyvyn mitausjärjestelmän rakentaminen elintarvikealan pienyrityksen käyttöön. Esitutkimus. Helsinki: Maa- ja elintarviketalouden tutkimuskeskus.
- LAITINEN, Erkki K. 2003. Yritystoiminnan uudet mittarit. 3. painos. Helsinki: Talentum Media Oy.
- LAITINEN, Teija, LAITINEN, Erkki K. 2014. Yrityksen maksukyky: arviointi ja ennakointi. Helsinki: KTH- Media.
- LINDROOS, Jan-Erik, LOHIVESI, Kari. 2010. Onnistu strategiassa. 3. painos. Helsinki: Talentum.
- LÖNNQVIST, Antti, KUJANSIVU, Paula, ANTIKAINEN, Riikka. 2006. Suorituskyvyn mittaaminen- Tunnusluvut asiantuntijaorganisaation johtamisvälineenä. 2. painos. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- MALMI, Teemu, PELTOLA, Jukka, TOIVANEN, Jouko. 2006. Balanced Scorecard- Rakenna ja sovelle tehokkaasti. 5. painos. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.
- MINTZBERG, Henry, AHLSTRAND, Bruce, LAMPEL, Joseph. 2005. Strategy bites back. Harlow: Financial/Prentice Hall.
- MÄÄTTÄ, Seppo. 2000. Tasapainoinen menestysstrategia- Balanced Scorecardin tuolla puolen. Helsinki: Inforviestintä Oy.
- NIEMELÄ, Mika, PIRKER, Anne, WESTERLUND, Johan. 2008. Strategiasta tuloksiin- Tehokas johtamisjärjestelmä. Juva: WS Bookwell Oy.
- OJASALO, Katri, MOILANEN, Teemu, RITALAHTI, Jarmo. 2014. Kehittämistyön menetelmät: Uudella osaamista liiketoimintaan. 3. painos. Helsinki: Sanoma Pro Oy.
- OLVE, Nils-Göran, ROY, Jan, WETTER, Magnus. 2001. Balanced Scorecard- Yrityksen strateginen ohjausmenetelmä. 2. painos. Suomentanut: Maarit Tillman. WSOY.
- PUOLAMÄKI, Esa. 2007. Strateginen johdon laskentatoimi: kasvuyrityksen liiketoiminnan ohjausmenetelmät. Helsinki: Tietosanoma.
- SANTASALO, Tuomas, KOSKELA, Katja. 2015. Vähittäiskauppa Suomessa 2015. Palvelualojen ammattiliitto ry. Helsinki: Tuomas Santasalo Ky.
- VILKKUMAA, Matti. 2005. Talouden apuvälineet johdolle. Jyväskylä: Yrityskirjat Oy.
- YRITYS X, Toimitusjohtaja 2017-10-15. [Haastattelu.]

YRITYSTUTKIMUS RY. 2017. Yritystutkimuksen tilinpäätösanalyysi. Helsinki: Gaudeamus.

ÅKERBERG, Pertti. 2006. Budjetoinnin mielettömyys. Helsinki: Talentum Media Oy.