



Kari Poutiainen

ASiantuntijaorganisaation Balanced Scorecard

ASiantuntijaorganisaation Balanced Scorecard

Kari Poutainen
Opinnäytetyö
Kevät 2011
Liiketalouden koulutusohjelma
Oulun seudun ammattikorkeakoulu

TIIVISTELMÄ

Oulun seudun ammattikorkeakoulu
Liiketalous, laskentatoimi ja johtaminen

Tekijä: Kari Poutiainen

Opinnäytetyön nimi: Asiantuntijaorganisaation Balanced Scorecard

Työn ohjaaja: Tiina Gallén

Työn valmistuslukukausi ja – vuosi: Kevät 2011

Sivumäärä: 54 + 4 liitettä

TIIVISTELMÄ

Tämän opinnäytetyön tarkoitus on kehittää tasapainotettu mittaristo yritykselle, jonka liiketoiminta perustuu henkilöstön osaamiseen ja jatkuvaan tiedon soveltamiseen. Toimeksiantaja on kasvava asiantuntijaorganisaatio, joka tarjoaa taloushallinnon asiantuntijapalveluita yrityksille ja yhteisöille. Yrityksen tarkoituksena on hyödyntää mittaristoa strategisten tavoitteiden saavuttamisessa sekä henkilöstön sitouttamisessa yrityksen arvojen mukaiseen toimintaan. Työssä kehitettävän mittariston avulla yrityksessä pyritään aloittamaan systemaattinen toiminnan kehittäminen ja seuranta yhdellä järjestelmällä.

Yrityksen suorituskyvyn määrittelemiseksi työssä käsitellään asiantuntijaorganisaatioon liittyviä erityispiirteitä ja niiden mittaamista. Yrityksen toiminta muodostuu pääasiassa aineettomista tekijöistä, joka asettaa haasteita mittaamiselle. Tasapainotettu mittaristo, BSC, on Kaplanin ja Nortonin kehittämä suorituskykymittaristo, jota voidaan soveltaa eri organisaatioissa toiminnan kehittämisen työkaluna. Työn empiirisessä osassa yritykselle suunniteltiin mittaristo teemahaastattelujen avulla kerättyjen tietojen pohjalta. Mittariston suunnittelussa hyödynnettiin Toivasen - projektimallia sovelletuin osin.

Kehittämistehtävän tuloksena syntyi suorituskykymittaristo, jonka avulla toimeksiantaja pystyy mittaamaan strategisten tavoitteiden kannalta tärkeitä *menestystekijöitä*. Mittaristolla voidaan mitata laajasti aineettomien, taloudellisten ja laadullisten tekijöiden *muutoksia*. Mittaristo sisältää objektiivisia ja subjektiivisia mittareita, joiden avulla nähdään toteutuneet tulokset ja voidaan *ennakoida* tulevia muutoksia paremmin. Mittaristossa on pyritty huomioimaan asiantuntijatoimintaan liittyvät erityispiirteet, joiden huomioiminen on ensisijaisen tärkeää suorituskyvyn määrittämisessä ja mittaamisessa.

Tulosten perusteella voitiin todeta, että asiantuntijaorganisaatioiden tuloskortteja yhdistää aineettoman pääoman mittaaminen. Tuloksia ei voida kuitenkaan yleistää, koska mittaristo on suunniteltu yksittäisen yrityksen lähtökohdista. Mittariston käyttöönotto tapahtuu myöhemmin, joten sen tuomia hyötyjä ei voitu varmistaa. Käyttöönoton jälkeen voidaan tutkia, miten mittaristo palvelee pk - asiantuntijaorganisaatiota ja mitä lisäarvoa se luo yrityksen toiminnalle.

Balanced Scorecard, aineeton pääoma, aineettoman pääoman mittaaminen, suorituskyvyn mittaaminen, asiantuntijaorganisaation mittaaminen.

ABSTRACT

Oulu university of Applied Sciences
Programme of Business Administration, accounting and management

Author: Kari Poutiainen

Title of theses: Expert organizations Balanced Scorecard

Instructor: Tiina Gallén

Completion timeline: Spring 2011

Pages: 54 + 4 appendices

ABSTRACT

The aim of this thesis is to develop the balanced scorecard for the company whose business is based on knowledge of the staff and application of continuous information. The company is growing impartial expert organization that offers financial management expertise to businesses and communities. The objective of the enterprise is to design the metrics to take advantage of the strategic objectives, as well as committing the staff to company's values. As a result of the metrics, the aim of the company is to initiate the development of the systematic operating and monitoring in one system.

Determining the performance of the company, the specificities that associate with the expert organization and the measurement are treated in this work. The company's activity consists mainly of intangible factors which sets the challenges for assessing. Balanced scorecard, BSC, is developed by Kaplan and Norton, which may be applied as a tool that develops functioning in the different organizations. The empiric part of this thesis treats the metrics that was designed for the company on the basis of collected data. The design was made by taking advantage of Toivanen - project model as an applied part.

As the result of development task was finding Balanced Scorecard, which allows the company to measure *the success factors* which are relevant to the strategic objectives. The highly intangible, economic and qualitative factors *changes* are able to be measured by the metrics. The metrics contains the objective and subjective indicators, which can be seen in the actual results, and to *anticipate* future changes to the better. The specificities that associate with the expert organization have been taken in the account in the metrics. That is essential for the determination of the sampling and measurement of performance.

On the basis of the results, it was found that the scorecards of expert organization combine intangible capital measurement. The results cannot be generalized, because the metrics is designed for the individual enterprise perspective. The introduction of the metrics will take place later, so its accrued benefits could not be verified. After deployment, you can examine how the metrics serves the small and medium enterprises (SME) - and what added value it creates the functioning of the company.

Balanced Scorecard, intangible capital, measurement of intellectual property, the measurement of performance, measurement of the expert organization

SISÄLTÖ

1 JOHDANTO	6
1.1 Menetelmät ja rajaukset	7
1.2 Yrityksen toimiala	8
2 ASiantuntijaorganisaation erityispiirteitä	10
2.1 Aineettoman pääoman määrittely	11
2.2 Laatu asiantuntijaorganisaatiossa	15
3 SUORITUSKYKY JA SEN MITTAAMINEN	18
3.1 Suorituskyky ja sen mittaamisen vaikutukset	18
3.2 BSC - tasapainotettu mittaaminen	22
3.2.1 BSC:n käyttö Suomessa	25
3.2.3 BSC kriitikon silmin	27
3.3 Asiantuntijaorganisaation suorituskyvyn mittaaminen	28
3.3.1 Aineettoman pääoman mittaaminen	29
3.3.2 Laadun mittaaminen	30
3.4 Toivasen BSC - projektimalli	31
4 MENETELMÄT JA MITTARISTON LUOMINEN	34
4.1 Mittariston luominen	35
4.2 Yrityksen strategia ja visio	36
4.3 Menestystekijöiden ja mittareiden määrittäminen	37
4.4 Mittariston tietojen yhteensovitus	44
4.5 Mittariston yhteenveto	45
4.6 Johtopäätökset	47
5 POHDINTA	50
LÄHTEET	53
LIITTEET	55

1 JOHDANTO

Tässä opinnäytetyössä syvennytään kehittämään asiantuntijapalveluita tarjoavalle yritykselle tasapainotettu suorituskykymittaristo, Balanced Scorecard. Työ on valmisteleva kehitystehtävä BSC - projektin aloittamiselle, jossa tehtäväni on tuoda esille organisaation suorituskyvyn mittauksessa huomioitavat tekijät. Toimeksiantaja on kasvuvaiheessa oleva palveluorganisaatio, joka tarjoaa asiantuntijapalveluita yrityksille ja yhteisöille. Yrityksen odotetaan kasvavan tasaisesti henkilöstön ja toimipisteiden osalta lähivuosien aikana.

Toimeksiantaja tarvitsi mittaamista suorituskyvyn määrittelemiseksi, mutta myös selkeyttämään tavoitteiden mukaista toimintaa. Myöhemmin mittaristoa tullaan hyödyntämään bonusjärjestelmän pohjana *maltillisen kasvustrategian toteuttamisessa*. Mittariston avulla yritysjohto haluaa varautua kasvuun kehittämällä johtamisjärjestelmän yhdenmukaiseksi.

Työhön liittyy paljon haastavia elementtejä, kuten aineeton pääoma, asiantuntijatyö sekä suorituskyky. Näiden määrittelemiseen on tarjolla kuitenkin kiitettävästi tietoa, jota sovelletaan tulokortin rakentamisessa. Tietoperustassa tärkeintä olisi löytää aiheen perusteella keskeisimmät asiat ja esittää ne selkeästi tiiviissä muodossa.

Tavoitteeni on tuoda esille ne tärkeät seikat, joita asiantuntijaorganisaation suorituskyvyn määrittely ja mittaaminen vaatii. Suorituskyvyn mittaaminen on pitkä prosessi, jossa mittariston kehittäminen ja muokkaaminen joudutaan tekemään useissa eri yhteyksissä. Tässä työssä tärkeintä olisi saada yhdistettyä yrityksen toimintaan liittyvien tekijöiden määritelmät, joiden perusteella mittaristoa voidaan lähteä suunnittelemaan.

Olen asettanut itselleni yhdeksi tavoitteeksi oman asiantuntijuuteni syventämisen opinnäytetyön aihepiiristä. Vaikka mittaristoon liittyvät tekijät on rajattu yhdessä toimeksiantajan kanssa, jää

uuden tiedon osalta myös oivalluksille ja luovuudelle tilaa. Tämä luo mielenkiintoisen ja oppimisen kannalta hedelmällisen tilanteen opinnäytetyön tekemiselle.

1.1 Menetelmät ja rajaukset

Mittariston suunnittelu aloitetaan asiantuntijaorganisaation esittelyllä. Työssä edetään organisaatiotasolta yksittäisten tekijöiden määrittelyyn. Lopussa esitellään kyseisten tekijöiden mittaamista asiantuntijaorganisaatiossa.

Tietoperustassa on käytetty useita tunnettuja lähteitä, joiden perusteella on rakennettu mittaristoja jo useiden vuosien ajan. Työssä viitataan myös kansainvälisiin tutkimuksiin. Asiantuntijaorganisaation mittaamisen ja aineettomien tekijöiden näkökulmasta hyödynnetään Tampereen teknillisen yliopiston mittaritiimin tutkijoiden teoksia ja tutkimuksia. Laadun määrittäminen tehdään laatuasiantuntijoiden teosten pohjalta. Vanhempaa tietoa pyritään tukemaan uudemmillä asiantuntijoiden artikkeleilla sekä tutkimuksilla. Produktiivisen tuotoksen suunnittelussa sovelletaan Toivasen 2001 kehittämää BSC - projektimallia. Empiirinen osio pohjautuu teemahaastatteluun sekä toiminnalliseen opinnäytetyöhön liittyviin teoksiin.

Työn laajuuden ja mittariston käyttöönottoajankohdan vuoksi projektissa keskitytään Toivasen mallin viiteen ensimmäiseen vaiheeseen. Näistä vaiheista paneudutaan vaiheisiin 4 ja 5, jotka vaativat teoreettista määrittelyä. Vaiheet 6 - 10 ovat käyttöönottovaiheen toimintoja sekä seurantaa, joten niitä ei käsitellä tässä työssä. Työn empiirinen osa toteutetaan yrityksen ydinhenkilöstölle tehtyjen teemahaastattelujen pohjalta. Mittaristo toteutetaan esimerkkiluvuin MS Excel - ja Visio - ohjelmilla.

1.2 Yrityksen toimiala

Toimeksiantajan toimiala on taloushallintopalveluiden tuottaminen yrityksille ja yhteisöille. Työ- ja elinkeinoministeriön toimialaraportissa vuodelta 2008 löytyy kattavasti määritelmiä ja kehittämiseen liittyvää tietoa taloushallinnon toimialasta. Taloushallinnon palvelut ovat osa laajempaa liike - elämän palvelutoimialaa. Toimiala on ollut OECD:n tutkimuksen mukaan kasvussa jo kolme vuosikymmentä. Kasvua alalle on ennustettu hieman keskimääräistä työllisyyden kasvua nopeammin. Taloushallinnon palvelut luokitellaan usein osaamisintensiivisiin liike - elämän palveluihin (KIBS), joissa tuotetaan palveluita yrityksille asiantuntijavoimin. (Metsä - Tokila 2008, 10.)

Aiemman näkemyksen sijaan, nykyään osaamis - intensiivisten palveluiden nähdään tukevan myös yleistä talouskasvua. Se ei siis merkitse enää pelkästään kustannussäästöjä ulkoistamisen muodossa, vaan toiminta nähdään usein korkeamman asiantuntijatyön palveluna. Uusien käytänteiden sekä ideoiden toteuttaminen tarkoittaa myös keskeistä roolia osaamisintensiiviselle palveluntuottajalle asiakkaan liiketoiminnan kehittämisessä. (sama)

Taloushallinnon palvelualan tulevaisuuden näkymät ovat kaksijakoiset. Toisaalta alalla olisi potentiaalia kasvaa johtuen kysynnän kasvusta sekä osaamisen paranemisesta. Toisaalta alalla ei haluta kasvaa, koska riskejä kartetaan ja sopivasta työvoimasta koetaan olevan pulaa. Alalla toimivien keski - ikä on kaikkien alojen kesken mitattuna suurin, yli 45 % on täyttänyt 45 - vuotta. (sama, 26.)

Kotimaan markkinoilla toimivien taloushallintoyritysten liikevaihto on ollut yleisesti kasvava vuosina 2000 - 2008. Joinakin vuosina kasvua ei ole ollut tai se on ollut vähäistä. Liikevaihto on alan toimijoilla yleisesti suurimmillaan keväisin ja matalimmillaan keskikesällä. Suurin asiakastoimiala on palveluala, jonne yli kaksi kolmesta tilitoimistosta tuottaa palveluja. Myös ammatinharjoittajat, kaupan ala ja teollisuus ovat merkittäviä asiakasaloja kirjanpitoyrityksille. (sama, 30.)

Kansainvälinen toiminta on merkittävästi vähäisempää kirjanpitoyrityksissä kuin yleisesti pk - sektorilla. Kirjanpitoyrityksistä noin 1 % oli vientitoimintaa vuonna 2008, kun yleisesti pk - yrityksistä joka neljännellä on vientitoimintaa. Vuonna 2008 tehdyssä kyselyssä myös viennin aloittamiseen suhtauduttiin nihkeästi ja toimintaa haluttiinkin kohdistaa enemmän kotimaan markkinoille. Vientiä harkitsevien yritysten kohdemaat olivat Suomen lähimaat ja Saksa. (Metsä - Tokila 2008, 31.)

2 ASIANTUNTIJAORGANISAATION ERITYISPIIRTEITÄ

Asiantuntijatoiminnalla tarkoitetaan yleensä sellaista toimintaa, jonka harjoittaminen vaatii jatkuvaa uuden tiedon soveltamista sekä kehittämistä. Myös asiantuntija - termiä on käytetty monenlaisissa yhteyksissä. Luontevinta olisi käyttää työn tietointensiivisyyttä erottavana tekijänä eri yritysten vertailussa. (Lönqvist, Kujansivu & Antikainen 2006, 49–50.)

Asiantuntijaorganisaation tunnuspiirteitä ovat usein korkea osaaminen sekä koulutettu henkilöstö. Työn sisältöön liittyy ongelmanratkaisua, suunnittelua ja osittain uuden luomista. Yrityksen työntekijät ovat organisaatiolle elinehto, ja usein korvaamattomia. Useimmissa yrityksissä on asiantuntemusta, vaikka organisaatiota ei kuvaisikaan parhaiten nimitys asiantuntijaorganisaatio. Tällöin voidaan käyttää termiä asiantuntijasaareke, jolla viitataan organisaation sisällä olevan asiantuntijaryhmän olemassaoloon. (Sipilä 1996, 25.)

Asiantuntijajyksiköistä kirjoittavat myös muun muassa Mahesh ja Suresh. Heidän mukaan useissa organisaatioissa on kehitetty olemassa olevien perinteisten organisaation yksikköjen yhteyteen asiantuntijajyksiköjä. Yksikkö koostuu usein olemassa olevien liiketoimintayksikköjen henkilöistä, jotka jakavat kiinnostuksensa ja osaamisensa kehittääkseen samalla omaa asiantuntijuuttaan. Samalla he auttavat perusyksiköjä hyödyntämään tietotaitoa tehokkaasti maksimoiden koko organisaation hyödyn. Asiantuntijajyksiköitä voidaan hyödyntää tehokkaasti sekä tuotanto- että palveluorganisaatioissa. (Mahesh & Suresh 2009.)

Asiantuntijapalvelu muodostuu yleensä aineettomista tekijöistä. Palvelua ostetaan sen suorittamiseen vaadittavien erityistaitojen puutteessa. Asiakassuhteessa luottamuksella on suuri merkitys sen jatkumiselle, yleensä palvelun taso voidaan todeta myöhemmin jonkin ratkaisun tai tuotteen käyttöönoton jälkeen. Eroja perinteisen palveluorganisaation ajattelumalliin löydetään jo perusajatuksesta: asiantuntijapalvelutilanteessa asiakas voi usein olla jopa väärässä. Asiantuntijan tulisi pystyä ajattelemaan asioita asiakkaan puolesta. Kysymättömiin kysymyksiin

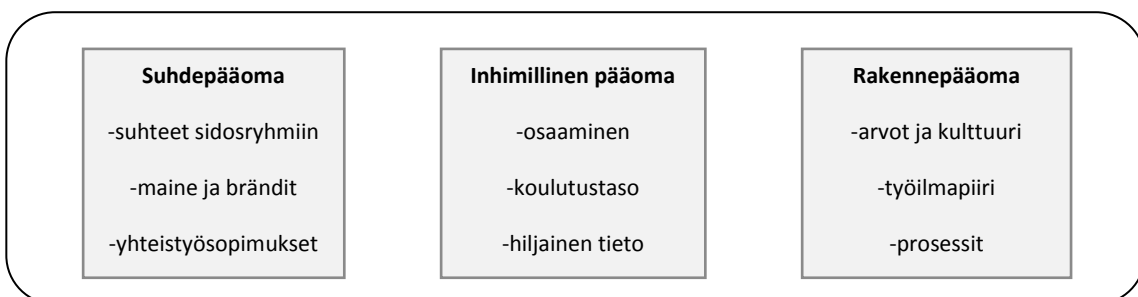
vastaaminen sekä piilevien ratkaisujen etsintä ja kehittäminen ovat hyvän asiantuntijan perustyötä. (Sipilä 1996, 15–16.)

2.1 Aineettoman pääoman määrittely

Asiantuntijatyöhön liitetään usein aineettomat tekijät, johon liittyviä käsitteitä ja johtamista käsitellään seuraavassa kappaleessa. Lönnqvist ym. 2006 esittävät, että yleensä korkeamman tietointensivisyyden tason omaaville yrityksille myös aineettomien menestystekijöiden merkitys on suurempi. Organisaation menestymisen katsotaankin riippuvan yhä enemmän aineettoman pääoman johtamisesta. (Lönnqvist ym. 2006, 26–27.)

Aineettomalla pääomalla tarkoitetaan sellaisia tekijöitä, jotka ovat vaikeasti havaittavissa, mutta vaikuttavat olennaisesti yrityksen menestykseen ja kilpailukykyyn. Aineeton pääoma - käsitettä on käytetty paljon ja sen kuvaavuus on varsin epämääräinen. Eri yrityksille aineettoman pääoman tekijät muodostuvat erilaisista tekijöistä, kuten henkilöstö ja osaaminen, suhteet sidosryhmiin sekä imago. Aineettoman pääoman johtaminen on muuttunut tärkeämmäksi yritysten kilpailukykyyn säilyttämiselle, vaikkakin keinot sekä kohteiden hallittavuus ovat vaikeita toteuttaa. (Lönnqvist, Jääskeläinen, Kujansivu, Käpylä, Laihonen, Sillanpää & Vuolle 2010, 101.)

TAULUKKO 1. Esimerkkejä aineettoman pääoman osa - alueista. (Kujansivu ym. 2007, 29)



Aineeton pääoma voidaan jakaa kolmeen eri pääryhmään, jotka ovat inhimillinen pääoma, suhdepääoma ja rakennepääoma (Taulukko 1). *Inhimillinen pääoma* muodostuu yrityksen henkilöstön ominaisuuksista, kuten motivaatio sekä henkilökohtainen osaaminen. Tämän vuoksi yritys ei suoraan omista inhimillistä pääomaa. *Suhdepääoma* sisältää ne aineettomat tekijät, joita yrityksen sekä ulkopuolisten sidosryhmien välinen vuorovaikutus on synnyttänyt. *Rakennepääoma* kuvaa yrityksen toimintaan sekä rakenteeseen muodostuneita asioita, kuten liiketoimintaprosessit, työskentelytavat sekä osaaminen. Vain hyödyntämällä aineetonta pääomaa yritys voi saada aikaan tavoiteltuja tuloksia. (Lönngqvist ym. 2006, 96.)

Aineettoman pääoman johtaminen on osa yrityksen johtamisjärjestelmää, jossa tietoisesti pyritään kehittämään aineettomien tekijöiden tavoiteltuja vaikutuksia yritystoiminnassa. Johtamisen perusoletuksena voi olla paremman suorituskyvyn saavuttaminen sekä yleisesti aineettoman pääoman tehokkaampi hyödyntäminen. Yrityksissä voi olla monia tavoitteita aineettoman pääoman johtamisen tuloksille. Yrityksessä voi olla edessään strateginen muutos, liiketoimintaprosesseja joudutaan kehittämään tai yrityksen arvon nousua halutaan tukea. Aineettoman pääoman johtamiselle voi siis olla useita eri syitä yksittäisen toiminnon kehittämisestä koko yritystä koskeviin linjamuutoksiin. (Kujansivu ym. 2007, 55–56.)

Soveltuvat menetelmät aineettoman pääoman johtamiseen vaihtelevat yrityksittäin. Lähtökohtana ovat yrityskohtaiset ominaisuudet, kuten toimiala ja koko. Lopulta kysymys on yrityksen ajattelumallista sekä käsityksestä aineettoman pääoman johtamisen parhaasta toteutuksesta. Parhaiten soveltuvan menetelmän yritys kehittää tietäen omat lähtökohdat aineettomien tekijöiden johtamiselle. Aineettoman pääoman mittaaminen sekä johtaminen voidaan lisätä osaksi tasapainotettua mittaristoa. (Lönngqvist ym. 2010, 103; Kujansivu ym. 2007, 58.)

Aineettoman pääoman johtamiseen liittyviä toimintoja sekä työkaluja voidaan jaotella aineettoman pääoman kolmeen osa - alueeseen (Taulukko 2). Aineettoman pääoman johtaminen edellyttää organisaatiolta tiettyjä toimintatapoja ja niitä tukevien menetelmien sekä työkalujen hyödyntämistä. Yrityksen kannalta on tärkeää tunnistaa aineettomat menestystekijät ja valita niille parhaat kehittämismenetelmät. Aineettoman pääoman johtaminen voidaan jakaa kahteen eri näkökulmaan. *Ohjaamista* toteutetaan strategisella tasolla ja sen avulla pyritään arvioimaan,

millaisia aineettomia resursseja yrityksellä on ja minkälaisia resursseja tullaan tarvitsemaan. *Kehittäminen* toteutuu operatiivisella tasolla ja sillä pyritään vastaamaan, kuinka resurssien ja niihin liittyvän toiminnan kehittäminen tehdään käytännössä. (Kujansivu ym. 2007, 57–60.)

TAULUKKO 2. Esimerkkejä aineettoman pääoman johtamisen työkaluista ja toiminnoista (Kujansivu ym. 2007, 58)

Inhimillinen pääoma	Suhdepääoma	Rakennepääoma
-kehityskeskustelut	-asiakastytyväisyyskysely	-prosessien seuranta
-henkilökunnan koulutus	-bränditutkimukset	-prosessikuvaukset
-osaamisen kartoitus	-asiakaspalautejärjestelmä	-työtyytyväisyyskysely
-360-asteen arvioinnit	-kilpailija-analyysit	-ilmapiirikysely
-palkitsemisjärjestelmä		-arvojen ja kulttuurin jalkauttaminen
		-strategiakartta

Palveluntuotannossa aineetonta pääomaa voidaan tarkastella palveluntarjoajan ja asiakkaan näkökulmasta. Molempien näkökulmien tarkastelussa tulisi huomioida aineettomien pääomatekijöiden vaikutukset panoksina ja tuotoksina. Palveluntarjoaja tuottaa palvelua inhimillisen pääoman voimin, lopputuotoksen tuottavuutta parantaa hyvä työskentelyilmapiiri yhtenä rakennepääomatekijänä ja asiakkaan aktiivinen vaikuttaminen on yksi suhdepääomatekijä. Keskeistä palveluntuotannossa on tarjoajan ja asiakkaan välinen vuorovaikutus sekä aineettoman pääoman merkittävyys koko prosessille. (Lönqvist ym. 2010, 99–100.)

Vuorovaikutus ja sen ilmentymä on keskeisenä tekijänä palveluntuotannossa. Vuorovaikutuksen synnyttämää yhteyttä kutsutaan tietovirraksi, jossa osapuolet jakavat tietonsa sekä aikaisemmat kokemuksensa asiasta. Organisaation sisällä tietovirrat kuljettavat palveluprosessissa tarvittavaa keskeistä tietoa ja ovat olennaisena tekijänä palvelun tuottamisessa. Tietovirrat yhdistävät palveluntuotannossa syntyviä aineettomia tekijöitä. Organisaation sisäisillä, mutta myös ulkoisilla tietovirroilla on suuri vaikutus aineettoman pääoman kehittymiseen. (Lönqvist ym. 2010, 104–110.)

Tietovirtojen ymmärryksellä ja hallinnalla voidaan tarkastella organisaation toimintaa modernilla tavalla. Vuorovaikutustilanteiden hallinta on vaikeasti toteutettavissa, mutta sitäkin tärkeämpää on kehittää organisaatioon vuorovaikutteisuutta ja tietovirtojen kehittämistä edistäviä rakenteita. Palveluorganisaation toiminnassa näistä syntyy tärkeitä menestystekijöitä ja työkaluja tuottavuuden parantamiseen. (Lönqvist ym. 2010, 107–108.) Palvelun tuottamisessa hiljaisen tiedon siirtämisellä vanhemmilta nuoremmille työntekijöille voidaan vaikuttaa myös palvelun laatutekijöihin (Johnson & Onyeaso 2006).

VTT:n ja Tampereen teknillisen yliopiston yhteistutkimuksessa 2008 tehtiin selvitystä suomalaisten yritysten aineettoman pääoman riskienhallinnasta ja siihen liittyvistä käytännöistä. Tutkimuksen tavoitteena oli tuottaa lisätietoa yritysten aineettoman pääoman riskientunnistamisesta, yritysten käsityksestä riskien vaikuttavuudella tuottavuuteen sekä selvittää yritysten tarpeita riskienhallinnan tehostamiseksi. Tutkimuksen mukaan useissa yrityksissä tunnistettiin aineettoman pääoman osia, mutta kokonaiskuvaa riskeistä ja niiden merkityksestä ei kuitenkaan ole. Myös haastateltavien toimenkuva vaikutti riskien tunnistamiseen. Yrityksissä käytetään eri riskienhallintakeinoja, mutta yrityksissä ei osata arvioida systemaattisesti aineettoman pääoman riskitekijöitä. Tehokkaimman aineettomien resurssien hyödyntämisen varmistamiseksi yrityksissä tulisi pyrkiä niiden kokonaisvaltaiseen näkemykseen ja aineettomien tekijöiden vuorovaikutussuhteiden tunnistamiseen. (Kupi, Ilomäki, Talja, Sillanpää & Lönqvist 2008. Hakupäivä 15.8.2010.)

2.2 Laatu asiantuntijaorganisaatioissa

Asiantuntijatoiminnalle laadulla ja sen kehittämällä on suuri merkitys. Laadun käsite syntyi jo vaihdantatalouden aikana, jolloin tuotteen laatu arvioitiin kauppapaikalla ostajan ja myyjän toimesta. Laadun merkitys on siis huomioitu liiketoiminnassa jo ennen nykyajan kehittyntä liiketoimintaa. Laadun ja laadun varmistamista alettiin kehittää talouselämän kehittymisen myötä. Työn laatua seurattiin mestari - kisälli - oppipoika - järjestelmän avulla, jolloin laadun varmistus suoritettiin konkreettista ohjausta käyttäen. Koneellisen tuotannon edistyessä tuotanto muuttui sarjatuotantoon, jolloin työntekijöiden tarve kasvoi ja hankitun lisätyövoiman osaaminen vaihteli. Työvaiheita jouduttiin pilkkomaan pieniin osiin ja tämän pakottamana tehtäisiin jouduttiin perustamaan laaduntarkkailijat, jotka vastasivat tuotteiden jokaisen vaiheen sekä käytettävien raaka - aineiden oikeellisuudesta. (Lecklin 1999, 20–21.)

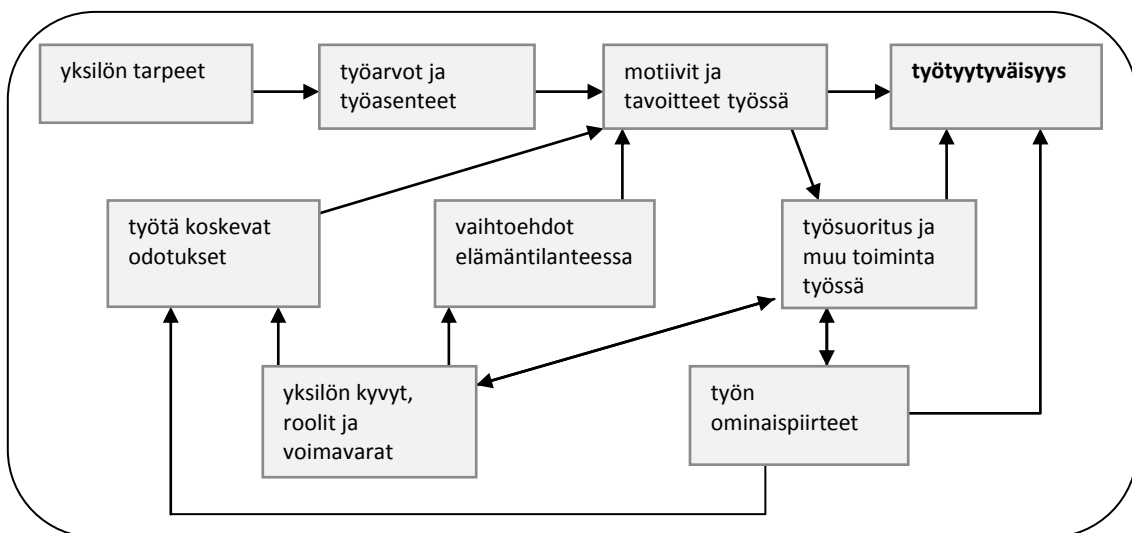
Myöhemmin laadun merkitys on kasvanut huomattavasti jokaisella toimialalla, koska sen merkittävyys on muuttunut yhä kriittisemmäksi koko toiminnan kannalta. Yksittäisten kohteiden sijaan laatuajattelu on kehittynyt kokonaisvaltaisempaan laadunhallintaan. Laadun käsite ulottuu myös johtamiseen, strategiseen suunnitteluun sekä organisaation kehittämiseen. Myös sidosryhmät, kuten asiakkaat, rahoittajat, yhteistyökumppanit, toimittajat sekä yhteiskunta kuuluu tämän päivän laatukonseptin piiriin. (sama, 22.)

Palveluorganisaation toiminnan laatu muodostuu yrityksen johdon ja henkilöstön työpanoksesta. Laatu voidaan eritellä sidosryhmittäin erilaisiin yksiköihin, joiden tarkastelu ja kehittäminen ovat osa kokonaisvaltaista laatuajattelua. Asiakkaalle laatu merkitsee usein asiakastytyväisyyttä, kun taas henkilöstölle työtytyväisyys voi olla tärkein laadun osoittaja. Yrityksen omistaja kiinnittää huomiota laatuksustannuksiin ja niiden kehittymiseen. Johto on vastuussa kaikista toiminnoista, joten kokonaisvaltaisen laadun johtaminen on sen vastuulla. (Järvelin, Kvist, Kähäri & Räikkönen 1992, 41.)

Asiakastytyväisyys kertoo asiakkaan kokeman laadun suhteessa odotuksiin. Odotuksiin vaikuttavat monet eri tekijät, kuten aiemmat kokemukset ja tarpeet. Asiakkaan odotukset sekä

siihen vaikuttavat tekijät muuttuvat yleensä hiljalleen, mutta jonkin ulkoisen tekijän vaikutus saattaa aiheuttaa nopeitakin muutoksia. Asiakastytyvyisyys on laatuajattelun keskeisimpiä tekijöitä ja se kertoo, mihin suuntaan palveluita voidaan kehittää. Asiakastytyvyisyys on rinnastettavissa yrityksen menestykseen. (Järvelin ym. 1992, 44.)

Työtyytyväisyydestä huolehtiminen ja sen vaaliminen on yrityksen tavoite, joka parhaimmillaan auttaa muiden tavoitteiden saavuttamisessa. Laatuajattelussa tämä merkitsee usein keinoa lisätä asiakastytyvyisyyttä ja pienentää laatumukautuksia. Henkilöstöpainotteiselle palveluorganisaatiolle työtytyvyisyys on merkittävä laatutekijä. Työtytyväisyyteen vaikuttavia tekijöitä ja niiden vuorovaikutusta voidaan tarkastella kausaalikaaviolla. (sama, 57.)



KUVIO 1. Työtytyväisyystekijät. (Järvelin ym. 1992, 58)

Keskeisiä vaikuttavia tekijöitä yksilön työtytyväisyyteen nähdään kuviossa 1. Ylimpänä oleviin tekijöihin yritys voi vaikuttaa parhaiten rekrytoinnilla. Viiden alimman laatikon tekijöihin taas johtamisella on suurimmat vaikutukset. Työtytyväisyyttä voidaan parantaa monilta osin myös yrityksen toimesta. Kehityskeskusteluilla voidaan vaikuttaa työtä koskeviin odotuksiin, jatkokoulutusmahdollisuudet lisäävät elämäntilanteiden vaihtoehtoja ja työntekijöiden vuorovaikutuksen paraneminen vaikuttaa työsuoritukseen positiivisesti. (sama, 58–59.)

Laatukustannukset aiheutuvat laadun puutteen tai laatutavoitteesta poikkeamisen johdosta. Myös virheiden etsintä, korjaus ja estäminen mielletään laatukustannukseksi. Monet laatuajattelun kehittäjistä mieltävät laatukustannukset keskeiseksi laadunohjauksen käsitteeksi. Laatukustannusten määrästä on olemassa useita väitteitä, pahimmillaan niiden uskotaan olevan palveluyritysten liikevaihdosta lähes 40 %. Usein kustannuksista pystytään raportoimaan vain 4 - 5 %, joten uskomukset ovat vain suuntaa antavia. Laatukustannusten seurannalla voi olla vaikutuksia henkilöstön motivaatioon parantaa laatua ja toimintaa. Laatukustannusten määrittelyä lähestytään usein tavoitetilan kautta, jolla tässä tarkoitetaan realistista kuvaa laatuvirheiden määrästä. Mittaukseen ja menetelmiin palataan myöhemmin. (Lillrank 1998, 180–182; Järvelin ym. 1992, 61.)

Johdon rooli laadunohjauksessa sekä menetelmien luomisessa on kiistaton. Laatuajattelun vahvistaminen ja arvojen sekä organisaatiokulttuurin kehitystyö lähtee yritysjohdosta. Parhaat menetelmät laadun ohjaukseen yritys valitsee itse, tietäen millaisia painotuksia ja menetelmiä on järkevä käyttää. Laadun ja tuottavuuden välillä on havaittu ristiriitaa, mikä ei aina miellytä yrityksen omistajia. Tällöin puhutaan kompromissien tekemisestä valinnoissa. Erityisesti asiantuntijaorganisaatiolle laatu on yleensä tärkein tavoite, josta ei haluta tinkiä. Laatuyritys voi hyödyntää toiminnassa prosessiajattelua, jolloin toimintaketju voidaan havainnollistaa helpommin. Palveluyrityksessä ja asiantuntijoiden keskuudessa vallitsee usein laadullinen itseohjautuvuus, jota vastuun jaolla ja kehityskeskustelulla voidaan vahvistaa. Tällöin laadun mittaaminen voidaan tehdä prosessitasolla ilman jatkuvaa yksilöintiä ja motivaation heikennystä. (Lillrank 1998; Järvelin ym. 1992; Lecklin 1999.)

Aineettoman pääoman ja laadun välistä suhdetta ovat tutkineet Johnson & Onyeaso 2006. Tutkimuksen mukaan useilla aineettomilla strategisilla pääomatekijöillä, kuten palvelun laadulla ja asiakasuskollisuudella, on tärkeä merkitys yrityksen suorituskyvyn määrittelyssä verrattuna aineelliseen pääomaan. Tutkijoiden mukaan palvelun laatu on osa strategista pääomaa, jonka avulla parannetaan asiakasuskollisuutta. Tällä tavoin ne ovat yhteydessä keskenään ja vaikuttamassa asiakkaan ostokäyttäytymiseen. Tämän pohjalta yrityksen johdon tulisi tietoisesti parantaa toisiinsa kytkeytyvien ja strategisesti merkittävien aineettomien tekijöiden johtamista. Tämän kautta yrityksen kilpailukyvyn kehittämistä ja taloudellista suorituskykyä voidaan parantaa. (Johnson, W. & Onyeaso, G. 2006.)

3 SUORITUSKYKY JA SEN MITTAAMINEN

3.1 Suorituskyky ja sen mittaamisen vaikutukset

Suorituskyky ja sen määrittely riippuu aina tarkasteltavasta näkökulmasta. Organisaation johtamisen näkökulmasta suorituskyky nähdään mitattuna kykynä toimia tarkoituksenmukaisella tavalla. Yleisesti suorituskyky määritellään mittaustulokseksi menneeltä ajalta, joka syntyy toistuvasti toimeksiannosta oman toiminnan tuloksena. Nykyisin suorituskykyä pyritään mittaamaan ja kehittämään useista eri näkökulmista, jolloin voidaan puhua tasapainotetusta suorituskyvyn mittaamisesta. Tällöin huomioidaan kaikki sidosryhmät ja niiden tyytyväisyys toimintaan. Organisaatiolle tämä merkitsee asiakkaan, henkilöstön, sisäisten prosessien ja talouden näkökulmien mittaamista suorituskyvyn selvittämiseksi. (Laamanen 2005, 18–19; Lönnqvist ym. 2006, 19–20.)

Suorituskyvyn mittaaminen on kehittynyt erityisesti vanhempien systemaattisten ohjausmuotojen tehottomuuden takia. Taloudellinen ohjaus on ollut yleisesti käytetyin ohjausmuoto suomalaisissa yrityksissä, mutta sen ennakoimattomuus on vaikeuttanut muutostarpeisiin reagointia. Paljon käytetty budjetointi on usein epätarkka ja kiinnittää huomioita epäolennaisuuksiin. Ilman toimintolaskentaa sisäisen laskennan ongelmaksi voi muodostua väärin kohdistetut kustannukset. Ulkoisen laskennan kautta saatu informaatio hyödyntää johtoa rajallisesti ja aineettomien erien arvostus sekä jaksottaminen ovat ongelmallisia. Taloudellisen ohjauksen ongelma onkin sen epäkäytännöllisyys. Usein se koetaan myös johdon mielivallan välineenä ja kvartaalitalouden ylimpänä olemuksena. (Laamanen 2005, 20–23.) Taloudelliset mittarit voivat olla näkymätön este yrityksen strategian toteutumiselle sekä kannattavuuden ja kilpailukyvyn saavuttamiselle (Malmi, Peltola & Toivanen 2006, 108).

Suorituskyvyn mittaamisen hyödyt koostuvat sen tuottaman tiedon käytettävyydestä (Taulukko 3). Onnistuneen mittaamisen tuottama tieto kertoo hitaista muutoksista, joita on muuten lähes

mahdoton huomata. Toimintaympäristössä tapahtuvien muutosten aktiiviset seuraajat eivät tässä mielessä hyödy taloudellisesta informaatiosta. Organisaation olemassaolo perustuu tehokkaaseen toimintaan, jossa mittaaminen ja tiedon analysointi ovat tärkeässä roolissa. Päästäkseen tavoitelaansa, yritys tarvitsee tietoa nykyisestä suorituskyvystä ja sen tekijöistä. (Laamanen 2005, 24.)

Myös viestintä voidaan hoitaa tehokkaalla tavalla. Selkeä viestiminen tehdyistä valinnoista sekä lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteista helpottaa henkilöstöä tulkitsemaan niitä. Suorituskyvyn aktiivisella seurannalla yritysjohto voi tehdä oikeita johtopäätöksiä toiminnan tilasta. Tämä auttaa oikeiden toimenpiteiden käynnistämistä. Myös turhien ennakoitien tai reagoitien mahdollisuus pienenee suorituskvyn seurannalla. (sama, 26.)

TAULUKKO 3. Suorituskyvyn mittaamisen hyötyjä. (Laamanen 2005, 24)



Palkitsemisella kannustetaan hyviin ja laadullisiin suorituksiin. Oikeudenmukaisuuden kannalta mitattu tulos on hyväksyttävämpi kuin arviointiin perustuva palkitseminen. Asiantuntijaorganisaation palkitsemisjärjestelmä tulisi luoda joustavalle ja yksilölliselle pohjalle. (Sipilä 1996, 113; Laamanen 2005, 27.)

Muutoksen läpivienti helpottuu, jos tuloksia voidaan osoittaa muutoksen edetessä. Suorituskyvyn mittaauksella voidaan toimenpiteet sekä mittaaminen kohdistaa haluttuihin asioihin. Pitkäjänteisen muutoksen suunta ja nopeus ovat näin helpommin hallittavissa. (Laamanen 2005, 27.)

Mittaamisella saatujen tietojen pohjalta voidaan arvioida olettamuksen ja saavutuksen välistä yhteyttä. Ilman mittaamista ei voida nähdä eroja, jotka tarjoavat hyvän tilaisuuden oppimiseen. Suorituskyvyn mittaamisella voidaan oppia organisaatiotasolta, mutta myös yksilötasolla. Organisaatiotason oppiminen tapahtuu strategia toteutumisen seurantana. Yksilö voi todeta oman panoksensa merkityksen koko yrityksen toiminnalle. Oppimisen kannalta on tärkeintä mitata oikeita asioita, kuten kriittisiä menestystekijöitä sekä yksilön toimintaa edistäviä asioita. (Laamanen 2005, 28; Lönnqvist ym. 2006, 127–129.)

Suorituskyvyn mittaamiseen liittyy aina epäonnistumisen mahdollisuus. Yleisimpien riskien huomioonottaminen on tärkeä vaihe mittariston rakennusvaiheessa. Vaikeasti mitattavien asioiden epäonnistunut mittaaminen on todennäköistä, ja tämän vuoksi mittariston kehittämistä tulee tehdä käyttöönoton jälkeen. Taulukossa 4 on esitetty yleisimpiä riskitekijöitä Laamasen mukaan. (Laamanen 2005, 28.)

TAULUKKO 4. Mittaamisen riskitekijät (Laamanen 2005, 29)

<ol style="list-style-type: none">1. Mittaaminen johtaa vääränlaiseen toimintaan2. Mitataan strategian kannalta vääriä asioita3. Epäonnistunut henkilömittaus4. Määrän vai laadun painotus	<ol style="list-style-type: none">5. Motivaation heikentäminen6. Mitataan asioita joihin ei voida vaikuttaa7. Liian tarkka valvonta8. Tunnusluvun väärä tulkinta
---	---

Suorituskyvyn mittaamisella on yleensä ohjaava vaikutus. Väärin kohdistettu mittaus voi johtaa sellaiseen toimintaan, että se aiheuttaa vahinkoa muulle toiminnalle. Ohjausvaikutusta pitäisi aina pyrkiä optimoimaan, parhaiten se onnistuu ymmärtämällä syy - seuraussuhteet. (Laamanen 2005, 29.)

Yleisin vaikeus mittaamisessa on strategian kannalta väärin tunnuslukujen mittaaminen. Mittaristossa painotetaan liikaa taloudellisia tekijöitä, vaikka ne eivät ohjaisikaan tavoitteiden saavuttamiseen oikealla tavalla. (Laamanen 2005, 29.) Ei - taloudelliset tekijät ovat yleensä merkittäviä asiantuntijaorganisaatiolle, mutta usein vaikeasti mitattavissa (Lönqvist ym. 2006, 54).

Pahimmillaan suorituskyvyn mittaaminen voi vaikuttaa negatiivisesti henkilöstön toimintaan tai se voi luoda epäeettistä työilmapiiriä organisaatioon. Ylisuoriutujilla on suurempi työuupumuksen riski tai yksilö oppii kiertämään systeemiä aiheuttaen vahinkoa muille työntekijöille. Henkilömittaamisessa tarvitaan taitavaa ihmisten johtamista ja myös jatkuvaa systeemin kehittämistä suorituskyvyn parantamiseksi. (Laamanen 2005, 30.)

Mittaamisessa joudutaan aina tekemään määrällisiä eli objektiivisia mittarivalintoja, mutta myös laadullisia, jolloin lähestymistapa on subjektiivinen. Asiantuntijaorganisaatiossa sekä palveluntuotannossa aineettomien tekijöiden painoarvo on usein suuri, joiden mittaaminen onnistuu käytännössä vain subjektiivisesti. Tällöin työvälineinä voidaan käyttää arviointeja ja kyselyjä. Määrän mittaamiseen liittyy myös motivaatiota heikentävä riski, jonka negatiiviset vaikutukset koskevat erityisesti asiantuntijaorganisaatiota. (Lönqvist ym. 2010, 137; Laamanen 2005, 30.)

Yksi tärkeimpiä tavoitteita mittariston toiminnalle on sen mahdollistava vaikutus toimenpiteiden suorittamiseen. Useimmat tärkeät organisaation suorituskykyyn vaikuttavat tekijät eivät ole johdon täydellisessä kontrollissa. Asiakas - ja henkilöstötyytyväisyyteen vaikuttavat monet eri tekijät, joiden selvittämiseen tarvitaan yksilöllisiä ja kehitykseen tähtäviä kysymyksiä.

Mittaristoon voikin muodostua sellaisia mittauskohteita, joihin ei voida kuitenkaan vaikuttaa. (Laamanen 2005, 31.)

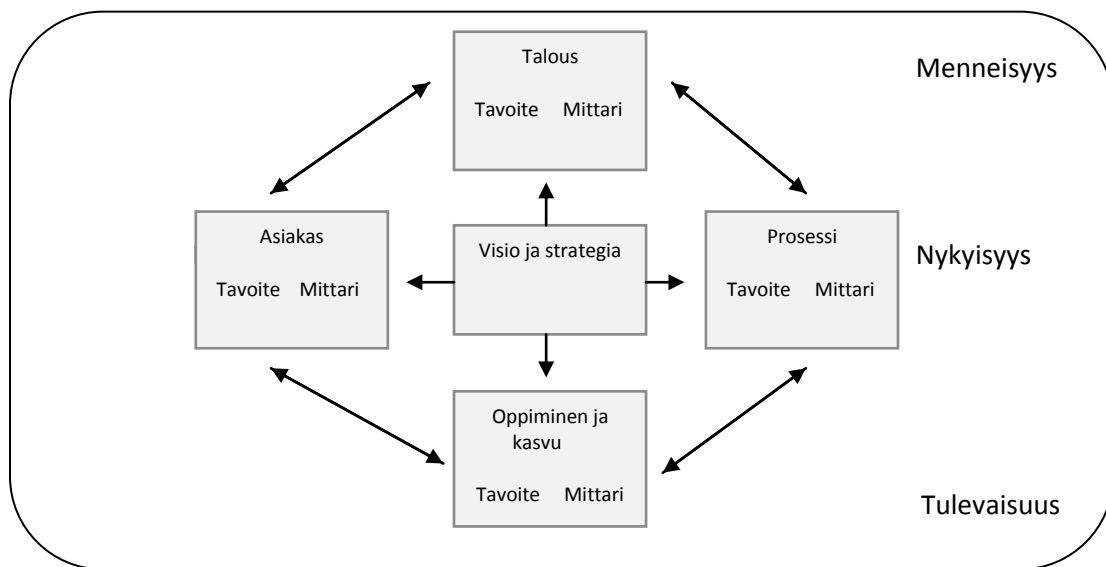
Mitattaessa inhimillistä suorituskkyä, mittaustulokset vaihtelevat luonnollisesti tasaiseen tahtiin. Jos mittausinformaatiota on paljon, johdolla voi syntyä reagoimisen tarve pienistäkin yksityiskohdista tai muutoksesta. Liian tarkka seuranta ja siitä seuraava valvonnan kulttuurin leviäminen organisaatiossa voi heikentää ihmisten suoriutumista työssä. Mittaristo voi olla antoisa vallankäyttöväline, mutta sellaisena hyödyntäminen vähentää yksilön päätöksentekoa, luovuutta ja luo vääristynyttä ilmapiiriä. Myös tunnuslukujen tulkitsemisessa voidaan erehtyä. Varsinkin yhdistetyt indeksityypiset tunnusluvut tuottavat informaatiota laajalta alueelta. Kohdistamisessa käytetty mielivalta sekä monimutkaisuus kostautuvat vääränlaisena tulkintana tai tiedon merkittävyyden ymmärtämättömytenä. (Laamanen 2005, 32.)

3.2 BSC - tasapainotettu mittaaminen

Balanced Scorecard, tasapainotettu mittaristo, on harvardilaisten professori David Nortonin sekä Robert Kaplanin kehittämä mittausjärjestelmä. Mittaristo sai alkunsa Kaplanin ja Nortonin sekä heidän perustaman tutkimusryhmän kehitystyönä vuonna 1990. Tutkimusryhmään osallistui joukko yritysjohtajia, jotka osaltaan olivat vaikuttamassa ja antamassa kokemuksiaan yritystensä aikaisemmasta mittaamisesta. Perinteisten ja lyhytaikaisten taloudellisten mittareiden rinnalle tarvittiin pitkän aikavälin taloudellista menestystä kuvaavia mittareita ja strategisiin tavoitteisiin ohjaavia mittareita. (Kaplan & Norton 1996.)

Tasapainotetulla mittaristossa menneisyyttä kuvaavia talousmittareita täydennetään tulevaisuuden suorituskkyä ennakoivilla mittareilla. Mittarit johdetaan organisaation visiosta ja strategiasta. Organisaation suorituskkyä ilmaistaan neljästä näkökulmasta: talous, asiakas, sisäiset prosessit sekä oppiminen ja kasvu. Mittariston tulisi muuntaa organisaation strategia ja visio konkreettisiksi tavoitteiksi ja mittareiksi. Mittariston tulisi olla **tasapainossa** objektiivisten, helppojen ulkoisten - ja subjektiivisten mittareiden kesken. (Kaplan & Norton 1996, 8–10.)

Kuviosta 2 nähdään mittariston alkuperäiset neljä näkökulmaa, joissa strategisesti tärkeimmät tavoitteet sekä mittarit asetetaan. Taloudellisia tunnuslukuja saadaan aina jonkin tapahduttua, niinpä se luokitellaan menneisyyden mittaamiseksi. Taloudellisella näkökulmalla pitäisi vastata siihen, miltä yrityksen tulisi näyttää omistajien silmissä menestyäkseen taloudellisesti. (Kaplan & Norton 1996.) Taloudellisilla mittareilla määritellään strateginen suoritustaso ja muiden näkökulmien tavoitteet ja mittarit (Lönqvist ym. 2006, 36). Toisaalta taloudelliset mittarit kuvaavat taloudellista onnistumista käytettävässä strategiassa (Malmi ym. 2006, 25).



KUVIO 2. *Balanced Scorecard* (Kaplan & Norton 1996, 9)

Kaplanin ja Nortonin mukaan asiakasnäkökulmassa tulisi vastata, miltä yrityksen tulisi näyttää asiakkaiden silmissä saavuttaakseen visionsa (Kaplan & Norton 1996). Malmi ym. jaottelevat asiakasnäkökulman *perus-* ja *asiakaslupauksen* mittareiksi. Perusmittarit ovat sovellettavissa useissa eri organisaatioissa. Perusmittareista markkinaosuus, asiakastytyvyisyys sekä uusien asiakkaiden lukumäärä ovat hyviä esimerkkejä. Palvelun ominaisuudet mitattuna hinnalla ja laadulla sekä suhteet asiakkaisiin mittaamalla asiakaspalvelua ja imagoa, ovat asiakaslupausten mittareita. Näiden mittareiden pitäisi osoittaa organisaation kilpailustrategian ydin. Käyttämällä asiakaslupausten mittareita tukee se mittariston hyödyntämistä strategisena johtamisjärjestelmänä. (2006, 26.)

Sisäisten prosessien mittareilla mitataan niitä prosesseja, joiden onnistumisella tyydytetään sekä omistajat että asiakkaat (Kaplan & Norton 1996). Toisin sanoen, mitataan niitä prosesseja, joissa onnistuminen johtaa taloudellisten ja asiakasnäkökulmien tavoitteiden saavuttamiseen (Malmi ym. 2006, 27). On erityisen tärkeää tunnistaa kriittisimmät, arvoa tuottavat prosessit, joilla on suurin vaikutus asiakastyytyvyyteen ja taloudellisiin tavoitteisiin (Lönqvist ym. 2006, 36).

Kaplanin ja Nortonin oppimisen ja kasvun näkökulmassa tulisi esittää, miten yrityksen tulisi säilyttää kyky muuttua ja kehittyä saavuttaakseen visionsa (Kaplan & Norton 1996). Malmi ym. mukaan näkökulman mittareiden tulisi vastata tulevaisuuden kannalta tärkeisiin kysymyksiin, kuten kykeneekö organisaatio myös tulevaisuudessa tuottamaan arvoa omistajilleen. Yleisesti käytettyjä mittareita ovat henkilöstötyytyväisyys, vaihtuvuus ja osaamiseen perustuvat indeksit. Oppimis- ja kasvunäkökulmassa tulisi määritellä, millaisen infrastruktuurin yrityksen tulisi rakentaa turvatakseen menestyksen tulevaisuudessa. (2006, 29.)

Malmi ym. (2006, 24) toteavat neljän annetun näkökulman syntyneen alun perin kahdentoista eri yrityksen kehityshankkeen pohjalta. Näin ollen ne eivät palvele kaikkia yrityksiä parhaalla mahdollisella tavalla, vaan jokainen organisaatio voi soveltaa näkökulmia parhaaksi näkemällä tavalla. Tällöin vaihtoehtona voisi olla ottaa henkilöstönäkökulma viidenneksi ulottuvuudeksi, kuten useat pohjoismaalaiset yritykset ovat tehneet.

Kaplan ja Norton ovat kehittäneet mittaristoa operatiivisesta mittauksesta strategiaa tukevaksi johtamisjärjestelmäksi. Heidän mukaan tämä on kehittyneempi tapa hyödyntää tasapainotettua mittaamista. Nelivaiheisessa prosessissa mittaristo kohdistetaan menestyksen kannalta kriittisten prosessien mittaamiseen sekä niiden tavoitteiden saavuttamiseen. Vision ja strategian selkiyttäminen tarkoittaa yhteisymmärryksen löytämistä yrityksen asemasta tulevaisuudessa. Viestinnällä tuodaan esille yhteiset tavoitteet, joita vahvistetaan koulutuksella sekä selkeillä tavoitteilla tukevalla palkitsemiskytkennöillä. Suunnittelun ja päämäärien asettelussa tehdään strategisten tavoitteiden asettaminen, resursointi ja välitavoitteiden asettaminen. Strategisella palautteella sekä oppimisella ilmaistaan yhteinen visio. Mittaristo antaa johtajille mahdollisuuden seurata strategian toteutumista, antaa palautetta ja tehdä tarvittaessa muutoksia strategiaan. Tällä myös helpotetaan strategian katselmuksia ja oppimista. (Kaplan & Norton, 1996.)

3.2.1 BSC:n käyttö Suomessa

Tutkimustietoa BSC:n käytöstä ja kokemuksista Suomessa on vielä niukalti. Jouko Toivasen tekemä väitöstutkimus *Balanced Scorecard ja sen käytön nykytila Suomessa* vuodelta 2001, on kattava ja vielä kohtalaisen tuore. Tutkimuksessa selvitettiin 500 suurimman suomalaisen yrityksen syitä BSC - projektin aloittamiseen, kuten mitkä olivat onnistumiseen vaikuttavat tekijät ja millaisia muutoksia yritykset olivat toteuttaneet BSC:n käytön pohjalta. Väitöstutkimuksessaan Toivanen esittelee kehittelemänsä BSC - projektimallin, joka on suunniteltu erityisesti palvelemaan suomalaista yrityskulttuuria. (Toivanen 2001.)

Tutkimukseen vastanneista yrityksistä 88,8 % työllisti yli 100 henkilöä. Myös yli 90 % vastanneiden yritysten liikevaihdosta ylitti 41 miljoonaa euroa. Vastanneista yrityksistä 23,2 % käytti BSC:a, 14,8 % oli käyttöönottoprojekti meneillään ja 36,9 % ei käyttänyt eikä harkinnut BSC:n käyttöönottoa. Suurin syy BSC:n käyttämättömyyteen oli nykyisten ohjausjärjestelmien riittävyys, 49,6 %. Tutkimuksen mukaan vuodet 1997 - 1998 olivat BSC:n läpimurtovuodet. Peräti 28,6 % käyttöönotoista tapahtui vuoden 1999 aikana. (sama, 95–99.)

Syitä BSC - projektiin lähtemiseen oli useita, kuten toiminnan tehostaminen, paremman ja ennakoivamman ohjauksen toivominen sekä muutoksen aikaansaanti. Tärkeimmät tekijät projektin onnistumisen kannalta olivat johdon sitoutuminen hankkeeseen sekä selkeät, strategiaan kytketyt mittarit. Suurimmat vaikutukset liittyivät liiketoiminnan kokonaisuuden ymmärryksen kasvuun, strategian toteutumiseen ja ei - taloudellisten toimintojen seurantaan. Myös näkökulmien suurempi määrä vaikutti toiminnan seurantaan. (sama, 103–106.)

BSC:lla uskottiin saavan vaikutuksia eniten kokonaisvaltaiseen johtamiseen, strategiseen johtamiseen sekä strategian toteutumisen seurantaan tulevaisuudessa. BSC:n tuomat muutokset liittyivät asiakaslähtöisyyden paranemiseen, tulevaisuuden suunnittelun vahvistumiseen ja paneutumiseen oleellisiin, strategialäheisiin asioihin. BSC:n tulevaisuudesta kysyttäessä yli puolet vastanneista uskoi sen henkiinjäämiseen, 26,4 % jonkin uuden korvaavan ismin tuloon ja 13,9 % BSC:n suureen merkityksen kasvuun johtamisessa. (sama, 108–110.)

Toivasen tutkimus oli vuodelta 2001, jonka tulosten validiteettia oli syytä varmistaa myös muista lähteistä. Erityisesti BSC:n käyttöön liittyen, tekijä päätti kysyä alan tutkijan Antti Lönnqvistin näkemystä asiasta. Kysymys oli, osaisiko hän arvioida, onko BSC:n käyttö yleistynyt pk - asiantuntijaorganisaatioissa vuosina 2000 - 2010 ja onko se koettu hyväksi järjestelmäksi aineettomien tekijöiden mittaukseen.

En erityisemmin ole tehnyt kartoitusta asiasta, mutta tuntumani on, että BSC tai sen muunnelmät ovat käytetyimpiä tapoja asiantuntijaorganisaatioidenkin mittaamiseen. Aineettoman pääoman mittaamiseen on kehitetty muitakin malleja, mutta ne eivät toistaiseksi ole yleistyneet. Aineettoman pääoman pääryhmät (inhimillinen, suhde- ja rakennepääoma) sopivat oikeastaan todella hyvin BSC:n asiakas-, prosessi- ja henkilöstönäkökulmiin. BSC:tä kannattaa soveltaa ohjenuorana ja yrittää tunnistaa oman yrityksen kannalta tärkeitä ja sopivalta vaikuttavia asioita. (Lönnqvist 7.11.2010, sähköpostiviesti.)

Tilisanomissa julkaistussa vuonna 2008 tehdyssä tutkimuksessa Vaasan yliopiston kolme professoria selvittivät tuloskortin käyttöastetta 600 suurimmassa suomalaisessa yrityksessä. Tutkimuksessa selvitettiin eri välineiden käyttöastetta strategisena laskentamenetelmänä. Tutkimukseen vastasi 83 yritystä, joiden antamia empiirisiä tuloksia artikkelissa analysoitiin yksikertaisten tilastollisten testien avulla. Tuloskortin käytöstä strategisen johdon laskentatoimen menetelmänä vastanneista vain 35 % oli täysin samaa mieltä. Tutkimuksen tekijät pitivät tuloksia hieman yllättävinä, koska useimmissa yhteyksissä tuloskortista on puhuttu positiivisesti ja sen käyttöä on pidetty yleisenä. Tutkijat uskoivat tämän johtuvan yritysten tekemistä tuloskortin sovelluksista, joita ei nimetä tai mielletä enää tuloskortiksi. (Länsiluoto, Laitinen & Laitinen 2008.)

Laatukeskuksen toimitusjohtaja Pia Kauma on kirjoittanut BSC:n soveltuvuudesta tämän päivän yritystoimintaan. Artikkelissa hän vastaa tasapainotettuun tuloskorttiin esitettyyn kritiikkiin, joka koski erityisesti kehittämisen käytännön menetelmiä kuten tuloskortti. Kauman mielestä tuloskortin peruseräatteen ovat vielä valideja sekä sovellettuina erittäin käyttökelpoisia. Kauman mielestä nopeasti muuttuvassa toimintaympäristössä organisaation ei kannata kiinnittää itseään sellaisiin tavoitteisiin, joita ei voitaisi muuttaa tarpeen niin vaatiessa. Tuloskortin käyttäjällä tulisi olla kyky soveltaa organisaationsa kannalta oleellimmat tekijät mittaristoon ja muuttaa niitä tarpeen vaatiessa. (Kauma 2009.)

3.2.2 BSC kriitikon silmin

BSC:n on liitetty monenlaista kritiikkiä. Kaplanin sekä Nortonin projektimallia on kritisoitu suomalaisiin yrityksiin sopimattomaksi. Toivasen tutkimuksen haastateltavista useimmat olivat soveltaneet kyseistä projektimallia. Haastateltavat pitivät sen heikkoutena amerikkalaiseen yrityskulttuuriin tukeutumista, seuranta- ja valvontajärjestelmä suuntautuneisuutta sekä heikkoa henkilöstön huomiointia. Myös raskaus, monimutkaisuus ja johtokeskeisyys nousivat kriittisesti esille. Toivanen uskookin Kaplanin ja Nortonin mallin soveltuvan parhaiten amerikkalaiseen, lyhyen aikavälin taloudellista tulosta ja yrityksen kokoa korostavaan yrityskulttuuriin. (Toivanen 2001, 114–115.)

Toivasen kirjan (2001, 60) mukaan myös muiden strategisten suuntausten asiantuntijat ovat arvostelleet BSC:a. Henry Mintzberg on sanonut selkeiden strategioiden aiheuttavan organisaation joustamattomuutta. Hänen mielestään organisaatiot elävät epävakaisissa olosuhteissa, eivätkä näin voi tehdä parhaita päätöksiä etukäteen. Myös muiden vaihtoehtojen huomioiminen jää vähemmälle, mikäli organisaatio asettaa itselleen selkeän suunnan ja strategian. Mintzberg uskoo ihmisten vastustavan muutoksia vahvemmin, mikäli strategia on saatu juurrutettua syväälle. Lieventävänä asianhaarana kritiikille on nähty strategisen palautteen sisältyminen Kaplanin ja Nortonin ohjausjärjestelmään.

Mintzberg on kritisoinut myös Kaplanin ja Nortonin ajatusmallin johtokeskeisyyttä ja tätä kautta vajavaiseksi jäävää muiden organisaatiotasojen vaikutusmahdollisuutta. Jos strateginen oppiminen on pelkästään johdon oppimista ja tiimit koostuvat vain päättäjäistä, perustuu mittaristo hyvin pitkälti johtajien ajatusmaailmaan, tietoihin ja päätöksiin (Toivanen 2001, 60). Myös mittariston käyttämisen nähdään ajautuvan helposti negatiiviseen ja vääristyneeseen toiminnan hyödyntämiseen. Laamanen (2005, 113) toteaa kirjassaan, että BSC:n soveltaminen koko organisaatioon samoja tunnuslukuja hyödyntäen muodostuu karkeaksi, eikä prosessitasolla voida saada riittävää kuvaa muun muassa sen tehokkuudesta.

Lönnqvist ym. toteavat BSC:n liittyvän arvostelua sen suuntautumisesta erityisesti sisäiseen dokumentointiin, jolloin ulkoista vertailua on vaikea tehdä. Tässä yhteydessä he mainitsevat etteivät yleiset näkökulmat ole ehdottomia, vaan niitä voidaan soveltaa organisaatiokohtaisesti. Painoarvoa tulisi antaa niille tekijöille, jotka ovat strategian kannalta merkitseviä. Henkilöstöpainotteisessa organisaatiossa henkilöstön huomioiminen suunnittelussa tulisi saada tällöin painoarvoa. (2006, 36.)

3.3 Asiantuntijaorganisaation suorituskyvyn mittaaminen

Tässä luvussa keskitytään erityisesti asiantuntijaorganisaatiolle suunnatun suorituskykymittariston suunnitteluprosessin kuvaukseen. Mittaamisen kannalta asiantuntijaorganisaatio poikkeaa tuotannollisesta organisaatiosta monilta osin. Asiantuntijatoimintaa kuvaa parhaiten tietointensiivisyys sekä aineettomien tekijöiden merkittävyys organisaation toiminnalle. Näiden mittaaminen on usein vaikeaa ja lähtökohdiltaan moniulotteisempaa kuin yksittäisen valmistustoiminnan mittaaminen. Asiantuntijan työn tuloksena on usein uniikki raportti tai julkaisu, johon käytetty työaika vaihtelee. Myös asiakaskohtainen vaativuus, lähtökohdat suoritteiden tekemiselle ja käytettävissä olevan informaation hyödynnettävyys voivat vaihdella olennaisesti. (Sipilä 1996; Lönnqvist ym. 2006.)

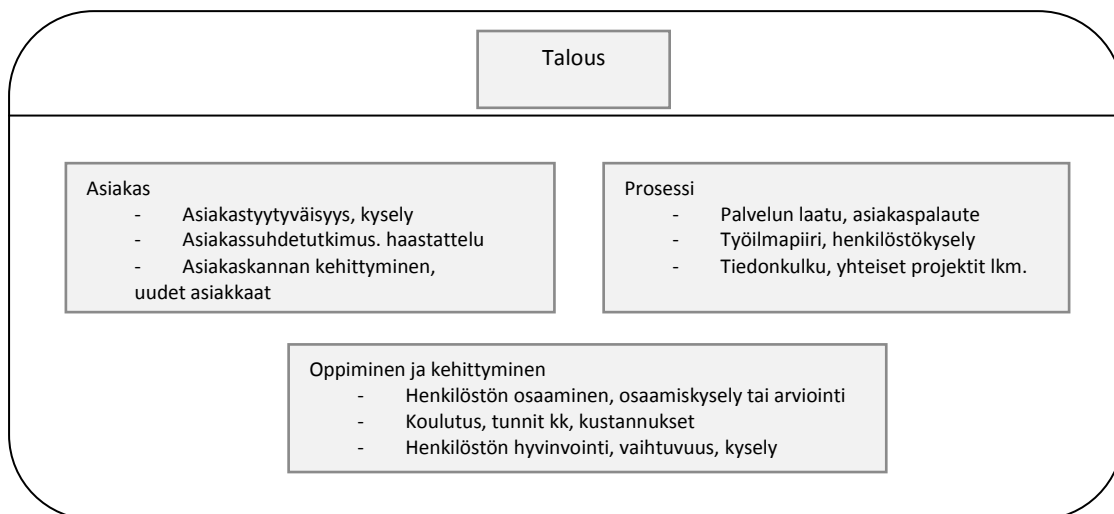
Asiantuntijaorganisaation suorituskyvyn määrittelemiseksi organisaatiosta tulisi tunnistaa menestystekijät. Lönnqvist ym. jaottelevat asiantuntijaorganisaation menestystekijät kahdeksaan ryhmään: tuotoksen laatu, ajanhallinta ja ajankäytön tehokkuus, tieto ja osaaminen, työntekijän ja organisaation yhtenevät tarpeet, hyvä työilmapiiri, kiinteä asiakasyhteistyö sekä tiedon hyödyntäminen ja virtaus suhdeverkostoissa. (2006, 59–67.)

Menestystekijöille tulee luoda suora mittari, jonka avulla sitä kuvataan kattavasti ja luotettavasti. Myös asiantuntijaorganisaatiossa tulee mitata taloudellisia ja ei - taloudellisia tekijöitä suorituskyvyn määrittämiseksi. Aineettomien tekijöiden mittaamisessa joudutaan pohtimaan häiriö- ja ohjausvaikutuksia mittauskohteeseen. Mittareiden tietolähteet koostuvat subjektiivisista ja objektiivisista lähteistä. Subjektiiviset mittaukset toteutetaan usein kyselyillä ja ne ovat työläitä

toteuttaa. Objektiviset mittarit ovat helppo toteuttaa, mutta niiden hyödyntäminen on laadullisessa mielessä rajallista. (Lönqvist ym. 2006, 71–72.)

3.3.1 Aineettoman pääoman mittaaminen

Aineettomat tekijät ovat siis usein tärkeimpiä ja menestyksen kannalta kriittisiä tekijöitä asiantuntijaorganisaatioille. Niiden mittaaminen on koettu vaikeammaksi ja moniulotteisemmaksi kuin tuottavan toiminnan tai aineellisen pääoman mittaaminen. Kujansivu ym. toteavat BSC:n sopivan myös aineettomien tekijöiden mittaamiseen. Kaikkiin näkökulmiin on mahdollista sisällyttää aineettomia menestystekijöitä, mikäli ne ovat organisaation kannalta kriittisiä. Tasapainotettuun mittaristoon voidaan yhdistää aineettomien ja fyysisten menestystekijöiden johtaminen samaan järjestelmään. (2007, 154.)



KUVIO 3. Yleisiä aineettomia menestystekijöitä ja mittareita BSC:ssa. (Kujansivu ym. 2007, 155)

Kuten kuviosta 3 nähdään, tasapainotetun mittariston näkökulmiin voidaan liittää useita käyttökelpoisia aineettomia menestystekijöitä sekä niiden mittareita (Kujansivu ym. 2007, 154). Mittarin valintaan vaikuttaa sen käyttötarkoitus. Jos tarkoituksena on ohjata ja motivoida henkilöstöä tekemään oikeita asioita, mittarin tarkkuudella ei ole niin tärkeää roolia kuin esimerkiksi palkkauksen perusteena olevalla mittarilla. (Lönqvist ym. 2006, 112.)

Tärkeitä ominaisuuksia mittareille ovat sen validiteetti eli mittarin kyky mitata kohdetta. Reliabiliteetti kuvaa mittarin arvon satunnaisvirhettä, jolloin reliabelin mittarin tulokset ovat johdonmukaisia. Relevanssi taas kuvaa sitä, onko mittari käyttäjän kannalta olennainen. Strategisesti tärkeää menestystekijää kuvaava mittari on aina relevantti. Myös kustannustehokkuus on mittauksessa huomioitava seikka, jolloin käytännöllisyys kuvaa mittarin hyöty - vaivasuhdetta. (Lönnqvist ym. 2006, 32.)

3.3.2 Laadun mittaaminen

Myös laadunhallintaan kuuluu tuloseuranta, jolloin siihen liittyvää mittaamista ja kehittämistä tarvitaan. Asiakastyytyväisyys, työtyytyväisyys sekä laatukustannukset ovat tärkeitä laatumittareita, joita organisaatio voi mitata tasapainotetun mittariston avulla. Laatumittareista osan tulisi olla myös objektiivisia, mikäli selkeitä määriä on järkevä mitata. Laatukustannusten mittaaminen on haastavaa, joten ne onkin suositeltavaa selvittää normaalin kustannuslaskennan yhteydessä. Laatukustannusten kehittymistä voidaan kuitenkin seurata tasapainotetulla mittaristolla. (Lecklin 1999, 74–78.)

Asiakastyytyväisyys on laadunkehittämisen tärkein tavoite. Asiakastyytyväisyystulokset ennakoivat myynnin kehitystä ja ovat näin tärkeää tietoa yrityksen johdolle. Mittaaminen voidaan suorittaa kvalitatiivisin tai kvantitatiivisin menetelmin. Kvalitatiivisilla menetelmillä, kuten haastatteluilla, tulokset ovat usein luotettavampia kuin kvantitatiivisen eli kyselyn vastaavat. Tutkimuksissa tulisi kysyä asiakkaan mielipiteitä ja kokemuksia yrityksen toiminnoista monipuolisesti. Myös asiakkaan arvot tulisi pyrkiä selvittämään ja kytkemään mukaan tutkimusten suunnitteluun sekä toteutukseen kilpailuedun saavuttamiseksi. (sama, 114–117.)

Taulukossa 5 on esitelty yleisiä laatumittareita. Mittareita voidaan asettaa BSC:n eri näkökulmiin, mikäli ne ovat johdettuja yrityksen kriittisistä menestystekijöistä. Esimerkkimittarit kuvaavat objektiivisesti eli määrällisesti mitattavia tekijöitä. Laadusta puhuttaessa on hyvä mainita myös mittareihin liittyvät laatutekijät. Lecklin määrittelee hyvän mittarin ominaisuuksia, kuten

luotettavuus, edullisuus ja helppokäyttöisyys. Mittarin toimivuutta tulisi määrääjain arvioida ja päivittää prosessien kehittämisen yhteydessä. (1999, 167.)

TAULUKKO 5. Esimerkkejä laatumittareista. (Lecklin 1999, 168)

<p>Toimitusprosessi</p> <ul style="list-style-type: none">- Toimitusaika pv- Keskenäiset työt- Uusintojen lkm- Luotettavuus %- Myöhästyneet työt %	<p>Asiakaspalvelu</p> <ul style="list-style-type: none">- Tyytyväiset asiakkaat %- Tyytymättömät asiakkaat %- Valitukset %	<p>Henkilöstö</p> <ul style="list-style-type: none">- Työtyytyväisyys %- Henkilöstön vaihtuvuus %- Poissaolot pv	<p>Talous</p> <ul style="list-style-type: none">- Kustannukset / lasku / tosite- Laskuja / pv- € / tilivienti- Tilinpäätöksen valmistusaika
--	--	--	--

3.4 Toivasen BSC - projektimalli

Tässä kappaleessa esitellään opinnäytetyössä hyödynnettävää BSC - projektimallia (Taulukko 6). Opinnäytetyön kehittämistehtävä on rajattu mittariston suunnitteluun, joten projektimallista käsitellään ensimmäiset viisi vaihetta. Jouko Toivanen on luonut BSC - projektimallin erityisesti pohjoismaalaiseen yrityskulttuuriin sopivaksi. Sen kehittämisessä on hyödynnetty teoreettisesti muun muassa Kaplanin ja Nortonin mallia, suorituskykypyramidia sekä Erkki K. Laitisen dynaamista suorituskykymittaristoa. Kehittämisessä hyödynnettiin myös BSC - projekteja tehneiden konsultointiyriytysten asiantuntijoiden kokemuksia. Ilmenneet puutteet olemassa olevien mallien käytöstä loivat tarpeen uuden mallin kehittämiseksi. (Malmi ym. 2006, 98–99.)

Projektimallin ensimmäisessä vaiheessa määritellään BSC - projektin hyödyt ja haitat sekä priorisoidaan voimavarat hankkeelle. Organisaation tulee määritellä, miten muutosvalmis itse organisaatio on, millaisia todennäköisiä riskejä mittaristoprojekti voi tuoda ja miten ne voidaan välttää. Yleisesti projekteihin osallistuu ulkopuolinen konsultti, mikäli tarvittavaa osaamista ei organisaation sisältä löydy. Hankkeen merkitys yritykselle tulisi tuoda selkeästi esille. Yrityksen

koon perusteella mittariston käyttöönottoa voidaan tehdä vaiheittain. Pienemmissä yrityksissä mittaristo voidaan ottaa kerralla käyttöön. (Malmi ym. 2006, 100.)

TAULUKKO 6. Toivasen kehittämä BSC - projektimalli. (Malmi ym. 2006, 102)

1. Selkeä päätös Balanced Scorecard – projektin käynnistämisestä
 - projektin laajuus, resurssit, hyödyt ja haitat
2. Johdon aito sitoutuminen
3. Yrityksen vision ja strategioiden selkeyttäminen
 - yksinkertainen, helposti viestittävässä oleva visio
 - yhteinen näkemys visiosta ja strategioista
4. Yrityksen kriittisten menestystekijöiden määrittely
 - toimintaympäristön, kilpailijoiden, tuotteiden ja asiakkaiden selvittäminen (SWOT – analyysi)
5. Tavoitteiden asettaminen ja mittareiden määrittely
 - näkökulmien ja mittareiden valinta
 - haasteelliset tavoitteet
 - syy – seuraussuhteet
6. Organisaation sitouttaminen
7. Mittariston karsinta ja täydentäminen
8. Mittariston soveltaminen organisaation eri osiin
9. Toimintasuunnitelmien laatiminen asetettujen tavoitteiden saavuttamiseksi
10. Mittariston kehittäminen jatkuvan parantamisen periaatteella

Toisessa vaiheessa johdon tulee viestittää selkeästi olevansa hankkeen takana. Tämä tarkoittaa itsensä konkreettisesti likoon laittamista uuden toimintamallin tavoitteiden saavuttamiseksi. BSC:n käyttöönotto merkitsee aina muutosta organisaation toiminnassa, jonka onnistuneeseen läpivientiin johdon toiminnalla on suuri merkitys. Suorituskyvyn mittaamisella pyritään yrityksen arvon nostamiseen pitkällä aikavälillä. Ylimmän johdon tulisi antaa aikaa sekä koulutusta keskijohdolle ja henkilöstölle mittariston käyttöönottoa varten. (sama, 100–104.)

Kolmannessa vaiheessa tehdään koko yrityksen vision sekä strategioiden täsmennykset. Tällöin tavoitteena ovat yksinkertainen ja selkeä visio sekä selkeät strategiset suunnitelmat, joita käytetään päivittäiseen ohjaukseen. Vaihe on tärkeä, koska mittaristolla pyritään ohjaamaan keskittymistä mitattaviin asioihin aikaisempaa tehokkaammin ja väärin asioihin kohdistettu mittaaminen vahvistaa strategian toteutumisen kannalta väärä tekijöitä. Vision ja strategioiden tulee perustua yrityksen arvoihin ja kulttuuriin. (Malmi ym. 2006, 104.)

Projektin neljännessä vaiheessa määritellään yrityksen kriittiset menestystekijät. Malmin ym. mukaan kriittiset menestystekijät ovat ne taidot ja tiedot, ominaisuudet ja resurssit, joiden perusteella organisaatio menestyy. Menestystekijöiden valinta tulisi tehdä niistä tekijöistä, jotka vaikuttavat vision saavuttamiseen eniten. Tässä vaiheessa tulisi päättää strategian pohjalta, mitä vision saavuttaminen yritykseltä vaatii. Näin voidaan määritellä liiketoiminnan kannalta tärkeimmät menestystekijät ja laittaa ne tärkeysjärjestykseen. (sama, 104–107.)

Viidennessä vaiheessa määritellään mittarit ja asetetaan tavoitteet. Mittarit johdetaan suoraan menestystekijöistä hyödyntäen syy - seuraussuhteita. Tämän jälkeen varmistetaan mittariston tasapaino ja asetetaan mittareille tavoitteet. Mittaristo jaetaan näkökulmiin, jotka yritys on valinnut. Usein on helppo aloittaa Kaplanin ja Nortonin kehittämistä näkökulmista, joita voidaan tarvittaessa muokata myöhemmin. Mittareiden välillä tulisi olla *selkeät kytkennät*, jolloin mittareille asetetut tavoitteet ovat asetettu strategiasta ristiriidattomasti. *Tasapaino* tarkoittaa visiosta sekä strategiasta asetettujen tavoitteiden keskinäistä tasapainoa. Taloudellisilla ja ei - taloudellisilla mittareilla on omat hyvät ominaisuutensa. Taloudellisten mittareiden tuottamaa informaatiota voidaan hyödyntää vertailussa ja ei - taloudellisten ennakoivasti mahdollisten ongelmien havaitsemisessa. (sama, 107–108.)

4 MENETELMÄT JA MITTARISTON LUOMINEN

Opinnäytetyön empiirisessä osiossa kerättiin mittariston suunnitteluun tarvittava informaatio. Tietojen keräys suoritettiin laadullisin menetelmin tutkimushaastatteluilla. Laadulliset menetelmät ovat toimivia, kun tavoitteena on ilmiön kokonaisvaltainen ymmärtäminen. Näin voidaan kerätä kirjoittamatonta faktatietoa. (Vilkkä & Airaksinen 2003.) Teemahaastattelu eli kohdennettu haastattelu on käyttökelpoinen menetelmä, kun haastattelun halutaan pitävätyvän tiettyjen teemojen sisällä. Haastattelijalla on käsitys tutkittavan ilmiön kannalta tärkeistä osista, joihin haastateltava henkilö voi kokemuksiansa pohjalta välittää kuvaa omista ajatuksista sekä käsityksistä tutkittavaa ilmiötä kohtaan. (Hirsijärvi & Hurme 2001.)

Teemahaastattelut suoritettiin yksilö- ja täsmäryhmähaastatteluina toimeksiantajan tiloissa. Yksilöhaastattelun kohdehenkilö oli yrityksen toimitusjohtaja, jonka tiedoilla sekä kokemuksella oli suuri painoarvo mittariston suunnittelussa. Haastattelulla oli tarkoituksena kerätä riittävästi laadukasta tietoa yrityksen liiketoimintastrategisista tavoitteista liittyen henkilöstöön, prosesseihin sekä taloudellisiin kasvuodotuksiin. Tämän pohjalta pystyttiin hahmottamaan yrityksen strategian kannalta tärkeimmät tekijät, joita mittaristolla on kannattavaa mitata. Yksilöhaastattelun pohjalta valmistui viitekehys, jota hyödynnettiin täsmäryhmähaastattelun teemana. Viitaten Hirsijärven ja Hurmeen kirjoitukseen, täsmäryhmähaastattelun henkilöt voidaan valikoida tarkasti, koska heidän asiantuntevilla mielipiteillä sekä asenteilla voi olla vaikutusta tarkasteltavaan ilmiöön. Kohderyhmäksi valikoitui yrityksen kolme tiiminvetäjää, joiden kokemus ja asiantuntemus sekä käsitys yrityksen toiminnoista oli huomioitava mittariston suunnittelussa.

Haastattelijan tehtävä on helpottaa informaation kulkua ja sen jäsentämistä, ja toisaalta motivoida haastateltavaa (Hirsijärvi & Hurme 2001). Haastatteluissa tuli päästä riittävän syvälle, jolloin tukimateriaalina toimivat valmistelevat kysymykset sekä teoreettinen tieto aihepiiristä. Haastattelutilanteista oli pyrkimys luoda keskustelutilanteita, joissa haastateltavien ajatukset tulevat laajasti esille. Tärkeimpiin seikkoihin koko mittariston kannalta, kuten menestystekijöiden määrittelyyn ja niistä johdettaviin mittareihin, kohdistettiin keskustelujen suurin huomio.

Haastattelujen sisällön suunnittelu toteutettiin tietoperustan pohjalta, jossa määritellään kuinka yrityksen suorituskyvyn mittaamista tulisi lähestyä. Haastattelut tallennettiin nauhoittamalla sekä tärkeimpien tekijöiden muistiinpanoilla. Kerätyn tiedon pohjalta yritykselle kehiteltiin tasapainotettu mittaristo, johon sisältyy tuloskortti, mittariston tiedot sekä kausaalikaavio ja laskentakaavat. Mittariston valmistelussa hyödynnettiin MS Excel - ja Visio - ohjelmia.

4.1 Mittariston luominen

Opinnäytetyössä mittaristoprojektiin lähdettiin Toivasen BSC - projektimallia hyödyntäen. Vaikka mittariston käyttöönotto tapahtuu myöhemmin, mittariston tuli olla käyttöönotettava, realistinen kokonaisuus valittujen menestystekijöiden ja mittareiden osalta. Mittaristoprojekti toteutettiin suunnitteluhetken tietojen perusteella, joita kerättiin yritykseen tehdyistä sisäisistä ja ulkoisista tutkimuksista sekä yrityksen toimitusjohtajan ja tiiminvetäjien teemahaastatteluista.

BSC - mittaristoa tullaan käyttämään toimeksiantajan toiminnassa monipuolisesti. Mittariston uskotaan selkeyttävän tavoitteiden esittämistä ja strategian jalkauttamista osaksi päivittäistä työtä. Myös henkilöstön sitouttaminen ja motivointi ovat osa mittariston käyttötarkoitusta. Kasvustrategiaa ja tulevaisuutta ajatellen yritys tulee saamaan myös apuvälineen bonusjärjestelmän kehittämiseksi. Mittariston avulla yrityksen tulisi pystyä viestimään tavoitteista, joihin henkilöstön halutaan pyrkivän omassa toiminnassaan. Tällä tuetaan myös kehityskeskusteluissa sovittuja asioita. Ennakointiin haluttiin apuja sidosryhmien osalta, kuten avainasiakkaiden kasvu, mielipiteet asiakassuhteesta ja niiden kehittyminen.

Teemahaastatteluissa paneuduttiin mittariston rakentamisen kannalta oleellisimpiin seikkoihin. Tärkeintä oli löytää yrityksen vision ja strategisten tavoitteiden kannalta tärkeimmät menestystekijät ja mittarit. Suunnittelijan työtä helpottivat olemassa olevat vuoteen 2017 saakka ulottuvat pitkän aikavälin strategiset linjaukset. Niiden pohjalta oli selkeämpi lähtöavaamaan mittaristoon liitettäviä pitkän aikavälin tekijöitä. Strategisesti tärkeimmät tavoitteet oli asetettu vuositasoille, jolloin lyhyen aikavälin mittareita sekä tavoitteita voitiin johtaa suoraan kyseisistä

tiedoista. Myös yrityksen visio oli selkeä ja tavoitteellinen, jonka terävöittämiseen ei tarvinnut käyttää aikaa.

Teemahaastattelut suoritettiin 24. ja 26.11.2010 yrityksen tiloissa. Ensimmäisessä teemahaastattelussa kävimme toimitusjohtajan kanssa läpi yrityksen johdon mietteitä ja tavoitteita tulevan mittariston suhteen. Keskustelussa käytiin laajasti läpi yrityksen strategiaa ja visiota sekä mitattavien näkökulmien määrittelemistä yrityksen sisällä ja toimintaympäristössä. Myös olemassa olevia, aikaisemmin saatuja mittausten ja tutkimusten tulosten hyödyntämistä soviteltiin mittariston yhteyteen. Keskusteluissa käytiin läpi resurssitarpeita, mittariston tiedon keräyksen lähteitä ja vastuuhenkilöitä. Tarkkaa ajankohtaa mittariston käyttöönottamiselle ei yrityksessä vielä kuitenkaan ollut ajateltu, vaan se tullaan määrittelemään myöhemmin.

Toiseen teemahaastatteluun osallistui yrityksen kolme tiiminvetäjää. Haastattelurunkona käytettiin ensimmäisen teemahaastattelun pohjalta tehtyä viitekehystä. Tiiminvetäjät osasivat kokeneina yrityksen työntekijöinä sekä oman ammattitaitonsa puolesta sanoa tärkeitä seikkoja suunniteltaville näkökulmille ja mittareille. Tiiminvetäjille suunnattu teemahaastattelu oli tärkeä myös siinä mielessä, että tekijä sai sekä toisen näkökulman mittariston suunnitteluun että työntekijöiden mielipiteitä hankkeesta. Keskusteluissa tuli selkeästi esille tiiminvetäjien mielipiteet yrityksen menestystekijöistä, joita sisäisten prosessien, henkilöstön ja asiakkaan osalta voitaisiin mitata. Myös riskejä ja mittauksen haasteita käsiteltiin eri näkökulmista.

4.2 Yrityksen strategia ja visio

Toimeksiantajalla oli tehty strategiset suunnitelmat vuoteen 2017 saakka. Strategiassa määriteltiin yrityksen tavoitteet kasvun, henkilöstön ja rahoituksen osalta. Strategiaa oli toteutettu kaksi vuotta ja se oli hyvin linjassa yrityksen vision sekä toimintaympäristön tarjoamien mahdollisuuksien kanssa. Kasvustrategialla tavoiteltavaa asemaa tukemaan oli kehitetty myös rahoitusstrategia, jolla orgaaninen sekä epäorgaaninen kasvu rahoitetaan.

Strategia oli mittariston rakentamisen kannalta riittävän laaja ja selkeä. Täsmennyksiä tai muutoksia yksityiskohtiin ei siis tarvinnut lähteä tekemään, vaan strategiassa mainittiin kaikki ne keinot, joilla strategiset tavoitteet sekä vision tavoitetila saavutetaan.

Yrityksen visiona on olla arvostettu taloushallintoalan palveluntuottaja, jonka asiakkaat ja sidosryhmät hyötyvät yrityksen visiosta sekä palveluista. Hallittu, kannattava kasvu ja henkilöstön ammattitaidon jatkuva kehittäminen viihtyisässä työympäristössä kuuluvat olennaisesti yrityksen toimintaan.

Yrityksen visio on riittävän selkeästi ilmaistu ja antaa viitteitä monille menestystekijälle. Visio sekä strategia keskustelivat selkeästi toistensa kanssa. Tällöin muutoksille ei ollut tarvetta, ottaen huomioon myös tämän työn tavoitteet sekä pääasiallisen tarkoituksen. Yritystoiminnassa voidaan joutua tekemään strategisia muutoksia, jos toimintaympäristön muutokset tai muu sidosryhmän oleellinen muutos sitä vaatii. Tällöin mittariston toimivuutta uuteen tilanteeseen tulee testata ja tehdä tarvittavat tasapainottavat muutokset. Mittaristo elää siis strategian rinnalla. Tämä on huomioitava luonnollisesti myös sen käyttöönottoajankohtana.

4.3 Menestystekijöiden ja mittareiden määrittäminen

Menestystekijöiden määrittäminen lähdettiin tekemään yrityksen strategian ja vision pohjalta. Toimitusjohtajan haastattelussa luotiin viitekehys menestystekijöistä, jota käytettiin tiiminvetäjien haastattelun yhteydessä vertailutietona. Ensimmäiseksi ratkaistiin valittavien näkökulmien määrä ja laatu. Toimitusjohtajan mielestä neljä perinteistä näkökulmaa olivat riittävät ja niihin saataisiin sisällytettyä tarvittavat mittarit laadun, aineettoman pääoman sekä suorituskyvyn määrittämiseksi. Näkökulmiksi valittiin asiakas, oppiminen ja kehittyminen, sisäiset prosessit ja talous.

Jokaisen näkökulman menestystekijöiden määrittely aloitettiin lähestymällä sitä tavoitteiden sekä toimintatapojen kautta. Yrityksen arvot määrittivät toimintatavat, joiden mukaan toimiminen edistää strategian toteutusta. Tämä auttaa myös vision saavuttamista pitkällä aikavälillä. Tällä

tavoin yritys voi jalkauttaa myös arvoja sekä kulttuuria paremmin päivittäiseen toimintaan. Toimintatavoissa määriteltiin yksityiskohtaisesti asiakaslähtöisyyden toteuttaminen resurssien, palveluiden tarjoamisen, laadun varmistamisen sekä asiakkaan elinkaarta tukevan palveluntarjonnan osalta.

Verkottumista tavoitellaan ”kaikkea ei kannata tehdä itse” -periaatteen mukaan. Tämä tarkoittaa, että yrityksessä tehdään systemaattista yhteistyötä eri asiantuntijaorganisaatioiden kanssa. Tällä tavoitellaan myös kustannussäästöjä, koska usein erityisasiantuntijan työ on kallista. Myös yhteistyöhön alan muiden toimijoiden kanssa panostetaan. Koulutusorganisaatioyhteistyön kautta yritys mahdollistaa opiskelijoille harjoittelun sekä ammatissa kehittymisen ja voi näin itse kartoittaa tulevaisuuden ammattilaisia.

Viihtyisän työyhteisön saavuttamiseksi yrityksessä panostetaan henkilöstön hyvinvointiin kehityskeskusteluilla sekä kouluttautumismahdollisuuksien tukemisella. Asianmukaisilla toimitiloilla halutaan tarjota henkilöstölle ergonominen työympäristö sekä asiakkaille asiakaspalvelua ja luottamusta edistävää ilmettä. Rekrytoinnin tärkeimpiä tavoitteita ovat palkattavan henkilön arvojen kohtaaminen yrityksen arvojen kanssa. Yrityksessä painotetaan myös ”oikea ihminen oikeaan paikkaan” – tavoitteessa onnistumista.

Vastuullisuudella yritys haluaa toteuttaa ympäristöystävällistä toimintaa ja sosiaalista vastuun ottamista. Ympäristön kannalta tärkeimpiä ovat sähköisten toimintojen laaja hyödyntäminen ja kierrätysjärjestelmä. Sosiaalista vastuuta sekä arvoja yrityksessä toteutetaan oikeudenmukaisuuden edistämällä sekä yhteiskuntaa tukevilla lahjoituksilla.

Yritys kannustaa henkilöstöä jatkuvaan kehittymiseen. Kouluttamisella halutaan tukea ammattitaidon kehittymistä ja osaamisen lisääntymistä. Osaamisen kasvu tarjoaa myös työtehtävien kasvamisen, joten se kannustaa henkilöitä sitoutumaan yritykseen. Yrityksessä halutaan toimia oppivan organisaation periaatteiden mukaan.

Yrityksessä on haluttu huomioida myös kansainvälisyys ja monikulttuurisuus. Pääperiaatteena on, että yrityksellä on kyky palvella kansainvälisiä asiakkaita. Tällä tuetaan myös henkilöstön osaamisen lisäämistä kansainvälisyystavoitteen saavuttamiseksi. Kansainvälisyyttä ei kuitenkaan liitetty osaksi mittaristoa, koska sen merkitys on vielä kokonaisuudessa pieni. Tavoitetta voitaisiin tarkastella osaamiskartoitukseen liitettävällä kyselyllä.

Yritys hyödyntää toiminnassaan tiimityöskentelyä, jossa prosessit jakaantuvat kahteen kokonaisuuteen. Tiimien tehtävät ja toimenkuvat jakaantuvat perinteisen taloushallinnon ja ulkoisen laskennan tehtäviin sekä ulkoistamisen mahdollistavan sisäisen laskennan ja talouspäällikön tehtäviin. Molempien tiimien työnkuva on vahvasti tietointensiivistä ja jälkimmäinen on myös ominaisuuksiltaan erityisasiantuntemusta vaativaa työtä. Mittaristossa ei tässä vaiheessa aloitettu suoritusten mittaamista tiimeittäin, vaan tulokortti suunnattiin kuvaamaan koko yrityksen toimintaa kokonaisuutena. Mittaristoon haluttiin sisällyttää kuitenkin tiimien yhteistyötä ja vuorovaikutuksen kehittymistä tukevia mittareita.

Menestystekijät muodostettiin siis vision ja strategian kautta, jotka peilaavat yrityksen arvoja ja sen kautta muodostettuja toimintatapoja. Tällä varmistetaan strategian kannalta oikeiden asioiden mittaaminen, jolla tuetaan niitä tavoitteita, joita omistajat ja johto haluavat painottaa.

Ensimmäisenä lähdettiin arvioimaan asiakasnäkökulmaa, mitä se yritykselle merkitsee ja miten yritys haluaa toteuttaa asiakaslupaustaan kokonaisvaltaisesti. Tärkeimpiä tavoitteita yritykselle oli saada seurantaa kasvavien ja potentiaalisten asiakkaiden tilasta sekä asiakassuhteesta. Myös muutokset asiakaskannassa haluttiin tarkempaan seurantaan. Suurimpien asiakkaiden asiakassuhteen hoitamiseen haluttiin myös panostaa tulevaisuudessa enemmän. Asiakasnäkökulman menestystekijäksi määriteltiin *hyvät ja pitkäaikaiset asiakassuhteet*. Tämän alle voidaan tehdä useita mittareita, jotka mittaavat asiakkaiden mielipiteitä laadusta ja toiminnasta.

Yrityksessä on hyödynnetty toimialaliiton tekemää asiakastytyväisyyskyselyä, josta saatiin muodostettua asiakastytyväisyyden mittari. Tekijä ehdotti tietoperustan pohjalta, että yritys voisi

hyödyntää asiakassuhdetutkimusta tarkemman kvalitatiivisen tiedon saamiseksi. Tällöin yrityksessä voidaan huomioida paremmin asiakaskohtainen palvelujen räätälöinti ja potentiaalisten asiakkaiden kasvu. Ehdotus saikin tukea sekä johdolta että tiiminvetäjiltä, joten yrityksessä aloitetaan asiakassuhdetutkimukset ns. A ja B asiakkaille, jotka ovat tärkeimpiä ja tulevaisuuden kannalta kriittisiä asiakassuhteita. Näiden pohjalta asiakasnäkökulman mittareiksi valikoitui asiakastyytyväisyys ja asiakassuhdetutkimusten lukumäärä. Yrityksen tavoitteena on palvella asiakkaitaan yksilöllisesti, jolloin asiakaskäynnit ovat tärkeitä vuorovaikutussuhteen ylläpitämiseksi. Sopiva mittari tämän mittaamiseksi oli asiakaskäynnit asiakkaittain.

Asiakasnäkökulman mittarit tukevat yrityksen tavoitteita ja toimintaa sekä tuottavat uudenlaista tietoa johdon käytettäväksi. Näkökulman mittareista laatua mittaavia ovat asiakastyytyväisyys ja asiakassuhdetutkimus. Asiakassuhdetutkimuksella kehitetään myös yhtä suhdepääoman tärkeää osa - aluetta. Myös vuorovaikutteisuuden lisääminen tukee suhdepääoman kehittymistä. Onnistuminen asiakasnäkökulmassa eli mittareille asetettujen tavoitteiden saavuttaminen tuo myös taloudellista arvoa yritykselle. Asiakasnäkökulman mittareista osa kertoo lyhyen aikavälin toteutumasta, mutta mittareilla voidaan mitata myös pitkän aikavälin tavoitteita.

Oppimisen ja kehittymisen näkökulmaa lähestyttiin myös toimintatapojen sekä strategisten tavoitteiden kautta. Menestystekijät muodostettiin yritykselle tärkeiden tavoitteiden pohjalta. Tavoitteet olivat sitoutuneen henkilöstön osaamisen jatkuva kehittyminen ja siihen kannustaminen hyvässä työilmapiirissä. Menestystekijöiksi muodostui *osaava ja kehittyvä henkilöstö* sekä *hyvä ja vuorovaikutteinen työilmapiiri*.

Yrityksessä järjestetään sisäistä koulutusta kerran kuussa ja ulkoista koulutusta vaihtelevasti muutama päivä vuodessa. Menestystekijöistä johdettiin mittarit tavoitteiden mukaisesti. Osaavan ja kehittyvän menestystekijän mittarit muodostuivat osaamiskartoituksesta, ulkoisista koulutuspäivistä vuositasolla sekä KLT - tutkintojen lukumäärästä keskimäärin. KLT - tutkinto on toimialalla hyvin arvostettu koulutus ja tuottaa lisäarvoa niin työntekijälle kuin yrityksellekin. Hyvän ja vuorovaikutteisen ilmapiirin mittareiksi valikoitui työtyytyväisyys ja vaihtuvuus %. Työtyytyväisyysmittausta tehdään vuosittain koko henkilöstön osalta. Vaihtuvuuden mittauksella pyritään tukemaan arvojen yhtä perusajatusta; työtehtävät kehittyvät työntekijän kehityksen

rinnalla. Tällä viitataan siihen, että työpaikkaa ei tarvitse vaihtaa haastavampien työtehtävien takia.

Yrityksessä oli tehty osaamiskartoituskyselyä kehityskeskustelujen yhteydessä puolivuositain. Palaverissa mietittiin vuorovaikutteisuuden lisäämistä liittyen tiedon jakamiseen ja ilmapiiriin kehittämiseen. Yleensä suoria keinoja vuorovaikutuksen lisäämiseen ei ole, vaan keinot ovat lähinnä epäsuoria, kuten järjestetyt kokouksissa ja tiimitasolla. Tässä kohtaa tekijä ehdotti toimitusjohtajalle, että vuorovaikutteisuus voitaisiin lisätä osaksi osaamiskartoituskyselyä, jossa työntekijä voisi antaa ehdotuksia sen parantamiseen sekä arvioida omalta osaltaan sen edistämistä työyhteisössä. Ehdotus sai hyvän vastaanoton sekä toimitusjohtajalta että myöhemmässä palaverissa tiiminvetäjiltä. Vuorovaikutteisuutta parantamalla yrityksessä voidaan kehittää uusia väyliä myös hiljaisen tiedon jakamiselle.

Kun valittuja mittareita tarkastellaan ominaisuuksien näkökulmasta, löydetään useita yhteyksiä laatuun, aineettomaan pääomaan sekä ennakoiviin mittareihin. Asiantuntijaorganisaatiossa laatua voidaan parantaa kehittämällä henkilöstön osaamista koulutuksella. Valitut mittarit kuvaavat hyvin aineettomia tekijöitä. Osaamiskartoitus ja henkilökunnan koulutus liittyvät inhimilliseen pääomaan ja työtyytyväisyyskysely sekä siihen liittyvä ilmapiirikartoitus koskevat yrityksen rakennepääomaa. Nämä ovat myös välineitä aineettoman pääoman johtamiselle. Ennakointiin liittyen kyselyillä voidaan saada tietoa tulevista tarpeista ja osaamisen lisäämisellä parannetaan yrityksen kykyä vastata tuleviin haasteisiin.

Sisäisten prosessien menestystekijät aloitettiin määrittämällä yrityksen tärkeimmät prosessit ja niihin vaikuttavat tekijät. Tärkeimmät prosessit määräytyivät taloudellisen nettotuoton, myynnin määrän ja ydinosaamisen perusteella. Prosesseissa onnistumista haluttiin mitata asiakkaan, yrityksen ja tiimityöskentelyn kehittämisen näkökulmasta. Menestystekijöiksi muodostuivat *tehokkaat ja laadukkaat työskentelytavat, yhteistyötä ja verkottumista tukeva toiminta sekä tiedon jakamista edistävä toiminta*. Sisäisten prosessien mittaristoon oli tärkeää saada laatua ja määrää kuvaavia mittareita, jolloin ajankäyttöä ja laatutarkkailua voitaisiin tehdä keskitetysti.

Yritykselle oltiin käyttöönottamassa ajankäytön hallintaan ja työnohjaukseen liittyen toiminnanohjausohjelma. Ohjelmasta saadaan useita raportteja sekä tunnuslukuja tehokkuuteen ja läpimenoaikaan liittyen. Ohjelman tuottamaa informaatiota tullaankin hyödyntämään osana BSC:n tiedonkeruuta.

Tehokkaiden ja laadukkaiden työskentelytapojen mittareiden tavoitteina oli kuvata toiminnan laadukkuutta asiakkaan silmissä sekä ajankäytön hallintaa eri prosesseissa. Mittareiksi valittiin laskutettujen tuntien lukumäärä päivälle, läpimenoaika sekä asiakastytyväisyystulokset toiminnoittain. Liiton tekemä asiakastytyväisyyskysely oli sopiva tiedonlähde, koska tutkimus tehdään riittävän laajalle kohderyhmälle vuosittain. Tutkimuksessa selvitetään asiakastytyväisyyttä toimintokohtaisesti ja tuloksia voidaan verrata liiton jäsenyritysten keskiarvoon. Asiakastytyväisyydestä mitataan keskiarvoa, joka päivitetään vuosittain kyselytutkimuksen tulosten mukaan. Mittaustulosta tukevaa tietoa saadaan asiakassuhdetutkimuksesta, jota tehdään keskitetysti tärkeimmille asiakkaille. Laskutettujen tuntien lukumäärällä pyritään ohjaamaan tehokkuutta tavoitteiden mukaisille tasoille. Läpimenoaika on selkeä laatumittari, joka kuvaa onnistumista prosessissa kokonaisvaltaisesti.

Yhteistyötä ja verkottumista tukevan toiminnan mittariksi valittiin yhteistyöpäivät sidosryhmien kanssa. Tällä yritys halusi mitata tärkeäksi kokemaansa asiantuntijaverkottumisen kehittymistä yhteistyökumppaniensa kanssa. Asiantuntijayhteistyön kautta yritys voi tuottaa kustannustehokkaasti lisäarvopalveluita asiakkailleen.

Tiedon jakamista edistävän menestystekijän takana oli tavoitteena kehittää tiedonjakoa yrityksen sisällä sekä vuorovaikutusta tiimien välillä. Sekä johdon että tiiminvetäjien palavereissa tämä nähtiin tärkeänä. Mittariksi määriteltiin yhteiset projektit tiimeittäin, joka sisältää myös tiimin sisällä tehtävät projektit. Tällä yrityksessä voidaan myös kehittää henkilöstön tiimityöskentelyosaamista ja ohjata asiantuntemusta oikeaan paikkaan.

Yrityksen työntekijät hoitavat henkilökohtaisia asiakkaitaan kokonaisvaltaisesti. Työssä on tärkeää jakaa aikaa työn varsinaiseen tekemiseen, mutta myös asiakassuhteen hoitamiseen.

Tämän vuoksi ajankäytön tehokkuus on tärkeää – aikaa tulisi riittää ja toiminnan tulisi olla kannattavalla tasolla asiakaskohtaisesti. Asiakaspalvelun laadusta saadaan tietoa liiton asiakastyytyväisyyskyselystä. Toiminnanohjauksella pyritään auttamaan henkilöstöä ajankäytön priorisoinnissa, jolloin tärkeimmät ja kiireellisimmät työt tulevat tehtäväksi automaattisesti. Ohjauksessa huomioidaan kuitenkin asiakaskohtaiset erityispiirteet, jotka voivat vaikuttaa käytetyn ajan määrään.

Sisäisten prosessien osalta laadun mittaaminen oli yksi tärkeimmistä tavoitteista. Yrityksessä oltiin aloittamassa laadunohjausprojekti työtapojen sekä toimintatapojen yhtenäistämiseksi. Laatuprojektin tavoitteena oli luoda ohjeistus työtavoille sekä menetelmille, jossa yhtenä käytännön työkaluna hyödynnetään toiminnanohjausohjelmaa. BSC - mittaristoon yritys voi tulevaisuudessa liittää laatuindeksin, jossa asiakastietoa sekä sisäisten prosessien mittareista saatuja mittaustietoja yhdistetään kokonaisuudeksi.

Taloudellisten lukujen määrittelyssä lähdettiin liikkeelle yrityksen strategisista kasvutavoitteista sekä toimintaan liittyvistä tavoitteista. Kokonaisuutena taloudellisen näkökulman tulisi toimia myös tasapainottavana osana BSC - mittaristossa. Mittareille asetettiin tärkeimmäksi tavoitteeksi viestiä onnistumisesta kaikissa näkökulmissa lyhyellä ja pitkällä aikavälillä. Tämä johtaisi myös yrityksen johdon ja omistuksen odotusten kannalta hyviin tuloksiin.

Menestystekijät valittiin yrityksen strategisten tavoitteiden pohjalta. Yrityksen strategiassa orgaaninen kasvu rahoitetaan tulorahoituksella, jolloin tavoitteena on kannattava kasvu. Myös sopimustilanteen kehittymisen seuranta on yritykselle tärkeää. Menestystekijäksi määriteltiin *kannattava kasvu ja asiakassopimusten muutos*. Kannattavan kasvun osalta mittareiksi valittiin yrityksen kehitystä ja vertailuakin mahdollistava liiketulos % ja henkilöstön kasvua osoittava henkilötyövuodet - luku. Rahoituksen tunnusluvuista mittariksi muodostui vakavaraisuutta pitkällä aikavälillä kuvaava omavaraisuusaste %.

Asiakassopimusten muutosten mittaamisella haluttiin seurata ja selvittää onnistumista asiakasnäkökulmassa sekä sisäisissä prosesseissa. Toimitusjohtajan mielestä uusien

asiakassopimusten nettotulot tai lähtevistä asiakkaista johtuvat nettomenetykset ovat tärkeitä tunnuslukuja yrityksen taloudellisen kehittymisen kannalta. Mittareiksi valittiin asiakkaiden lukumäärän muutos ja asiakaskannan myynnin muutos %. Jälkimmäisessä mittarissa huomioidaan myös olemassa oleville asiakkaille myytyjen uusien palveluiden määrä.

Taloudellisille mittareille asetettiin myös mittariston osalta laajempia tavoitteita. Yritykselle oli tärkeää, että mittarit heijastavat onnistumista sisäisissä prosesseissa kokonaisvaltaisesti. Tyytyväinen asiakas on kokenut hyvää palvelua, jolloin yrityksen tavoitteet laadun, asiantuntemuksen sekä tehokkuuden osalta toteutuvat. Pitkällä aikavälillä tämä parantaa asiakassuhdetta ja yrityksen mahdollisuuksia myydä lisäpalveluja asiakkaalle. Nämä luovat pohjan kestäväälle sekä kannattavalle kasvulle. Taloudellisten mittareiden väärän ohjauksen välttämiseksi, mittarit kohdistettiin mittaamaan onnistumista laajasti pelkän tuloksen tai tuotoksen mittaamisen sijaan.

4.4 Mittariston tietojen yhteensovitus

Mittariston käytännön toteuttaminen tehtiin MS Excel - ja Visio - ohjelmilla. Mittariston ulkonäköä ja rakennetta suunnitellessa useista aiheista käsittelevästä kirjasta löytyi esimerkkejä erilaisista malleista. Malmin ym. kirjasta löytyy esimerkkejä rakennetuista tuloskorteista, joita hyödynnettiin myös tämän työn mittariston toteuttamisessa. Excel - ohjelmalla toteutettuna mittaristoon saatiin laajasti tietoa samaan yhteyteen. Näin ollen mittariston käyttäminen sekä muokkaus tehdään tulevaisuudessa kustannustehokkaasti. Mittariston yhteyteen voidaan liittää myös uusia laskentataulukoita, joiden pohjalta tietoa mittaristoon kerätään.

Yrityksen tuloskortti (liite 1) esittää kohdeyrityksen suorituskyvyn asetettujen esimerkkilukujen pohjalta. Jokaiselle mittarille asetettiin tavoitearvo, johon näkökulmien eri mittarissa pyritään. Mittariston tiedoissa mittaustuloksia verrataan edellisen mittausajankohdan toteutumaan. Muutos ilmaisee edellisen mittausajankohdan ja toteutuman välistä muutosta mittarin ominaisuuden mukaan. Mittaamalla muutoksia, pienemmätkin toteutuneet muutokset saavat arvoa ja huomiota.

Vuotuisia tuloksia voidaan kerätä erilliseen taulukkoon, josta voidaan helpommin muodostaa pidemmän aikavälin tilastoja.

Mittariston tasapainoa ja tietojen tarkastelua varten valmistettiin oma taulukko (Liite 2). Mittariston käytön kannalta oli tärkeää, että mittaamiseen liittyvä oleellinen informaatio löydetään yhdestä paikasta. Mittariston tiedoista taulukosta löydetään mittareiden tietolähteet ja mittausvälit. Tässä vaiheessa tiedot ovat vielä yksinkertaisia, mutta myöhemmin toimeksiantaja voi muodostaa taulukkoon uusia soluja yksilöllisempien tietojen tallentamiselle. Taulukkoon liitettiin myös tasapainotusta kuvaava osio, jonka perusteella nähdään, mitä ominaisuuksia mittariin liittyy. Ominaisuudet liittyvät aineettoman pääoman mittaamiseen, taloudellisten ja ei - taloudellisten mittareiden valintaan sekä objektiivisten että subjektiivisten mittareiden määrän suhteeseen.

Mittaristoon oli hyödyllistä liittää myös mittareiden laskentakaavat (Liite 3). Laskentakaavat esittävät, miten mittariston tulokset lasketaan ja miten tuloksia voidaan hyödyntää muita olennaisia tunnuslukuja laskettaessa. Laskentakaavoja voidaan lisätä mittariston käyttöönoton jälkeen, kun tiedetään millaisia tunnuslukuja on strategian kannalta tarpeellista seurata.

Menestystekijöiden välisiä syy - seuraussuhteita käsiteltiin kausaalikartan avulla (Liite 4). Kaavion avulla havainnollistettiin menestystekijöiden merkityksiä toisilleen ja arvioitiin, ovatko menestystekijät strategian toteutumisen kannalta tärkeimmät. Sen avulla voitiin todeta menestystekijöiden väliset syy - yhteydet ja tehdä lopulliset tärkeimpien menestystekijöiden valinnat.

4.5 Mittariston yhteenveto

Yhteenvetopalaverissa 7.12.2010 kävimme yrityksen toimitusjohtajan kanssa läpi mittaristoon valittuja menestystekijöitä sekä niistä johdettuja mittareita (Taulukko 7). Toimitusjohtajan mielestä mittaristossa oli saatu esille hyvin ne tekijät, joita alkuvaiheessa ja tämän työn puitteissa oli tarkoitettu saavutettavan. Menestystekijät ja niistä johdetut mittarit kuvasivat hyvin yrityksen

arvoja sekä toiminnan kannalta tärkeitä asioita, joiden kehittäminen auttaa suorituskyvyn parantamisessa. Toimitusjohtaja uskoi mittaristolla saavutettavan uusia keinoja tiedonsiirtoon työntekijä- ja asiakaspinnassa, sekä tärkeiden tavoitteiden viestimiseen tehokkaalla tavalla. Yritys tulee kokemaan muutoksen mittariston käyttöönoton yhteydessä, jolloin mittaristolla ohjataan muutosta yhtenä selkeänä kokonaisuutena. Yhtenä yrityksen johdon näkökulmana mittariston käytölle onkin sen hyödyntäminen muutosten läpiviennissä tulevaisuudessa.

TAULUKKO 7. Yhteenveto menestystekijöistä ja mittareista.

Menestystekijä	Mittari
Talous	
Asiakassopimusten muutos	Sopimusmuutosten lukumäärä +/- Asiakaskannan myynnin muutos %
Kannattava kasvu	Liiketulospo - % Henkilöstömäärä, henkilötyövuodet Omavaraisuusaste, %
Asiakas	
Hyvät ja kestävät asiakassuhteet	Asiakastyytyväisyys Asiakassuhdetutkimukset A ja B asiakkaat Asiakaskäynnit asiakkaittain, lkm
Sisäiset prosessit	
Tehokkaat ja laadukkaat työskentelytavat	Asiakastyytyväisyys prosessit Laskutettujen tuntien lukumäärä / päivä Läpimenoaika
Yhteistyötä ja verkottumista tukeva toiminta	Yhteistyöpäivät sidosryhmien kanssa / lkm
Tiedon jakamista edistävä toiminta	Yhteiset projektit tiimeittäin
Oppiminen ja kehittyminen	
Osaava ja kehittyvä henkilöstö	Osaamiskartoitus Ulkoiset koulutuspäivät hlö / vuosi KLT - tutkintojen määrä / henkilöstö
Hyvä ja vuorovaikutteinen ilmapiiri	Työtyytyväisyyskysely Vaihtuvuus - %

4.6 Johtopäätökset

Mittariston suunnittelussa tavoitteena oli löytää sellaiset mittauskohteet, jotka tukevat yrityksen strategisten tavoitteiden saavuttamista ja ohjaavat henkilöstöä toimimaan yrityksen toiminnallisten tavoitteiden mukaan. Asiantuntijaorganisaation näkökulmasta mittaristo kuvaa hyvin niitä tekijöitä, joiden perusteella suorituskyky voidaan määritellä, (katso sivu 28). Aineettomien tekijöiden mittaamisen haastavuudesta huolimatta mittaristoon löydettiin useita eri mittareita, jotka kuvaavat suoraan tai epäsuorasti aineettoman tekijän kehittymistä. Mittaristo sisältää useita inhimillisen-, suhde- ja rakennepääoman tekijöitä, joiden kehittämisellä yrityksessä kuljetaan kohti parempaa kannattavuutta. Mittaristossa määrää kuvaavia objektiivisia mittareita tukevat laatuun ja arviointeihin perustuvat subjektiiviset mittarit. Mittariston suunnittelu yhdessä yrityksen henkilöstön kanssa avasi kiitettävästi yhteisiä näkemyksiä mittariston tarkoituksista sekä saavutettavissa olevista hyödyistä. Opinnäytetyössään Prokkola ja Säikkälä 2009 havaitsivat saman seikan.

Malmi ym. kirjoittavat, ettei yksittäinen organisaatio pysty yleensä löytämään useita yksilöllisiä menestystekijöitä. Toisaalta jos mittaristoa voidaan suoraan hyödyntää eri organisaatioissa, mittarit kuvaavat liian yleisiä tekijöitä. Jos tuloksia verrataan Prokkolan ja Säikkälän suunnittelemaan mittaristoon, yhtäläisyyksiä löydetään henkilöstön osaamiseen sekä työilmapiirin mittareista. Asiantuntijaorganisaatioita yhdistävät aineettomat menestystekijät, jolloin niiden mittaaminen tuloskortissa on yleistä. Organisaatiokohtaisesta strategiasta ja visiosta johdettuna mittarit ovat yksilöllisiä, joten niiden käyttäminen on vaikeasti yleistettävissä.

Toimeksiantajan liiketoimintaan muodostuu henkilöiden panoksista ja osaamisesta. Mittaristoa suunniteltaessa lähtökohtana oli toiminnan aineettomuus, jonka perusteella mittaamisen liittyvät riskit määräytyvät. Kuten Laamanen 2006 kirjoittaa, liian tarkka henkilömittaaminen voi heikentää motivaatiota. Mittariston ohjausvaikutuksella haluttiin tukea henkilöstön osaamisen kehittämistä yksilö - ja tiimitasolla. Yrityksen toiminnan kannalta pullonkaulana voidaan pitää tiedon siirtymistä laadullisesti ja ajallisesti. Mittariston myötä uusia väyliä tiedon siirtämiseen muodostui tiimi - ja sidosryhmätasolle, jolloin yrityksessä panostetaan vuorovaikutusta kehittäviin rakenteisiin.

Sisäisillä ja ulkoisilla tietovirroilla on suuri merkitys aineettoman pääoman kehittymiseen (Lönnqvist ym. 2010).

Mittaamisen kannattavuutta voidaan pohtia hyöty - vaivasuhteella. Käytännössä useimmat mittariston tietolähteet ovat olleet yrityksen käytössä eri tarkoituksissa eikä aikaisempien datalähteiden käyttö muodosta lisäkustannuksia mittaristolle. Asiakassuhdetutkimukset ovat haastavia ja työläitäkin, mutta niiden tarjoama tieto voi olla liiketoiminnan kehittämisen kannalta tärkeää. Asiakassuhteiden sekä henkilöstön osaamisen ja hyvinvoinnin tarkempi seuraaminen liittyvät olennaisesti toimeksiantajan laadun kehittämiseen. Tätä kautta yrityksessä otetaan ensiaskeleita aineettoman pääoman riskienhallintaan ja voidaan kehittää laadunseurantaa sekä aineettoman pääoman johtamista integroidusti. BSC:n myötä tärkein tieto kerätään yhteen paikkaan, josta tarkkailua voidaan tehdä.

Mittaristolla seurataan suorituskyvyn kehittymistä numeraalisesti. Tavoitteiden saavuttaminen tarkoittaa kuitenkin onnistumista konkreettisissa asioissa. Mittaristoprojektin edetessä yrityksessä joudutaankin tekemään yksityiskohtaiset toimintasuunnitelmat asetettujen tavoitteiden saavuttamiseksi. Suunnitelmassa selvitetään, millä resursseilla, kenen toimesta ja millaisilla aikatauluilla mittareiden tavoitteet saavutetaan. Mittariston käyttöönotossa onkin olennaista tehdä konkreettiset toimenpidesuunnitelmat, joiden avulla tavoitteita jalkautetaan osaksi henkilöstön päivittäistä työtä. Ilman toimenpiteiden suunnittelua koko mittaristoprojekti roikkuu löyhästi pelkkien toiveiden varassa ja on vaarassa epäonnistua.

Tämän työn pohjalta mittaristoon muodostui suhteellisen paljon mittareita, joiden tarpeellisuutta voidaan arvioida käyttöönoton jälkeen. Projektimallin mukaan mittareita voidaan karsia, mikäli niiden havaitaan olevan ristikkäistä informaatiota tuottavia, epäluotettavia tai tieto on vaikeasti tuotettavissa. Mittareiden tulisi tuottaa lisäarvoa sekä tukea strategiassa ja visiossa onnistumista.

Mittariston kehittämistä tulisi tehdä strategisten muutosten yhteydessä. Usein jonkin tekijän muuttuessa strategiaa joudutaan kehittämään kilpailukyvyn turvaamiseksi. Tällöin myös

mittariston kehittäminen on ajankohtaista oikeiden asioiden mittaamisen ja tavoitteissa onnistumisen kannalta. Mittariston avulla toimeksiantaja voi viestiä uusista strategisista tavoitteista tehokkaasti ja hyödyntää sitä muutosten läpiviennissä. Päinvastoin kuin tasapainotettua mittaristoa on kritisoitu, sitä voidaan hyödyntää jatkuvaa kehittämistä tukevana johtamisjärjestelmänä.

Mittariston käyttöönotto muodostaa uusia mahdollisuuksia ja johtamisen välineitä toimeksiantajan johdon käyttöön. Johdon päätettäväksi jää, mitä informaatiota jaetaan henkilöstön käytettäväksi ja millä menetelmillä. Mittaristoa voidaan hyödyntää kokonaisvaltaisesti strategiapäivillä ja yksittäisten mittareiden osalta myös tiimitasolla. Käyttöönoton jälkeen voidaan arvioida, mitä lisäarvoa järjestelmä luo toimeksiantajan toiminnalle ja mitkä sen todelliset hyödyt ovat.

5 POHDINTA

Suorituskyvyn mittaaminen on mielenkiintoinen ja haasteellinen aihepiiri. Suorituskyvyn määrittely sekä siihen liittyvien tekijöiden valinnat ovat organisaatiokohtaisia, joiden etsiminen on pitkäkestoinen prosessi. Työn prosessointi ajatustasolla aloitettiin vuosi ennen työn valmistumista, mikä osaltaan helpotti henkilökohtaisten tavoitteiden asettamista sekä henkistä valmentautumista työhön. Alkuvaiheessa omaan osaamiseen liittyvät rajoitteet kehittivät epävarmoja ajatuksia toisaalta korkeille asetettujen tavoitteiden saavuttamiselle. Näiden ajatusten pilkkominen konkreettisiksi asioiksi ja niihin varautuminen lukemalla auttoivat työn syväorientoitumiseen jo alkuvaiheessa.

Omaa työskentelyäni ohjasivat motivationaaliset tekijät, joiden tiedostaminen heti työhön lähdeettäessä auttoi keskittymään tuotoksen kannalta oikeisiin asioihin. Uuden oppimisen halu yhdistettynä aikaisempaan tietoon sekä oman osaamisen kehittäminen haasteellisen aiheen piirissä, ja toisaalta oman osaamisen näyttäminen olivat selkeimmät tekijät motivaation kannalta. Myös uteliaisuus ja halu tehdä jotakin itselle uutta kannustivat koko opinnäytetyöprosessin ajan parempaan suoritukseen.

Tässäkin opinnäytteessä jouduttiin tekemään valintoja käytettävän tietoperustan, menetelmien ja välineiden osalta. Valittu tietoperusta rajaa aina mahdollisuuksia valintojen tekemiselle eri menetelmien osalta. Työssä onkin kriittisesti arvioitu, onko valittu tietoperusta kaikilta osin onnistunut ja sen kautta valittujen menetelmien käyttö perusteltua. Työn aihepiiriin sisältyy laajasti teoriaa, joiden kirjoittajat tarjoavat erilaisia ratkaisumalleja ja menetelmiä mittariston rakentamiseen. Useimmissa teoksissa esiteltävät menetelmät ovat ristikkäisiä eli rakenne poikkeaa toisistaan, mutta niiden tavoitetulokset muistuttavat toisiaan. Eri tietolähteistä saatavan tiedon vertailu sekä lähdekritiikki auttoivat mielestäni sopivimpien teoksien valinnassa. Lopullisen menetelmän valinta tehtiin ennen tuotoksen tekemistä. Tarjolla oli useita erilaisia mittariston suunnittelumalleja, joiden käyttämisestä opinnäytetyössäni harkitsin huolella.

Parhaaseen tulokseen omasta mielestäni pääsin palaamalla aiemmin tehtyihin valintoihin. Uuden tiedon käsittely oli merkityksellistä työn lopputuloksen kannalta. Se laajensi näkökulmaa ja vaikutti sitä kautta lopputulokseen. Tiedon jäsentely ja priorisointi työn kannalta oikeaan järjestykseen olivat tärkeää oman oppimisen kannalta. Mielestäni tiedon syvälinen ymmärtäminen onnistui parhaiten palaamalla uudelleen tietoperustaan ja peilaamalla sitä tuotoksen tarpeisiin. Usein parhaalta tuntuva kirjallinen ratkaisu syntyi muualla kuin opinnäytetyön kirjoittamisen yhteydessä. Tällöin tiedon käsittely ja jäsentely sai aikaa, jolloin lopullinen ratkaisu muodostui eri näkökulmien vaikutuksesta.

Produktiivisessa opinnäytetyössäni olen joutunut yhdistämään teorian ja käytännön, mitkä ovat olleet riippuvaisia toisistaan. Projektiin liittyvät teemahaastattelut olivat hedelmällisin osio käytännön työn tekemisessä. Suunnittelutyö yhdessä yrityksen ydinhenkilöstön kanssa osoitti tuotoksen hyödyntämisen mahdollisuudet heidän toiminnassaan. Realiteettien ja todellisten hyötyjen havaitseminen tulivatkin esille vasta työn loppupuolella. Tekijänä oli mukava huomata, että toimeksiantaja huomioi positiivisesti tekemäni kehittämissuhteet ja antoi rakentavaa palautetta projektin edetessä.

Toiminnallisen opinnäytetyön tuotoksen onnistumista osoittaa tuotoksen kokeilu ja sen vaikutusten arviointi. Tämän opinnäytetyön tuotoksen toimivuutta ei voida todeta, koska sen testaaminen ei sisällynyt opinnäytetyöhön. Opinnäytetyön sisältö täytti sille asetetut tavoitteet toimeksiantajan sekä tekijän näkökulmasta, joten voidaan todeta, että työ oli onnistunut.

Opinnäytetyö tarjosi monipuolisesti näkökulmia asiantuntijaorganisaation johtamiseen. Suunnittelutyössä pääsin tutustumaan mielenkiintoisiin menetelmiin ja teorioihin, joiden avulla yrityksen suorituskyvyn mittaamista tulisi lähestyä. Työn kautta opin erityisesti mitä strategian ja arvojen jalkauttaminen käytännössä tarkoittaa sekä sen, mitkä tekijät tulee huomioida mittariston suunnittelun yhteydessä. Työ toimi myös hyvänä mittarina omien raportointi- ja tiedonhakutaitojeni osalta. Opinnäytetyön tekeminen oli kokonaisuutena antoisaa aikaa ja uskon hyötyväni tästä sekä jatko - opintojeni että työelämän yhteydessä.

Opinnäytetyön aiheeseen liittyy useita tämän päivän yritystoiminnassa käytettyjä menetelmiä ja näkökulmia. Suoristuskyky, laatu sekä yrityksen kokonaisvaltainen johtaminen ovat tärkeitä osa - alueita kilpailukyvyn ja yrityksen kehittämisen näkökulmasta. Aihepiiri sopii hyvin ammattikorkeakoulun opinnäytetöihin ajankohtaisuuden sekä toiminnallisen luonteensa pohjalta. Hyviä opinnäytetyön aiheita strategisen laskentatoimen ja - johtamisen näkökulmasta olisivat myös mittariston kehittämiseen liittyvät työt sekä tutkimukset suorituskyvyn mittaamisen vaikutuksista yrityksen kehittymiseen. Myös tässä työssä aloitetun BSC - projektityön loppuunvieminen olisi sopivan laaja ja haasteellinen opinnäytetyöksi.

Opinnäytetyön aihepiiriin sisältyy laaja joukko teorioita, joiden käsittelyä jouduttiin rajaamaan tarkalla kädellä. Myös työn suunnittelu sekä toteutustavat vaativat kriittistä pohdintaa sisällön tarpeellisuudesta. Ohjauksesta haluan kiittää Tiina Gallénia, joka osaamisellaan auttoi kokonaisvaltaisesti projektin etenemisessä.

LÄHTEET

- Hannula, M. & Lönnqvist, A. 2002. Suorituskyvyn mittauksen käsitteet. Vantaa: Tummavuori.
- Hirsijärvi, S. & Hurme, H. 2001. Tutkimushaastattelu. Helsinki: Yliopistopaino.
- Johnson, W. & Onyeaso, G. 2006, Using cointegration methods to estimate the interconnectedness of intangible strategic assets.
<http://www.emeraldinsight.com.proxy.pc124152.oulu.fi:8080/journals.htm?issn=0025-1747&volume=44&issue=9&articleid=1576156&show=html>. Hakupäivä 14.12.2010.
- Järvelin, K., Kvist, H-H., Kähäri, P. & Räikkönen, J. 1992. Palveluyrityksen laadun kehittäminen. Jyväskylä: Gummerus.
- Kujansivu, P., Lönnqvist, A., Jääskeläinen, A. & Sillanpää, V. 2007. Liiketoiminnan aineettomat menestystekijät. Gummerus.
- Kaplan, R. & Norton, D. 1996. The Balanced Scorecard. USA.
- Kauma, P. 2009. Tulokortti toimii yhä. Fakta 2/2009. 8. Hakupäivä 7.12.2010.
- Kupi, E., Ilomäki, K., Talja, H., Sillanpää, V. & Lönnqvist, A. 2008. Aineettoman pääoman riskienhallinta: Riskit ja riskienhallinnan käytännöt yrityksissä. 38–39. VTT Working papers 104.
- Laamanen, K. 2005. Johda suorituskykyä tiedon avulla. Tampere: Tammer-Paino.
- Laitinen, E. 2003. Yritystoiminnan uudet mittarit. 3. uudistettu painos. Jyväskylä: Gummerus.
- Lecklin, O. 1999. Laatu yrityksen menestystekijänä. 3. uudistettu painos. Jyväskylä: Gummerus.
- Lillrank, P. 1999. Laatuajattelu. Keuruu: Otava.
- Länsiluoto, A., Laitinen, E. & Laitinen, T. 2008. Suomalaisilla yrityksillä valinnanvaraa strategisen johdon laskentatoimen menetelmissä. Tilisanomat 3/2008. 62–67. Hakupäivä 9.12.2010
- Lönnqvist, A., Kujansivu, P. & Antikainen, R. 2006. Suorituskyvyn mittaaminen - Tunnusluvut asiantuntijaorganisaation johtamisvälineenä. 2. uudistettu painos. Helsinki: Nord Print.
- Lönnqvist, A., Jääskeläinen, A., Kujansivu, P., Käpylä, J., Laihonon, H., Sillanpää, V. & Vuolle, M. 2010. Palvelutuotannon mittaaminen johtamisen välineenä. Tallinna: Raamatutrukikoda.
- Lönnqvist, A. Tampereen teknillinen yliopisto, professori tiedonhallinta ja logistiikka. RE: Kysymys BSC:n käytettävyydestä PK - sektorilla. Sähköpostiviesti 7.12.2010.

Mahesh, K & Suresh, J.K. 2009. Knowledge criteria for organization design. Journal of knowledge management. 41–51. Hakupäivä 14.12.2010.

Malmi, T., Peltola, J. & Toivanen, J. 2006. Balanced Scorecard, rakenna ja sovelta tehokkaasti. 5. uudistettu painos. Jyväskylä: Gummerus.

Metsä - Tokila, T. 2008. Toimialaraportit: Taloushallinnon palvelut.

http://www.tem.fi/files/21081/Taloushallinnon_palvelut_2008_netti.pdf. Hakupäivä 10.11.2010

Prokkola, T. & Säikkälä H. 2009. Balanced Scorecardin rakentaminen Uki Arkkitehdit Oy:lle. Oulun seudun ammattikorkeakoulu. Liiketalouden yksikkö, laskentatoimi. Alempi aste.

Sipilä, J. 1996. Asiantuntija ja johtaja. Porvoo: WSOY.

Yritystutkimusneuvottelukunta, 2005. Yritystutkimuksen tilinpäätösanalyysi. Tampere: Tammer-Paino.

Toivanen, J. 2001. Balanced Scorecardin implementointi ja käytön nykytila Suomessa. Lappeenrannan teknillinen korkeakoulu: Digipaino.

Vilka, H. & Airaksinen, T. 2003. Toiminnallinen opinnäytetyö. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino.

BSC - mittaristo esimerkkiluvuin**2010 Tarkasteluvuosi****Mittarin arvot**

Talousnäkökulma		Tavoite	Edellinen	Toteutunut	Muutos	Saate mittarille
T1	Asiakassopimusten määrän kasvu +/-	10	7	6	1	Selite
T2	Asiakaskannan myynnin muutos - %	5	4,8	7,7	60,42 %	Selite
T3	Liiketulos - %	15	16	11	-31,25 %	Selite
T4	Henkilöstömäärä, hlötyövuodet	22	18	21	3	Kaikki työsuhteet yhteensä
T5	Omavaraisuusaste, %	50	48	44	-8,33 %	Selite
Asiakasnäkökulma						
A1	Asiakastyytyväisyys	4,6	4,4	4,3	-0,1	Tutkimuksen kokonaisarvosana
A2.1	Asiakassuhdetutkimukset A kpl	5	1	4	3	Selite
A2.2	Asiakassuhdetutkimukset B kpl	5	2	5	3	Selite
A3	Asiakaskäynnit asiakkaittain	150	122	138	16	Kaikki asiakkaat, lukumäärä
Sisäiset prosessit näkökulma						
S1	Asiakastyytyväisyys prosessit	4,6	4,4	4,4	0	Keskiarvo prosesseista
S2	Laskutettujen tuntien lkm/pv	6	4,8	5,5	0,7	Selite
S3	Läpimenoaika keskimäärin pv	9,5	11,5	11	-0,5	Vuorokausia, keskiarvo
S4	Yhteistyöpäivät sidosrymien kanssa lkm	12	9	8	-1	Selite
S5	Yhteiset projektit tiimeittäin	12	4	7	3	Tiimien ja tiimeittäin
Oppimisen ja kehittymisen näkökulma						
O1	Osaamiskartoitus	4,7	4,1	4,4	0,3	Selite
O2	Ulkoiset koulutuspäivät hlö/vuosi	5	4	3	-1	Koulutuspäivät / henkilö
O3	KLT - tutkintojen määrä / henkilöstö	13	5	7	2	Kokonaismäärä henkilöstöstä
O4	Työtyytyväisyys	4	3,5	3,7	0,2	Kyselyn keskiarvo
O5	Vaihtuvuus - %	4,7	5	16,6	232,00 %	Uudet työntekijät / aikasempiin

Mittariston tiedot ja tasapaino 2010 Tarkasteluvuosi				Taloudellinen	Ei - taloudellinen	Inhimillinen pääoma	Suhdepääoma	Rakennepääoma	Laatumittari	Subjekttiivinen	Objektiivinen
Talousnäkökulma	Mittausväli	Tiedon keräys									
T1	Asiakassopimusten määrän kasvu +/-	4 / vuosi	Johdon raportit	x			x				x
T2	Asiakaskannan myynnin muutos - %	1 / vuosi	Tilinpäätös	x							x
T3	Liiketulos - %	1 / vuosi	Tilinpäätös	x							x
T4	Henkilöstömäärä, hlötyövuodet	1 / vuosi	Henkilöstötiedot		x	x					x
T5	Omavaraisuusaste, %	1 / vuosi	Tilinpäätös	x							x
Asiakasnäkökulma											
A1	Asiakastytyväisyys	1 / vuosi	Liiton kysely		x		x		x	x	
A2.1	Asiakassuhdetutkimukset A kpl	1 / vuosi	Kvalitatiiviset menetelmät		x		x		x	x	
A2.2	Asiakassuhdetutkimukset B kpl	1 / vuosi	Kvalitatiiviset menetelmät		x		x		x	x	
A3	Asiakaskäynnit asiakkaittain	1 / vuosi	Toiminnanohjausohjelma		x		x				x
Sisäiset prosessit näkökulma											
S1	Asiakastytyväisyysindeksi prosessit	1 / vuosi	Liiton kysely		x		x	x	x	x	
S2	Laskutettujen tuntien lkm / pv	1 / vuosi	Toiminnanohjausohjelma	x				x	x		x
S3	Läpimenoaika keskimäärin pv	1 / vuosi	Toiminnanohjausohjelma		x			x	x		x
S4	Yhteistyöpäivät sidosrymien kanssa lkm	1 / vuosi	Johdon raportit		x		x				x
S5	Yhteiset projektit tiimeittäin	1 / vuosi	Toiminnanohjausohjelma		x	x					x
Oppimisen ja kehittymisen näkökulma											
O1	Osaamiskartoitus	1 / vuosi	Osaamiskartoituskysely		x	x				x	
O2	Ulkoiset koulutuspäivät hlö / vuosi	1 / vuosi	Henkilöstökysely		x	x					x
O3	KLT - tutkintojen määrä / henkilöstö	1 / vuosi	Osaamiskartoituskysely		x	x					x
O4	Työtyytyväisyys	1 / vuosi	Henkilöstökysely		x			x	x	x	
O5	Vaihtuvuus - %	1 / vuosi	Johdon raportit		x	x			x		x

Mittariston laskentakaavat

Liiketulos - % =	$\frac{\text{Liiketulos}}{\text{Liiketoiminnan tuotot yhteensä}} \times 100$
Omavaraisuusaste, % =	$\frac{\text{Oikaistu oma pääoma}}{\text{Oikastun taseen loppusumma}} \times 100$
Työntekijöiden vaihtuvuus - % =	$\frac{\text{Lopettaneet työntekijät}}{\text{Vuoden keskivahvuus}} \times 100$
Läpimenoaika keskimäär. pv =	$\frac{\text{Tomintoihin käytetty kokonaistyöaika}}{\text{Luovutetut työt yhteensä}} / \text{Tavoitetyöaika}$
Laskutetut tunnit lkm / pv =	$\frac{\text{Laskutetut tunnit yhteensä}}{\text{Täydet työpäivät yhteensä}}$

Tulosten perusteella laskettavissa olevia muita tunnuslukuja

Talous

Oman pääoman tuotto - % =	$\frac{\text{Nettotulos (12kk)}}{\text{Keskimääräinen oma pääoma}} \times 100$
---------------------------	--

Asiakas

Asiakaskäyntien muutos - % =	$\frac{\text{Asiakaskäynnit kuluva jakso} - \text{asiakaskäynnit ed. jakso} \times 100}{\text{Asiakaskäynnit kuluvasa jaksossa}}$
------------------------------	---

Sisäiset prosessit

Keskimääräinen vaiheaja =	$\frac{\text{Läpimenoaika}}{\text{Vaiheiden määrä}}$
Työaikasuhte =	$\frac{\text{Välitön työaika}}{\text{Läpimenoaika}}$

