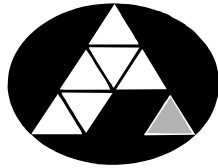


POHJOIS-KARJALAN AMMATTIKORKEAKOULU
Teknologiaosaamisen johtamisen koulutusohjelma
Ylempi ammattikorkeakoulututkinto

Sinikka Parviainen

AINEETTOMAN PÄÄOMAN JOHTAMINEN

Opinnäytetyö
Kesäkuu 2011



POHJOIS-KARJALAN
AMMATTIKORKEAKOULU

OPINNÄYTETYÖ
Kesäkuu 2011
Teknologiaosaamisen johtamisen
koulutusohjelma

Karjalankatu 3
80200 JOENSUU
p. (013) 260 6801

Tekijä
Sinikka Parviainen

Nimeke
Aineettoman Pääoman Johtaminen

Toimeksiantaja
Case-yritys

Tiivistelmä

Kiinnostus aineettoman pääoman johtamista ja kehittämistä kohtaan on ollut viime vuosina erittäin aktiivista niin yksityisissä yrityksissä kuin julkisen sektorin organisaatioissa.

Opinnäytetyö tehtiin Case-yritykselle sopivien aineettoman pääoman johtamisen ja kehittämisen menetelmien löytämiseksi. Yleispätevää kaikki aineettoman pääoman osa-alueet huomioivaa mallia ei ole vielä saatavilla, mutta tässä raportissa aihetta lähestyttiin tasapainotetun tuloskorttiajattelumallin ja Meritum-projektin lopputuloksena syntyneen ohjeistuksen kautta. Aineettoman pääoman johtamisen teoriaa käsiteltiin myös Tampereen teknillisen yliopiston yhteydessä toimivan Mittaritiimin tuottaman aineiston pohjalta.

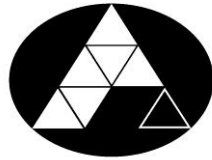
Talouden tunnuslukujen hyödyntämistä aineettoman pääoman kehittämisessä ja johtamisessa käsiteltiin henkilöstötilinpäätöksen ja aineettoman pääoman tehokkuuslukujen raportoinnin ja analysoinnin avulla. Henkilöstötilinpäätös tehtiin Guy Ahosen mallin mukaan ja osana henkilöstötilinpäätöstä tehtiin Case-yritykselle henkilöstötuloslaskelma. Henkilöstötilinpäätökseen tiedot kerättiin työajanseuranta- ja tuotannonohjausjärjestelmistä sekä tilinpäätöstiedoista tilikausilta 2008–2011. Osa raporttiin saadusta tiedosta kerättiin yrityksen henkilöstöltä otantakyselyinä.

Aineettoman pääoman johtamisen ja kehittämisen todettiin olevan koko henkilöstön vastuulla. Talouden tunnuslukujen kautta voitiin seurata aineettoman pääoman kehittämiseksi tehtyjen investointien vaikutusta vasta pidemmän aikavälin kuluessa.

Kieli
suomi

Sivuja 66
Liitteet 4
Liitesivumäärä 4

Asiasanat
aineeton pääoma, johtaminen, henkilöstötilinpäätös



NORTH KARELIA
UNIVERSITY OF APPLIED SCIENCES

THESIS
June 2011
Degree Programme in Technology Competence Management
Karjalankatu 3
FIN 80200 JOENSUU
FINLAND
Tel. 358-13-260 6801

Author(s)

Sinikka Parviainen

Title

Intellectual Capital Management

Commissioned by
Case Company

Abstract

Common interest for intellectual capital management and development has been very active during past few years among private companies as well in public organizations. The thesis was made for Case-company to find out suitable methods for intellectual capital management and development work. So far there is no common universal method for intellectual capital management, but in the thesis the subject was approached by model of balanced scorecard and instructions according to the Meritum –project conclusions. The theory of intellectual capital management was considered also according to Mittaritiimi personnel's material. The research company is operating in connection with Tampere University of Technology.

How to take advantage of the financial key ratios for intellectual capital management was approached by analyzing and reporting the financial statement of human resources results and figures of the intellectual capital efficiency. The financial statement of human resources was made according to the model created by Guy Ahonen and one part of the financial statement of human resources was the income statement of the human resources. The figures for the financial statement of human resources were collected from the Case-company's enterprise resource planning system and official financial statements from the accounting periods in 2008–2011. One part of the needed information for the thesis was collected by random sampling inquiry among employees.

The final results of the thesis were that each employee is responsible for the intellectual capital management and development work. It was possible to follow with the financial key figures the effects of the investments in the intellectual capital management only after a longer period.

Language
Finnish

Pages 66
Appendices 4
Pages of Appendices 4

Keywords

intellectual capital, management, financial statement of human resources

SISÄLTÖ

TIIVISTELMÄ

ABSTRACT

LYHENTEET	6
1 JOHDANTO	7
1.1 Opinnäytetyön lähtökohdat	8
1.2 Viitekehys ja aiheen rajausta	9
1.3 Opinnäytetyön rakenne ja tavoitteet	10
2 MENETELMÄT JA TOTEUTUS	11
2.1 Teoriaan tutustuminen ja aineiston rajausta	11
2.2 Aineettomaan pääomaan liittyvät talouden tunnusluvut	12
3 AINEETON PÄÄOMA	13
3.1 Inhimillinen pääoma	14
3.2 Suhdepääoma	16
3.3 Rakennepääoma	16
3.4 Aineettoman pääoman johtaminen, Meritum-malli	17
4 TASAPAINOTETTU TULOSKORTTIAJATTELU, BSC.....	19
4.1 Tulokortista strategiakartaksi	20
4.2 Talousnäkökulma	22
4.3 Asiakasnäkökulma	22
4.4 Sisäiset liiketoimintaprosessit	23
4.5 Oppiminen ja kasvu	23
4.6 Aineettoman pääoman kehittäminen BSC:n avulla	24
4.6.1 Inhimillinen pääoma	25
4.6.2 Informaatiopääoma	25
4.6.3 Organisaatiopääoma.....	26
5 HENKILÖSTÖTILINPÄÄTÖS.....	26
5.1 Yrityksen henkilöstövoimavarat	28
5.1.1 Henkilöstövahvuus.....	28
5.1.2 Kokonaistyöajan rakenne ja jakautuminen	30
5.1.3 Työvoimarakente ja työsuhtemuodot.....	32
5.2 Henkilöstön yksilöominaisuudet.....	33
5.2.1 Osaaminen	33
5.2.2 Palvelusvuodet	35
5.2.3 Ikärakenne.....	36
5.2.4 Terveys ja työkyky	36
5.3 Työyhteisö.....	37
5.3.1 Työtyytyväisyys.....	38
5.3.2 Vaihtuvuus.....	39
5.3.3 Kehityskeskustelut	40
5.3.4 Asiakastytyväisyys	40
5.3.5 Verkostotoiminta	42
5.4 Taloudelliset tunnusluvut	43
5.5 Henkilöstötuloslaskelma	43
6 AINEETTOMAN PÄÄOMAN TEHOKKUUS JA ARVO.....	45
6.1 VAIC, aineettoman pääoman kokonaistehokkuus.....	46
6.2 CIV, aineettoman pääoman arvo	48

7 KEHITTÄMISEHDOTUKSET	49
7.1 Nykytilan kartoitus ja kehittämistoimenpiteitä.....	50
7.2 Seuranta ja arviointi.....	52
7.3 Inhimillisen pääoman muutos rakenne pääomaksi	53
8 POHDINTA	54
8.1 Strategialähtöisyys ja mittaristo	55
8.2 Henkilöstötilinpäätöksen käytettävyys	56
8.3 Talouden tunnusluvut aineettoman pääoman kehittämisessä.....	58
LÄHTEET	61
LIITTEET	
Liite 1. Työtyytyväisyyskyselyn tulokset 2009 ja 2010	63
Liite 2. Asiakastytyväisyyskyselyn tulokset 2008–2010.....	64
Liite 3. Henkilöstötuloslaskelma 2008–2011	65
Liite 4. BSC-”demomittarit” Case- yritykselle	66

LYHENTEET

A	Amortisation, arvon aleneminen
BSC	Balanced Score Card, tasapainotettu tuloskortti
C	Employee Costs, henkilöstökulut
CE	Capital Employed, sijoitettu pääoma
CEE	Capital Employed Efficiency, sijoitetun pääoman tehokkuus
CIV	Calculated Intangible Value, aineettoman pääoman arvo
D	Depreciation, suunnitelman mukaiset poistot
HC	Human Capital, inhimillinen pääoma
HCE	Human Capital Efficiency, inhimillisen pääoman tehokkuus
IC	Intellectual Capital, aineeton pääoma
ICE	Intellectual Capital Efficiency, aineettoman pääoman tehokkuus
P	Operating Profit, liikevoitto
ROA	Return on Total Assets, koko pääoman tuotto
SC	Structural Capital, rakenteellinen pääoma
SCE	Structural Capital Efficiency, rakenteellisen pääoman tehokkuus
VA	Value Added, arvonlisä
VAIC	Value Added Intellectual Coefficient, aineettoman pääoman tehokkuus

1 JOHDANTO

Opinnäytetyössäni haluan tuoda esille viime vuosina korostetun näkemyksen, jonka mukaan tietovaltaisessa organisaatiossa suuri arvo ja kilpailukyky ovat henkilöstön osaamisessa, toimintatavassa, rakenteessa ja määrässä. Perinteinen tilinpäätös keskittyy taloudellisiin tunnuslukuihin eikä huomioi henkilöstövoimavaroja kokonaisvaltaisesti (Karjalainen 1999, 8–10.). Tästä syystä henkilöstötilinpäätösten tekeminen niin julkisissa kuin yksityisissä yrityksissä on viime vuosina lisääntynyt ja sen merkitys aineettoman pääoman kehittämisessä on kasvanut.

Opinnäytetyössä käydään läpi aineettoman pääoman eri osa-alueet teoriassa. Lisäksi tarkastellaan Kaplanin ja Nortonin kehittämää tasapainotetun tulokorttiajattelun mallia aineettoman pääoman johtamiseksi. Keskeiseksi osaksi tätä opinnäytetyötä muodostuu Case-yritykseen tehty henkilöstötilinpäätös ja aineettoman pääoman eri osa-alueiden tehokkuuslukujen määrittäminen neljälle peräkkäiselle tilikaudelle. Henkilöstötilinpäätös on tehty Pienten ja keskisuurten yritysten henkilöstötilinpäätös Malli ja ohjeet -mukaan. Mallista on hyödynnetty niitä osia, joihin tiedot ovat olleet Case-yrityksessä järkevästi kerättävissä. Kerättyjen tietojen avulla pyritään antamaan kuva yrityksen henkilöstövoimavarojen tilasta ja kehityksestä viimeisen neljän vuoden aikana.

Opinnäytetyö painottuu aineettoman pääoman osa-alueista inhimillisen pääoman tarkasteluun henkilöstövoimavarakartoituksen ja aineettoman pääoman tehokkuusluvun VAIC:n kehittymisen kautta. Opinnäytetyön tavoitteena on löytää Case-yritykselle käyttökelpoinen yhdistelmä, jolla aineettoman pääoman strategiaan pohjautuva kehittäminen ja kehitystoimien vaikuttavuuden arvioiminen olisi tulevaisuudessa kokonaisvaltaista ja systemaattista.

1.1 Opinnäytetyön lähtökohdat

Yritys, jolle opinnäytetyöni teen, on luonteeltaan teknologiaintensiivinen. Organisaation luonnetta kuvatessa, määritellään yrityksen teknologiaintensiivisyys ja erikoistumisaste. Jos erikoistumisaste on korkea, tuotteet on usein suunnattu kapealle asiakassegmentille perustuen kokemuksen kautta kertyneeseen erityisosaamiseen. Teknologiaintensiiviselle organisaatiolle ominaista on se, että organisaatio kehittää omaa innovatiivista teknologiaa, johon sen omat tuotteet ja palvelu perustuvat. Tällöin puhutaan teknologiaspesialistista ja innovaatiotoiminta nousee korostetusti esiin. (IC Partners 2004, s. 29–30).

Tällaisen organisaation ollessa kyseessä aineettoman pääoman osa-alueista inhimillinen pääoma yhdistettynä tuloksekkaaseen innovaatiotoimintaan muodostuu erityisen tärkeäksi. Suhdepääoman näkökulmasta asiakkuuksissa korostuvat T&K-yhteistyö, tuoteräätälöinnit sekä tuotekehityskumppanit.

Organisaatiossa ydinprosessit on kuvattu laatujärjestelmän käyttöön oton yhteydessä ja toiminta on ISO9001-standardin mukaista järjestelmällisen dokumentoinnin ja jatkuvan parantamisen periaatteita noudattavaa. Mittarit toiminnan seuraamiseksi on määritelty kullekin ydinprosessille ja niitä seurataan kvartaaleittain. Viimevuosien talouslukujen perusteella systemaattista kehittämistä jo toiminnan kannattavuuden parantamiseksi tarvitaan edelleen. Tässä aineettoman pääoman kehittämistoimet ja niiden vaikuttavuuden arviointi, erityisesti inhimillisen pääoman alueella, ovat merkittävässä roolissa.

Tilinpäätöstiedoista saatavien virallisten lukujen avulla on mahdollista määritellä organisaation aineettoman pääoman arvo ja tehokkuus. Henkilöstötilinpäätöksestä saatavan tiedon käyttökelpoisuutta toiminnan kehittämiseksi ei organisaatiossa aikaisemmin ole kokeiltu, joten opinnäytetyöni kautta siihenkin on mahdollisuus.

1.2 Viitekehys ja aiheen rajaus

Aineettoman pääoman tutkiminen Suomessa on keskittynyt Tampereen teknillisessä yliopistossa toimivaan Mittaritiimi-tutkimusryhmään. Se on kansainvälisesti toimiva ryhmä, joka on toiminut vuodesta 1999 lähtien ja erikoistunut erityisesti aineettoman pääoman ja liiketoiminnan suorituskyvyn johtamiseen. Toimintansa aikana tutkimusryhmän jäsenet ovat tuottaneet aiheesta satoja julkaisua, useita väitöskirjoja ja diplomitöitä. Yksi viimeisimmistä aiheeseen liittyvistä väitöskirjoista on vuonna 2008 Paula Kujansivun tekemä Intellectual Capital Management-väitöskirja. Opinnäytetyössäni aineettoman pääoman teoriaosuus pohjautuu osin Paula Kujansivun ja Antti Lönnqvistin tuottamaan materiaaliin sekä Samuli Ahon, Pirjo Ståhlen ja Sten Ståhlen tutkimukseen aineettoman pääoman osa-alueiden tehokkuuslukujen ja arvon laskemiseksi.

Kaplanin ja Nortonin 1990-luvulla kehittämä organisaation strategiaan pohjautuva aineettoman pääoman kehittämisen teoria, tasapainotettu tuloskorttiajattelu, on ehkä yleisimmin käytössä oleva ja tunnetuin menetelmä ei-taloudellisten asioiden kehittämiseen ja mittaamiseen. Case-yrityksessä mittaristo noudattelee tietyiltä osin jo nyt tasapainotettua tuloskorttimallia, mutta malliin liittyvää strategiasidonnaisuutta tulisi toiminnan kehittämiseksi tarkentaa.

Henkilöstötilinpäätöksen tekemisessä lähtökohtana ovat olleet Guy Ahosen teokset ja lisäksi olen tutustunut pk-yrityksen kirjanpitoon ja tilinpäätökseen liittyviin lähteisiin. Empiirinen osa koostuu organisaation tuotannonohjaus- ja työajanseurantajärjestelmistä sekä tilinpäätöstiedoista kerättyyn tietoon sekä kerätyn tiedon analysointiin ja raportointiin. Opinnäytetyö on luonteeltaan kvantitatiivinen, joskin rajanvetoa on vaikea tehdä, koska työ sisältää kvalitatiivisiakin piirteitä. Empiirisen osan informaatiota käsitellään numeerisesti ja tuloksia tarkastellaan graafien ja taulukoiden muodossa. Tulokset esitetään prosenttiosuuksina joko prosentteina liikevaihdosta tai henkilöstöön liittyvät tiedot prosentteina koko henkilöstöön liittyvästä luvusta. Näin ollen yksittäiseen henkilöön liittyvää informaatiota ei tuloksista ole tunnistettavissa.

1.3 Opinnäytetyön rakenne ja tavoitteet

Opinnäytetyön teoriaosuus jakaantuu neljään osaan. Ensimmäisenä perehdytään aineettoman pääoman osa-alueisiin, joihin kuuluvat inhimillinen-, rakenne- ja sosiaalinen pääoma Kujansivun ja Lönnqvistin teorian mukaan luvussa 3. Toinen teoriaosuus liittyy tasapainotettuun tuloskorttiajatteluun (luku 4), pohjautuen Kaplanin ja Nortonin Strategiakartat -kirjaan. Tässä osiossa käydään läpi strategiamalli sisältäen neljä näkökulmaa, jotka ovat talous, asiakas, sisäiset liiketoimintaprosessit sekä oppiminen ja kasvu. Se, miten tasapainotettu tuloskortti ajattelua voidaan hyödyntää aineettoman pääoman kehittämisessä, on tarkennettu luvussa 4.6.

Henkilöstötilinpäätös käydään kokonaisuudessaan läpi luvussa 5, joka on opinnäytetyön laajin osa. Henkilöstötilinpäätökseen tarvittavat tiedot on kerätty yrityksen erilaisista tietojärjestelmistä, tilinpäätös- ja tasetiedoista. Joidenkin tietojen osalta on suoritettu organisaatiossa otantakysely. Liitteissä 1 ja 2 ovat yrityksen työtyytyväisyyskyselyn ja asiakastyytyväisyyskyselyn tulokset graafisessa muodossa. Henkilöstötuloslaskelma tilikausilta 2008–2011 on liitteessä 3 ja siihen liittyvät osa-alueet on purettu auki luvussa 5.5.

Aineettoman pääoman kokonaistehokkuus ja arvo on käsitelty luvussa 6. Tässä luvussa esitellään aineettoman pääoman tehokkuuteen liittyvä teoria sekä yritykselle lasketut aineettoman pääoman tehokkuutta kuvaavat luvut. Johtopäätökset ja kehittämissuositukset -luvussa käydään läpi opinnäytetyössä esiteltyjen menetelmien soveltuvuutta organisaation aineettoman pääoman kehittämisen työkaluina. Opinnäytetyön aiheeseen liittyvät lyhenteet on listattu erikseen luettavuuden selkiyttämiseksi sivulla 6.

Tavoitteeksi opinnäytetyölle on asetettu henkilöstötilinpäätöksen liittyvien osien hyödyntämisen käyttökelpoisuuden selvittäminen organisaation aineettoman pääoman mittaamisessa ja kehittämistoimissa sekä se, että määritetään laskentakaavojen avulla yrityksen aineettoman pääoman kokonaistehokkuusluku ja arvo tilikausille 2008–2011. Henkilöstötilinpäätös on tehty tähän raporttiin niin laajana, kuin se tietojen saatavuuden kannalta on ollut mahdollista. Henkilöstötilinpäätöksessä olevien kaikkien osien tarpeellisuutta tulevaisuudessa on perus-

teltua harkita, koska opinnäytetyössä esitellyssä laajuudessaan se on pienelle yritykselle mielestäni melko raskas tehdä. Vaikka aineettoman pääoman kehittäminen pohjautuu aina yrityksen visioon ja strategiaan, ei sitä tässä yhteydessä esitellä, koska organisaation strategian kokonaisvaltainen päivittäminen on parhaillaan menossa ja olemassa oleva strategia sisältää osin jo vanhentunutta tietoa.

2 MENETELMÄT JA TOTEUTUS

2.1 Teoriaan tutustuminen ja aineiston rajaus

Aineettoman pääoman johtamiseen ja kehittämiseen on nykyisin valtavasti aineistoa ja ehkä yksi haasteellisimmista osioista oli aineiston rajaaminen opinnäytetyöhön. Aineettoman pääoman teoriaosuudessa lähdeaineistona on muun muassa IC Partnersin tekemä työkirja, joka on osana Aineeton pääoma-projektin lopputuloksia. Tuossa raportissa aineettoman pääoman kolme osa-aluetta, inhimillinen pääoma, rakenne- ja suhdannepääoma, on esitelty yksityiskohtaisesti ja työkirjassa on esimerkkejä siitä, miten aineettoman pääoman osa-alueita on mahdollista yrityskohtaisesti kehittää. Raportin mukaan erityisesti silloin, kun kyseessä on pieni yritys, kehittymisen kannalta paras hyöty saavutetaan, kun jokainen aineettoman pääoman osa-alue on mukana tarkastelussa. Tästä syystä teoreettisessa tarkastelussa on mukana jokainen aineettoman pääoman osa-alue, vaikka pääpaino opinnäytetyössä on inhimillisessä pääomassa.

Suomessa aineettoman pääoman tutkimuksessa edelläkävijänä toimii edelleen Tampereen teknillisessä yliopistossa toimiva Mittaritiimi, teoriaosuudessa on mukana Mittaritiimin tutkijoiden Paula Kujansivun, Antti Lönnqvistin ja Juha Antolan tuottamaa materiaalia sekä Paula Kujansivun vuonna 2008 julkaistu väitöskirja. Kaplanin ja Nortonin kehittämä strategialähtöinen tasapainotettuun tulokorttiajatteluun pohjautuva malli on edelleen organisaat-

tioiden eniten käyttämä teoria aineettoman pääoman johtamisessa, ja se on luonnollisesti osana myös tässä opinnäytetyössä.

2.2 Aineettomaan pääomaan liittyvät talouden tunnusluvut

Henkilöstötilinpäätöksen teoretieto pohjautuu Guy Ahosen vuosituhannen vaihteessa tuottamaan materiaaliin ja lisäksi tutustuin pk-yrityksen kirjanpitoon ja tilipäätöksiin liittyvään aineistoon. Yrityksessä ei aikaisemmin ole tehty henkilöstötilinpäätöstä ja kehittymisen kartoittamiseksi tiedot on kerätty henkilöstötilinpäätökseen neljältä viimeisimmältä tilikaudelta. Tietojen kerääminen vaati aikaa, vaikka suurin osa tarvittavista tiedosta löytyi joko työajanseuranta-järjestelmästä tai tuotannonohjausjärjestelmästä. Yksi tiedon keräämiseen liittyvistä haasteita oli siinä, että osa olemassa olevasta tiedosta oli tallennettu kalenterivuosittain, kun yrityksen tilikausi päättyy aina kuluvan vuoden maaliskuun viimeinen päivä. Kuitenkin tällä ei mielestäni ole suurtakaan merkitystä lopputuloksiin, vaikka joitakin ylimääräisiä laskutoimituksia tietoihin on tehty. Joitakin henkilöstötilinpäätökseen tarvittavia tietoja oli mahdoton enää jälkikäteen kerätä, koska ensimmäisessä tarkastelussa mukana olleella tilikaudella ei yrityksessä vielä ollut käytössään tiedonkeräämiseen tarvittavia tietojärjestelmiä. Osa tiedoista on saatu henkilöstölle suoritetun otantakyselyn tuloksena ja henkilöstötuloslaskelman tiedot pohjautuvat yrityksen virallisiin tilinpäätöstietoihin. Henkilöstöön liittyvät tiedot on raportissa ilmoitettu prosentiosuuksina henkilöstön yksityisyyden suojan turvaamiseksi.

Talouden näkökulmasta opinnäytetyössä tarkastellaan yrityksen aineettoman pääoman kokonaistehokkuutta ja arvon kehittymistä tarkastelussa olleiden tilikausien aikana. Aineettoman pääoman tehokkuuden määrittämiseksi laskettiin yrityksen VAIC-arvo, joka on kokonaistehokkuutta kuvaava kerroin ja se huomioi kaikkien aineettoman pääoman osa-alueiden resurssien arvonluonnin. Laskennassa käytettävät luvut on saatu yrityksen virallisista tilinpäätöstiedoista.

3 AINEETON PÄÄOMA

Yleisesti ottaen aineeton pääoma yritystoiminnassa on tärkeä niin rahallisen arvon kuin tuottavuusvaikutuksen näkökulmasta tarkasteltuna. Aineettoman pääoman johtamisen malleja löytyy kirjallisuudesta useita, mutta kokemuksia niiden soveltamisesta käytäntöön on hyvin vähän (Kujansivu 2008, s.iii). Organisaation menestymiseksi ei riitä, että osaamista on olemassa, vaan tärkeää on se, miten sitä hyödynnetään ja miten aineeton pääoma saadaan virtaamaan organisaation läpi. Virtaamisella halutaan kuvata sitä, miten resurssit saadaan muuttumaan toisiksi resursseiksi ja sitä kautta taloudelliseksi tulokseksi. Organisaation uudistumis- ja muuntautumiskyky korostuvat tärkeiksi erityisesti silloin, kun toimintaympäristö muuttuu nopeasti (Antola, Kujansivu & Lönnqvist 2005, s. 51).

Yksi viimeisimmistä aiheeseen liittyvistä väitöskirjoista on vuonna 2008 Paula Kujansivun tekemä Intellectual Capital Management -väitöskirja. Väitöskirjassa on tutkittu aineettoman pääoman neljän johtamismallin soveltamista suomalaisissa yrityksissä. Tutkitut neljä johtamismallia ovat soveltuvia myös prosessijohtamiseen tai tasapainotettuun suorituskyvyn mittaamiseen. Näistä johtamismalleista tasapainotettu tulokorttiajattelu on esitelty tarkemmin luvussa neljä ja Meritum-projektin tuloksia käsitellään luvussa 3.4.

Aineeton pääoma jaetaan kolmeen pääluokkaan (kuvio 1). Inhimillinen pääoma sisältää koko henkilöstön osaamisen, tiedot, taidot ja henkilökohtaiset ominaisuudet. Rakennepääomaan kuuluvat organisaation luomat tai hankkimat yrityksen rakenteissa joko tietona tai toimintamallina näkyvät tekijät. Tähän luokkaan kuuluvat myös patentit ja lisenssit. Kolmas luokka on suhdet pääoma, johon kuuluvat kaikki organisaation ulkoiset sidosryhmäsuhteet (Kujansivu 2008.)

Inhimillinen pääoma	Rakennepääoma	Suhdepääoma
- liiketoimintaosaaminen	- liiketoimintaprosessit	- asiakkaat
- tuotantoprosessiosaaminen	- tuoteinnovointi	- tuotantoyhteistyökumppanit
- asiakas- ja partneriosaaminen	- brändi	- jakelijat
- organisaatio-osaaminen	- organisaatiokulttuuri	- tuotekehitys- ja teknologiakumppanit
- substanssiosaaminen		- henkilökohtaiset verkostot

Kuvio 1. Aineettoman pääoman pääluokat (Lönngqvist & Kujansivu 2005).

Erityisesti pienen yrityksen ollessa kyseessä, kehittymisen kannalta paras hyöty saavutetaan, kun jokainen aineettoman pääoman osa-alue on mukana tarkastelussa. Koska Case-yrityksen merkittävä aineettoman pääoman osa-alue on henkilöstön pitkälle erikoistunut osaaminen ja kyvykkyys soveltaa poikkitieteellistä tietoa valmistusprosesseissa ja niiden kehittämisessä, painotuu opinnäytetyöni inhimillisen pääoman tarkasteluun. Henkilöstövoimavarojen suunnitelmallinen kehittäminen ja johtaminen ovat siis merkittävässä roolissa Case-yrityksen tulevaisuudessa menestymisen kannalta.

3.1 Inhimillinen pääoma

Yrityksen luonteen ollessa teknologiaintensiivinen, korostuu aineettoman pääoman tarkastelussa innovaatiotoiminta ja tähän liittyvän osaamisen yhdistäminen tuloksekkaaseen toimintaan (IC Partners 2004, s.29). Merkittäväksi pääomaksi nousee korkeasti koulutetun henkilöstön osaaminen ja sen hyödyntäminen. Henkilöstön sitouttaminen ja motivaation ylläpitäminen itseään jatkuvasti kehittäen ovat olennainen osa inhimillisen pääoman kehittämistoimintaa. Tiedon ja osaamisen johtamisessa tavoitteena on kohdentaa organisaatiossa piilevä hiljainen tieto (tacit knowledge) yrityksen ydinosaamisen vahvistamiseen. Japanilaisen Ikujiro Nonakan mukaan tieto ja osaaminen on hyvin inhimillinen prosessi, jonka on riippuvainen ihmisten välisestä vuorovaikutuksesta. Hän on kehittänyt hiljaisen tiedon jakamiseen nelivaiheisen mallin, joka sisältää sosialisointia, artikulaation, yhdistämisen ja sisäistämisen. Ensimmäisessä vaiheessa oppiminen tapahtuu työn ääressä ja kahden ihmisen välisen vuorovaikutuksen

kautta. Artikulaatiovaiheessa toimintamallia käsitellään tarkoituksella yhdessä, jolloin yksilön hiljainen tieto muuttuu ryhmän yhteiseksi osaamiseksi. Usein prosessien määritykset tapahtuvat artikulaation avulla. Yhdistämisvaiheessa luodaan yrityksen käyttöön esimerkiksi toimintasäännöt ja -ohjeet. Tämän vaiheen tuotokset jäävät yrityksen käyttöön vaikka työntekijä vaihtuisikin. Viimeisessä vaiheessa henkilö ottaa edellisessä vaiheessa luodut toimintamallit käyttöönsä joko koulutuksen tai omaehtoisen työssä oppimisen kautta (Viitala 2002, s. 175–180. ; Sanchez 2004.). Näistä neljästä vaiheesta artikulaatio ja sisäistäminen vaikuttavat yrityksessä kaikkein pisimpään ja viimeisin vaihe on henkilöstön kehittämisen näkökulmasta katsottuna haasteellisin.

Viimeaikoina korostetusti on noussut esiin henkilöstön oma vastuu osaamisensa kehittämisestä sekä oman uransa johtamisesta. Nykyisin uralla edetään kyvykkyyksien kehittämisen kautta eikä niinkään aseman perusteella. Työmarkkinoiden muuttuessa jatkuvasti epävarmemmiksi, inhimillisen pääoman lisääminen on investointi, jolla yksilö parantaa mahdollisuuksiaan työllistyä. Organisaatioiden tehtäväksi jää lähinnä kehittymistä tukevan ympäristön järjestäminen erilaisilla mahdollisuuksilla.

Koska inhimillinen pääoma on yksilön omistuksessa, organisaatiot investoivat mieluummin työssä oppimiseen. Työnantajan näkökulmasta katsottuna hiljaiseen tietoon investoiminen kasvattaa kilpailuetua ja kompetensseista voi tulla hyvinkin ainutlaatuinen ja kontekstisidonnainen. Inhimilliseen pääomaan liittyvän arvoa synnyttävän näkemyksen mukaan pääasiallisena tavoitteena on kasvattaa työntekijöiden taitoja ja osaamista, jotta voidaan luoda uusia innovaatioita kaupallistettavaksi. Työntekijän arvo organisaatiolle voi riippua siitä, kuinka hyvin yksilön taidot ja osaaminen sopivat yhteen työtehtävään, jossa henkilö työskentelee. Tällä halutaan korostaa organisaation johtamisen merkitystä ai-neettoman varallisuuden kasvattamisessa (Karttunen 2007, s. 46–50.).

3.2 Suhdepääoma

Suhdepääomaan voidaan katsoa kuuluvaksi kaikki organisaatioon ja sen ulkopuolisiin sidosryhmiin liittyvät aineettomat tekijät. Vaikka suhdepääoman katsotaan olevan organisaation omistuksessa, voi esimerkiksi asiakassuhteet olla henkilösidonnaisia. Näin ollen yritys voi menettää asiakkaan työntekijän siirtyessä toisen yrityksen palvelukseen. Suhdepääoman yksi tärkeimmistä tekijöistä on asiakastyytyväisyys, joka liittyy läheisesti asiakas uskollisuuteen. Tällä aineettomalla pääomalla on lisäksi merkittävä vaikutus yrityksen taloudellisiin tuloksiin. Asiakkaiden lisäksi organisaation muut sidosryhmät voivat olla yrityksen toiminnan kannalta merkittävässä asemassa, jos organisaation oma toiminta keskittyy ydinosaamiseen. Luomalla ja kehittämällä hyvä yhteistyöverkosto ydintoimintojen tueksi, organisaatio voi tarjota asiakkailleen parhaat mahdolliset tuotteet ja palvelut kustannustehokkaasti. Samalla luodaan mahdollisuus myös yhteistyökumppaneiden menestymiselle.

Toinen merkittävä suhdepääoman tekijä on yrityksen maine. Hyvä maine vaikuttaa sekä työntekijöiden työtyytyväisyyteen että asiakkaiden ja sidosryhmien halukkuuteen toimia vetovoimaisen yrityksen kumppanina. Yritystoimintaan liittyy usein yhteistyösopimuksia, joiden voidaan katsoa kuuluvan tähän aineettoman pääoman osa-alueeseen erityisesti siinä tapauksessa, jos sopimus on suullinen. Vaikka kirjalliset sopimukset ovat luonteeltaan aineellisia, ne kuuluvat osaksi suhdepääomaa. (Lönngqvist ym. 2005, s. 31–41).

3.3 Rakennepääoma

Rakennepääoma sisältää yritystason osaamisen, johon kuuluvat laajimmillaan informaatiojärjestelmät, innovaatiot, tutkimus, kehitys, yrityskulttuuri ja asiakassuhteet. Rakennepääomaan luetaan mukaan patentit ja lisenssit, jotka ovat aineetonta varallisuutta. Lisäksi liiketoimintaprosessit ja organisaatiokulttuuri ovat osa rakennepääomaa. Tähän sisältyy yrityksen tapa hoitaa liiketoimintaan kuuluvia tehtäväkokonaisuuksia, kuten yrityksen arvot, johtamistapa sekä henkilöstön sitouttaminen ja palkitseminen (IC Partners 2004, s.13; Amman 2008.). Periaatteessa rakennepääoman osat ovat organisaation omistamia, mutta pää-

sääntöisesti ne ovat kuitenkin henkilöstön luomia. Toisin sanoen, vaikka henkilöstövaihdoksia organisaatiossa tulisikin, jää rakennepääomaan liittyvät asiat organisaation käyttöön.

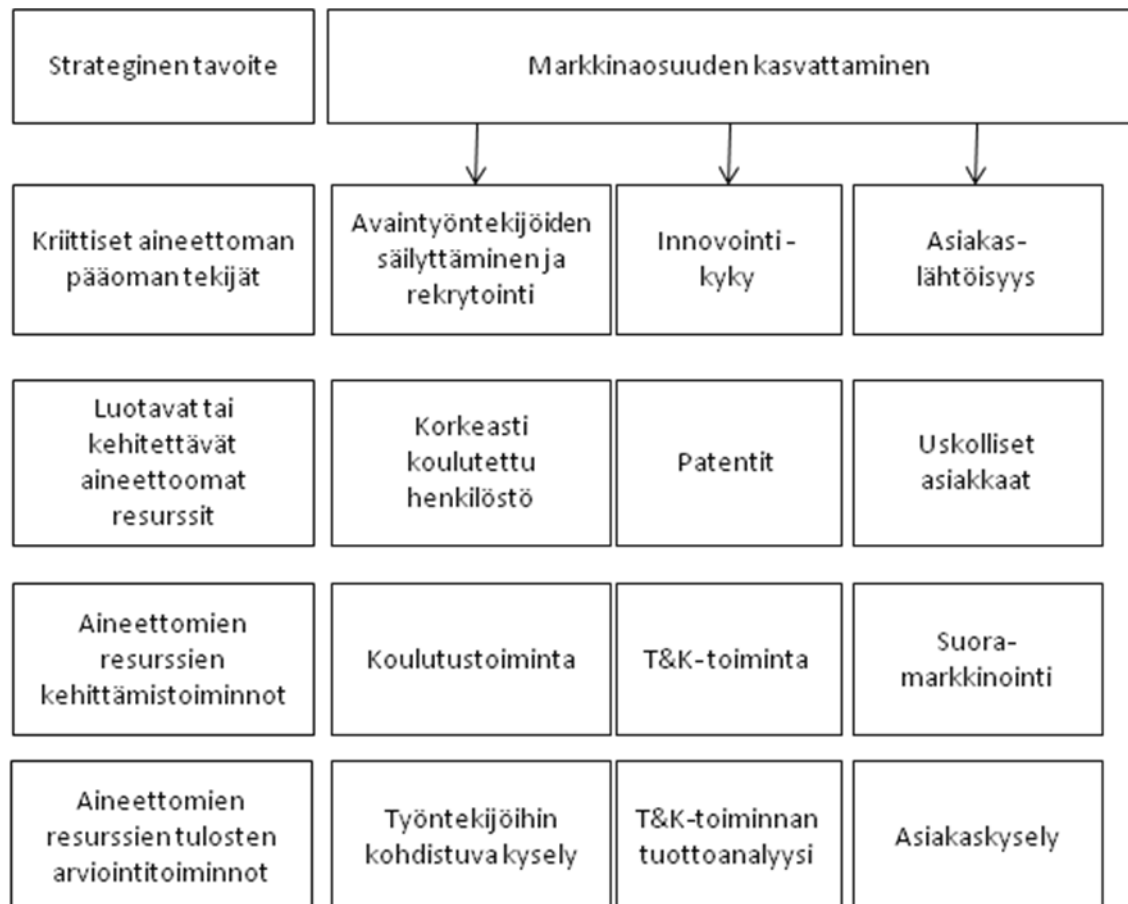
3.4 Aineettoman pääoman johtaminen, Meritum-malli

Meritum-projekti toteutettiin eurooppalaisena yhteistyönä vuosina 1998–2001, minkä tuloksena on tehty yhtenäisten käytäntöjen malli aineettoman pääoman johtamiseksi ja mittaamiseksi. Projektin tärkeimpänä tuloksena pidetään aineettoman varallisuuden johtamisen ja raportoinnin käsikirjan syntymistä. Projektin tavoitteena oli yhdenmukaistaa käsitteistöä ja kannustaa yrityksiä tuottamaan tietoa osaamispääomastaan. Alun perin projektin tavoitteen saavuttamiseksi pyrittiin luomaan yhdenmukainen perusta aineettomien investointien luotettavalle mittaamiselle. Projektissa syntyneen käsikirjan avulla pyritään auttamaan ja helpottamaan erityisesti niitä yrityksiä, jotka ovat aloittamassa osaamispääoman johtamisjärjestelmän suunnittelua ja toteutusta, mutta oppaasta on myös apua yrityksille, joilla on jo aikaisempaa kokemusta osaamispääoman johtamisjärjestelmistä. (Hussi 2001, s.1; Vuori 2002.).

Meritum-mallissa aineettomasta pääomasta puhuttaessa käytetään ilmaisua aineeton varallisuus. Osaamispääoma on jaettu kolmeen osaan, jotka ovat inhimillinen pääoma, sisäiset ja ulkoiset rakenteet. Sisäiset rakenteet vastaavat edellä kuvattua rakennepääomaa ja ulkoiset rakenteet suhdepääomaa. Termien yhtenäistämiseksi jatkossa tässä raportissa käytetään rakenne- ja suhdepääoma -ilmaisuja.

Meritum-mallissa on kolme vaihetta ja ensimmäisessä vaiheessa tehdään aineettoman varallisuuden määrittely. Tämä alkaa organisaation strategisten tavoitteiden määrittelystä ja siitä, mitkä aineettoman pääoman osa-alueet ja näihin liittyvät toiminnot vaikuttavat tavoitteiden saavuttamiseen. Lisäksi arvioidaan aineettomien pääomien nykytila ja toimenpiteitä, joilla olemassa olevaa aineetonta pääomaa voidaan kehittää. Toisaalta on myös huomioitava ne mahdolliset toiminnot, jotka rajoittavat tai pahimmassa tapauksessa vähentävät aineetto-

man pääoman määrää. Seuraavassa vaiheessa määritellään tukitoiminnot, joiden avulla pystytään seuraamaan ja arvioimaan kaikkia aineettomia toimintoja riittävästi ja millainen vaikutus näillä toiminnoilla on keskeisiin voimavaroihin. Kriittinen aineettoman pääoman osa-alue on se, jonka avulla organisaatio ylläpitää ja lisää kilpailuetua ja saavuttaa strategiset tavoitteet. Kuviossa 2 on konkreettinen esimerkki Meritum-projektin työkirjasta yhden strategisen tavoitteen jaottelusta, jossa on huomioitu aineettoman pääoman kaikki kolme osa-aluetta.



Kuvio 2. Meritum-mallin mukainen aineettoman pääoman jaottelu (Vuori 2002).

Meritum-mallin mukaan mitattavat tunnusluvut tulisi määritellä siten, että sekä aineettomia resursseja että toimintoja mitataan. Mittareiden määrittelyssä tulee tarkastella tunnusluvun hyödyllisyys, oleellisuus, vertailukelpoisuus ja luotettavuus. Tunnusluvut voivat olla luonteeltaan joko taloudellisia tai eitaloudellisia, mutta ne tulee määritellä aineettoman pääoman jokaiselle osa-alueelle. Tunnuslukujen kehityksen seurannassa arvioidaan aineettomien resurssien vahvuuksia ja heikkouksia sekä toimintojen vaikutusta aineettoman pääoman kehittämiseen. Tuloksena syntynyt tieto voidaan kerätä raportin muotoon, jossa on kolme osaa, joista ensimmäisessä kuvataan yrityksen visio

ja strategiset tavoitteet ja tavoitteiden saavuttamiseksi tarvittavat aineettomat resurssit. Resurssien yhteenvedossa kuvataan olemassa olevat aineettomat toiminnot tai ne resurssit, jotka on hankittava tavoitteiden saavuttamiseksi. Tässä osassa määritellään myös toimenpiteet tavoitteiden saavuttamiseksi. Raportin kolmas osa käsittelee tunnuslukuja, jossa kuvataan se, mitä organisaatio tekee aineettomalla pääomallaan ja kuinka tavoitteiden saavuttamisessa on onnistuttu (Hussi 2001 ; Vuori 2002, s. 7–26.). Aineettoman pääoman johtaminen ja raportointi on kuitenkin jokaiselle yritykselle ainutlaatuinen prosessi, joten mitään yleispätevää reseptiä ei Meritum-projektin lopputuotteena tullut.

4 TASAPAINOTETTU TULOSKORTTIAJATTELU, BSC

Tuloskorttiajattelu sai alkunsa 1990-luvulla tehdystä tutkimusprojektista, jolloin käsite Balanced Scorecard -mittaristo sai alkunsa. Tutkimuksessa neljän vuoden seurantajakson aikana ne yritykset, jotka olivat ottaneet käyttöönsä tasapainotetun tuloskortin, tekivät huomattavasti parempaa tulosta suhteellisen lyhyessä ajassa (Kaplan & Norton 2004, s. 12). Kaplanin mukaan yritysten johtajien ja työntekijöiden huomio kiinnittyy niihin asioihin, joita seurataan mittareiden avulla. Yrityksissä usein käytössä olevien talouden mittareiden avulla pystytään kyllä johtamaan lyhyen aikavälin asioita, kun taas ei-taloudelliset mittarit tähtäävät pitkän aikavälin kehitykseen. Jos pitkän aikavälin mittaristo puuttuu, ovat aineettoman pääoman kehitystoimet ja hyödynnettävyys organisaation toiminnassa puutteelliset.

Tasapainotetun tuloskorttiajattelun tavoitteena ei ollut syrjäyttää jo olemassa olevia talousmittareita, vaan sen avulla täydennettiin organisaatioiden mittaristoa seuraamaan ei-taloudellisia asioita, aineetonta pääomaa. Ei-taloudelliset mittarit keskittyvät kolmeen aineettoman pääoman osa-alueeseen: asiakkaisiin, sisäisiin prosesseihin sekä oppimiseen ja kasvuun. Balanced Scorecard:n avulla on mahdollista yhdistää strategia operatiiviseen toimintaan. Strategialähtöisen seurantajärjestelmän kautta yrityksen strategian jalkauttaminen operatiivi-

sen tason toiminnaksi mahdollistui. Näin koko henkilöstö pystyi toteuttamaan omassa päivittäisessä työssään yrityksen strategiaa ja toiminta kohdistui tehokkaasti strategian toteuttamiseen (Kaplan & Norton 2004, s. 13.)

Yrityksen taloudellinen menestyminen pitkällä aikavälillä pohjautuu aineettomaan pääomaan, jonka kehittämiseen tulisi keskittyä strategian laatimisessa ja toteuttamisessa. Organisaatioissa on hyvin erilaisia tapoja kuvata strategiaa. Hyvin menestyneet yrityksetkään eivät ole löytäneet yhteistä tapaa strategian esittämiseen. Jos strategiaa ei pystytä kuvaamaan kunnolla, on sen viestiminen ja saaminen organisaation kannattavaksi toiminnaksi mahdotonta. Vaikka strategia olisikin laadittu hyvin, usein sen toteuttaminen epäonnistuu ja tämän vuoksi asetettuja tavoitteita ei saavuteta.

Tasapainotetun tulokortin avulla kuvattu strategia mahdollistaa nopean ja tehokkaan strategian toteuttamisen. Koska aineeton pääoma on välttämätön kestävän arvon tuottamisessa, on sen yhdistäminen organisaation strategiaan tärkeää. Aineetonta pääomaa on kuvattu muun muassa ”yrityksen työntekijöiden kyvyksi tyydyttää asiakkaiden tarpeet”. Tähän sisältyy niin henkilöstön osaaminen, immateriaalioikeudet kuin prosessiosaaminenkin. Organisaation aineettoman pääoman määrittely on vaikeaa ja siitä syystä sen mittaaminen on koettu haasteelliseksi. Tasapainotetun tulokortin avulla on mahdollista kehittää aineetonta pääomaa strategian mukaisesti sekä määrittellä mittaristo, joilla kehittämistoimien toteutumisen onnistumista pystytään seuraamaan.

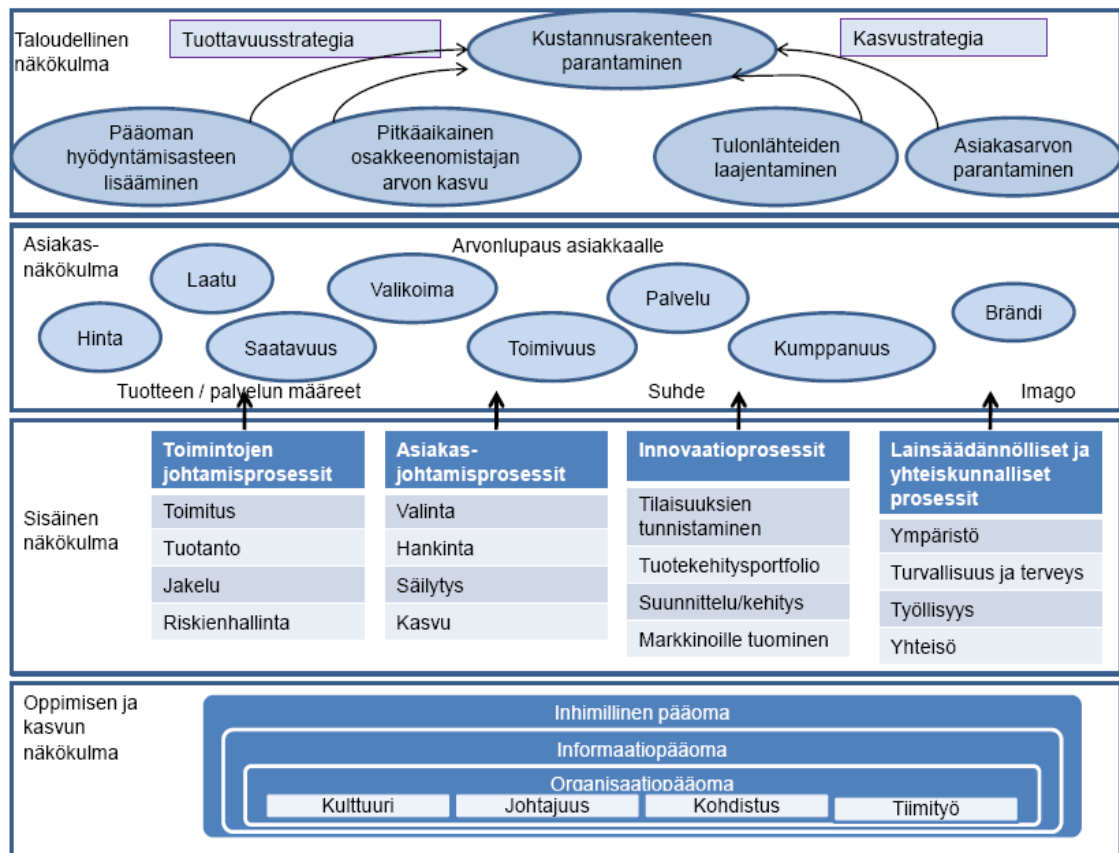
Strategialähtöisen johtamisen onnistumisen edellytyksenä on ensisijaisesti se, että yrityksen johtajisto hyväksyy kaikkien neljän osa-alueen tavoitteet. Ennen oikeiden mittareiden valintaa on selvitettävä se, mitä yrityksen johto haluaa saavuttaa ja kuinka menestystä kuvataan sanallisesti. Tämän jälkeen oikeiden mittareiden määrittäminen on helpompaa. (Kaplan & Norton 2004, s. 14).

4.1 Tulokortista strategiakartaksi

Alun perin organisaation aineettoman pääoman mittaamiseen kehitetty Balanced Scorecard -mittaristolla ei mitata pelkästään toiminnan tuloksia, vaan sen

avulla pystytään kuvaamaan yritykselle tasapainoinen ja pitkän aikavälin asetettuihin tavoitteisiin tähtäävä strategia. Strategiamalli sisältää neljä näkökulmaa, jotka ovat talous, asiakkaat, sisäiset prosessit, oppiminen ja kasvu linkittyen syy- ja seuraus-suhteiden ketjuksi. Malli on käyttökelpoinen sekä yksityisen että julkisen sektorin organisaatioille.

Strategiamallia on edelleen kehitetty strategiakartaksi (kuva 1), jonka on todettu olevan tärkeä johtamisen työkalu jo visuaalisuutensa vuoksi.



Kuva 1. Strategiakartta (Kaplan 2004, 33).

Strategiakartassa on huomioitu kaikki edellä mainitut neljä näkökulmaa ja on todettu, ettei asetettuja tavoitteita saavuteta, mikäli jokin osa-alueista puuttuu. Strategiakartan avulla on suoraan nähtävissä se, miten aineeton pääoma liittyy strategiassa arvontuotantoprosesseihin (Kaplan & Norton 2004, s. 52).

4.2 Talousnäkökulma

Vaikka strategiakartassa ylimpänä tavoitteena on taloudellinen näkökulma, tasapainottaa se kokonaisuutena vastakkaisia näkökulmia. Taloudellisten tavoitteiden saavuttamiseksi on liiketoiminnan oltava kannattavaa ja tällöin mittareina voi olla operatiivinen tulos ja sijoitetulle pääomalle saatu tuotto. Yrityksen on ansaittava joko enemmän tai kulutettava vähemmän strategian toteutumiseksi. Enemmän ansaitakseen asiakassuhteita on syvennettävä entisestään ja / tai on myytävä enemmän entisiä ja uusia tuotteita. Kannattavuuden parantamiseksi on yrityksen pystyttävä tuottamaan pienemmillä kuluilla saman verran tai enemmän kuin aiemmin. Varastot ja tuotannon seisokkiajat pyritään minimoimaan. Strategiakartan talousnäkökulmassa on tasapainotettava sekä pitkän että lyhyen aikavälin tavoitteet, mikä toimii koko strategiakartan perustana. Koska kvartaalitalous asettaa omat paineensa talouden mittareille, tulisi päämittarina olla kasvun ylläpitäminen (Kaplan & Norton 2004, s. 58–60).

4.3 Asiakasnäkökulma

Strategiakartan asiakasnäkökulmassa tulee määritellä ne asiakassegmentit, joille organisaation palvelut tai tuotteet kohdennetaan. Strategiassa määritellään ne asiakkuudet, joihin keskitytään kannattavuuden ja kasvun varmistamiseksi. Valinnan jälkeen määritellään tavoitteet ja mittarit arvolupausta varten, jolla organisaatio erottuu alan kilpailijoista. Tällaisia arvolupauksia voivat olla alhainen hinta, kokonaisvaltainen asiakaskohtainen ratkaisu, korkea toimittajan vaihtokustannus tai tuoteinnovaatio, jolloin asiakkaalle tarjotun tuotteen ominaisuudet poikkeavat merkittävästi kilpailijoista (Kaplan & Norton 2004, s. 60–62).

Asiakkaiden tyytyväisyys takaa pitkät asiakassuhteet ja tällöin voidaan puhua asiakkuuksista, jotka tuovat mukanaan myös uusia asiakkaita. Vakiintunut asiakaskunta mahdollistaa lisäksi sen, että samanaikaisesti voidaan yrityksessä tehdä uusasiakashankintaa liikevaihdon kasvattamiseksi. Määritellyillä mittareilla voidaan seurata esimerkiksi kunkin asiakkuuden tuomaa voittoa, markkinaosuutta sekä uusien asiakkaiden tuomaa liikevaihtoa.

4.4 Sisäiset liiketoimintaprosessit

Sisäinen näkökulman ja oppimisen ja kehittymisen näkökulman avulla mahdollistetaan talouden ja asiakkuuden strategioiden toteutuminen. Liiketoimintaprosessit voidaan jakaa neljään osa-alueeseen

- toimintaprosessit
- asiakasprosessit
- innovaatioprosessit
- lainsäädännölliset ja yhteiskunnalliset prosessit.

Näissä prosesseissa toteutetaan asiakkaalle annettu arvolupaus sekä taloudellisten tavoitteiden toteutuminen kustannustehokkaalla toiminnalla. Organisaation houkuttelevuus työnantajana on sitä suurempi, mitä paremmin lainsäädännölliset ja yhteiskunnalliset asiat on hoidettu. Osakkeen omistajan näkökulmasta katsottuna näillä on pitkäaikainen vaikutus arvon tuottamiseen.

Sisäisen näkökulman tavoitteita ja mittareita määriteltäessä, otetaan painopisteeksi ja tarkasteluun strategian kannalta tärkeimmät prosessit tasapainotettua strategiaa unohtamatta. Nopeimmin näkyviä tuloksia saadaan aikaan operatiivisten prosessien kehittämällä, asiakasprosessien kehittäminen näkyy keskipitkällä aikavälillä ja innovaatioprosessien kehityksen tulokset ovat nähtävissä vasta 1–2 vuoden kuluttua. Samoin maine työnantajana kasvaa pitkällä aikavälillä. Kaikkia prosesseja on johdettava hyvin, mutta strategian tehtävänä on tunnistaa ne prosessit, joita kehittämällä asiakkaalle tuotettava arvo kasvaa eniten ja joilla organisaatio erottuu kilpailijoista (Kaplan & Norton 2004, 64–71).

4.5 Oppiminen ja kasvu

Oppimisen ja kasvun näkökulmassa kiinnitetään huomio aineettomaan pääomaan. Organisaation aineeton pääoma jaetaan kolmeen luokkaan, jotka ovat Kaplanin mukaan inhimillinen pääoma, informatiivinen pääoma ja organisaatiopääoma (Kaplan & Norton 2004, 73).

On todettu, että aineeton pääoma on keskeinen tekijä organisaation kestävä arvon tuottamisessa. Aineetonta pääomaa kuvataan organisaatiossa olevana tietämyksenä, jonka avulla saavutetaan differentiaali, johon sisältyy muun muassa henkilöstön tietämys, tekijänoikeudet, johtajuus ja työprosessit. Aineettoman pääoman arvo syntyy siitä, kuinka hyvin organisaatio pystyy kohdentamaan sen strategiaansa. Tasapainotetun tuloskorttiajattelun mukaan edellä mainitut aineettoman pääoman kolme osa-aluetta tulee linkittää yrityksen strategiaan keskittymällä niihin erityisominaisuuksiin, joita tärkeät sisäiset prosessit edellyttävät.

Oppimisen ja kasvun näkökulmasta aineettoman pääoman kehittämistoimet yhdessä sisäisten prosessien kehittämisen kanssa ovat strategian mukaisten tavoitteiden saavuttamisen kannalta välttämättömiä määrittellä. Aineettoman pääoman mittaaminen voi olla alussa hankalaa, mutta apuna voidaan käyttää samoja periaatteita, joilla mitataan organisaation aineellista omaisuutta. Aineettoman pääoman kehittyminen voidaan esittää pitkän aikavälin kuluessa rahaksi muutettavana pääomana, joka syntyy esimerkiksi lisääntyneestä myynnistä ja pienentyneistä menoista (Kaplan & Norton 2004, 207, 215–216.).

4.6 Aineettoman pääoman kehittäminen BSC:n avulla

Tasapainotetun tuloskorttiajattelun mukaan aineeton pääoma voidaan yhdistää strategian toteuttamiseen kolmen osa-alueen kautta, jotka ovat inhimillinen-, informaatio- ja organisaation pääoma. Koska aineettoman pääoman roolia strategiassa ei voi ilmaista itsenäisesti, on arvon tuottaminen aineettoman pääoman avulla mahdollista ainoastaan strategisella kohdentamisella. Hyvin laaditun strategiakartan ja tasapainotetun tuloskortin avulla aineetonta pääomaa on mahdollista kehittää ja kohdentaa strategian mukaiseksi organisaation toiminnaksi. Kaplanin mukaan aineeton pääoma on mahdollista esittää strategiakartan avulla rahaksi muutettavana pääomana. Hän käyttää käsitettä ”strateginen valmius”, jolla aineettoman pääoman tilaa kuvataan organisaation strategiassa. Mitä korkeampi strateginen valmius organisaatiolla on, sen nopeammin aineeton pääoma tuottaa käteisvaroja (Kaplan & Norton 2004, 216). BSC-strategiakartan avulla kuvataan aineettoman pääoman liittyminen osaksi arvontuotantoproses-

sia. Strategiakartassa kuvataan ja huomioidaan taloudellinen ja asiakasnäkökulma sekä sisäisten prosessien ja oppimisen ja kehittymisen näkökulma. Viimeksi mainitut ovat strategiassa aineettoman pääoman tärkeimmät tekijät. Tasapainotetun tuloskortin avulla voidaan organisaatiolle määrittää aineettoman pääoman mittaamiseen mittaristo ja se, mitä pystytään mittaamaan, pystytään myös ohjaamaan.

4.6.1 Inhimillinen pääoma

Inhimillisen pääoman mittareiden määrittäminen alkaa sisäisissä prosesseissa vaadittavan osaamistason kartoittamisesta. Nämä organisaation prosessit on aiemmin kuvattu strategiakartassa. Ne sisäiset prosessit, joilla on suurin vaikutus strategian toteutumiseen, ovat nimeltään strategisia työperheitä. Osaamisprofiileilla kuvataan näiden töiden yksityiskohtaisia vaatimuksia. Olemassa olevan ja tavoitteena olevan osaamisen välistä eroa kutsutaan osaamiskuiluksi. Strategiassa määriteltyjen tavoitteiden saavuttamiseksi tämä kuilu kurotaan umpeen inhimillisen pääoman kehitysohjelman avulla. Mittareita määriteltäessä lähtökohtana inhimillisen pääoman kehittämiseksi oppimisen ja kasvun näkökulmasta katsottuna voisikin esittää kysymyksen ”Kuinka organisaatiomme on opittava ja kehityttävä, että visiomme toteutuu?”. Prosessien kehittämisen näkökulmasta kysymyksellä: ”Missä prosesseissa meidän on yllettävä erinomaisiin suorituksiin, jotta asiakkaamme olisivat tyytyväisiä?”, voisi olla apua määriteltäessä kehittämistoimien painopisteitä.

4.6.2 Informaatiopääoma

Informaatiopääoma muodostuu kahdesta osa-alueesta, jotka ovat teknologinen infrastruktuuri ja informaatio-ovellukset. Yhdessä ne muodostavat informaatiopääoman portfolion (Kaplan 2004, 253). Riippuen siitä, mitä strategiaa organisaatiossa noudatetaan, informaatiopääoma voi tarkoittaa hieman toisistaan poikkeavia asioita. Kustannusjohtajuusstrategiassa keskitytään laatuun, prosessiparannuksiin ja tuottavuuteen, kun taas asiakasratkaisustrategiassa suurin hyöty informaatiopääomasta saadaan järjestelmillä, jotka antavat tietoa esimer-

kiksi asiakkaiden käyttäytymisestä, mieltymyksistä ja joilla parannetaan yhteydenpitoa asiakkaisiin. Tuotejohtajuusstrategia hyötyy eniten sellaisesta informaatiopääomasta, joka parantaa tuotteiden suunnittelu- ja kehitysprosessia. Informaatiopääoman portfolion mittaamiseen helpoin tapa on numeerinen mittaristo, jolla ilmaistaan kunkin sovelluksen nykytaso. Numerot 5 ja 6 kuvaavat ongelma-alueita ja tällöin strategian tukemiseksi tarvitaan kehittämistoimenpiteitä (Kaplan 2004, s. 264.).

4.6.3 Organisaatiopääoma

Organisaatiopääomalla kuvataan yrityksen kykyä käynnistää ja ylläpitää muutosprosessia, joka vaaditaan strategian toteuttamiseksi. Organisaatiopääoma muodostuu neljästä osa-alueesta, jotka ovat yrityksen kulttuuri, johtajuus, strategian kohdentaminen ja tiimityö. Tasapainotetun tuloskorttiajattelun mukaan, jokaisella edellä mainitulla osa-alueella on oltava strategian mukaiset tavoitteet ja mittaristo kehityksen seuraamiseksi. Eräs tapa on tehdä organisaatiopääomalle strategisen valmiuden raportti. Yrityksen johtoryhmä määrittelee mittarit kullekin tavoitteelle ja henkilöstöosasto vastaa toteutettavista toimenpiteistä tavoitteiden saavuttamiseksi. Samalla henkilöstöhallinnon tekemät investoinnit tavoitteiden saavuttamiseksi tukevat yrityksen strategiaa (Kaplan 2004, s. 295.).

5 HENKILÖSTÖTILINPÄÄTÖS

Henkilöstötilinpäätösajattelun edelläkävijä Suomessa on Guy Ahonen, joka on kirjoittanut aiheesta useita kirjoja ja artikkeleita. Hänen mukaansa henkilöstötilinpäätöksen avulla voidaan kuvata organisaation inhimillistä pääomaa tunnusluvuilla, jotka ovat perinteisen tilinpäätöksen kaltaisia. Ahosen mukaan Kaplanin ja Nortonin kehittämä tasapainotettu tuloskorttiajattelu liittyy läheisesti henkilöstötilinpäätöksestä saatavaan informaatioon. BSC -menetelmän avulla saadaan tasapainoinen kuva yrityksen toiminnasta ja sillä pyritään yrityksen strategisen johtamisen tasapainoiseen kehittämiseen. Myös laatujärjestelmillä on paljon

yhteisiä piirteitä henkilöstötilinpäätöksen kanssa, koska laatujärjestelmien avulla pyritään kehittämään toiminnan tehokkuutta, välttämään resurssien hukkaamista ja kehittämään toimintoja systemaattisella dokumentoinnilla.

Henkilöstötilinpäätös poikkeaa edellisistä menetelmistä siten, että sen avulla pyritään kehittämään organisaation voimavaroja laajemmin, kun taas esimerkiksi laatujärjestelmien avulla keskitytään olemassa olevan toiminnan standardointiin ja dokumentointiin. Kuitenkin henkilöstötilinpäätös, tasapainotettu tuloskorttiajattelu ja laatujärjestelmät ovat kaikki henkilöstön kehittämisen apuvälineitä. (Ahonen 1998, s. 28–32).

Henkilöstötilinpäätöksen tavoitteena on luoda kuva siitä, miten kestäväällä pohjalla yrityksen virallinen tulos on tulevaisuutta ajatellen. Henkilöstötilinpäätös on arviointi- ja selvitystyön tuloksena syntynyt raportti. Standardia henkilöstöraportin laatimiseen ei ole olemassa, mutta tavallisesti se sisältää Ahosen mukaan seuraavat osat:

- yrityksen liikeidean, toiminta-ajatuksen ja vision
- henkilöstötuloslaskelman ja -taseen
- henkilöstökertomuksen
- tunnusluvut.

Kuten BSC -menetelmässä, myös henkilöstötilinpäätöksen lähtökohtana on aina yrityksen liikeidea ja strategia, joiden pohjalta yrityksen resurssit määritellään liiketoiminnan harjoittamiseksi. Henkilöstöresurssit ovat osa tarvittavista resursseista ja keskeisenä ideana on se, miten henkilöstövoimavaroja tulisi kehittää, että organisaation toiminta kehittyisi kilpailukykyisenä myös tulevaisuudessa.

Henkilöstötuloslaskelma on muunneltu versio virallisesta tuloslaskelmasta, koska siinä ilmoitetaan henkilöstökulut yksityiskohtaisemmin ja ne kerätään useilta kulutyypeiltä. Henkilöstötuloslaskelmassa tiedot perustuvat perinteisestä tilinpäätöksestä saataviin lukuihin, mutta esimerkiksi henkilöstön uusiutumis-, kehittämis- ja rasittumiskuluja ei välttämättä tilinpäätöstietoihin ole erikseen eritelty, joten niiden laskennassa voidaan käyttää esimerkiksi työajanseurantajärjestelmästä saatavaa informaatiota. Useimmiten kuluja joudutaan muokkaamaan ta-

valla tai toisella erityisesti silloin, kun henkilöstötuloslaskelma tehdään ensimmäisen kerran. Myöhemmässä vaiheessa organisaation tiedonkeräysjärjestelmiä voidaan kehittää siihen suuntaan, että halutut suureet saadaan järjestelmistä suoraan ilman erillistä muokkausta.

Case-yritykselle tehdyssä henkilöstötilinpäätöksessä on noudateltu Guy Ahosen ja Hannu Anttosen ”Pienten ja keskisuurten yritysten henkilöstötilinpäätös: Malli ja ohjeet” -etenemistä ja ohjeessa olevia laskentataulukoita hyödyntäen. Ohjeen mukaan tiedot kerätään ja laskelmat tehdään vuositasolla joko kalenterivuositain tai kuten Case-yrityksen tapauksessa, tilikausittain tarkasteluajankohdan ollessa aina kuluvan vuoden maaliskuun viimeinen päivä. Opinnäytetyöhön tiedot on kerätty neljältä peräkkäiseltä tilikaudelta (2008–2011) ja näin ollen henkilöstövoimavarojen kehittyminen on nähtävissä pidemmältä ajanjaksolta.

5.1 Yrityksen henkilöstövoimavarat

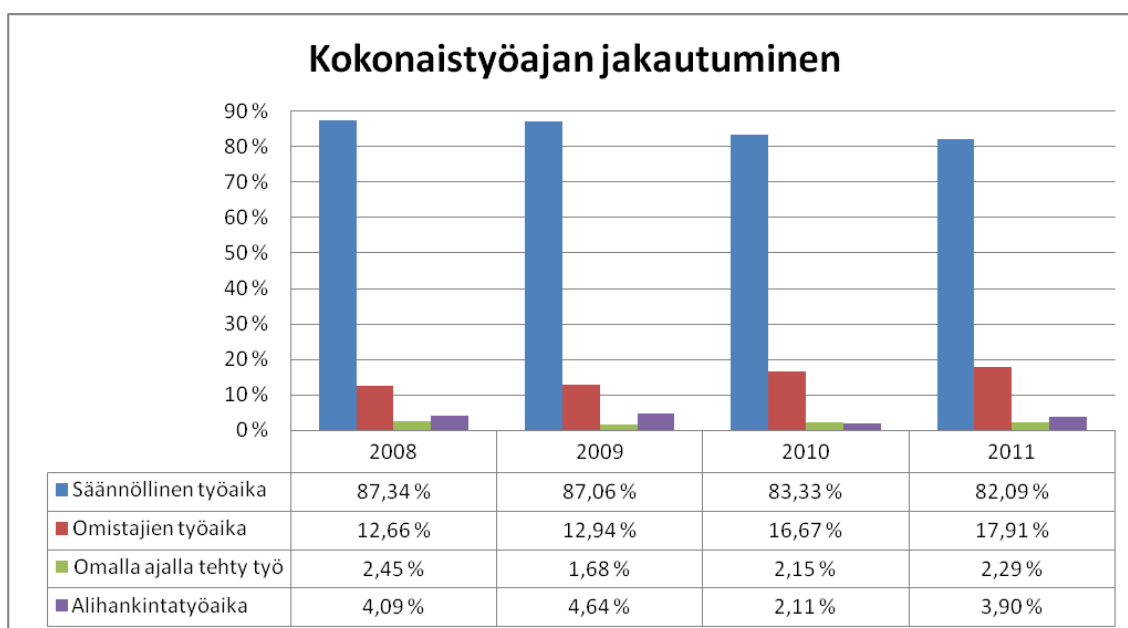
Henkilöstötilinpäätöksessä henkilöstövoimavarat voidaan laskea kolmeen osatekijään, jotka ovat henkilöstön määrä, yksilöominaisuudet ja työyhteisö. Henkilöstövahvuus voidaan ilmoittaa joko henkilötyövuosina tai tehtyinä työpäivinä. Tässä raportissa luvut on laskettu henkilötyövuosiksi ja tulokset esitetään prosenttiosuuksina kokonaishenkilötyövuosista. Henkilöstövoimavaroihin on eritelty henkilöstövahvuus, kokonaistyöajan rakenne, maksetun työajan jakautuminen sekä työvoimarakenne sekä työsuhdemuodot. Henkilöstön yksilöominaisuuksissa tarkastellaan osaamista, palvelusvuosia, ikärakennetta sekä terveyttä ja työkykyä. Työtyytyväisyys, vaihtuvuus, kehityskeskustelut, asiakastyytyväisyys ja verkostotoiminta kuuluvat raportissa työyhteisön osatekijään.

5.1.1 Henkilöstövahvuus

Henkilöstövahvuudella tarkoitetaan yrityksessä kuluneilla tarkastelujaksoilla tehtyä työn määrää ja siihen liittyviä osatekijöitä. Palkattomat vapaat, kuten vanhempainlomat, jätetään laskennan ulkopuolelle. Henkilöstövahvuus voidaan ilmoittaa sekä ajallisesti että rahallisesti. Henkilöstövahvuus liittyy henkilöstötu-

loslaskelmaan, koska henkilöstökustannukset koostuvat pääsääntöisesti maksetusta työajasta. Maksettu työaika jaotellaan normaaliin työaikaan, omalla ajalla tehtyyn työhön ja ylitöihin. Case-yrityksessä toiminta tapahtuu päivävuorossa ja kaikilla yrityksen palveluksessa olevilla henkilöillä on liukuva työaika työsuhtedetyypistä riippumatta. Lisäksi yrityksessä on paikallisesti sovittu työaikajoustot siten, että normaalin työajan ulkopuolella kertyneet työtunnit kerryttävät saldovapaita. Näin ollen kertyneitä ylitöitä ei korvata rahallisesti, vaan ne pidetään vapaina. Tästä syystä ylitöiden osuutta kokonaistyöajan laskelmassa ei ole ollenkaan, vaan kaikki työ on tehty säännöllisenä työaikana.

Koska yrityksen omistajat eivät ole työaikalain alaisia, henkilöstövahvuuteen laskettu omistajien tekemä työ perustuu heidän omaan arvioonsa siitä, kuinka monta työtuntia heidän viikkotyöaikansa on. Henkilöstöstä suurin osa on ylempiä toimihenkilöitä, heidän työajastaan osa muodostuu myös omalla ajalla tehdystä työstä. Tämän arvioimiseksi suoritettiin yrityksessä pieneltä joukolta kysely yleistäen otannan tulos koko henkilöstöä koskevaksi. Omalla ajalla tehdyn työn osuus koko viikkotyöajasta todettiin yleisesti olevan pitkälti riippuvainen meneillään olevien projektien luonteesta, määrästä sekä asiakkaiden maantieteellisestä sijainnista. Kokonaistyöajan jakautuminen suhteessa bruttotyöaikaan on esitetty kuviossa 3.



Kuvio 3. Yrityksen kokonaistyöajan jakautuminen.

Kuviosta 3 on havaittavissa, että säännöllisenä työaikana tehdyn työn osuus on pienentynyt tarkastelujakson aikana noin viisi prosenttia ja omistajien työajan osuus on kasvanut saman verran suhteessa kokonaistyöaikaan. Tämä muutos selittyy sillä, että yrityksen henkilöstön määrä on vuosien 2008–2011 pienentynyt lähes 40 %, ja tästä syystä palkatun henkilöstön säännöllisenä työaikana tehty kokonaistyöaika on pienentynyt omistajien tekemän työajan pysyessä samana. Muutoin työajan jakaumassa ei ole tapahtunut merkittäviä muutoksia tarkastelussa mukana olleiden tilikausien aikana.

5.1.2 Kokonaistyöajan rakenne ja jakautuminen

Kokonaistyöajan rakenteen jaottelun kautta saadaan selville se, kuinka paljon yrityksessä tehdään työtä vuodessa. Kerättyjen tietojen perusteella pystytään erittelemään lisäksi se, kuinka paljon maksetusta työajasta kohdentuu varsinaiseen tuotantotoimintaan. Hankittu bruttotyöaika saadaan laskemalla yhteen maksettu säännöllisenä työaikana tehty työ, omistajien tekemä työ ja alihankintana teetetty työ. Vähentämällä maksetusta bruttotyöajasta pois alihankinnan osuus, hallintoon käytetty työaika, sosiaaliturvasta johtuneet poissaolot sekä henkilöstön kehittämiseen käytetty työaika, saadaan lopputulokseksi tuotantoon käytetty työaika. Tehokkaan työajan selvittämiseksi maksettu työaika jaotellaan taulukon 1 mukaan. Taulukosta saatuja prosentteja käytetään hyväksi henkilöstötuloslaskelmassa, kun maksetun työajan kustannusten erittely tehdään.

Taulukko 1. Työajan perustekijät (Ahonen s. 84).

Maksettu työaika	htv	%
Kokonaistyöaika	xxx	100 %
- henkilöstön uusiutumisaika	-xxx	-xx
- henkilöstön kehittämisaika	-xxx	-xx
- henkilöstön rasittumisesta aiheutuva työajan menetys	-xxx	-xx
Tehokas työaika (= tehty työaika)	xxx	xx

Yritystoiminnassa tuotantoon käytettyä aikaa voidaan pitää eräänlaisena tehokkuuslukuna. Mitä suurempi se on, sitä enemmän yrityksessä on käytetty työaikaa varsinaiseen liiketoimintaan.

Case-yrityksen henkilöstörakenteesta johtuen, osa projektien vastuuhenkilöistä työskentelee myös prosessien asiantuntijoina, joten heidän osuutensa yrityksen hallintoon käytetystä työajasta perustuu tuotannonohjausjärjestelmään kirjattuihin työtunteihin. Case-yrityksen maksetun työajan jakauma on eritelty taulukossa 2 tilikaudelta 2008–2011.

Taulukko 2. Maksetun työajan jakautuminen.

	31.3.2008	31.3.2009	31.3.2010	31.3.2011
Maksettu työaika	100,00 %	100,00 %	100,00 %	100,00 %
Vuosilomat	5,52 %	8,83 %	9,08 %	9,33 %
Sairaus-, työtapaturma- ja ammattitautipoissaolot	0,00 %	1,10 %	1,30 %	1,40 %
Muut palkalliset poissaolot	0,00 %	1,92 %	0,27 %	0,49 %
Henkilöstökoulutus	0,00 %	1,12 %	0,99 %	0,46 %
Vaihtuvuus & perehdyttäminen	18,63 %	3,32 %	3,56 %	1,47 %
Henkilöstösosiaalinen toiminta	0,47 %	0,95 %	0,90 %	0,90 %
Hallintoon käytetty työaika	42,21 %	37,75 %	48,61 %	59,70 %
Tuotantoon käytetty työaika	38,13 %	46,44 %	35,29 %	26,26 %

Tilikautena 2008 vaihtuvuuteen ja perehdyttämiseen käytetty työajan osuus poikkeaa merkittävästi verrattuna seuraaviin tarkastelussa mukana olleisiin jaksoihin. Tuolloin yrityksen henkilöstön määrä lisääntyi noin 156 % vuoden 2007 tasosta, eli yritykseen palkattujen uusien henkilöiden lukumäärä oli merkittävä ja tästä syystä noin 20 % maksetusta työajasta käytettiin perehdyttämiseen. Toiminnanohjaus- ja työajanseurantajärjestelmiä ei yrityksessä vielä tuolloin ollut,

joten vaihtuvuuteen ja perehdyttämiseen käytetyn työajan osuus on laskettu siten, että jokaisen uuden henkilön perehdyttämiseen on arvioitu käytetyn yhden henkilön neljän kuukauden työtunnit. Todellisuudessa prosenttiosuus on vieläkin suurempi, koska moniosaamisen kehittämistyötä on tehty organisaatiossa systemaattisesti 2007–2008 vaihteesta alkaen sen jatkuessa aktiivisesti edelleen.

Sairauspoissaolojen osuus on ollut koko yrityksen historian ajan keskimääräistä matalampaa tasoa. Tilikaudelta 2008 taulukosta puuttuu kokonaan sairauspoissaolot, muut palkallisten poissaolojen ja henkilöstön koulutuksen luvut, koska työajanseurantajärjestelmää ei vielä tuolloin yrityksen käytössä ollut. Muihin palkallisiin vapaisiin on huomioitu kertausharjoituksiin ja vanhempainvapaisiin käytetty aika ja henkilöstösosiaalisessa toiminnassa on huomioitu virkistys- ja työkykyä ylläpitävään toimintaan käytetty työaika. Hallintoon käytetyn työajan osuus on kasvanut lähes 18 % ja tuotantoon käytetyn työajan osuus on pienentynyt noin 10 % ollen vuonna 2011 noin 26 % maksetusta työajasta.

5.1.3 Työvoimarakenne ja työsuhdemuodot

Työvoimarakenne yrityksessä on eritelty vain tilikauden 2008 osalta (ks. taulukko 3), koska seuraavilla tilikausilla yrityksen henkilöstöstä kaikilla on ollut toistaiseksi voimassa oleva työsopimus. Tämä onkin tärkeää, koska yrityksen toiminnan luonne vaatii korkeaa ammatillista osaamista ja tästä syystä perehdyttämisaikat ovat pitkiä. Jos henkilöstön vaihtuvuus olisi määräaikaissuhteista johtuen suuri, vaikuttaisi se negatiivisesti tuotannon sujuvuuteen, tehokkuuteen ja henkilöstön yleiseen hyvinvointiin.

Taulukko 3. Työsuhdetypit tilikaudella 2008.

Työsuhteen tyyppi	2008
1. Vakinaiset	82,61 %
2. Määräaikaiset	4,35 %
3. Osa-aikaiset	4,35 %
4. Tuntityöntekijät	8,70 %
5. Jaksotyö (periodityö)	0,00 %
YHTEENSÄ	100,00 %

Vuonna 2008, yrityksen massatuotantoa ajettiin ylös ja ennen varsinaisen tuotannon käynnistymistä, erilaisissa tuotannon ylösajoon tarvittavissa avustavissa tehtävissä käytettiin määrä- ja osa-aikaisia sekä vuokratyötä välittävän yrityksen tuntityöntekijöitä. Osa määräaikaisista työsopimuksista muutettiin määräajan päätyttyä toistaiseksi voimassaoleviksi sopimuksiksi.

5.2 Henkilöstön yksilöominaisuudet

Organisaation henkilöstö koostuu yksilöistä, joilla on tiettyjä ominaisuuksia. Yrityksen liikeidea ja -strategia määräävät, mitä ominaisuuksia henkilöstöltä tarvitaan. Useimmiten mitattavia ominaisuuksia ovat osaaminen, ikä ja sukupuoli sekä terveys ja työkyky. Osaamisen mittaamisen on todettu olevan yleisesti ottaen hankalaa. Erityisesti teknologiaintensiivisessä yrityksessä osaamisen yhdistäminen tuloksekkaaseen toimintaan ja sen mittaaminen on haasteellista. Vaikka korkea koulutustaso antaa periaatteessa hyvät valmiudet tehdä asioita, ei se takaa hankitun tiedon soveltamiskykyä käytäntöön. Hankitun tiedon soveltamiskyvyykkyteen vaikuttaa henkilön sosiaaliset taidot sekä yrityksen tarjoamat mahdollisuudet tiedon käyttöön (Ahonen 1998, s. 87–88.).

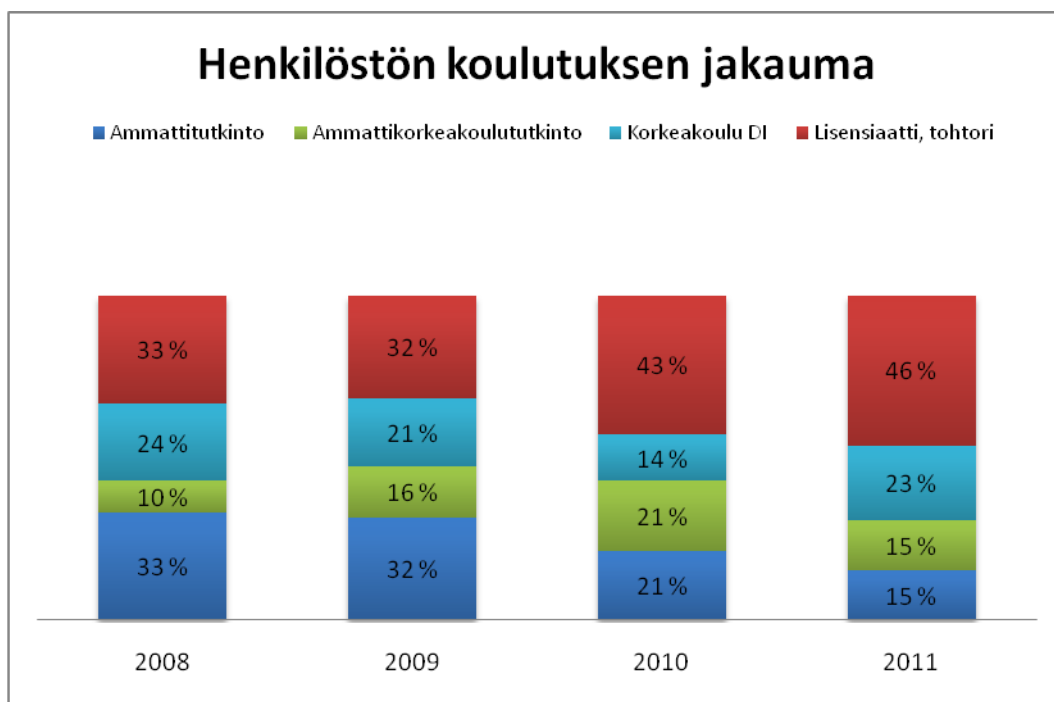
5.2.1 Osaaminen

Yritys käyttää hyväkseen ja kehittää henkilöstönsä osaamista. Sen kattavasti mittaaminen edellyttää sekä piilevän että tiedostetun tiedon mittaamista. Yksilöt oppivat organisaatiossa tiedostamattaan toisiltaan. Kun yrityksessä analysoidaan prosesseja ja luodaan laatujärjestelmiä, on kysymyksessä piilevän tiedon muuttaminen tiedostetuksi tiedoksi. Kun tämä tiedostettu tieto muuttuu piileväksi, tulee siitä rutiini. Lisäksi yksilön hyvän tunneällyn on todettu auttavan yksilöä käyttämään hyväkseen älyään työn tekemiseen yhdessä muiden kanssa (Ahonen 1998, s. 90.).

Yrityksen luonteen ollessa teknologiaintensiivinen, inhimillisen pääoman tarkastelussa korostuu innovaatiotoiminta ja tähän liittyvän osaamisen yhdistäminen

tuloksekkaaseen toimintaan (IC Partners 2004, s. 29). Merkittäväksi aineettomaksi pääomaksi nousee korkeasti koulutetun henkilöstön osaaminen ja sen hyödyntäminen.

Case-yrityksen palveluksessa olevien henkilöiden koulutustason voidaan perustellusti sanoa olevan korkeaa tasoa. Kuviossa 4 on nähtävissä koko henkilöstön ammatillisen koulutuksen taso kultakin tilikaudelta.



Kuvio 4. Henkilöstön koulutuksen jakauma.

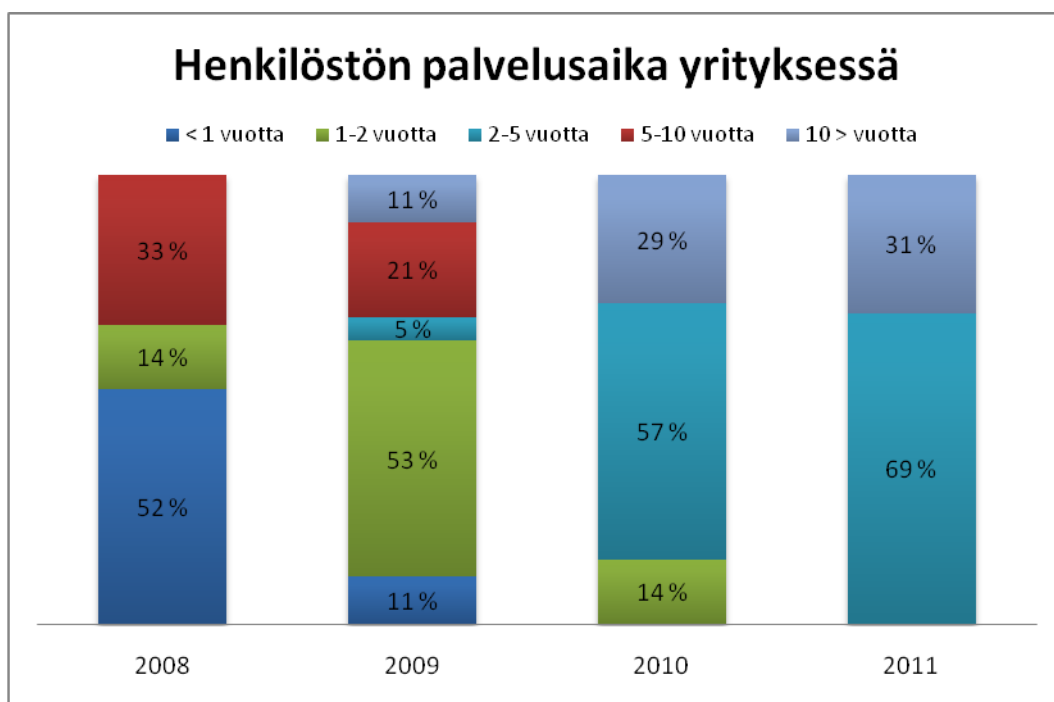
Vuonna 2008 henkilöstön koulutus jakautui kolmeen osaan ammatti-, korkeakoulu- ja tohtorintutkintojen kohdalla. Vuoden 2011 tilikauden lopussa yrityksen henkilöstöstä 46 %:lla oli tohtorin tutkinto, 15 %:lla joko ammatti- tai ammattikorkeakoulututkinto ja 23 % korkeakoulututkinto. Prosenttiosuuksien muutos johtuu osin siitä, että tuotannon henkilöstön määrä on vähentynyt eniten vuoden 2008 tasosta ja toisaalta yrityksen henkilöstö on suorittanut tutkintoja tarkastelussa mukana olleiden tilikausien aikana. Henkilöstöjakauman muutos selittää osin myös taulukossa 3 aiemmin esitellyn tuotannon- ja hallinnon tehtävien osuuksien muutoksen tilikausina 2008–2011.

Mikäli aineettoman pääoman arvon laskennassa huomioitaisiin yrityksessä työskentelevien henkilöiden tutkintojen kustannuksia, niin summaa voisi arvioi-

da Pasi Huttusen artikkelin pohjalta. Itä-Suomen ylioppilaslehdessä olleen kirjoituksen mukaan Joensuussa vuosina 2006–2008 suoritettujen maisterin tutkintojen keskimääräiset kustannukset olivat 31 249 euroa ja tohtorin tutkintojen 294 234 euroa. Valtakunnallisesti maisterintutkintojen kustannukset olivat keskimäärin 35 619 euroa (Huttunen 2011.).

5.2.2 Palvelusvuodet

Palvelusvuosien kartoituksessa on huomioitu se aika, jonka henkilö on ollut yrityksen palveluksessa kokoaikaisesti. Alan aikaisempaa työkokemusta ja mahdollisia yritykselle tehtyjä tuntiöitä esimerkiksi opiskelujen yhteydessä ei ole laskettu palvelusvuosiin mukaan. Vuonna 2008 päättyneellä tilikaudella yrityksen palvelukseen palkattiin useita uusia ammattilaisia, mikä on nähtävissä kuviossa 5 alle vuoden mittaisten palvelusuhteiden suurena osuutena. Kuten kapaleessa 5.1.2 oli jo nähtävissä, vuonna 2008 henkilöstön vaihtuvuuteen ja perehdyttämiseen käytetty työajan osuus selittyy tällä.



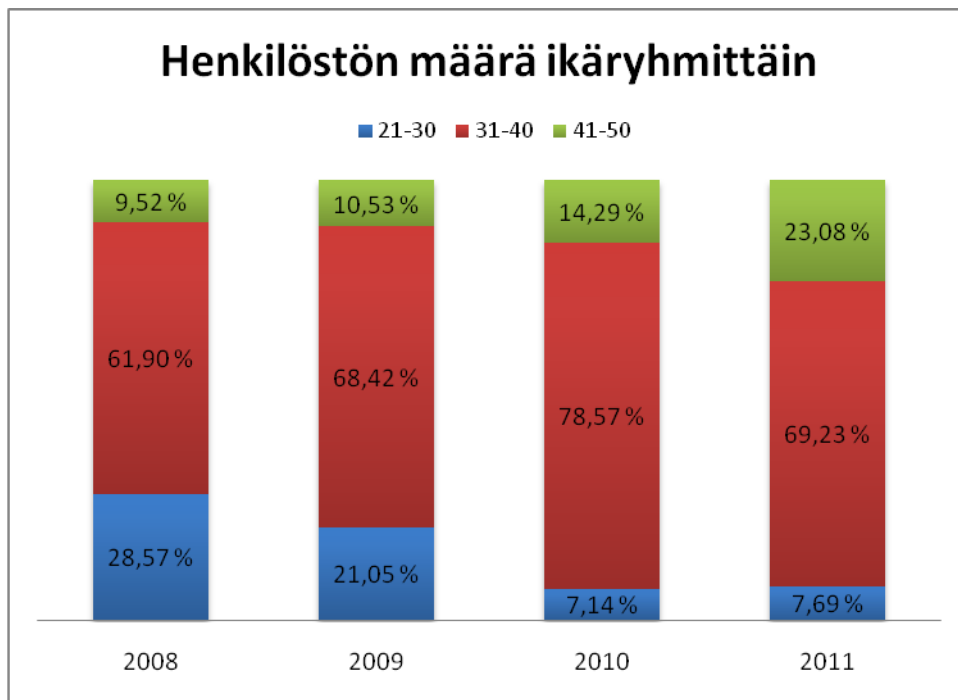
Kuvio 5. Henkilöstön palvelusaika yrityksessä.

Kuviossa 5 on nähtävissä se, että viimeisellä tilikaudella 69 % henkilöstöstä oli työskennellyt organisaatiossa 2–5 vuotta ja 31 % yli kymmenen vuotta, joten

kahden viimeisen tilikauden aikana ei uusia henkilöitä yritykseen ole palkattu yhtään.

5.2.3 Ikärakenne

Koska Case-yrityksen henkilöstömäärä on pieni, ei sukupuolen mukaan tehtyä ikäjakaumaa eritelty yksityisyyden suojan vuoksi. Kuviossa 6 on esitelty organisaation henkilöstömäärä ikäryhmittäin.



Kuvio 6. Henkilöstön osuus ikäryhmittäin.

Keski-ikä vuonna 2008 oli 33 vuotta ja tarkastelujakson viimeisenä vuotena se oli 38 vuotta. Reilusti yli puolet organisaation henkilöstöstä on ollut ikäryhmässä 31–40 vuotta jokaisella tarkastelussa mukana olleella tilikaudella.

5.2.4 Terveys ja työkyky

Henkilöstötilinpäätöksessä sairastavuuslaskenta poikkeaa viikonloppujen ja arkipyhien osalta lainsäädännön laskentatavasta siten, ettei niitä lasketa mukaan sairauspoissaoloihin. Case-yrityksen sairauspoissaoloja ei ole eritelty keston

mukaan, vaan tuloksissa ovat mukana sekä lyhyt- että pitkäkestoiset poissaolot. Maksetun työajan jakauman taulukosta (taulukko 2, s. 31) on nähtävissä yrityksen sairauspoissaolojen osuus maksetusta työajasta. Sairauspoissaolojen osuus suhteessa tehtyihin työtunteihin on jokaisella tarkastelujaksolla ollut keskimääräistä matalampi (1,3 %). Työtapaturmia yrityksessä on sattunut tarkastelujakson aikana ainoastaan yksi vuoden 2008 tilikauden aikana, eikä sekään aiheuttanut yhtään poissaolopäivää. Case-yrityksessä työtapaturmiksi lasketaan sellaiset tapaturmat, joista aiheutuu joko lääkäriin tai työterveyshoitajalla käynti vaikkei siitä sairauspoissaoloa tulisikaan.

Työkykyindeksiä yrityksessä ei aikaisemmin ollut kartoitettu, vaan se tehtiin ensimmäisen kerran 2011 maaliskuussa. Kyselyssä käytetty lomake oli Työterveyslaitoksen laatima ja vastaukset toimitettiin työterveyshoitajalle suljetussa kirjekuoressa. Henkilöstön yksityisyyden suojan turvaamiseksi, tulokset käsiteltiin koosteessa yhtenä ryhmänä henkilöstön vähäisen määrän vuoksi ja näin ollen ikä- tai sukupuolijakauman mukaista työkykyindeksiä ei ole eritelty. Kartoituksessa esitettiin sarja kysymyksiä, joissa otettiin huomioon työn ruumiilliset ja henkiset vaatimukset sekä työntekijän terveydentila ja voimavarat. Koska yrityksen henkilöstömäärä on pieni, käsiteltiin vastaukset yhteenvedossa yhtenä ryhmänä yksityisyyden suojan turvaamiseksi. Raportissa ei voitu siis erotella miehiä ja naisia omiksi ryhmikseen eikä tuloksia eritelty ikäryhmittäin. Kyselyn vastausprosentti oli 93 % ja vastanneista työkykynsä erinomaiseksi tunsivat 62 % ja hyväksi 38 %.

5.3 Työyhteisö

Työyhteisöllä käsitetään yrityksen kaikkien henkilöiden muodostamaa kokonaisuutta. Laajemmin ajateltuna työyhteisöön voidaan katsoa kuuluvaksi myös henkilöstön yrityksen ulkopuoliset ihmissuhteet, jota voidaan pitää ulkoisena työyhteisönä. Sisäinen työyhteisö on yrityksen henkilöstön muodostama verkosto, jota voidaan kuvata yrityksen kulttuurilla (Ahonen 1998, s. 126.). Yrityksen inhimillisintä aluetta on ilmapiiri. Se koetaan joko hyvänä tai huonona, vapauttavana tai ahdistavana. Avoin, luottamuksellinen ja vastavuoroinen ilmapiiri on

liitetty tehokkaasti oppivan organisaatio-kulttuuriin ja sen on todettu edistävän hiljaisen tiedon leviämistä. Ominaista tälle kulttuurille on, että organisaatio hyödyntää, ylläpitää ja kannustaa henkilöstön oppimiskykyä ja haluja, kannustaa kokeilemaan ja edistää uuden osaamisen leviämistä organisaatiossa. Ilmapiiiri voidaan jaotella suoritusorientoituneisiin ja ihmiskeskeisiin. Molempia tarvitaan silloin, kun tavoitellaan hyvää tuottavuutta (Viitala 2002, s. 63–64.).

Vaihtuvuudella voidaan kuvata työyhteisön tilaa. Sillä voi olla sekä positiivisia että negatiivisia vaikutuksia. Pieni tai suuri vaihtuvuus ei kerro sellaisenaan paljoa työyhteisön tilasta, vaan vaihtuvuus on optimaalista silloin, kun vaihtuvuudesta aiheutuvat hyödyt ylittävät siitä aiheutuvat kustannukset. Hyötyjä voivat olla uuden osaamisen rekrytointi, muutoksen aiheuttama innovaatiohyöty, henkilöstöongelmien vähentyminen ja uuden markkinatiedon saanti. Haittapuolia vaihtuvuudesta voivat aiheuttaa osaamisen menetykset, tuotannon tilapäinen lasku, ydinosaamiseen liittyvän tiedon leviäminen ja rekrytointikulut. Asiantuntijoiden mukaan 5–10 % vaihtuvuus olisi optimaalinen sekä yrityksen että yksilöiden kannalta, mutta tämäkin on pitkälti toimialakohtainen (Ahonen 1998, s. 129–130.). Case-yrityksen työyhteisön tilan tarkastelussa ovat mukana työtyytyväisyys, tulo- ja lähtövaihtuvuus, kehityskeskustelut, asiakastyytyväisyys sekä verkostotoiminta.

5.3.1 Työtyytyväisyys

Työtyytyväisyyskysely on Case-yrityksessä toteutettu kaksi kertaa, syksyllä 2009 ja 2010. Vastausprosentti kyselyyn oli 79 % vuonna 2009 ja 2010 se oli 77 %. Työtyytyväisyyskysely voidaan jakaa karkeasti neljään pääkohtaan, jotka liittyvät työtehtäviin, esimiestoimintaan, työyhteisön toimivuuteen ja omaan motivaatioon. Kyselyssä arvioidaan kukin kysymys numeroilla 1–4, joista 1= erittäin hyvä ja 4=erittäin huono. Jos tuloksista laskee kultakin osa-alueelta keskiarvoa, niin vuonna 2009 se oli 1,6–2,5 ja vuonna 2010 1,5–2,4. Vuoden 2009 kyselyssä vähiten pisteitä sai tiedotustoiminta yrityksessä pisteiden ollessa 2,5, ja parhaimmat pisteet (1,6) sai Esimieheni suhtautuminen minuun -kysymys. Kehittämistoimia varten yrityksessä perustettiin henkilöstön keskuudesta työryhmä,

joka pohti korjaavia toimenpide-ehdotuksia tiedotustoiminnan parantamiseksi. Ehdotukset käytiin läpi johtoryhmän kokouksessa ja tiedotustoimintaa kehitettiin ehdotusten mukaisesti. Vuoden 2010 kyselyssä tiedotustoiminta sai arvosanaksi 2,4, eli parannusta edellisvuoteen oli 0,1 yksikköä. Molempina vuosina positiivisimmat tulokset on tullut työtehtävien itsenäisyydestä ja toimintavapaudesta, esimiesten suhtautumisesta sekä yhteistyöstä muiden henkilöiden kanssa. Positiivisin kehitys kahden kyselyn perusteella on se, ettei vuonna 2010 ollut yhtään ”Erittäin huono” -arviota saanutta kohtaa. Lisäksi kaikilla vastanneilla oli hyvä työmotivaatio. Yhteistoiminta muiden kanssa, toimipisteiden ihmissuhteet sekä itsenäisyys ja toimintavapaus työtehtävissä koettiin olevan joko erinomais- ta tai hyvää tasoa. Työtyytyväisyyskyselyjen tulokset on koottu liitteeseen 1.

5.3.2 Vaihtuvuus

Yrityksen tulo- ja lähtövaihtuvuus tilikausina 2008–2011 on taulukossa 4. Vaihtuvuuteen on laskettu ulkoinen vaihtuvuus ja mukana laskelmassa on vakinainen ja määräaikainen henkilöstö.

Taulukko 4. Yrityksen tulo- ja lähtövaihtuvuus.

Ulkoinen vaihtuvuus	2008	2009	2010	2011
Tulovaihtuvuus yhteensä	52,38 %	11 %		
Uudet henkilöt	42,86 %	11 %		
Määräaikaiset	9,52 %			
Lähtövaihtuvuus yhteensä		26 %	13 %	14 %
Vakinaiset		21 %	13 %	14 %
Määräaikaiset		5 %		

Kuten edellä on mainittu, tilikauden 2008 aikana yritykseen palkattiin lisää useita uusia ammattilaisia. Tilikausilla 2010 ja 2011 yhtään uutta henkilöä ei rekrytoitu ja lähtövaihtuvuus on ollut suurimmillaan tilikaudella 2009 sen ollessa tuoloin 26 %. Sopiva vaihtuvuus on pitkällä aikavälillä tärkeää, kun taas liian suuri tai pieni vaihtuvuus voi olla haitallista. Sopivan vaihtuvuuden määrittäminen ei ole Case-yrityksen tapauksessa yksiselitteinen, mutta yli 10 %:n lähtövaihtuvuus on yrityksen toiminnan kannalta selkeästi liian suuri paljon resursseja vaativan ja pitkäkestoisen perehdyttämisen vuoksi.

5.3.3 Kehityskeskustelut

Yrityksessä on jo usean vuoden ajan ollut käytössään koko organisaation kattavat kehityskeskustelut. Virallinen kehityskeskustelu käydään jokaisen kanssa vähintään kerran vuodessa ja vuonna 2008 päättyneellä tilikaudella uusien henkilöiden kanssa kehityskeskusteluja käytiin 2–3 kertaa vuodessa. Toimialasta ja tehtävien luonteesta johtuen epävirallisia kehityskeskusteluja käydään joidenkin henkilöiden kanssa useamminkin kuin kerran vuodessa, mutta näitä keskusteluja ei yrityksessä tilastoida erikseen. Kehityskeskustelussa on käytössä lomake, jonka sekä esimiehet että kehityskeskusteluun osallistuvat henkilöt täyttävät ennen keskustelua. Yrityksen laatujärjestelmässä on myös ohjeet kehityskeskusteluun valmistautumisesta ja sen kulusta. Kehityskeskustelussa käydään läpi henkilökohtaisten ominaisuuksien itsearviointi, työviihtyvyys ja työssä jaksaminen, kehityssuunnitelmat, työyhteisön toimivuus, johtaminen ja mahdolliset muut esille tulevat asiat. Keskustelun aikana sovitut kehittämistoimenpiteet kirjataan lomakkeeseen ylös ja niille määritellään aikataulu sekä vastuuhenkilö. Tarvittaessa pidetään seurantalaveri kehityssuunnitelman toteutumisen seuraamiseksi.

Yleisellä tasolla kehityskeskusteluista saavutettu hyöty riippuu pitkälti keskusteluun osallistuvien henkilöiden omasta näkemyksestä kehityskeskustelujen hyödyllisyyteen. Mielestäni kehityskeskustelu on hyvä työkalu henkilöstön moniosaamisen kehittämisessä ja työtyytyväisyyden lisäämisessä, mikäli molemmat osapuolet suhtautuvat positiivisesti keskustelusta saatavaan hyötyyn.

5.3.4 Asiakastyytyväisyys

Asiakastyytyväisyyskysely toteutetaan yrityksessä kunkin tilikauden ensimmäisellä kvartaalilla ja tulosten yhteenvedon jälkeen pidetään kehityspalaveri, jossa korjaavat toimenpiteet ja vastuuhenkilöt vähiten pisteitä saaneiden kysymysten osalta määritellään. Asiakastyytyväisyyskyselyn vastausprosentti on yleensä

ollut melko matala ja osa lähetetyistä lomakkeista on palautunut lähettäjälle takaisin, kun vastaanottajaa ei ole tavoitettu.

Asiakastyytyväisyyskyselyn avulla selvitetään asiakastyytyväisyyttä, asiakkaiden kokemuksia ja odotuksia mm. seuraavilla osa-alueilla:

- yrityksen henkilökunnan yleisvaikutelma
- yrityksen yleisvaikutelma
- yrityksen tuotteiden ja palveluiden laatu, luotettavuus ja hinnoittelu.

Reklamaatiot ja muut asiakaspalautteet ovat osa asiakastyytyväisyyttä ja yrityksessä onkin laatujärjestelmässä viralliset ohjeet asiakasreklamaatioihin vastaamiseen. Asiakastyytyväisyyskyselytulokset ovat yksi yrityksen toiminnan kehittämisen mittareista. Asiakastyytyväisyyden parantamiseksi kyselyn tuloksista tehdään yhteenveto ja kehittämistä vaativat kohdat käydään läpi erillisessä palaverissa. Palaverissa määritellään korjaavat toimenpiteet ja vastuhenkilöt toimenpiteiden toteuttamiseksi.

Yhteenvetona asiakastyytyväisyyskyselyn kolmen perättäisen vuoden tuloksista voisi todeta, että asiakkaat pitävät yrityksen henkilöstöä ammattitaitoisina ja ystävällisinä. Yritystä ollaan valmiita suosittelemaan myös muille. Kehittämistoimenpiteitä asiakkaiden mielestä vaativat yrityksen www-sivujen sisältö ja yrityksen näkyvyys. Joissakin vastauksissa tuotteiden ja palvelujen hinnoittelua on pidetty liian kalliina.

Toimitusvarmuus ja asiakasreklamaatioiden lukumäärä ovat yrityksessä tuotannon kvartaalimittareita. Toimitusvarmuus on vaihdellut 91 %–93 % tilikausilla 2009–2011 tavoitearvon ollessa 90 %. Asiakasreklamaatioissa tavoitteena on, ettei yhtään reklamaatiota tule seurantajakson aikana ja reklamaatioiden lukumäärä on ollut 0,5–3,5. Koonti vuosien 2008–2010 asiakastyytyväisyyskyselyn tuloksista on liitteessä 2.

5.3.5 Verkostotoiminta

Yrityksen toiminnan kannalta kaikilla sidosryhmillä ja verkostotoiminnalla on oma vaikutuksensa organisaation menestymiseen. Sisäisen sidosryhmän eli yrityksen henkilöstön, päivittäinen toiminta, motivaatio ja osaamisen taso ovat merkittävässä roolissa, kun ajatellaan suhdetta esimerkiksi ulkoisiin sidosryhmiin, joista asiakkaat lienevät tärkeimmät. Viime aikoina yritykset ovat keskittyneet entistä enemmän omaan ydinosaamiseensa ja tästä syystä tiiviin verkostotoiminnan merkitys korostuu. Toimintojen ulkoistaminen korostuu jo siitäkin syystä, ettei yksi yritys voi hallita kaikkia osa-alueita ja verkostotoiminnan avulla pystytään kokoamaan arvoa tuottavat resurssit joustavasti. Erilaisten huippuosaajien yhdistäminen on usein edellytys innovaatioille ja yritysten kasvu tapahtuu yhteistyön lisäämisen kautta (Laamanen & Tinnilä 2009, s. 33.).

Koska Case-yrityksen toiminta keskittyy ydinosaamiseen, korostuu ulkoisista sidosryhmistä yhteistoiminta alihankkijoiden kanssa. Yhteistoimintaan kuuluu muun muassa valmistusmenetelmien kehitysyhteistyötä. Materiaalitoimittajat ovat keskeisessä roolissa erityisesti silloin, kun etsitään räätälöityjä materiaaleja joko ulkoisiin tai sisäisiin T&K-hankkeisiin liittyen. Ulkoisista sidosryhmistä tiivis oppilaitosyhteistyö paikallisen yliopiston ja ammattikorkeakoulun kanssa ovat merkittävässä roolissa. Lisäksi erilaiset tutkimushankkeet, joihin yritys osallistuu mahdollistavat verkostoitumisen muiden toimialalla olevien yritysten avainhenkilöiden kanssa. Myyntiin ja markkinointiin liittyen yhteistyötä Joensuun Tiedepuistossa sijaitsevien yritysten kanssa on tehty esimerkiksi messujärjestelyissä.

Verkostotoimintaan käytettyä työaikaa ei Case-yrityksessä työtuntikirjauksissa ole erikseen kirjattu ja tästä syystä tilikausilla 2008–2010 verkostotoimintaan käytettyä työaikaa on jälkikäteen hankala arvioida. Kuitenkin viimeisen tilikauden osalta verkostotoimintaan käytetystä työajasta saatiin arvio suorittamalla otantana kysely niille henkilöille, joiden työtehtäviin verkostotoiminta läheisesti liittyy. Henkilöstöryhmien keskiarvona käytettiin verkostotoimintaan työajasta noin 30 %, josta myynnin, T & K:n ja markkinoinnin osuudet olivat suurimmat. Tähän työaikaan on laskettu mukaan alihankkijoiden, materiaalitoimittajien ja

samankaltaisten yritysten kanssa tehty yhteistyö sekä erilaisiin yhteistyöhankkeisiin liittyvät työtunnit.

5.4 Taloudelliset tunnusluvut

Talouden tunnusluvut kertovat yrityksen lyhyen aikavälin tehokkuutta. Case-yrityksen talouden tunnusluvut on kerätty neljältä peräkkäiseltä tilikaudelta, jotka ovat taulukossa 6. Tunnusluvut ovat prosenttimuotoa ja lähtökohtana on vuonna 2008 päättyneen tilikauden liikevaihto, joka esitetään muodossa 100 %. Seuraavien vuosien liikevaihto on prosenttimuotoinen suhdeluku aina edellisen tilikauden liikevaihdosta ja kunkin tarkasteltavan tilikauden tunnusluku on laskettu kuluvan vuoden liikevaihtoon perustuen.

Taulukko 5. Taloudelliset tunnusluvut.

Tunnusluku	2008	2009	2010	2011
Liikevaihto	100 %	95 %	24 %	153 %
Myyntikate	40 %	37 %	11 %	38 %
Käyttökate	11 %	4 %	-61 %	-32 %
Vaihto-omaisuuden kiertoaika (pv)	0,00	6,09	48,94	42,67
Pääoman tuotto	11 %	1 %	-20 %	-15 %

Talouden tunnusluvuista on nähtävissä, että yrityksen liikevaihdon negatiivinen kehittyminen tilikausina 2009–2010 on vaikuttanut myös muihin talouden tunnuslukuihin. Positiivista on se, että liikevaihtoa on pystytty kasvattamaan viimeisellä tilikaudella ja tämän seurauksena myyntikate, käyttökate ja pääoman tuotto ovat parantuneet verrattuna vuoden 2010 lukemiin.

5.5 Henkilöstötuloslaskelma

Henkilöstötuloslaskelma muistuttaa virallista tuloslaskelmaa, mutta siinä henkilöstöön liittyvät kustannukset on eritelty tarkemmin. Virallisessa tuloslaskelmasa ei ole huomioitu esimerkiksi vaihtuvuutta ja perehdyttämiskuluja. Lisäksi vi-

rallisessa tuloslaskelmassa henkilöstöön liittyvät kulut on jaettu useille eri kirjaustyypeille, joista ne kerätään henkilöstötuloslaskelmaan. Henkilöstötuloslaskelmasta saatava hyöty pohjautuu ensisijaisesti aikaisempien tilikausien vertailuun ja muutosten seuraamiseen.

Henkilöstötuloslaskelmassa henkilöstökulut jaetaan neljään eri ryhmään:

- henkilöstön koulutus- ja kehittämiskulut
- henkilöstön rasittumiskulut
- henkilöstön uusiutumiskulut
- varsinaisen työajan kulut.

Varsinaisen työajan kulut voidaan jakaa vielä tulospalkkiokuluihin ja ylityökuluihin. Edellä mainitulla nelijaolla saadaan selville yrityksen henkilöstöön kohdistuvat pitkävaikutteiset menot ja rasituskulut.

Kirjanpidosta saatavia henkilöstökuluja ovat palkkakulut, henkilösivukulut ja muut henkilöstökulut, jotka jaetaan henkilöstötuloslaskelmaan suhteessa ajankäyttöön kullekin kululajille. Henkilöstötilinpäätöksessä huomioidaan koulutuksesta ja perehdyttämisestä aiheutuvat työaikamenetykset, mikä poikkeaa virallisesta tilinpäätöksestä. Koska henkilöstökuluja ei välttämättä aina suoraan pysyttä keräämään yrityksen virallisesta tilinpäätöksestä, joutuu kuluja muokkaamaan henkilöstötilinpäätöstä varten. Case-yrityksen kohdalla tällaisia kulueria ovat osa vaihtuvuus- ja perehdyttämiskuluista, koulutusajan palkat ja sairaus- ja äitiyslomapalkat. Näitä kuluja ei ole tilinpäätöstiedoissa eritelty ja laskennassa on käytetty apuna maksetun työajan jakautuminen -kuviossa esitetyjä lukuja. Henkilöstötuloslaskelmassa luvut on esitetty prosenttiosuuksina siten, että lähtökohtana on kyseisen tilikauden liikevaihto, joka esitetään lukuna 100 %. Kokonaishenkilöstökulut ilmoitetaan prosenttiosuutena tilikauden liikevaihdosta ja kukin yksittäinen henkilöstökulun laji on prosenttiosuus kokonaishenkilöstömenoista. Jos jotakin kulueria ei Case-yrityksessä ole tarkastelujaksolla ollut, on siihen kohtaan laitettu 0 %. Kuluera on kuitenkin jätetty taulukkoon siitä syystä, jos jatkossa kuluja tähän kohtaan halutaan eritellä. Henkilöstötuloslaskelma on liitteessä 3.

Yhteenvetona voi todeta, että henkilöstökulujen osuus liikevaihdosta on ollut tilikausilla 2008 ja 2010 noin 75 %. Vuonna 2009 henkilöstökulujen osuus oli yli 90 % ja vuonna 2011 päättyneellä tilikaudella henkilöstökulujen osuus on vain noin 40 %. Tämän viimeisen tilikauden henkilöstökulujen osuuden pienuus johtuu kehittämiskulujen aktivoinnista. Maksetun työajan osuus on vaihdellut 75 % ja 85 % tarkastelluilla tilikausilla. Eri henkilöstömenojen kululajien osuuksista henkilöstön uusiutumiskulut olivat vuonna 2008 noin 24 prosenttia ja tämä selittyy aiemmin kappaleessa 5.1.2 esitellyn maksetun työajan jakaumataulukon mukaan vaihtuvuuteen ja perehdyttämiseen käytetyn työajan lähes 20 prosentin osuudella. Muissa henkilöstökululajeissa ei suuria muutoksia vuosina 2008–2011 ole ollut.

6 AINEETTOMAN PÄÄOMAN TEHOKKUUS JA ARVO

VAIC-menetelmän on kehittänyt kroatialainen professori Ante Pulic ja muun muassa Paula Kujansivu on käyttänyt sitä väitöskirjaansa liittyvässä tutkimuksessa. Aineettoman pääoman arvo ja sen tehokkuus on mahdollista määrittellä rahamääräisesti. Kroatialainen professori Ante Pulic on tutkimuksissaan keskittynyt aineettoman pääoman ja taloudellisen menestymisen väliseen yhteyteen. Aineettoman pääoman kategoriat on suoraan laskettavissa taloudellisiksi luvuiksi arvonlisäyskertoimen eli VAIC-indeksin avulla. VAIC-menetelmällä voidaan laskea yrityksen kokonaistehokkuus sekä aineettoman pääoman käytön tehokkuus ICE. Taustalla on perusajatus, että yrityksen menestyminen ei riipu pelkästään siitä, että yrityksellä on aineetonta pääomaa, vaan miten sitä hyödynnetään (Aho, Stähle, Stähle 2011, s. 93–94. ; Stähle, 2008.).

Objektiivisimman käsityksen yrityksen menestymisestä voi muodostaa mittamalla yrityksen taloudellisia asioita ja aineettoman pääoman tehokkuutta. VAIC-menetelmän avulla tarkastellaan aineettoman pääoman jokainen osa-alue sekä esitetään tehokkuuskerroin (VAIC), joka osoittaa organisaation kyvyn muuntaa aineeton pääoma arvonlisäksi (Kujansivu & Lönnqvist 2005, s. 169.).

6.1 VAIC, aineettoman pääoman kokonaistehokkuus

Yritystasolla VAIC-analyysiin tarvittavat luvut saadaan suoraan tilinpäätöksestä. Analyysin pohjana ovat kaksi liiketoiminnan perusresurssia, jotka ovat sijoitettu pääoma ja aineeton pääoma. Sijoitettu pääoma koostuu fyysisestä ja taloudellisesta pääomasta ja aineettoman pääoman laskennassa ovat mukana inhimillinen ja rakenteellinen pääoma.

VAIC-analyysi on kolmivaiheinen. Ensimmäisessä vaiheessa lasketaan VA-arvo, joka kuvaa yrityksen arvonlisää. Tämä luku saadaan tuotoksen ja panoksen erotuksesta kaavalla $VA=P+C+D+A$, missä

P = liikevoitto

C = henkilöstökulut

D + A = suunnitelman mukaiset poistot, arvonalentumiset pysyvien vastaavien hyödykkeistä ja vaihtuvien vastaavien poikkeukselliset arvonalentumiset.

Arvonlisän määrittämisen jälkeen lasketaan yrityksen inhimillinen pääoma HC, joka saadaan suoraan palkatun henkilöstön palkoista. Toinen aineettoman pääoman osa-alue saadaan laskemalla arvonlisän ja inhimillisen pääoman erotus. Tämä rakenteellisen pääoman laskukaava on $SC = VA - HC$.

Vaiheessa kolme saadaan arvonlisään liittyvä pääoman tehokkuusluku CEE, joka on arvonlisän ja sijoitetun pääoman suhde; $CEE = VA / CE$. Inhimillisen pääoman tehokkuus HCE kertoo puolestaan sen, kuinka paljon yhdellä henkilöstöön sijoitetulla rahayksiköllä luodaan arvoa ja se saadaan laskettua kaavalla $HCE = VA / HC$.

Rakenteellisen pääoman tehokkuus SCE kertoo, kuinka suuri osa arvosta muodostuu rakenteellisen pääoman perusteella ja se saadaan kaavasta $SCE = SC / VA$. Aineettoman pääoman tehokkuus saadaan laskemalla yhteen inhimillisen pääoman tehokkuus ja rakenteellisen pääoman tehokkuus, $ICE = HCE + SCE$.

Lopullinen kokonaistehokkuutta kuvaava kerroin muodostuu aineettoman pääoman ja pääoman tehokkuusluvun summasta, $VAIC = ICE + CEE$, joka huomioi

edellä esitetyn mukaan kaikkien resurssien arvonluonnin tehokkuuden. Mitä suurempi VAIC:n arvo on, sitä tehokkaammin yrityksen aineeton pääoma luo arvoa. Taulukosta 6 on nähtävissä tehokkuuslukujen negatiivinen muutos tilikausina 2008–2011.

Taulukko 6. Aineettoman pääoman tehokkuusluvut.

	2008	2009	2010	2011
CEE (sijoitetun pääoman tehokkuus)	1,13	0,93	0,18	0,14
SCE (rakenteellisen pääoman tehokkuus)	0,39	0,30	-0,33	-0,13
HCE (inhimillisen pääoman tehokkuus)	1,63	1,43	0,75	0,89
ICE (aineettoman pääoman tehokkuus)	2,02	1,73	0,42	0,76
VAIC (kokonaistehokkuus)	3,15	2,66	0,60	0,90

VAIC-analyysin tulokset on koottu Case-yrityksestä samalla tavalla neljältä peräkkäiseltä tilikaudelta, kuten henkilöstötilinpäätökseen liittyvät tunnusluvut.

Antti Lönnqvist ja Paula Kujansivu ovat vuonna 2005 tehdyssä tutkimuksessa selvittäneet aineettoman pääoman tilaa Suomessa. Tutkimuksessa oli mukana noin 20 000 yritystä, joiden henkilöstömäärä, toimiala ja liikevaihto vaihtelivat käsittäen sekä suuria että pieniä yrityksiä 11 eri toimialalta. Taulukkoon 7 on koottu tutkimuksessa saatujen tulosten pohjalta yhteenvetona tehokkuuslukujen keskiarvot vuosina 2001–2003 vertailun mahdollistamiseksi.

Taulukko 7. Tehokkuuslukujen keskiarvot suomalaisissa yrityksissä (Kujansivu 2008, s. 280).

Year	Average VA (1000 €)	Average VAIC	Average ICE	Average CEE	Average HCE	Average SCE
2001	2,376	6,1	2,5	3,9	2,1	0,5
2002	2,581	6,2	2,5	3,9	2,1	0,4
2003	2,457	6,1	2,5	3,9	2,1	0,5

Positiivinen havainto on se, että Case-yrityksen aineettoman pääoman arvo on vuonna 2008 ollut lähellä tutkimuksessa mukana olleiden yritysten keskiarvoa, eikä inhimillisen pääoman arvokaan kovin kaukana keskiarvosta ole. Viimeisellä tarkastelussa mukana olleella tilikaudella nämä ICE- ja HCE-arvot ovat edelleen Case-yrityksessä suurimmat verrattuna muihin tehokkuuslukuihin. Parannettavaa toki on.

VAIC-menetelmän etuna on, että sen avulla voidaan analysoida laajoja ja monenlaisia aineistoja. Menetelmää voidaan pitää luotettavana ja tuloksia vertailukelpoisina, koska aineisto pohjautuu tarkistettuun tietoon. Positiivista on, että menetelmässä keskitytään erilaisten resurssien aikaansaamaan tuottoon sen sijaan, että keskityttäisiin niistä aiheutuviin kuluihin. Negatiivisesti vaikuttavat tekijät voidaan tunnistaa ja arvoa lisääviä tekiöitä korostaa. Niillä toimialoilla, missä aineettoman pääoman arvo on suuri ja tehokkuus pieni ja / tai aineettoman pääoman arvon suhde aineelliseen pääomaan on suuri, tulisi aineettoman pääoman arvon ja tehokkuuden suhdetta tarkastella erityisesti. Voidaan olettaa, että pienikin parannus tehokkuudessa vaikuttaisi merkittävästi yrityksen toimintaan ja kannattavuuteen. (Kujansivu & Lönnqvist 2005, s. 171–172).

6.2 CIV, aineettoman pääoman arvo

CIV-menetelmän avulla pyritään laskemaan yrityksen aineettoman pääoman arvo. Menetelmän taustaoletuksena on, että yritys saavuttaa aineettoman pääoman avulla alan keskimääräistä paremman tuoton. CIV-menetelmä lasketaan kuudessa eri vaiheessa ja laskennassa käytetään kolmen peräkkäisen tilikauden lukuja. Mikäli jonkin laskennassa olevan tilikauden tulos on negatiivinen tai ROA:n arvo on pienempi tai yhtä suuri kuin alla keskimäärin, ei CIV-arvon laskemisesta ole hyötyä, koska aineettoman pääoman arvoksi muodostuu tällöin nolla. Case-yritykselle CIV:n arvoa ei laskettu, koska tarkastelujakson aikana ei ollut kolmea peräkkäistä positiiviseen tulokseen päätynyttä tilikautta. Kuitenkin tulevaisuuden kehittämistoimenpiteitä varten CIV:n laskentamenetelmä esitellään tässä luvussa.

Aineettoman pääoman arvon laskemisen ensimmäisessä vaiheessa määritellään yrityksen keskimääräinen tulos ennen veroja (a), seuraavaksi keskimääräinen aineellinen pääoma (b). Jakamalla keskimääräiset tulot aineellisilla varoilla saadaan yrityksen tuotto aineellisille varoille ($c = a/b$) (ROA). Yrityksen aineellisten pääomien tuoton on oltava suurempi kuin alalla keskimäärin ($c > d$). Viidennessä vaiheessa lasketaan yrityksen ”ylimääräinen” tuotto, jonka oletetaan johuvan aineettomasta pääomasta. Tämä luku saadaan kaavasta $(a - d * b) * (1 - \text{yrityksen verokanta})$.

CIV:n arvoa laskettaessa kannattaa ottaa kriittiseen tarkasteluun se tosiasia, että kaavan mukaan yrityksen aineettoman pääoman arvo on aina nolla, jos nettotulos on negatiivinen tai jos ROA on yhtä suuri tai pienempi kuin toimialalla keskimäärin. Erityisesti tietointensiivisillä toimialoilla jo keskivertoyrityksessä on paljon aineetonta pääomaa ja tämä onkin CIV-menetelmän perusheikkous. CIV voikin Ståhlen mukaan sopia sellaisenaan taloudelliseksi tunnusluvuksi, jolla voidaan arvioida yrityksen yli- tai aliarvostusta esimerkiksi pörssissä. Käytännössä CIV mittaa yrityksen paremmuutta verrattuna toisiin, johon voivat vaikuttaa mm. halvat tuotantokustannukset, volyymit, verokanta ja aineeton pääoma ja näin ollen aineettoman pääoman arvo jää Ståhlen mukaan pelkän oletuksen varaan (Ståhle 2011, s. 98–100.).

7 KEHITTÄMISEHDOTUKSET

Aineettoman pääoman johtamisella ja kehittämistoimilla luodaan organisaation toimintaedellytykset tulevaisuutta varten. Kehittämistoimien lähtökohtana on varmistaa yrityksen resurssien soveltuvuus ja riittävyys määriteltyjen tavoitteiden saavuttamiseksi. Työ alkaa aineettoman pääoman nykytilan kartoituksella, joka on sidoksissa yrityksen strategiaan tavoitteisiin. Koska Case-yrityksessä liiketoimintastrategiaa päivitetään parhaillaan, alkaa kehittämistoimet strategian mukaisten tavoitteiden määrittelyllä. Kun tavoitteet on määritelty, mietitään kei-

not niiden saavuttamiseksi ja tarkennetaan ne kriittiset toiminnot, jotka vaikuttavat eniten strategisten tavoitteiden saavuttamiseen.

Seuraavassa vaiheessa tunnistetaan tarvittava osaaminen ja toimintatavat sekä näiden heikkoudet ja vahvuudet. Mikäli strategisten tavoitteiden saavuttamisen kannalta löytyy puutteellisia tai riittämättömiä resursseja, laaditaan konkreettinen kehittämissuunnitelma, joilla tämä resursseihin liittyvä vaje kurotaan umpeen. Kehittämissuunnitelman etenemisen varmistamiseksi tulee toimenpiteille määritellä vastuuhenkilöt ja kehittämistoimien vaikuttavuuden arviointia varten mittarit. Koska strategisia tavoitteita ei yritykselle ole vielä määriteltä, yksityiskohtaisia kriittisiä kehittämistoimia ei tässä yhteydessä pysty esittämään. Kehittämisehdotuksessa käydään läpi kuitenkin ne menetelmät, joilla erityisesti inhimillisen pääomaan liittyvät kehittämistoimet on mahdollista aloittaa, seurata ja arvioida.

Case-yrityksen toiminnan kannattavuuden parantamiseksi myyntiä tulisi lisätä joko entisten tai uusien asiakkuuksien kautta. Yritystoiminnassa juuri asiakkaiden tuoma liikevaihto on perusedellytys toiminnan jatkamiselle vaikka tutkimushankkeisiin osallistuminen muodostaisikin osan liikevaihdosta. Tämän saavuttamiseksi tuotetarjonnan ja osaamisen kehittäminen asiakaslähtöisempään suuntaan voisi olla kehittämistoimenpiteiden listalla, mutta luonnollisesti ennen näiden asioiden kehittämistoimien aloittamista strategiset tavoitteet tulee määritellä ja varmistaa ydinosaamiseen tarvittavat resurssien määrä ja laatu.

7.1 Nykytilan kartoitus ja kehittämistoimenpiteitä

Laatujärjestelmään liittyen yrityksessä on kuvattu ydinprosessit, mutta tarkemmat kuvaukset tuotantoon liittyvistä osaprosesseista puuttuvat kokonaan. Tuotannon työvaiheet koostuvat useista pienemmistä osaprosesseista ja asiakastoimituksesta riippuen, valmistus etenee joko kaikkien tuotannon osaprosessien kautta, tai minimissään toimitukseen tarvitaan vain yhtä prosessivaihetta. Osaprosessien kuvaamisen kautta pystytään tarkemmin tunnistamaan se ydin-

osaaminen, mitä kussakin prosessivaiheessa tarvitaan. Prosessivaihekohtainen osaamisen taso tulisi määritellä seuraavaksi ja käytännössä näillä toimenpiteillä prosessit tulee kuvattua kirjallisesti yksittäiselle resurssitasolle saakka. Näiden toimenpiteiden avulla on mahdollista laatia tehtävänkuvaukset ja työtehtäväkohtaiset osaamiskompetenssit, joita yrityksessä ei vielä ole. Osaamiskompetenssin avulla saadaan määriteltyä raja-arvot minimiosaamiselle, jotka ovat edellytyksenä tehtävän onnistuneeseen suorittamiseen asiakkaan laatuvaatimukset huomioiden. Tällä hetkellä työtehtävät on määritelty lähinnä työsopimuksissa olevilla kuvauksilla, mikä ei ole riittävän yksityiskohtainen aineettoman pääoman kehittämistoimien näkökulmasta katsottuna.

Työtehtäväkohtaisen osaamiskompetenssin määrittelyn jälkeen kartoitetaan kunkin henkilön työtehtävän hoitamiseen liittyvä olemassa oleva osaaminen, jota verrataan laadittuun tehtäväkohtaiseen kompetenssiin. Mikäli osaamisen tasossa on puutteita, laaditaan saatujen tulosten perusteella kullekin henkilölle yksilöllinen kehittämissuunnitelma osaamistason nostamiseksi tehtävän vaatimalle tasolle. Edellä kuvatuilla kehittämistoimenpiteillä on mahdollista tunnistaa sekä työtehtävän tekemiseen liittyvä osaamisvaje että osaamisvaje, joka voi liittyä yksittäisen prosessivaiheen suorittamiseen. Tällä tarkoitan sitä, että osaamisen taso voi olla jopa erinomaisella tasolla, mutta osaaminen on ainoastaan yhden henkilön hallussa. Tällaisessa tilanteessa henkilön ollessa poissa tai pahimmassa tapauksessa vaihtaessa työpaikkaa, yrityksestä ei löydykään varahenkilöä, joka pystyisi suorittamaan kyseessä olevan tehtävän. Se, kuinka monen henkilön tulee osata minimissään eri valmistusprosesseihin liittyvät tehtävät, on yksi osa kehittämistoimien priorisointia. Kartoituksen ja priorisoinnin avulla luodaan edellytykset aukottoman varahenkilöjärjestelmän kehittämiselle. Moniosaamiseen tähtäävällä kehittämistoimilla hiljainen tieto saadaan siirrettyä henkilöltä toiselle ja aiemmin yksilöön sidottu inhimillinen pääoma saadaan hyödynnettyä laajemmin yrityksen toiminnoissa. Samalla prosessi- ja laatuosaaminen kehittyy ja työtehtävien vaihtaminen työnkierron kautta mahdollistuu.

Henkilöstön motivoimiseksi osaamiskompetenssin kehittäminen voidaan sitoa esimerkiksi henkilöstön palkan kehitykseen. Näin osaamistason kehittäminen

saa tavoitteellisuutta ja työnkierron mahdollistamisen lisäksi raha voi olla yksi motivoiva tekijä, kun henkilöstön inhimillistä pääomaa kehitetään. Koska jokaisessa organisaatiossa on myös ”mukavuuden haluisia” ihmisiä, tulisi jokainen yrityksen palveluksessa oleva henkilö velvoittaa inhimillisen pääomansa kehittämiseen yrityksen strategian tavoitteiden saavuttamiseksi. Toisaalta taas niille henkilöille, jotka luonnostaan ovat innokkaita oppimaan uutta ja halukkaita kehittämään omaa osaamistaan, tulisi antaa mahdollisuus tähän työtehtävistä riippumatta. Kuitenkin yrityksen toimintojen näkökulmasta katsottuna johdon tehtäväksi jää varmistaa se, ettei ydinosaaminen ja moniosaaminen keskity liian yksilösidonnaiseksi ja näin ollen muodostu kriittiseksi toimintojen kannalta. Vaarana on myös se, että innokkaimmat yksilöt kuormittuvat liikaa moniosaamisensa vuoksi ja tästä syystä kehittämistoimien tulisivat kohdentua tasapuolisesti koko henkilöstöön. Kehityskeskustelut ovat hyvä tilaisuus tehdä yksilöllinen kehittämissuunnitelma jokaiselle sopivan ammatillisen osaamisen lisäämiseksi ja työtehtäväkohtaisten kompetenssien saavuttamiseksi.

7.2 Seuranta ja arviointi

Yleisellä tasolla seurannan tarkoitus määrittelee sen, mitä asioita tulisi mitata. Mittarit voidaan määritellä joko suorituksen seuraamiseksi ja / tai toiminnan ohjaukseen. Suorituksen seuraamiseksi määriteltyjen mittareiden avulla pystytään tarkastelemaan toiminnan tehokkuutta, tulosten määrää ja laatua. Toiminnan ohjauksen seuraamiseksi määritellyt mittarit kertovat onko asetetut tavoitteet saavutettu tehdyillä toimenpiteillä ja miten resurssien riittävyys, taso ja käyttö on suhteutettu asetettuihin tavoitteisiin nähden (IC Partners 2004, s. 34.).

Case-yrityksen tapauksessa olemassa olevien resurssien kehittäminen ja kohdentaminen strategisten tavoitteiden saavuttamiseksi ovat niitä asioita, joita tulisi seurata ja mitata. Tarvittavan osaamisen kartoittamiseksi laaditut toimenkuvaukset ja osaamiskompetenssien määrittäminen ovat kehittämistoimenpiteiden lähtökohtana. Seurannan tarkoituksena on pystyä arvioimaan, ovatko kehittämistoimenpiteet olleet riittäviä, esimerkiksi osaamisen taso on saatu nostettua työtehtävän vaatimalle tasolle niin määrällisesti kuin laadullisestikin.

Mittareiden määrittäminen osaamisen tasolle on vaikeaa, koska sen määrää ei pysty arvioimaan objektiivisesti. Osaaminen tulee esille vasta siinä vaiheessa, kuinka sitä käytetään ja mitkä ovat osaamisen käytön tulokset. Kuitenkin tavoitteiden saavuttamisen kannalta on mahdollista seurata esimerkiksi sitä, kuinka monella henkilöllä kriittistä osaamista on ja onko sitä riittävästi. Yksilön osaamistason kartoittamisessa apuna on käytetty hyvin yleisesti itsearviointia, joka voidaan toteuttaa numeroarvioinnilla esimerkiksi siten, että numero 3 vastaa työtehtävän itsenäiseen suorittamiseen tarvittavaa osaamistaso. Välillisesti voidaan kehittämistoimenpiteiden vaikuttavuutta mitata esimerkiksi toimitusaikojen lyhenemisellä, osasuoritusten uusintojen määrän pienenemisellä, asiakastytyväisyyden lisääntymisellä ja saannon parantumisella. Muita seurattavia mittareita voisivat olla joko ulkoisten ja / tai sisäisten koulutusten lukumäärä ja koulutuksiin käytetty aika, mutta näillä ei varsinaista osaamisen tasoa pysty todentamaan. Kuitenkin ensimmäisessä vaiheessa tehtävien kehitystoimenpiteiden toteutuksen seuraaminen ja arviointi (toimenkuvausten ja osaamiskompetenssien määrittely) on mahdollista ja välttämätöntä tehdä, koska ne ovat ehdoton edellytys muille kehittämistoimenpiteille.

7.3 Inhimillisen pääoman muutos rakennepääomaksi

Yrityksen kannalta katsottuna inhimillinen pääoma kuuluu aina yksilöille ja poistuu työpäivän päätteeksi henkilön mukana, eikä näin ollen ole yrityksen käytävissä tai omistuksessa. Aineettoman pääoman kehittämisessä on usein kysymys siitä, kuinka saadaan henkilöstön kehittäminen kytköksiin yrityksen strategiaan ja operatiiviseen toimintaan. Riskien minimoimiseksi yksilön osaaminen pyritään kehittämistoimien avulla siirtämään organisaation osaamiseksi ja tätä kautta inhimillinen pääoma muuttumaan rakennepääomaksi. Osaamistason lisääntyessä, osasuoritusten uusinnat vähenevät, saanto paranee ja toimitusajat lyhentyvät, millä on suora vaikutus prosessin kannattavuuteen ja tätä kautta yrityksen tulokseen. Virheellisten tuotteiden johdosta tehtyjen reklamaatioiden määrä vähenee ja se lisää asiakastytyväisyyttä. Henkilöstön moniosaamisen

kehittämisen kautta mahdollistuu työnkierto, joka puolestaan lisää todetusti työtyytyväisyyttä ja tätä kautta yrityksen haluttavuus työnantajana kasvaa.

Case-yrityksen kehittämisehdotukset liittyvät nyt ensimmäisessä vaiheessa pitkälti siihen, että yksilön osaamiseen liittyvät riskit pyritään minimoimaan ja hiljainen tieto saadaan siirrettyä moniosaamisen kehittämisen kautta useammalle henkilölle. Työnkierron kautta esille tulevat mahdolliset dokumentaatiopuutteet pystytään kartoittamaan ja tekemään tarvittavat korjaavat toimenpiteet. Tämän lisäksi hyvin dokumentoidun tiedon avulla uusien henkilöiden työtehtäväkohtainen perehdyttäminen nopeutuu ja helpottuu. Sisäisten koulutusten kautta henkilöstön osaaminen laajentuu ja parhaat käytännöt työtehtävien hoidossa tulevat yleiseksi toimintatavaksi.

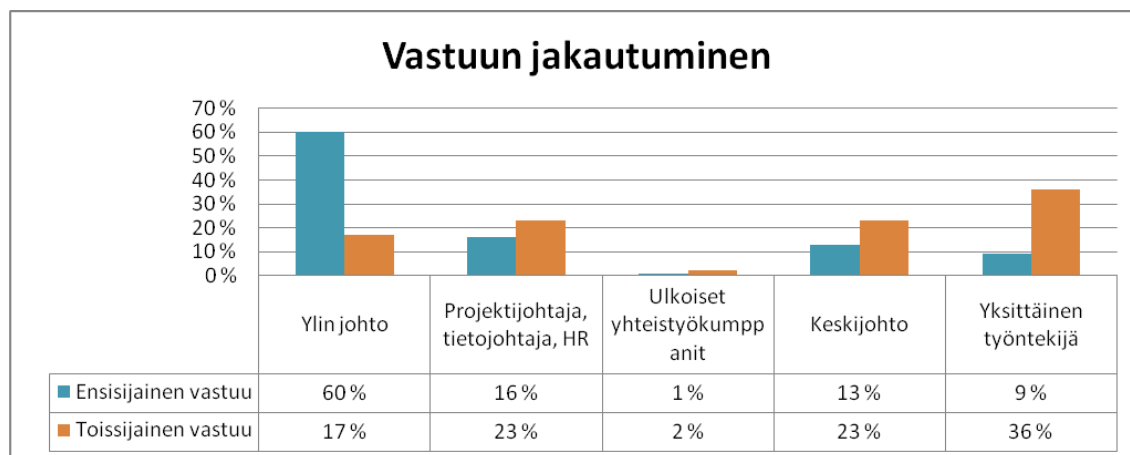
Aineettoman pääoman kehittäminen tulisi olla jatkuvaa ja koska Case-yrityksen henkilöstömäärä on pieni, kehittämistoimien onnistumisen kannalta on tärkeää, että heti alussa koko henkilöstö saadaan sitoutettua kehittämistöihin. Yrityksen johdon sitoutuminen ja kehittämistoimien etenemisen jatkuva seuranta on välttämätöntä, koska kehittämisen tuloksena syntyvät asiat ovat aina strategisia ja ylimmän johdon päätöksiä tukevia. (IC Partners 2004, s. 45).

8 POHDINTA

Aineettoman pääoman tutkiminen ja analysointi on nykyisin hyvin aktiivista ja useat organisaatiot ovatkin kiinnostuneet aineettoman varallisuutensa merkityksestä liiketoimintansa kehittämisessä. On huomattu, että aineettoman pääoman kehittämistoimilla on mahdollista lisätä kannattavuutta ja sitä kautta organisaation kilpailukyky jatkuvasti kiristyvillä markkinoilla paranee. Aineettoman pääoman johtaminen aiheena on erittäin laaja ja sen soveltaminen onnistuneesti käytännöntasolla organisaation kehittämiseksi vaatii asiaan paneutumista, aikaa ja koko henkilöstön sitoutumista. Yhtä valmista mallia, joka olisi helposti käyttöönotettavissa, ei ole vielä olemassakaan. Aineettoman pääoman johtamiseksi on kehitetty useita käyttökelpoisia malleja, mutta sellainen strategialähtöi-

nen lähestymistapa, jossa jokainen aineettoman pääoman osa-alue tulisi huomioitua tasapuolisesti, on jokaisen yrityksen räätälöitävä toistaiseksi itse.

Tutkimusten perusteella aineettoman pääoman johtamisvastuu jakaantuu organisaation eri tasoille kuvion 7 mukaan.



Kuvio 7. Aineettoman pääoman johtamisvastuun jakaantuminen.

Tutkimustulosten mukaan, ylin johto on ensisijaisesti vastuussa aineettoman pääoman johtamisesta 60-prosenttisesti. Koska jokainen yksilö on itse vastuussa omasta kehittämisestään, näkyi tämä tutkimuksessa siten, että toissijaisen vastuun kantaa jokainen yksilö itse 36 prosentin osuudella. Keskitason johdolla ja esimerkiksi projektijohtajilla on todettu olevan vähäisempi rooli aineettoman pääoman johtamisessa (Lönnqvist & Kujansivu 2005, s. 232–233.). Tämän perusteella aineettoman pääoman johtaminen kuuluu todellisuudessa jokaiselle organisaation jäsenelle ja johtamiseen liittyvät haasteet selittyvät osin tällä.

8.1 Strategialähtöisyys ja mittaristo

Merkittävimpana yhdistävänä tekijänä kaikissa tässä raportissa käsitellyissä aineettoman pääoman kehittämismallien teoriassa on noussut esille strategialähtöisyys. Case-yrityksen visiota ja strategiaa ei tuotu työssä esiin, koska strategiaan tehdään joitakin merkittäviä muutoksia ja olemassa oleva strategia sisältää osin vanhentunutta tietoa. Nyt avainasemassa aineettoman pääoman kehittämisen menetelmien käyttöönotossa onkin uuden strategian kuvaaminen. Lähtökohtaisesti se, mitkä yrityksen vision saavuttamisen kannalta ovat kriitti-

simpisiä strategisia tavoitteita, määrittelee myös aineettoman pääoman osa-alueiden kriittisimmät kehityskohteet. Näiden kehittämiskohteiden määrittelyyn sekä BSC-mallista että Meritum-projektin mallista löytyy käyttökelpoisia menetelmiä Case-yritykselle. Organisaation toiminnot, jotka eniten kaipaavat kehittämistä, tulisikin määritellä edellä mainittuja malleja hyödyntäen. Myös ne toiminnot, jotka mahdollisesti haittaavat kehitystoimille asetettujen tavoitteiden saavuttamisessa, tulisi tunnistaa. Koska organisaation resurssit ovat rajalliset, helpottaa aineettoman pääoman kehittämisprojektin toteuttamista se, että kriittisille tavoitteille määritellään painoarvot, joiden perusteella kehittämistoimet priorisoidaan. Lähtökohtana voisi olla luvussa 3.4 esitelty kaavio, jolloin aineettoman pääoman jokainen osa-alue tulisi huomioitua strategisen tavoitteen saavuttamiseksi.

Kuten aikaisemmin raportissani mainitsin, yrityksen mittaristoa on karsittu tunnuslukujen työlään keräämisen vuoksi. Jos yrityksessä vuonna 2009 käytössä ollut mittaristoa sekä nykyisen mittariston yhdistelmää vertaa tasapainotetun tuloskorttiajattelun mukaan tehtyyn ”demomittaristoon”, niin 53 % mittareista on ollut tai on edelleen yrityksessä käytössä. Demomittaristo on liitteessä 4 ja taulukkoon on merkitty sulkuihin numeroilla ne mittarit, joista vastaavuus teoreettiseen BSC-mittaristoon on olemassa. Kuitenkin strategian mukaisia tavoitteita ei tässä ”demomittaristossa” ole huomioitu ja Meritum-mallin ohjeiden mukaan mittareiden määrittelyn yhteydessä tulee tarkastella tunnusluvun hyödyllisyyttä, oleellisuutta, vertailukelpoisuutta ja luotettavuutta. Kehittämis ehdotuksena voisi todeta, että mikäli tulevaisuudessa mittareita kehitetään BSC-mallin mukaan, tulisi kullekin mittarille asettaa tavoitetaso strategian mukaisen tavoitteen saavuttamisen seuraamiseksi. Lisäksi tarvitaan kehittämistoimia tunnuslukuihin tarvittavan tietojen keräämisen helpottamiseksi.

8.2 Henkilöstötilinpäätöksen käytettävyys

Henkilöstötilinpäätös on organisaation virallinen tai puolivirallinen dokumentti, joka on suunnattu useimmiten organisaation ulkopuolisille sidosryhmille. Raportilla halutaan osoittaa esimerkiksi sijoittajille, kuinka kestäväällä pohjalla yrityksen

virallinen tulos on. Opinnäytetyössä tehty henkilöstötilinpäätös on tehty yrityksen johdon suostumuksella pelkästään Case-yrityksen sisäiseen käyttöön lähinnä osaksi aineettoman pääoman kehittämistoimien kartoitusta varten. Tässä raportissa esitelty henkilöstötilinpäätös poikkeaa virallisessa henkilöstötilinpäätöksessä siltäkin osin, että yleisesti alussa esitelty toimitusjohtajan katsaus, organisaation liikeidea ja strategia puuttuvat kokonaan.

Henkilöstötilinpäätös tehtiin Case-yritykseen nyt ensimmäistä kertaa ja se toteutettiin niin laajana kuin se tietojen saatavuuden kannalta oli mahdollista. Jatkossa joidenkin päällekkäisyyksien ja toiminnan kehittämisen kannalta merkityksellisten tietojen kerääminen ei ole tässä laajuudessaan järkevää. Ne asiat, joita jo seurataan laatujärjestelmään liittyvän mittariston kautta, voidaan jättää henkilöstötilinpäätöksestä pois tai sitten siirtää ne kokonaan osaksi henkilöstötilinpäätöstä. Se, miksi tiedot kerättiin neljältä peräkkäiseltä tilikaudelta, kertoo paremmin organisaation henkilöstöön liittyvien asioiden kehittymissuunnan. Kehittämistoimien vaikuttavuus on joissakin seurattavissa asioissa havaittavissa, esimerkkinä, tämä näkyy osaamistason kasvamisena, työtyytyväisyyden lisääntymisenä ja työyhteisössä yhteistyön positiivisena kehittymisenä. Tulosten luotettavuus erityisesti asiakastyytyväisyyskyselyssä on hieman kyseenalainen vastausprosentin ollessa vuonna 2009 34 prosenttia ja 24 prosenttia vuonna 2010. Työtyytyväisyyskyselyn vastausprosentti on ollut runsaat 70 % ja koska henkilöstön määrä Case-yrityksessä on pieni, voidaan tuloksia pitää luotettavina. Kuitenkin vastaamatta jättäneiden henkilöidenkin mielipide olisi kehittämistoimien toteutuksen ja vaikuttavuuden seuraamisen kannalta tärkeä.

Maksetun työajan jakauman kautta saatu informaatio olisi mielestäni yksi hyvä mittari aineettoman pääoman kehittämistoimien seuraamiseksi. Tällä hetkellä maksetusta työajasta noin 25 % käytetään yrityksen tuotantotoimintaan ja kasvattamalla tätä osuutta on mahdollista parantaa yrityksen kannattavuutta. Yrityksen toiminta on edelleen hyvin T&K-painotteista ja osin tästä syystä tilastoinnissa tuotantoon käytetyn työajan osuus näyttää pieneltä. Henkilöstökulut ovat korkeat, koska yrityksen henkilöstön koulutustasokin on korkea, mutta se on välttämätöntä innovoinnin kannalta.

On todettu, ettei tutkimus- ja tuotekehitystoiminta ole tuottoisaa, jos henkilöstön koulutustaso ei ole riittävän korkea. Tuottavuuden parantaminen omalla innovoinnilla ja T&K-toiminnalla on todella haasteellista ja siihen liittyy aina epävarmuutta. Toiminnan tulokset näkyvät vasta usean vuoden viiveellä ja näin ollen korkeasti koulutetun henkilöstön kustannusten tuottavuusvaikutuskin tulee viiveellä (Asplund & Maliranta 2006, s. 30.). Tästä syystä henkilöstötilinpäätöksessä ollutta maksetun työajan jakautumisentaulukkoa ei voi tulkita mustavalkoisesti.

Henkilöstön sitouttaminen ja motivaation ylläpitäminen itseään jatkuvasti kehittäen ovat edelleen olennainen osa tulevia käytännön kehittämistoimia. Tulevaisuudessa menestymisen kannalta on tärkeää kartoittaa jo olemassa oleva tietopuolinen ja kokemuksen kautta opittu osaaminen esimerkiksi toimenkuvauksilla sekä suunnitella osaamiskuilun umpeen kuromiseksi tarvittavat kehittämistoimet päivitettävää liiketoimintastrategiaa vastaavaksi. Hiljaisen tiedon siirtäminen moniosaamisen lisäämiseksi on jo nyt osa yrityksen aineettoman pääoman kehittämistoimia ja se jatkuu varmasti myös tulevaisuudessa. Ne jo toteutetut käytännön toimenpiteet, jotka ovat muodostuneet osin jo rutiiniksi, ja joista on selkeästi ollut hyötyä aineettoman pääoman kehittämistoimissa, jatkuvat edelleen. Koska kaikkia kehittämistoimia ei kannata aloittaa yhtä aikaa, voidaan priorisointi tehdä esimerkiksi jo edellä mainitun strategialähtöisen Meritummallin mukaan.

8.3 Talouden tunnusluvut aineettoman pääoman kehittämisessä

Henkilöstötuloslaskelman avulla on mahdollista nähdä todellisten henkilöstökulujen jakautuminen varsinaiseen työhön käytetyn ajan, kehittämiskulujen ja rasittumiskulujen kohdalla. Lisäksi henkilöstötuloslaskelmasta on nähtävissä se, kuinka paljon organisaatio panostaa inhimillisen pääoman kehittämistoimiin ja useamman vuoden seurannan avulla kehittämistoimien vaikuttavuus on nähtävissä muun muassa rasittumiskulujen pienentymisenä ja tuloskehityksen myönteisenä kasvuna.

Perinteisestä tuloslaskelmasta ei suoraan ole luettavissa kaikkia henkilöstöön kohdentuvia menoja ja niiden jakautumista ja tästä syystä Case-yrityksessä mielestäni myös tulevaisuudessa kannattaisi henkilöstötuloslaskelma tehdä. Kehittämistoimina henkilöstötuloslaskelman tekemisessä, voisi henkilöstön perehdyttämiseen käytetty työaika olla eriteltyinä siten, että inhimillisen pääoman kehittämiskulut, joihin muun muassa hiljaisen tiedon siirtäminen moniosaamisen kehittämisen kautta kuuluu, olisi mahdollista laskea. Nyt tehdyistä laskelmista tämä tieto puuttui käytännössä kokonaan ja organisaation tuntien, työn kierron mahdollistamiseksi tehtyä perehdyttämistä on tehty viimeisen kahden vuoden aikana merkittävästi.

Henkilöstötuloslaskelmasta saatavien lukujen kautta on mahdollista pyrkiä vaikuttamaan henkilöstövarallisuuden arvoon, joka ei virallisissa tilinpäätöstiedoissa esiinny lainkaan. Kirjanpidollisesti henkilöstön kehittämismenot ovat konkreettisin ilmentymä tästä. Kuitenkaan tässä yhteydessä ei henkilöstötasetta ole Case-yritykselle erikseen tehty. Merkittävää on se tosiasia, että henkilöstön tiedot ja taidot kehittyvät yhteistyön seurauksena. Mitä pidempään yhteistyö jatkuu, henkilöstöpääoman arvon voidaan olettaa olevan enemmän, kuin kehittämismenojen summa. (Ahonen 1998, s. 69–75).

Aineettoman pääoman osa-alueiden tehokkuuslukujen laskennan kautta pystytään todentamaan se, kuinka organisaatio hyödyntää aineetonta pääomaansa. Menestymisen kannalta ei riitä pelkästään se, että aineetonta pääomaa on olemassa, vaan sen hyödyntämisen osaamisen kautta syntyy tulosta. Kuva organisaation menestymisestä saadaan osoitettua kattavasti, jos mitataan sekä taloudellisia asioita että aineettoman pääoman tehokkuutta. (Kujansivu & Lönnqvist 2005, s.169).

Taloudellisesta näkökulmasta katsottuna aineettoman pääoman kehittämistoimien tavoitteena on luonnollisesti parantaa organisaation kannattavuutta. VAIC-menetelmän avulla on mahdollista tunnistaa ne aineettoman pääoman osa-alueet, joiden kehittämisellä on merkittävä vaikutus kokonaistehokkuuden parantamiseen. Menetelmää voidaan käyttää myös liiketoimintaprosessien kehit-

tämisessä ja henkilöstön näkökulmasta katsottuna henkilöstöresursseja ei käsitellä kustannuksina vaan ne ovat arvoa tuottava suure. Yhteenvetona Caseyrytyksen aineettoman pääoman tehokkuusluvuihin voisi todeta, että sen kehittämiseksi merkittävin yksittäinen suure, joka vaikuttaa jokaiseen aineettoman pääoman tehokkuuslukuun, on VA:n laskennassa käytettävä liikevoitto P-arvo. Tuloksen saaminen positiiviseksi mahdollistaa myös CIV-arvon laskemisen, mutta tämä on mahdollista vasta sitten, kun kolmen peräkkäisen tilikauden tulos on positiivinen. Palkkojen osuus henkilöstökuluista on tarkastelussa mukana olleiden tilikausien aikana ollut melko tasaisesti noin 80 % kaikista henkilöstökuluista ja liikevaihtoon verrattuna luku vaihtelee noin 41 %:sta 77 %:iin. Kahdella viimeisellä tilikaudella henkilöstökulujen osuuteen liikevaihdosta vaikuttaa kehittämismenojen aktivoinnit, joilla on vaikutusta myös yrityksen materiaalikustannusten osuuteen liikevaihdosta.

Raportin loppuun sopii hyvin Tomi Hussin erinomainen vertaus siitä, miten organisaation aineettoman pääoman arvon voi ilmaista kiteytetysti ja helposti ymmärrettävässä muodossa.

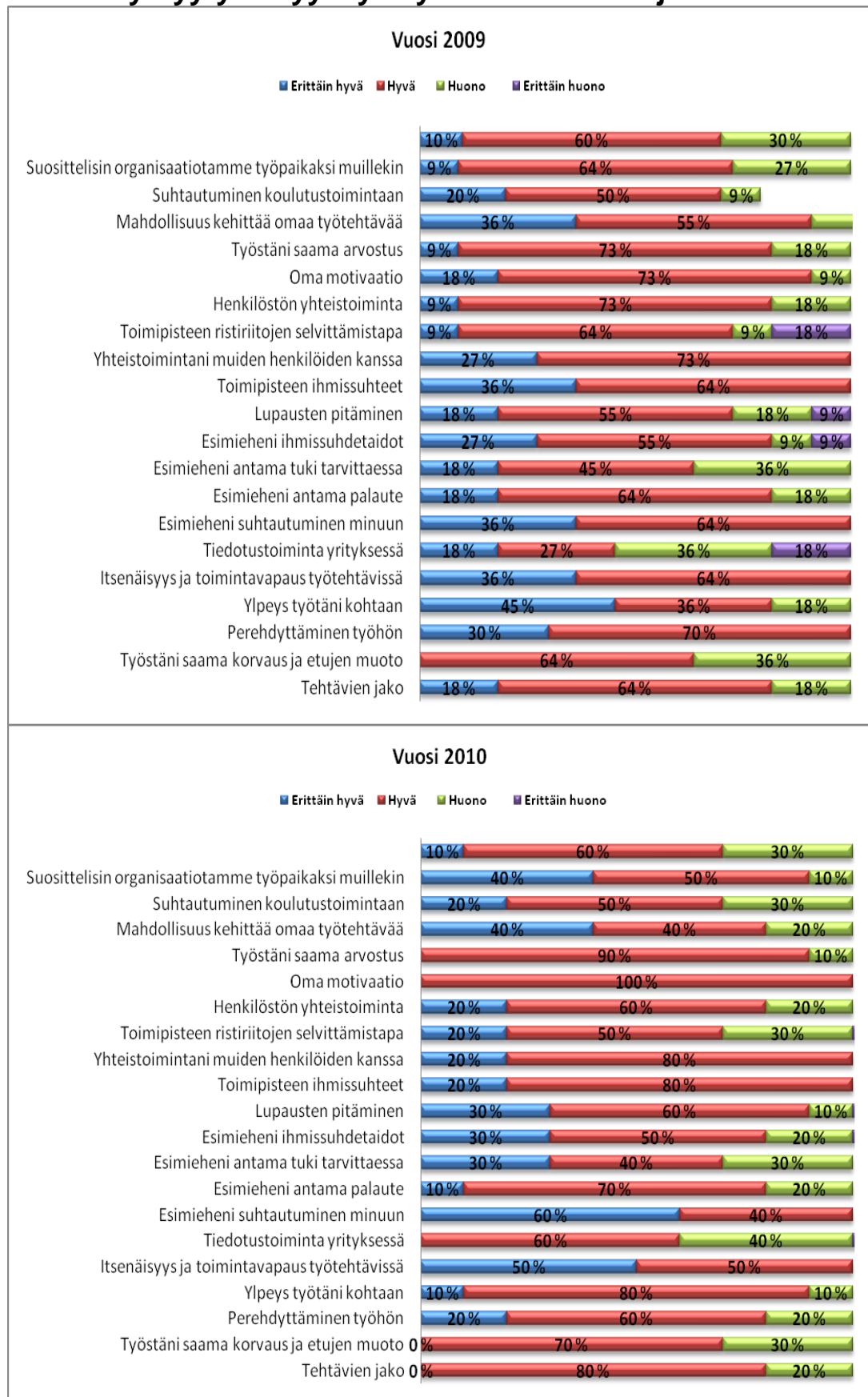
Perinteinen kirjanpitoon pohjautuva virallinen tilinpäätös antaa vain väliähdynomaisen kuvan siitä, millainen yrityksen tilanne on jonain jo menneisyyteen kuuluvana hetkenä ollut. Jos yritystä verrataan puuhun, tilinpäätöksestä saatava tieto vastaa puun maanpäällisiä osia. Tällöin jää huomaamatta, että puolet puun massasta on itse asiassa maan alla juurissa. On tärkeää huomata, että nimenomaan juurien kunto kuvastaa puun elinmahdollisuuksia tulevaisuudessa.”(Hussi 2001, s. 3.).

LÄHTEET

- Amman, E., 2008. A Hierarchical Modelling Approach to Intellectual Capital Development. Routlingen University. [Viitattu 27.5.2011]. Saatavissa: www.ejkm.com/issue/download.html?idArticle=257
- Asplund, R., Maliranta, M. 2006. Koulutuksen taloudelliset vaikutukset. Sitran raportteja 60. Helsinki: Edita Prima Oy. [Viitattu 28.4.2011]. Saatavissa: <http://www.sitra.fi/julkaisut/raportti60.pdf?download=Lataa+pdf>
- Aho, S., Stähle, S., Stähle, P. Aineettoman pääoman mittaaminen: VAIC ja CIV-menetelmien kriittistä tarkastelua. Liiketalouden aikakauskirja 1/2011. [Viitattu 3.5.2011]. Saatavissa: http://lta.hse.fi/2011/1/lta_2011_01_d6.pdf
- Ahonen, G. 1998. Henkilöstötilinpäätös –yrityksen ikkuna menestykselliseen tulevaisuuteen. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.
- Ahonen, G., Anttonen, H., Bergström, M., Hottinen, V., Mikkola, M., 2002. Pienten ja keskisuurten yritysten henkilöstötilinpäätös, malli ja ohjeet. Työssä jaksamien ohjelma. Työterveyslaitos. Helsinki. [viitattu 15.2.2011]. Saatavissa: www.mol.fi/jaksamisohjelma/tutkimukset/MallijaOhje.doc
- Anttola, J., Kujansivu, P., Lönnqvist, A. 2005. Aineettoman pääoman johtaminen. Tampere: Tammerpaino.
- Hussi, T. 2001. Aineettoman varallisuuden johtaminen. Vantaa: Tummavuoren kirjapaino Oy.
- IC Partners, 2004. Aineettoman pääoman johtaminen työkirja. IC Partners 2004. IC Partners.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. 2004. Strategiakartat. Helsinki: Talentum
- Karjalainen, K. 1999. Henkilöstötilinpäätös johtamisen välineenä. Helsingin kauppakorkeakoulu.
- Karttunen, H. 2007. Numeroista strategiaan –käsiteanalyysi inhimillisestä pääomasta. Pro- Gradu tutkielma. Jyväskylän yliopisto, Taloustieteiden tiedekunta. [Viitattu 4.5.2011]. Saatavissa https://jyx.jyu.fi/dspace/bitstream/handle/123456789/8470/URN_N_BN_fi_jyu-2007407.pdf?sequence=1
- Kujansivu, P. 2008. Intellectual Capital Management. Julkaisu 747. Tampereen Yliopistopaino Oy.
- Kujansivu, P., Lönnqvist, A. 2005. The Value and Efficiency of intellectual Capital in Finnish Companies. Tampere. [Viitattu 27.3.2011]. Saatavissa www.tut.fi/units/tuta/tita/tip/Kujansivu_Lonnqvist.pdf
- Laamanen, K., Tinnilä, M. 2009. Prosessijohtamisen käsitteet. Espoo: Redfina Oy.
- Leppinen, J., Leppinen, R. 2001. Pk-yrityksen kirjanpito ja tilinpäätös. Porvoo: WS Bookwell Oy.
- Sanchez, R. 2004. "Tacit Knowledge" versus "Explicit Knowledge", Approaches to Knowledge Management Practice. Frederiksberg. [Viitattu 27.5.2011]. Saatavissa <http://www.knowledgeboard.com/download/3512/Tacit-vs-Explicit.pdf>

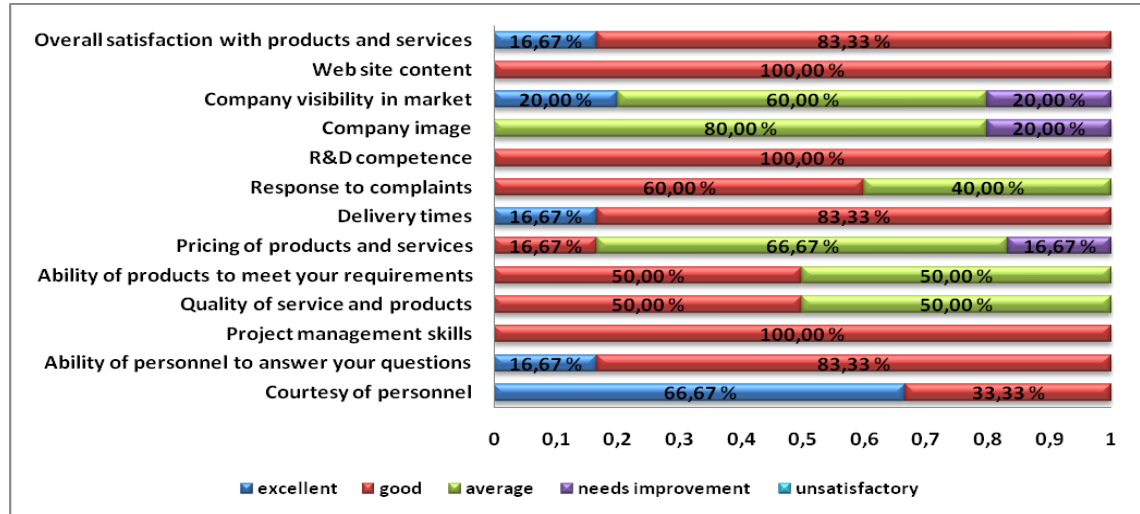
- Ståhle, P., Grönroos, M. 1999. Knowledge Management – tietopääoma yrityksen kilpailutekijänä. Porvoo: WSOY- Kirjapainoyksikkö.
- Ståhle, P. 2008. National Intellectual Capital as an Economic Driver: Perspectives on Identification and Measurement. Turku. [Viitattu 28.3.2011]. Saatavissa [http://www.stahle.fi/National Intellectual Capital as an Economic Driver 200408 final.pdf](http://www.stahle.fi/National_Intellectual_Capital_as_an_Economic_Driver_200408_final.pdf)
- Viitala, R. 2002. Henkilöstöjohtaminen. Helsinki: Edita Prima Oy.
- Vuori, S. 2002. Aineettoman varallisuuden johtamisen ja raportoinnin periaatteet. Meritum -projektin suositukset. Elinkeinoelämän tutkimuslaitos. Helsinki: Yliopistopaino.

Liite 1. Työtyytyväisyyskyselyn tulokset 2009 ja 2010

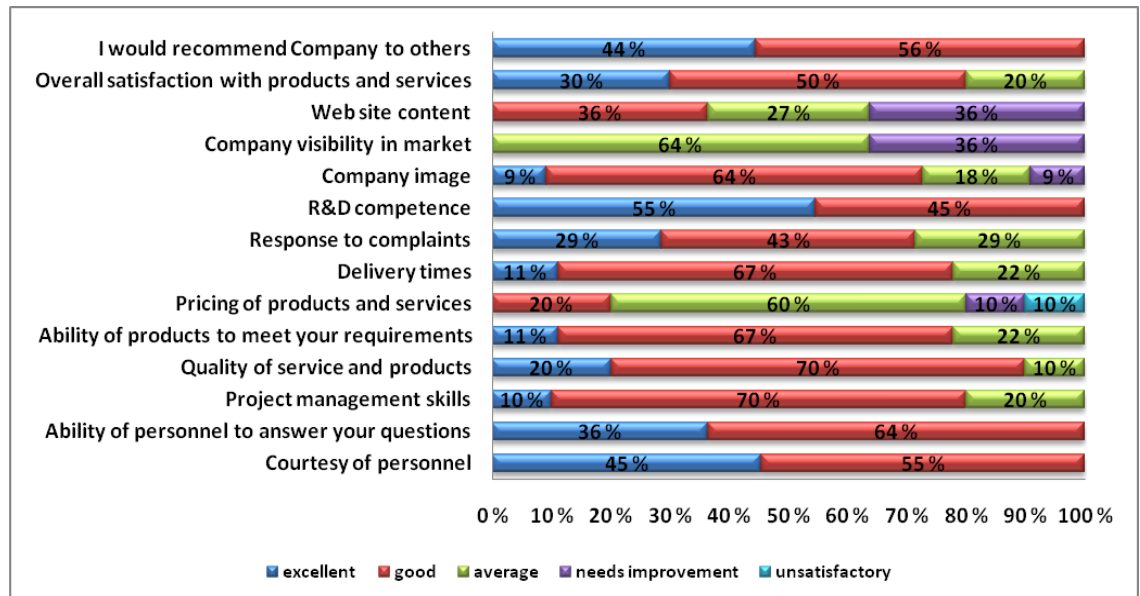


Liite 2. Asiakastyytyväisyyskyselyn tulokset 2008–2010

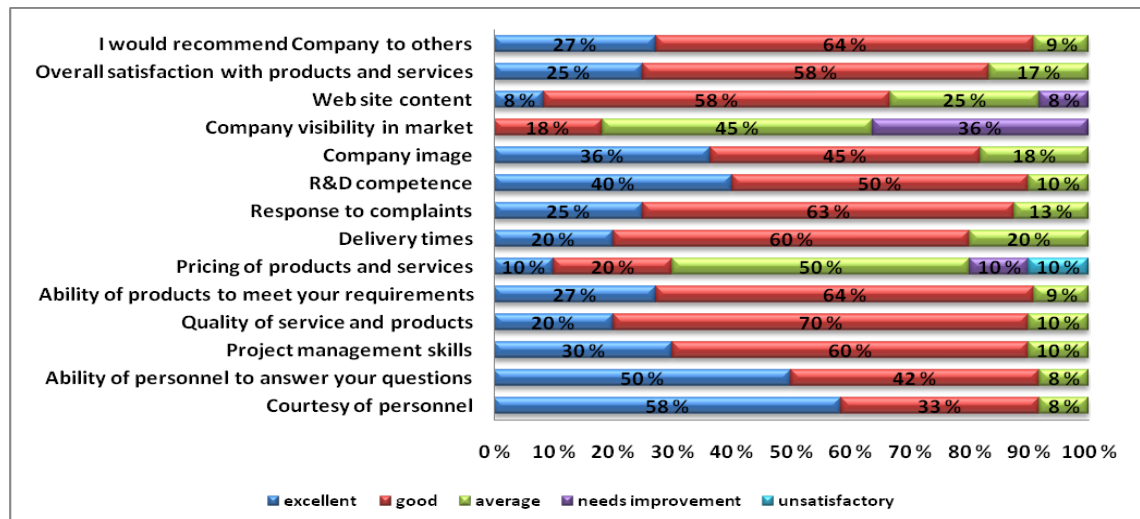
2008



2009



2010



Liite 3. Henkilöstötuloslaskelma 2008–2011

	2008	2009	2010	2011
LIIVEVAIHTO	100 %	100 %	100 %	100 %
HENKILÖSTÖKULUT	77,68 %	93,05 %	74,69 %	40,73 %
Varsinaisen työajan kulut				
- palkat	74,66 %	83,81 %	83,11 %	83,73 %
- palkkiot	0,00 %	0,00 %	0,00 %	1,56 %
	74,66 %	83,81 %	83,11 %	85,29 %
Tulospalkkiokulut				
-tulospalkkiot	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Ylityökulut				
- ylityöt	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Henkilöstön uusiutumiskulut				
- vuosilomapalkat, lomarahat	5,47 %	8,94 %	8,99 %	9,09 %
- vaihtuvuus ja perehdyttämiskulut	18,45 %	3,36 %	3,53 %	0,00 %
- työpaikkailmoitukset	0,19 %	0,00 %	0,26 %	0,45 %
- muut uusiutumiskulut	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
	24,11 %	12,30 %	12,78 %	9,54 %
Henkilöstön kehittämiskulut				
-ilmapiiritutkimus	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
- koulutuskulut	0,41 %	0,15 %	0,33 %	1,16 %
- koulutusajan palkat	0,00 %	1,13 %	0,98 %	0,45 %
- kurssimatkat-, majoitus- osallistuminen	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
- työterveyshuoltokulut (I ennaltaehkäisevä)	0,11 %	0,19 %	0,13 %	0,16 %
- kelakorvaukset (I ennaltaehkäisevä)	-0,07 %	-0,11 %	-0,08 %	-0,10 %
- henkilöstösosiaalinen toiminta	0,74 %	1,32 %	1,36 %	1,66 %
	1,19 %	2,69 %	2,72 %	3,33 %
Henkilöstön rasittumiskulut				
- sairaus- ja äitiyslomapalkat	0,00 %	1,11 %	1,29 %	1,36 %
- sairaus- ja äitiyspäivärahapalautukset	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
- työkyvyttömyyseläkekorvaukset	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
- työterveyshuolto (II korjaava toiminta)	0,08 %	0,14 %	0,21 %	0,31 %
- kelakorvaukset (II korjaava toiminta)	-0,04 %	-0,07 %	-0,11 %	0,16 %
	0,04 %	1,19 %	1,39 %	1,83 %
Henkilöstökulut yhteensä	100 %	100 %	100 %	100 %
ALIHANKINTANA MYYTY TYÖ	-3,19 %	-4,32 %	-0,12 %	-2,68 %
MUUT KULUT	-15,86 %	-3,68 %	-4,36 %	-38,29 %
TILIKAUDEN VOITTO / TAPPIO	3,27 %	0,12 %	-43,29 %	-37,55 %

Liite 4. BSC-”demomittarit” Case- yritykselle

SISÄISET PROSESSIT	OPPIMINEN JA KASVU
<i>Toimintaprosessit</i>	<i>Inhimillinen pääoma</i>
Osasuoritusten uusintojen lkm (1)	Laatuosaaminen lisääminen
Toimitusaikojen lyhentäminen	Prosessiosaamisen kehittäminen
Ennakkohuoltojen määrä	Pidetyt kehityskeskustelut (11)
Saanto % massatuotannossa	<i>Informatiivinen pääoma</i>
Sisäisten koulutusten lkm / käytetty aika	Henkilöstöpalaverien lkm
Osaajien lkm kriittisissä prosessivaiheissa	Informaatiomenetelmien tehokkuuden lisääminen
<i>Asiakasprosessi</i>	<i>Organisaatiopääoma</i>
Tarjoamatta jättämispäätösten lkm	Työtyytyväisyys (12)
Reklamaatioiden lkm (2)	Sisäisten koulutusten lkm
Uusien asiakkaiden tuoma lv (3)	Sisäisten R&D hankkeiden lkm / löydetty paremmat menetelmät (13)
<i>Innovaatioprosessit</i>	Talous
Kehityssyklin pituus	Liikevaihto (14)
Kehityskustannukset (€) (4)	Sijoitetun pääoman tuotto
Ramp up aika	Käyttökate (15)
Saanto %, tavoitteeseen pääsyyn kulunut aika	Myyntikate (16)
Keksintöilmoitusten lkm (5)	Asiakas
Patentti-ilmoitusten lkm (6)	Asiakastyytyväisyys (17)
<i>Lainsäädännölliset ja yhteiskunnalliset prosessit</i>	Asiakkaiden pysyvyys
Energian kulutuksen pienentäminen (7)	Strategisten asiakkuuksien lkm
Ongelmajätteiden määrän vähentäminen (8)	Toimitusaikojen pitäminen (18)
Tapaturmien lkm (9)	Myyntisaamisten kiertoaika (19)
Sairauspoissaolojen lkm (10)	