

# Raha- ja ei-rahamääräiset mittarit - lyhytnäköisen osaoptimoinnin haaste

Laskentatoimi  
Maisterin tutkinnon tutkielma  
Tuomas Matilainen  
2013

---

**Tekijä** Tuomas Matilainen

---

**Työn nimi** Raha- ja ei-rahamääräiset mittarit – lyhytnäköisen osaoptimoinnin haaste

---

**Tutkinto** Kauppätieteiden maisteri

---

**Koulutusohjelma** Taloushallinto - laskentatoimi

---

**Työn ohjaaja** Juhani Vaivio

---

**Hyväksymisvuosi** 2013

**Sivumäärä** 114

**Kieli** suomi

---

### Tiivistelmä

Tässä laadullisessa case-tutkimuksessa tarkastellaan raha- ja ei-rahamääräisiä mittareita sekä niiden käyttöä kansainväliseen konserniin ja ketjuun kuuluvassa suomalaisessa tytäryhtiössä. Keskiössä ovat näihin mittareihin vaikuttava aikajänne ja toisaalta myös mittareiden vaikutus aikajänteeseen, jolla yrityksessä toimitaan. Huomiota kiinnitetään erityisesti ei-rahamääräisten mittareiden väitettyyn strategiseen, pitkänajan arvoa luovaan merkitykseen.

Tutkimuksessa osoitetaan, että viime vuosikymmeninä muodikkaiksi nousseet ajatukset ei-rahamääräisten mittareiden pitkänajan arvoa luovista, strategisista merkityksistä ja toisaalta rahamääräisiin mittareihin liitetyt lyhytnäköisyysseuraukset eivät pidäkään aina paikkaansa. Ei-rahamääräiset mittarit voivat olla lyhytnäköisen osaoptimoinnin kohteina ja sitä aiheuttavina siinä missä rahamääräisetkin mittarit, ja rahamääräiset mittarit voivat puolestaan luoda pitkänajan arvoa siinä missä ei-rahamääräisetkin mittarit. Tässä mielessä tutkimus on samoilla linjoilla joidenkin aikaisempienkin tutkimusten kanssa, mutta päähuomio ei ole niinkään mittareiden käyttötyylissä vaan enemmänkin aikajänteen ilmenemisessä mittareissa ja aikajänteen syissä.

---

**Avainsanat** rahamääräiset mittarit, ei-rahamääräiset mittarit, suorituksenmittaus, aikajänne, lyhytnäköisyys, pitkänajan arvo, osaoptimointi

---

## Sisällysluettelo

<b>1. Johdanto</b> .....	<b>4</b>
<b>1.1. Tutkimuksen taustaa ja tutkimuskysymykset</b> .....	<b>4</b>
<b>1.2 Tutkimuksen rakenne</b> .....	<b>7</b>
<b>2. Kirjallisuuskatsaus</b> .....	<b>8</b>
<b>2.1 Strategia</b> .....	<b>8</b>
<b>2.2 Strategiset suorituksenmittausjärjestelmät - pitkänajan arvoa luova kokonaisuus raha- ja ei-rahamääräisiä mittareita?</b> .....	<b>11</b>
2.2.1 Periaatteet .....	11
2.2.2 Linkkiketjut ja toimintojen kehittäminen .....	14
2.2.3 Järjestelmät kommunikaatiovälineinä .....	15
2.2.4 Dynaamisuus ja strateginen suorituksenmittaus .....	16
2.2.5 Haasteet strategisissa suorituksenmittausjärjestelmissä .....	18
<b>2.3 Lyhytnäköisyys</b> .....	<b>20</b>
2.3.1 Lyhytnäköisyyden määritelmä .....	20
2.3.2 Lyhytnäköisyyden ongelma ja sitä aiheuttavat tekijät .....	21
<b>2.4 Raha- ja ei-rahamääräiset mittarit, niiden linkitys, käyttö ja aikajänne</b> .....	<b>25</b>
2.4.1 Rahamääräiset mittarit ja lyhytnäköisyys .....	25
2.4.2 Ei-rahamääräiset mittarit ja niiden aikajänne .....	28
2.4.3 Mittareiden käyttö ja sen vaikutus aikajänteeseen .....	33
<b>2.5 Suorituksenmittaus monikansallisessa yrityksessä</b> .....	<b>37</b>
2.5.1 Erityiset huomioitavat seikat tytäryrityksen suorituksenmittauksessa .....	37
2.5.2 Diagnostinen ja interaktiivinen suorituksenmittaus kansainvälisessä organisaatiossa .....	39
2.5.3 Dynaamisuus ja suhteellisuus tytäryrityksen suorituksenmittauksessa .....	43
<b>2.6 Tutkimuksen keskeisin kirjallisuus</b> .....	<b>44</b>
<b>3. Metodologia</b> .....	<b>44</b>
<b>3.1 Aineisto</b> .....	<b>44</b>
<b>3.2 Tutkimusmenetelmä</b> .....	<b>46</b>
<b>4. Case Wunderman Helsinki Oy</b> .....	<b>52</b>
<b>4.1 Yritys ja sen strategia</b> .....	<b>53</b>
4.1.1 Yrityksen tausta ja nykytila .....	53
4.1.2 Yrityksen toiminta ja strategia .....	55
<b>4.2 Suorituksenmittaus ja raportointi Wunderman Helsingissä</b> .....	<b>60</b>
4.2.1 Rahamääräiset mittarit ja niiden merkitys kansainväliselle johdolle sekä Wunderman Helsingille .....	61
4.2.2. Rahamääräisten mittareiden aikajänne .....	66
4.2.3. Ei-rahamääräiset mittarit, niiden merkitys ja linkitys rahamääräisiin mittareihin .....	68
4.2.3.1 Työtunnit .....	68
4.2.3.2 Asiakastyytyväisyys .....	74
4.2.3.3 Muut ei-rahamääräiset mittarit ja mittareiden linkitys .....	77
<b>4.3. Toiminnan aikajänne</b> .....	<b>81</b>
4.3.1 Aikajänteen ilmentyminen .....	81
4.3.2 Aikajänteen syyt .....	83

4.3.3 Aikajänteen seuraukset .....	84
<b>5. Johtopäätökset.....</b>	<b>85</b>
5.1 Toiminnan aikajännettä leimaavat tekijät .....	85
5.2 Rahamääräiset mittarit ja niiden aikajänne .....	87
5.3 Ei-rahamääräiset mittarit ja niiden aikajänne.....	90
5.3.1 Lyhytnäköinen osaoptimointi.....	90
5.3.2 Virallisen mittaamisen haaste.....	92
5.4 Yhteenveto.....	93
<b>6. Rajoitukset ja jatkotutkimusaiheet.....</b>	<b>94</b>
<b>Lähteet:.....</b>	<b>99</b>
<b>Kuviot: .....</b>	<b>104</b>
<b>Liitteet .....</b>	<b>105</b>

# 1. Johdanto

## 1.1. Tutkimuksen taustaa ja tutkimuskysymykset

Tässä laadullisessa case-tutkimuksessa tarkastellaan raha- ja ei-rahamääräisiä mittareita sekä niiden käyttöä kansainväliseen konserniin ja ketjuun kuuluvassa suomalaisessa tytäryhtiössä. Keskiössä ovat näihin mittareihin vaikuttava aikajänne ja toisaalta myös mittareiden vaikutus aikajänteeseen, jolla yrityksessä toimitaan. Mittareiden ja toiminnan aikajänteen suhde ovat tärkeitä suoritusmittareita ja mittaamista tarkasteltaessa (Said et al., 2003). Huomiota kiinnitetään erityisesti ei-rahamääräisten mittareiden väitettyyn strategiseen, pitkänajan arvoa<sup>1</sup> luovaan merkitykseen. Tarkoituksena on osoittaa, että viime vuosikymmeninä muodikkaiksi nousseet ajatukset ei-rahamääräisten mittareiden pitkänajan arvoa luovista, strategisista merkityksistä eivät välttämättä pidäkään aina paikkaansa: ei-rahamääräiset mittarit voivat olla lyhytnäköisen osaoptimoinnin<sup>2</sup> kohteina ja sitä aiheuttavina siinä missä rahamääräisetkin mittarit, mikä voi näkyä muun muassa todellisuutta vastaamattomina mittaustuloksina. Tässä mielessä tutkimus on samoilla linjoilla kuin Marginson et al. (2010), mutta päähuomio ei ole niinkään mittareiden käyttötyylissä<sup>3</sup>, vaan enemmänkin lyhytnäköisyyden ilmenemisessä mittareissa ja lyhytnäköisyyden syissä.<sup>4</sup>

Lyhytnäköisyydellä tarkoitetaan tutkimuksessa päätöksiä ja tuloksia, jotka ovat optimaalisia lyhyen ajan suorituksen kannalta, mutta heikentävät pitkän ajan suoritusta (Lavery, 1996). Tutkimuksen keskeinen teema on yksi lyhytnäköisyyden ilmentymä ja toisaalta myös sitä aiheuttava, osaoptimointi (eng. suboptimization). Rahamääräisten mittareiden painottaminen ja niiden käyttäminen toiminnanohjaajina koetaan usein lyhytnäköisenä toimintana ja erityisen alttiina osaoptimoinnille – yrityksen johdon painottaessa pelkkää rahamääräistä

---

<sup>1</sup>Pitkänajan arvolla tarkoitetaan tässä tutkimuksessa pidemmällä kuin yhden vuoden aikajänteellä syntyvää kestäväää arvoa yrityksen suorituksesta niin asiakkaille kuin osakkeenomistajillekin. Yrityksen useista sidosryhmistä johtuen asiakkaiden ja osakkeenomistajien arvojen eroilla ei ole merkitystä, sillä nämä eivät ole keskenään ristiriidassa. Kaplan ja Norton (1996) määrittelevät kirjassaan molemmat arvot varsin integroidusti ja tasapainoisesti. (Bourguignon, 2005)

<sup>2</sup>Osaoptimoinnilla viitataan tässä tutkimuksessa tilanteeseen, jossa optimoidaan jotain, jonka optimointi johtaa epätäydelliseen lopputulokseen kokonaisuuden kannalta (mm. Hitch, 1953).

<sup>3</sup>Marginson et al. (2010) keskittyivät erityisesti interaktiiviseen ja diagnostiseen suorituksenmittaukseen ja näiden aikajännevaikutuksiin.

<sup>4</sup>Tutkimus käyttää Keatingin viitekehyksen (1995) esittelemistä lähestymistavoista siis kahta: toisaalta se haluaa kyseenalaistaa, jopa kumota, aikaisempaa teoriaa (Theory Refutation Research) ja toisaalta myös täydentää sitä (Theory Refinement ja tämän alla Theory Specification).

tulosta suorituksenarviointikriteerinä kannattavuus voi (Hill, 1988). Lähestymisen on kuitenkin oltava moniulotteisempaa: olosuhteilla ja organisaation kehityskaarella on myös merkityksensä.

Vaivion (1999) mukaan kvantitatiivisilla mittareilla ja niiden tuottamien arvojen tarkastelulla tavoitteisiin ja standardeihin nähden (myös ei-rahamääräisten mittareiden osalta) saadaan jälkimmäiset paremmin esiteltyä ja jaettua organisaatiossa. Parhaimmassa tapauksessa tämä voi luoda uutta tietoa organisaatiossa. Kuitenkin voi myös olla, että mittaaminen ja mittarit ovatkin kosmeettisia ja osaoptimoinnille alttiita. Toimintaa kehittävää dataa ei välttämättä saada parhaiten hyödynnettyä, mikäli sitä mitataan ja raportoidaan virallisia kanavia pitkin. Kasurinen (2002) huomauttaa, että järjestelmät keräävät ja myös manipuloivat dataa päätöksenteon tueksi, millä on vaikutusta niin henkilöiden toimintaan kuin myös organisaation prosessien tuloksiin, vaikka strategisten mittaristojen, kuten balanced scorecardin, on väitetty suojaavan organisaatiota osaoptimoinnilta (Kaplan & Norton, 1992). Itse mittaaminen voikin siis myös aiheuttaa lyhytnäköisyyttä ja altistaa mitattavat teemat lyhytnäköiselle osaoptimoinnille. Haasteet eivät välttämättä olekaan itse mittareissa vaan niiden käytössä ja jopa niiden olemassaolossa. Lukka (2007) kritisoi managerialisen kirjallisuuden tarjoamaa mittauskäytäntöä, ja painottaa, että epäformaaleja laskentakäytäntöjä tulee myös tutkia.

Tutkimuksen tarkoituksena on tuoda tukevaa empiriaa Vaivion (2006)<sup>5</sup> esittämälle kritiikille ei-rahamääräisiä mittareita ja näiden strategista, pitkänajan arvoa luovaa merkitystä kohtaan ja lisäksi täydentää Marginson et al.:n (2010) näkemyksiä ei-rahamääräisten mittareiden aikajännevaikutuksista. Toisaalta tutkimuksessa lähestytään kriittisesti myös rahamääräisten mittareiden väitettyjä ja haitallisia lyhytnäköisyyttä aiheuttavia vaikutuksia. Lopulta päästään myös fundamentaalisen kysymyksen äärelle: vaarantaako lyhytnäköisyys todella kaikissa tilanteissa yrityksen pitkänajan arvonluonnin? Mittareita ja niiden vaikutusta aikajänteeseen on tutkittava kontekstisidonnaisemmin kuin aikaisempi kirjallisuus.

Ei-rahamääräiset mittarit eivät välttämättä itsessään estä haitallista lyhytnäköistä toimintaa, vaan ne voivat olla alttiita osaoptimoinnille siinä missä rahamääräisetkin mittarit. Lopulta

---

<sup>5</sup> Vaivion (2006) artikkeli ei pohjaudu empiiriseen tutkimukseen, vaan se on eräänlainen kriittinen ”mielipidekirjoitus” ei-rahamääräisten mittareiden väitettyjä strategisia hyötyjä vastaan. Teksti pohjautuu hänen pitämänsä esitykseen London School of Economics’ssa huhtikuussa 2005.

niillä ”pelailu” voi tiukkojen kirjanpitosäädösten vallitessa olla jopa yleisempää ja helpompaa kuin osaoptimointi rahamääräisillä mittareilla. Syyt lyhytnäköisyyteen kumpuavat muualta kuin mittareista. Ei-rahamääräisten tulosten virallinen mittaaminen itsessään voikin olla merkittävin osaoptimointia aiheuttava tekijä – epäviralliset ja vapaaehtoiset suorituksenarvioinnit ja -raportoinnit saattavat olla merkittävämpiä pitkänajan arvoa luovia tekijöitä.

Rahamääräiset, suurella frekvenssillä seuratut ja raportoidut mittarit eivät ehkä olekaan pitkänajan arvoa tuhoavia – päinvastoin: ne voivat mahdollistaa pitkänajan arvonluonnin tietyille organisaatioille. Ilman lyhyen ajan rahamääräistä tulosta yrityksellä ei välttämättä ole mahdollisuutta toimia pitkällä aikavälillä, jolloin pitkänajan suunnittelu ylipäänsä menettää relevanttiutensa.

Tutkimuksen kohteena on kansainväliseen WPP-markkinointikonserniin ja sitä kautta Wunderman-digimarkkinointiketjuun kuuluva ja Helsingissä sijaitseva Wunderman Helsinki Oy. Yritys on valittu kohteeksi kahdesta syystä: ensiksi, monimutkaiseen kokonaisuuteen kuuluvaan yrityksen tarkastelussa on otettava huomioon useita eri tekijöitä niin sen historian kuin myös muualta konsernista ja ketjusta tulevien vaatimusten osalta. Tämä luo hedelmällisen pohjan aikaisemmassa tutkimuksessa tehtyjen yleistysten kyseenalaistamiseksi. Toiseksi, digimarkkinointiala on lähtökohtaisesti luova, tietointensiivinen ja henkiseen pääomaan perustava yritys, jossa pitkänajan arvoa luovilla ei-rahamääräisillä mittareilla uskoisi olevan keskeinen merkitys ja valtuuttaminen demokratian kautta olisi tavoiteltavaa. Tutkimustavoitteiden toteennäyttäminen tällaista organisaatiota empirian kohteena käyttäen on siis lopputulosten kannalta tehokkaampaa kuin esimerkiksi teollisen valmistusyrityksen, jossa henkistä pääomaa ei suoraan myydä. Akella (2003) väittää myös, että näennäisen demokraattiset ja yksilön kehitystä lähtökohtaisesti tärkeänä pitävät organisaatiot itse asiassa harjoittavat tiukkaa alaisten kontrollointia saavuttaakseen rahamääräisiä tuloksia. Näin tutkimuksen kohteena oleva yritys on siis myös aikaisemman kirjallisuuden perusteella otollinen kohde.

Tutkimuskysymyksinä ovat seuraavat:

- 1. Luovatko viralliset ei-rahamääräiset mittarit aina pitkänajan arvoa yritykselle vai ovatko ne irrallinen osa?**
- 2. Ovatko ei-rahamääräiset mittarit immuuneita osaoptimoinnille?**
- 3. Tuhoavatko rahamääräiset mittarit pitkänajan arvoa?**

Kysymykset on pyritty rakentamaan riittävän tarkoiksi, muttei kuitenkaan liian rajaaviksi. Ilman riittävää fokusta olevat tutkimuskysymykset voivat johtaa kaoottisuuteen ja riittävän ytimekkäiden havaintojen puuttumiseen, kun taas liian tarkasti rajatut tutkimuskysymykset voivat jättää tutkijan vaille havaintoja (Ferreira & Merchant, 1992).

## 1.2 Tutkimuksen rakenne

Tutkimuksen toisessa kappaleessa perehdytään aikaisempaan kirjallisuuteen. Ei-rahamääräisillä mittareilla väitetään olevan strategista pitkänajan arvoa organisaatiolle strategisten toimintojen välisten linkkien ymmärtämisen ja tavoitteiden ja toimintojen kommunikoinnin ansiosta (Dossi & Patelli, 2010). Mittareiden väitetyt hyödyt saavutetaan siis linkkien avulla, minkä vuoksi tutkimuksen uskottavuuden kannalta on hyvä käsitellä myös strategisia suorituksenmittausjärjestelmiä, mittareiden käytännön sovellusta, ja myös itse strategiaa, jonka onnistuneeseen toteuttamiseen mittareilla lopulta tähdätään. Näiden jälkeen tarkastellaan tarkemmin raha- ja ei-rahamääräisiä mittareita, sekä aikaisemman kirjallisuuden näkemyksiä näiden vaikutuksista organisaation toiminnan aikajänteeseen. Lisäksi tutkimuskohteesta, kansainvälisen konsernin ja ketjun tytäryhtiöstä, johtuen mukana on myös katsaus suorituksenmittaukseen kansainvälisessä kontekstissa. Kuten aikaisemmin mainittua, suorituksenmittauksen ja sen aikajänteen tarkastelun tulisi olla kontekstisidonnaisempaa kuin aikaisemmin, minkä vuoksi kansainvälisen suorituksenmittauksen erityispiirteet tuodaan esille. Viimeiseksi luodaan vielä tarkempi katsaus lyhytnäköisyyteen, sen syihin ja väitettyihin haittoihin.

Kirjallisuuskatsauksen jälkeen esitellään tutkimuksen metodologia ja perustellaan valittua lähestymistapaa. Neljännessä kappaleessa esitellään tutkimuksen empiria, joka yhdessä kirjallisuuskatsauksen kanssa luo pohjan viidennen luvun johtopäätöksille. Johtopäätökset-luvun sisältö myötäilee Keatingin (1995) ohjeistusta: siinä eritellään havainnot ja linkitetään ne aikaisempaan teoriaan ja sen ongelmiin sekä kyseenalaistetaan ja täydennetään



aikaisempaa teoriaa. Niin empiriassa kuin myös johtopäätöksissä keskeisessä roolissa on yrityksen konteksti sen vaikutus tutkittaviin teemoihin. Case-tutkimuksessa näille on annettava riittävästi tilaa (Ferreira & Merchant, 1992).

Viimeisessä luvussa pohditaan tutkimuksen rajoitteita sekä annetaan ajatuksia ja vaatimuksia jatkotutkimusaiheista. Rajoitteet ja jatkotutkimusaiheet ovat myös osa Keatingin (1995) ohjeistusta case-tutkimuksen sisällöstä.

## 2. Kirjallisuuskatsaus

### 2.1 Strategia

Ennen strategisia suorituksenmittausjärjestelmiä, niissä esiintyviä mittareita ja niiden vaikutuksia yrityksen toimintaan on tärkeää määritellä itse strategian käsite, sen tarkoitus ja muut siihen läheisesti liittyvät tekijät. Tämän kappaleen tarkoitus ei ole kuitenkaan pureutua strategiaan syvällisesti, vaan ainoastaan luoda yleiskatsaus siihen. Tutkimuksen aiheesta johtuen strategiaa käsitellään nimenomaan johdon laskentatoimen ja sen kirjallisuuden näkökulmista.

Yrityksessä yhteisesti jaetun strategian ja strategialauselman väitetään yhdensuuntaistavan yksilöiden toimintatavat yrityksen sisällä ja toisaalta myös sallivan jokaisen tekevän toisistaan erillisiä valintoja. Lopulta nämä valinnat tukevat toisiaan ja niiden muodostama kokonaisuus on suurempi kuin eri osien summa. Onnistunutta strategiaa suunniteltaessa on otettava huomioon tavoite, toimintakenttä ja kilpailuetu. Strategian määrittelyssä on myös huomioitava aikataulu, sillä strategia tietylle päämäärälle vuoden sisällä olisi erilainen kuin samaisen päämäärään saavuttamiseen luotu strategia 10 vuoden sisällä. Strategia onkin tavoite, ”joka pitää yrityksen liikkeessä seuraavat viitisen vuotta”. (Collis & Rukstad, 2008) Bhimani ja Langfield-Smith (2007) puolestaan määrittelevät aikaisempaan strategiakirjallisuuteen pohjaten strategian olevan ”muodollinen väite aikomuksiin tai suunnitelmiin liittyen, joka identifioi päämäärän sekä suunnitellut toimet päämäärän saavuttamiseksi”. Vaivion (2006) mukaan yritykset puhuvat mielellään strategiasta, mikä ei kuitenkaan ole tae siitä, että näillä oikeasti olisi strategia. Siinä mielessä Bhimaniin ja Langfield-Smithin (2007) käyttämä termi ”muodollinen väite” on onnistunut. Porter

puolestaan määrittelee strategian olevan ”yrityksen toimien rakennetta ja järjestelyä koskevaa johdonmukaista valintojen tekemistä” (Collis & Rukstad, 2008).

Strategisen johdon laskentatoimen tutkimuksessa uskotaan, että strategian tulee olla ”proaktiivinen sekä tietoisesti tunnistettu ja muodostettu” ennen kuin voidaan pohtia varsinaisia strategisia päätöksiä ja toimintoja. Strategian implementoinnin vaiheessa on tärkeää kerätä niin yleistaloudellista, kvantitatiivista kuin myös kvalitatiivista dataa. (Bhimani & Lanfielg-Smith, 2007).

Porterin (2008) mukaan jokaisen yrityksen on ennen strategian luomista ja määrittelemistä selvitettävä ja analysoitava viisi liiketoimintaan vaikuttavaa voimaa: tarjoajien hinnanneuvotteluvoima, uusien markkinoille tulijoiden uhka, ostajien hinnanneuvotteluvoima, korvaavien tuotteiden uhka ja kilpailu jo markkinoilla olevien toimijoiden kanssa.

*Kuvio 1: Porterin viiden kilpailuvoiman malli*



*Lähde: Porter, M. (2008) pp. 80*

Bhimanin ja Langfield-Smithin (2007) mukaan strategia useimmiten annetaan ”ylhäältä”, mutta sen implementointi on pääsääntöisesti yksittäisten tulosityksiköiden vastuulla. Muodollisilla, vuosittaisilla suunnitelmilla sekä budjeteilla on tärkeä merkitys strategian implementoinnissa juuri tulosityksiköille annetun vastuun ja vapauden vuoksi (Bhimani & Langfield-Smith, 2007). Toisaalta Vaivio (2006) huomauttaa esimerkin avulla, että relevantein strategiaymmärrys voi kuitenkin joskus olla myös ruohonjuuritasolla: shanghailainen vähittäiskauppias voi ymmärtää paremmin kuin globaali jätti, kuinka matkapuhelin tulisi suunnitella Kiinan valloitusta silmällä pitäen. Vaivio (2006) painottaakin Henry Mintzbergin näkemystä, jonka mukaan strategiaa ei välttämättä tulisi antaa ”ylhäältä”, vaan pikemminkin antaa sen kummuta kentältä.

Strategiaa kuvailtaessa on otettava huomioon vuorovaikutus johdon, työntekijöiden ja ympäristön välillä. Kuvailevassa näkökulmassa perusoletuksia ovat strategisten prosessien monimutkaisuus ja se, etteivät ne läheskään aina johda ennalta suunniteltuihin lopputuloksiin. (Bhimani & Langfield-Smith, 2007) Ohjailevan tutkimuksen voidaankin ajatella olevan managerialisempaa ja sitä kautta vähemmän tieteellistä. Kaplanin ja Nortonin (2001) strategiaorientoituneen organisaation viisi keskeistä toimintaohjetta tarjoaa hyvän viitekehyksen strategian teorian ja käytännön yhteyden ymmärtämiseksi vahvasta managerialisesta luonteestaan huolimatta:

### *1. Käännä strategia operationaalisiin osatekijöihin*

Organisaation tulee muodostaa selkeä syy-seuraussuhde strategian ja siihen liittyvien osatekijöiden välille. Näiden tulee siis olla loogisesti linkitettyinä.

### *2. Yhdenmukaista koko organisaatio strategian kanssa*

Organisaation eri osien strategioiden tulee olla yhdenmukaistettuja keskenään. Näin ollen yhdistetyn strategian synergiaedut ovat suuremmat kuin sen osien summa.

### *3. Tee strategiasta osa jokaisen työntekijän päivää*

Jokaisen työntekijän tulee ymmärtää yrityksen strategia ja oma roolinsa sen saavuttamisessa päivätasolla. Kommunikointi on merkittävässä roolissa tämän ohjesäännön osalta.

#### 4. Tee strategiasta jatkuva prosessi

Strategian toteuttamiseen tähtäävän toiminnan tulisi olla dynaamista. Kaplanin ja Nortonin (2001) mukaan strategian dynaamisuus edellyttää linkkiä strategian ja budjetoinnin välillä, johdon kokouksia strategian toteutumiseen liittyen sekä strategian mukautumiseen tähtäävän prosessin olemassaoloa. Jälkimmäisellä tarkoitetaan sitä, että strategian toteutumiseen liittyviä hypoteeseja tulisi testata jatkuvasti: onko asiakastyytyväsyydellä balanced scorecardin hengessä vaikutusta esimerkiksi ROI:n kasvuun.

#### 5. Tue muutokseen tähtäävää johtajuutta

Johtajien sitoutuminen ja aktiivinen osallistuminen strategiaan on ratkaisevaa Kaplanin ja Nortonin mukaan. Lisäksi on ymmärrettävää, että strategian toteutuminen ei ole ”mittausprojekti vaan muutosprojekti”.

Lisäksi Bourgeois (1981) huomauttaa, että dynaamisessa ympäristössä, jossa joustavuus on tärkeää, tulee strategian onnistuneessa toteutuksessa kiinnittää huomiota riittävään määrään ”ilmaa” niin budjeteissa kuin myös suorituksenmittauksen tavoitearvoissa. Vaivio (2006) huomauttaa, että yrityksillä ei välttämättä edes tule olla ennalta määritettyä ja lukkoon lyötyä strategiaa jatkuvasti muuttuvassa maailmassa. Joustavuus ja mukautuvuus voivatkin olla tärkeämpiä asioita (Vaivio, 2006). Mintzberg on samoilla linjoilla: suunnittelu organisaatioissa on epäsystemaattista ja dynaamisilla strategioilla on suuri merkitys (Mintzberg, 1987a). Hänen mukaansa strategioita ei aina suunnitella ennen niiden implementointia, vaan niitä pikemminkin luodaan pitkin matkaa (Mintzberg, 1987b).

## 2.2 Strategiset suorituksenmittausjärjestelmät – pitkänajan arvoa luova kokonaisuus raha- ja ei-rahämääräisiä mittareita?

### 2.2.1 Periaatteet

Strateginen johdon laskentatoimi on verrattain uusi alue liiketalouden tutkimuksen saralla: strategian ja johdon laskentatoimen linkki ja synergiat on havaittu 1980-luvulla (Langfield-

Smith, 2005). Suorituksenmittaaminen on puolestaan olennainen osa johdon laskentatoimea ja sen uskotaan vaikuttavan organisaation työntekijöiden käyttäytymiseen (Marginson et al., 2010). Tutkimuksen mukaan yritys käyttää strategiseen suunnitteluun ja suorituksenmittaukseen 25 000 henkilötyöpäivää miljardin dollarin liikevaihtoa kohden (Bourne et al., 2001), mikä on ajallisesti ja sitä kautta myös rahallisesti varsin huomattava määrä. Strategisten suorituksenmittausjärjestelmien tuottaman tiedon avulla yritysten väitetään voivan tunnistaa ne strategiat, jotka tarjoavat suurimman potentiaalin yrityksen tavoitteiden saavuttamiseksi (Ittner et al., 2003). Strategista suorituksenmittausta voidaan aiemman tutkimuksen valossa pitää strategian implementoinnin välineenä kolmen keskeisen mekanismin ansiosta: strategisten toimintojen välisten linkkien ymmärtäminen, tavoitteiden ja toimintojen kommunikointi sekä entistä tehokkaampi resurssien ja tehtävien allokointi (Dossi & Patelli, 2010 ; Malina & Selto, 2001). Tuomela (2005) tarkentaa vielä strategisten toimintojen välisten linkkien ymmärtämistä: hänen tutkimuksessaan juuri raha- ja ei-rahamääräisten mittareiden keskinäisen suhteen ymmärrys oli case-yrityksen implementoiman mittausjärjestelmän suurin hyöty.

Pitkän tähtäimen strategisia tavoitteita on pystyttävä myös mittaamaan, jotta niitä voitaisiin johtaa (Bungay & Goold, 1991). Strategisina mittareina voidaan aiemman tutkimuksen mukaan pitää ei-rahamääräisiä mittareita, joilla on keskeinen rooli yrityksen eri operaatioiden kehittämisessä (Bungay & Goold, 1991). Tuoreemman määritelmän mukaan strategisen suorituksenmittauksen vaatimuksena voidaan pitää laajaa kirjoa rahamääräisiä ja ei-rahamääräisiä mittareita (Ittner et al. 2003).

Varauksellisuus on kuitenkin tarpeen näitä järjestelmiä tarkasteltaessa: strategian mittaamisesta voi syntyä illuusio, jossa yritysjohto uskoo kaikkien strategisesti tärkeiden muuttujien olevan tunnistettu ja muutettu kvantitatiiviseen muotoon. Tämä voi pahimmillaan johtaa kykenemättömyyteen hahmottaa liiketoiminnallista ympäristöä ja sieltä kumpuavia uusia haasteita. (Vaivio, 2006)

Johdon laskentatoimen tuottaman tiedon käyttö onkin hyvin yritys kohtaista, kuten myös on tiedon arvo strategian kannalta (Bhimani & Langfield-Smith, 2007). Manzonin ja Michelin (2010) mukaan keskeistä strategisten suorituksenmittausjärjestelmien tarkastelussa on, käytetäänkö näitä kontrolloinnin vai oppimisen näkökulmasta ja onko ne linkitetty niin strategian muodostamiseen kuin myös sen implementointiin. Strategian lisäksi on

huomioitava liiketoimintaympäristö, sen mahdolliset vaikutukset nykyiseen tai tavoiteltavaan organisaatiokulttuuriin sekä järjestelmän linkki sidosryhmiin (Manzoni & Michel, 2010). Toisin sanoin, mittareita ja niiden käyttöä ja kehittämistä ei voida tarkastella vakuuissa, vaan mukaan on empiriavaiheessa otettava huomioon ”yrityksen koko, alkuperämaa ja bisnesstrategian tyyppi” (Kolehmainen, 2010): esim. Bhimani ja Langfield-Smith (2007) havaitsivat ulkopuolisen, yrityksestä riippumattoman sääntelyn vaikuttavan huomattavasti yrityksen strategian kehittämiseen, mikä luonnollisesti vaikuttaa myös strategisiin mittareihin. Lisäksi Kolehmainen (2010) huomauttaa, että yrityksessä voi olla tarpeellista käyttää niin yksilötasoisia ja helposti muokattavia mittareita kuin myös balanced scorecard –tyylisiä ja aikajänteestä riippumattomia, koko organisaatiota koskevia mittausjärjestelmiä.

Yrityksen strategialla on luonnollisesti merkittävä vaikutus mittaristoihin ja niiden käyttöön: helposti saavutettavat tavoitearvot voivat olla tarkoituksenmukaisia yrityksessä, joka on valinnut differoimisen strategiakseen ja haluaa sitä kautta luoda mahdollisimman innovatiivisen ilmapiirin, kun taas kustannusjohtajuutta strategianaan käyttävälle yritykselle liian löyhät mittareiden tavoitearvot merkitsevät epätehokkuutta. Edellä mainittuun on kuitenkin suhtauduttava varauksella: asetetut ja helposti saavutettavat mittareiden tavoitearvot saattavat johtua myös tulosityksikön hyvistä historiallisista tuloksista eivätkä siis välttämättä tietoisesta innovatiivisuuteen tähtäävästä strategiasta. ( Van der Stede, 2000).

Järjestelmiä tutkittaessa on tärkeää kysyä, onko suorituksenmittausjärjestelmä vain väline strategian implementointiin, vai käytetäänkö sitä myös strategian toteutumisen jälkiarvioinnissa. Lisäksi on tärkeää huomioida järjestelmän suunnittelun ja sen käytön välinen suhde. (Manzoni & Micheli, 2010)

Malina ja Selto (2001) esittelevät balanced scorecardin tehokkuutta käsittelevässä tutkimuksessaan vaatimuslistan tehokkaalle johdon ohjausjärjestelmälle, jonka voi mielestäni kääntää myös vaatimuksiksi strategisille suorituksenmittausjärjestelmille ja näin tiivistää sen, minkälainen teoriassa tehokkaan strategisen suorituksenmittausjärjestelmän tulisi olla.

### *Strategian yhtenäistäminen:*

- Ymmärrettävä, mutta niukka valikoima strategiaan linkitettyjä ja kriittisiä muuttujia arvioivia mittareita.
- Organisaation tärkeisiin tuloksiin kausaalisesti linkitetty kriittiset suoritusmittarit.
- Tehokkaat, ymmärrettävät, objektiiviset ja todennettavat mittarit, jotka ovat yhteydessä tehokkaan kommunikaation kanssa.

### *Motivointi:*

- Mittarit, jotka heijastavat johtajien kontrolloitavissa olevaa toimintaa (absoluuttiset mittarit) ja ei-kontrolloitavissa olevaa toimintaa (suhteelliset mittarit).
- Suoritustavoitteet, jotka ovat riittävän haastavia, mutta kuitenkin saavutettavissa.
- Suoritusmittarit, jotka ovat yhteydessä tarkoituksenmukaiseen palkitsemiseen.

## **2.2.2 Linkkiketjut ja toimintojen kehittäminen**

Suorituksenmittausjärjestelmät eivät ole hyödyllisiä, mikäli päätöksenteollinen ulottuvuus ei ole riittävästi huomioituna. Lisäksi mittarit on aina lopulta linkitettävä jonkin reitin kautta yrityksen taloudellisen tuloksen kasvuun. Siksi onkin tärkeää, että niin strategiaan päämääriin liittyvät mittarit kuin myös näihin johtavat, alemman hierarkiatason mittarit ovat keskenään integroituina ja linkitettyinä yrityksen strategiaan. (Aranda & Arellano, 2010). Näiden linkkiketjujen kuvaaminen vaatii johdolta aktiivista tutkimustyötä toimintojen ja tulosten välisten suhteiden selvittämisessä (Aranda & Arellano, 2010). Ehkä parhaiten tunnetun strategisen suorituksenmittausjärjestelmän, balanced scorecardin, ajatus on jäljittää taloudelliseen suoritukseen vaikuttavat ei-rahamääräiset osatekijät ja toisaalta myös mahdollistaa tulevaisuuden kasvulle tärkeiden aineettomien varojen, kuten henkisen pääoman, mittaamisen ja arvioinnin aika ajoin. Ilman tietoa näistä voi yrityksen strateginen päätöksenteko olla hankalaa. (Kaplan & Norton, 1996). Strategian pilkkominen toiminnallisiksi mittareiksi voi auttaa yritystä välillisesti saavuttamaan entistä parempia taloudellisia tuloksia (Bescos et al., 2007). Bungay & Goold (1991) tiivistävätkin: "strategia on muunnettava toiminnaksi". Kolehmainen (2010) täydentää vielä: strategiset toimintasuunnitelmat on muunnettava toimintasuuntautuneiksi strategisiksi tavoitteiksi.

Kolehmaisena täydennys on keskeinen: mitä hyötyä mittaamisesta olisi, mikäli ei ole tavoitteita, joihin saavutettuja tuloksia voidaan verrata?

Prosessit, jotka tukevat strategisia toimintoja, ovat aiemman tutkimuksen mukaan suotuisia yrityksen pitkän ajan arvonn kasvulle (Marginson et al., 2010). Yllämainittujen linkkiketjujen ja niihin sisältyvien mittareiden tulee kuvata organisaatiota ja sen kriittisiä menestystekijöitä holistisesti. Suuren mittarimäärän ylläpito on kuitenkin työläästä ja kallista, joten kokonaisuuden pitäisi olla oleellinen ja riittävän yksinkertainen yrityksen näkökulmasta. (Malina & Selto, 2001)

Otleyn (1999) teksti väittää, että strategiset suorituksenmittausjärjestelmät yhtenäistävät johdon prosesseja ja tavoitteita valittujen strategisten päämäärien kanssa. Lisäksi niiden on väitetty edesauttavan strategian jatkuvaa adaptointia ja kehittävän siihen keskeisesti liittyviä toimintamalleja (Manzoni & Micheli, 2010).

Järjestelmien myös sanotaan ohjaavan työntekijöiden huomion tiettyihin prosesseihin niiden jatkuvan mittaamisen vuoksi (Bungay & Goold, 1991) ja tavoitteiden asettamisen kanssa vaikuttavan myös motivaatioon (Malina & Selto, 2001). Lisäksi jäljempänä käsiteltävällä järjestelmien ja mittareiden dynaamisuudella on merkitystä työntekijöiden käyttäytymiseen ja yksilöpohjaisten tavoitteiden asettamiseen (Kolehmainen, 2010)

### **2.2.3 Järjestelmät kommunikaatiovälineinä**

Kuten yllä mainittua, suorituksenmittausjärjestelmät toimivat myös kommunikaatiovälineinä viestittäessä strategiaa yrityksen sisällä (Malina & Selto, 2001). Kolehmaisena (2010) mukaan merkittävin linkki näissä järjestelmissä saattaa juuri olla strategisen toimintasuunnitelman ja yksilön strategisen suorituksenmittauksen välillä. Jotta strategia olisi tehokas, tulee se siis olla kommunikoituna ja laajasti ymmärrettynä koko organisaatiossa (Aranda & Arellano, 2010). Erittäin oleellista on, että yrityksen keskijohto, joka tekee jatkuvasti toimintaan liittyviä päätöksiä, on ajan tasalla yrityksen strategiasta (Aranda & Arellano, 2010). Kuten aikaisemmin mainittua, strategiset suuntaviivat saadaan yleensä ylimmältä johdolta. Tämän jälkeen keskitason johtajan tehtävänä on kommunikoida ne alaisilleen niin, että näiden toiminta suuntautuu juuri halutuille alueille. Vaikuttaakin siltä, että ylin johto antaa yksittäisille keskitason johtajille usein vapauden luoda mittarit, jotka



tukevat edellä mainittujen kommunikoimia strategisia alueita. (Kolehmainen, 2010) Banker et al. (2004) havainnoivat myös, että työntekijät, jotka ovat tietoisia yrityksen strategiasta, luottavat enemmän strategisesti linkitettyihin mittareihin kuin muihin mittareihin. Tämä voi olla yksi syy Webbin (2004) havainnolle, jonka mukaan strateginen suorituksenmittausjärjestelmä, jossa on selkeästi määritellyt syy-seuraus-suhteet eri mittareille, lisää tavoitteeseen sitoutumista. On kuitenkin otettava myös huomioon, että vaikka työntekijät ymmärtäisivät johdon strategian, ei se takaa heidän ymmärtävän johdon aikomuksia (Aranda & Arellano, 2010). Suorituksenmittauksella onnistuneestikin kommunikoitu strategia ei siis välttämättä ole tae johdon ja työntekijöiden täydelle ymmärrykselle strategiaan päätöksiin liittyen. Tästä voi osaltaan seurata se, etteivät strategiset suorituksenmittausjärjestelmät tue pitkänäköisen strategian toteutumista johdon ja työntekijöiden kommunikoinnin ollessa edelleen vajavaista. Toisaalta, lyhytnäköisyyden näkökulmasta formaalilla kommunikoinnilla suorituksenmittauksen yhteydessä ei Marginsonin ja McAulayn (2008) mukaan ole kuitenkaan selkeästi havaittavaa merkitystä.

#### **2.2.4 Dynaamisuus ja strateginen suorituksenmittaus**

Bitci et al. (2000) sekä Kaplan ja Norton (2001) ovat todenneet, että suorituksenmittausjärjestelmien tulisi olla dynaamisia eikä staattisia, kuten useimmissa yrityksissä. Yllämainittu keskijohdon rooli korostuu myös mittariston dynaamiseen ja subjektiiviseen käyttöön pyrittäessä: näille tulee antaa riittävästi vapautta subjektiiviseen alaisten arviointiin, jolloin yksittäiset ulkoiset ja sisäiset tekijät on helpompi ottaa huomioon ja näin parantaa mittaukseen pohjautuvan päätöksenteon oikeellisuutta siitäkin huolimatta, että strategiseen suorituksenmittaukseen keskittyvä kirjallisuus suhtautuu subjektiivisuuteen useimmiten negatiivisesti (Kolehmainen, 2010). Manzonin ja Michelin (2010) mukaan dynaamisuutta määrittää erityisesti tasapaino valtuuttamisen ja yhtenäistämisen sekä tarkastuksen ja kontrollin välillä.

Strategisen laskentatoimen ja sitä kautta strategisen suorituksenmittauksen tutkimus vaikuttaa myös keskittyneen pitkälti strategisten prosessien formaaleihin rakenteisiin (Bhimani & Langfield-Smith, 2007), mistä johtuen strategisen suorituksenmittauksen epäformaali ja dynaaminen puoli on ehkä jäänyt liian vähälle huomiolle. Dynaamisuuden väitetään mahdollistavan laadullisesti määriteltyjen suoritusalueiden, kuten strategisten toimintamallien, arvioinnin. (Kolehmainen, 2010) Vaivio (2006) menee vielä pidemmälle:

hän kyseenalaistaa strategian ja strategisten suorituksenmittausjärjestelmien kuranttiuden ”kaoottisessa ja vaihtelevassa”, dynaamisessa, ympäristössä. Onko relevanttia luoda järjestelmiä, joilla on tarkoitus tukea pitkänajan suunnitelmaa, jonka oma relevanttius on kyseenalainen jatkuvasti muuttuvassa maailmassa? Järjestelmän dynaamisuuden voisikin siis ajatella olevan vähimmäisvaatimus tarkoituksenmukaista järjestelmää haettaessa. Haasteeksi nousee kuitenkin mittaustradition luominen: mikäli ympäristö, strategia ja lopulta myös strateginen suorituksenmittaus muuttuvat jatkuvasti, hyötyykö johto mittaustuloksista, joiden ajallinen vertailu, analysointi ja linkitys strategiaan ovat kyseenalaisia? (Vaivio, 2006 ; Tuomela, 2005)

Dynaamisuus vaatii lisäksi subjektiivisuutta, jonka lisääminen mittaamisprosesseissa vaatii myös ”järjestelmiä, prosesseja ja kykyä oikeudenmukaisuuden lisäämiseksi prosesseissa” (Kolehmainen, 2010). Subjektiivisuuden salliminen saa parhaimmillaan keskitason esimiehet tarkastelemaan organisaation eri osia heidän hakiessaan dataa ja sitä kautta oikeutusta alaistensa suorituksen arvioinnille (Kolehmainen, 2010). Subjektiivisuus mittareissa onkin erityisen suositeltavaa, kun yritys toimii turbulentilla toimialalla: liiketoimintaympäristön epävarmuuden ja subjektiivisen suorituksenmittauksen välillä on löydetty useissa tutkimuksissa positiivinen korrelaatio. Tällöin kriittisinä menestysindikaattoreina voidaan pitää mm. tuotekehitystä ja innovaatioita, eli mittareita, jotka ovat lähtökohtaisesti pitkänajan arvoa tukevia ja hankalia määrittää objektiivisesti. (Langfield-Smith, 2005)

Mielestäni esimiesten aktiivista suuntautumista yrityksen eri osiin subjektiivisuuden lisäämiseksi ei kuitenkaan tulisi pitää itseisarvona: voihan olla mahdollista että ”ulkopuolisten” asioiden tarkastelu on pois jostain oman osaston kannalta oleellisemmasta toiminnasta, mikä lopulta heikentää kokonaisuutta. On lisäksi pidettävä mielessä, että suorituksenmittausjärjestelmien suunnittelijat ovat useimmiten eri henkilöitä kuin niiden käyttäjät (Meklin & Vakkuri, 2006), minkä vuoksi dynaaminen ja subjektiivinen käyttö saattaa muokata järjestelmästä hyvinkin erilaisen, kuin mitä se alkujaan oli ja sitä kautta heikentää sen arvoa asetetun alkuperäisen päämäärän kannalta. Oletuksena tässä tilanteessa on, että käyttäjät ja suunnittelijat eivät juurikaan kommunikoi järjestelmän päivitysten aikana. Ratkaisu tehokkaalle ja toimivalle dynaamiselle käytölle voisinkin olla aktiivinen vuorovaikutus suunnittelijoiden ja käyttäjien kesken, mikä mahdollistaisi molempien osapuolten kontribuution: alkuun asetettujen päämäärien ja käytännön kokeilun

kautta syntyvän parantuneen näkemyksen yhtenäistämisen. Tämä voi toisaalta tehdä prosessista ja järjestelmästä jäykkiä, mikäli jokaista päivitystä joudutaan pohtimaan eri organisaatiotasoilta olevien henkilöiden välisissä kokouksissa. Kasurinen (2002) huomauttaakin, että aikaisempi tutkimus ei ole käsitellyt balanced scorecardin rakentamista riittävästi muutoksen implementoinnin näkökulmasta.

Dynaamisten ja sitä kautta subjektiivisten mittaristojen ja mittareiden vastakohtana voidaan pitää staattisia ja objektiivisia suorituksenmittausjärjestelmiä. Nämä ovat tyypillisempiä vakaassa liiketoimintaympäristössä vaikuttaville yrityksille. ”Toiminnan fokus on sen vakaana pitämisessä ja sisäisten prosessien tehokkuudessa, mikä osaltaan kuvastaa hyvää tietämystä panos-tuotos-suhteesta”. Tällaisten yritysten on luonnollisesti helpompi asettaa objektiivisia ja ehkä myös staattisempia mittareita ja tavoitteita. (Langfield-Smith, 2005) Objektiiviset mittarit ovat Ittner et al.:n (2003) tutkimuksen mukaan suositeltavia silloin, kun niitä käytetään palkitsemisen pohjana: subjektiivisuuden vahva läsnäolo palkitsemisen pohjana olleessa balanced scorecardissa aiheutti case-organisaatiossa suuren määrän valituksia tutkitun yrityksen eri toimipisteiden johtajilta. Syinä tähän olivat suosiminen ja koettu epäreilisuus. Balanced scorecardiin pohjautunut palkitsemisjärjestelmä lopetettiin lopulta (Ittner et al., 2003).

### 2.2.5 Haasteet strategisissa suorituksenmittausjärjestelmissä

Strategisten suorituksenmittausjärjestelmien saamasta positiivisesta huomiosta huolimatta Ittner et al. (2003) eivät löytäneet tutkimuksissaan juuri lainkaan yhteyttä balanced scorecardin käytön ja parantuneen taloudellisen suorituksen välillä. Heidän tutkimuksensa mukaan strategisten suorituksenmittauksen käytön ja myynnin kasvun sekä ROA:n välillä ei myöskään ollut yhteyttä.

Suorituksenmittausjärjestelmiin liittyvien ongelmien on uskottu ratkeavan implementoimalla entistä sofistikoituneempia mittareita ja järjestelmiä ja lisäämällä standardien ja indikaattoreiden määrää ja laatua (Brown et al., 1993). Vakkurin (2003) mukaan nämä eivät kuitenkaan aina takaa järjestelmien hyödyllisyyttä johdolle. Uudet mittarit luonnollisesti lisäävät työmäärää yrityksessä. Tuomela (2005) havainnoi implementoidun suorituksenmittausjärjestelmän lisännen laskentahenkilöiden työmäärää, vaikka tämän yhtenä tarkoituksena oli saada keskijohto paremmin kartalle ja vastuuseen prosesseista.

Keskijohto koki palaverit turhaksi byrokratiaksi eikä relevantiksi heidän varsinaisen työnsä kannalta. Lopulta laskentaosasto joutui karhuamaan keskijohdolta näiden vastuulla olleita strategisten mittareiden tuloksia. (Tuomela, 2005)

Mittareiden määrällä koetaan lisäksi olevan vaikutusta aikaisemmin käsiteltyyn järjestelmien dynaamisuuteen. Vakkuri ja Meklin (2006) painottavat enemmän suorituksenmittausjärjestelmien ja niiden käytön dynaamista vuorovaikutusta kuin suurta määrää objektiivisia mittareita. Rajoitettu määrä mittareita voi Kolehmaisena (2010) mukaan tuoda enemmän dynaamista potentiaalia mittareiden ja toiminnan välille, sillä tällöin mittareiden sopeuttaminen muuttuviin olosuhteisiin on helpompaa eikä aiheuta suurta hämmennystä yksilöiden joukossa. Manzoni ja Micheli (2010) ovat samoilla linjoilla: heidän mukaansa suuri määrä indikaattoreita voi aiheuttaa hitautta ja paikalleen pysähtyneisyyttä. Kyseiset ongelmat eivät heidän mukaansa ole vakavia, mikäli yritys toimii vakaalla toimialalla, jossa se on vakiinnuttanut asemansa, mutta dynaamisessa ympäristössä toimivan yrityksen tulee välttää liiallista määrää mittareita (Manzoni & Micheli, 2010).

Vakkurin ja Meklinin (2006) mukaan on oleellista tutkia huonosti toimivia suorituksenmittausjärjestelmiä peilaten niitä teoriaan. He tuovatkin esille päätöksenteon ja suorituksenmittauksen välisessä yhteydessä rajoitteet, ristiriidassa olevat intressit, epävarmuudet ja paradoksit. Merkittävimpinä rajoitteina suorituksenmittausjärjestelmissä Vakkuri ja Meklin (2006) mainitsevat neljä tekijää: rajoitukset huomion fokuksinnissa, rajoitukset muistissa, rajoitukset organisaation monimutkaisten syy-seuraus-suhteiden ymmärryksessä ja rajoitukset kommunikoitaessa organisaation suoritusta. Lisäksi heidän mukaansa tulee ottaa huomioon, että kestävien järjestelmien ominaispiirteinä ovat modifiointi ja muokkaaminen yrityksen olosuhteiden vaatimalla tavalla.

Strategisten suorituksenmittausjärjestelmien käyttö ei ole yksiselitteistä ja niiden pelkkä käyttöönotto ei vielä takaa Kaplanin ja Nortonin mainitsemia ”ylivertaisia tuloksia”. Vaivio (2006) huomauttaakin, että strategisten mittareiden ja mittaristojen tarkoitus voi yrityksissä olla hyvin kosmeettinen: halutaan todistaa ulkopuolisille sidosryhmille yrityksellä olevan selkeä pitkänajan tavoite ja strategia sen toteuttamiseksi, josta todisteena yrityksellä on myös strateginen suorituksenmittausjärjestelmä. Tällainen lähtökohta tuskin takaa onnistunutta pitkänajan arvonluontia ja voi lopulta johtaa mittareiden ylitarkkaan seurantaan, vailla huomiota niiden todellisista tavoitteista. Tällöin lyhytnäköinen osaoptimointi voikin

itse asiassa vain lisääntyä. Toisaalta on myös mahdollista, että mittarit jätetään täysin vaille huomiota, jolloin niiden muodostama kokonaisarvo on negatiivinen. Yllämainitut rajoitteet voivat olla osaltaan syinä strategisten suorituksenmittausjärjestelmien epäonnistuneisiin tuloksiin, tämän tutkimuksen tapauksessa lyhytnäköisen ajattelun ja toiminnan lisääntymiseen.

## 2.3 Lyhytnäköisyys

### 2.3.1 Lyhytnäköisyyden määritelmä

Aikavälillä on oleellinen rooli niin yrityksen päätöksenteossa kuin myös sen pohjalta syntyvästä varsinaisesta toiminnasta (Brunsson, 1982). Lyhyt- ja pitkänäköisyyden erottelulla tarkoitetaan tässä ristiriitaa lyhyen ajan suorituksen ja pitkänäköisten, tulevaisuuden kasvua turvaavien päätösten, kuten investointien, välillä. Yksinkertaistettuna kyseessä on siis tilanne, jossa lyhyen ja pitkän aikavälin intressit ovat keskenään ristiriidassa (Laverty, 1996 ; Samuel, 2000). Käytännössä tämä voi tarkoittaa kvartaalituloksen maksimointia esimerkiksi strategisen perustutkimuksen kustannuksella (Laverty, 2004 ; Rappaport, 2005). Merchant ja Van der Stede (2007, s. 443) tiivistävätkin lyhytnäköisyyden viittaavan tilanteeseen, jossa yritysjohto on kiinnostuneempi lyhyenajan voitosta kuin pitkänajan arvonluonnista. Syynä tähän intressiin voi olla esimerkiksi lyhyen ajan rahamääräiseen tulokseen pohjautuva johdon palkitseminen, kun toisaalta lähtökohtaisesti johtoa tulisi kannustaa pitkänajan arvoa kasvattaviin investointeihin (Porter, 1992). Lyhytnäköisyyttä pidetään siis yleisesti ottaen ongelmana (Marginson, 2009).

Marginson et al. (2010) eivät löytäneet yhteyttä lyhyen aikavälin ajallisen määrittelyn ja lyhytnäköisen toiminnan välillä, joten termin määritelmän tarkempi pohtiminen ei ole tarkoituksenmukaista tässä tutkimuksessa. Voidaan vain todeta, että lyhyellä aikavälillä tarkoitetaan korkeintaan vuoden ajanjaksoa ja lyhytnäköisellä päätöksenteolla ja toiminnalla johdon ja työntekijöiden keskittymistä niihin liiketoiminnallisiin kysymyksiin, joiden vaikutusaika heidän suorituksiinsa on korkeintaan yksi budjettikausi, eli useimmiten 12 kuukautta (Van der Stede, 2000).

### 2.3.2 Lyhytnäköisyyden ongelma ja sitä aiheuttavat tekijät

Toisin kuin voisi kuvitella, on lyhyen aikavälin toimintaan vaikuttavien päätösten takana usein enemmän rationaalisuutta ja komponentteja kuin pitkää aikaväliä koskevissa päätöksissä (Brunsson, 1982). Tämä voi osaltaan lisätä kompleksisuutta ja sekavuutta päätöksenteossa ja tehdä organisaation alttiimmaksi lyhytnäköiselle osaoptimoinnille. Merkittävä lyhytnäköisyydestä kumpuava haaste ja osaoptimoinnin ilmentymä on ns. tuloksen ohjailu (eng. earnings management), joissa tulosvastuussa oleva alempi johto manipuloi mitattavan kauden tulosta päästäkseen ylimmän johdon asettamiin tulostavoitteisiin. Tämä voi tapahtua esimerkiksi strategisista investoinneista pitkäaikaisella ja huoltotoimenpiteitä lykkäämällä. (Merchant & Manzoni, 1989 ; Rappaport, 2005). Merchant ja Manzoni (1989) selvittivät tutkimuksessaan suurimman osan haastatellusta johdosta olevan valmis lyhytnäköiseen tuloksen ohjailuun päästäkseen esimiestensä heille asettamiin tulostavoitteisiin. Tuloksen ohjailua on yritetty torjua päivittämällä tulos- ja budjettitavoitteita löysemmiksi eli sallimalla lisää ilmaa budjetteihin ja sitä kautta suorituksenarviointiin. (Merchant & Manzoni, 1989). Lisäksi Tuomela (2005) havaitsi muutosvastarintaa uutta, ei-rahamääräisiä mittareita sisältävää suorituksenmittausjärjestelmää vastaan, kun case-yrityksen myyntijohtaja oli tottunut ”pelaamaan” budjeteilla, ja kun hänen osa-alueensa joutuikin entistä tarkemman kontrollon alle.

Johdon lyhytnäköisyys voi lisäksi johtaa tuotannollisen ja henkilöstön kyvykkyyden vähenemiseen (Laverty, 1996). Lyhytnäköisyys ja siitä seuraava investointien karsiminen on tiedostettu ongelmaksi jo 1980-luvulla. Tätä pidettiin yhtenä merkittävänä tekijänä sille, että yhdysvaltalaisen yritysten pääomainvestoinnit eivät olleet yhtä tehokkaita kuin saksalaisten ja japanilaisten. Lisäksi edellisten tutkimus- ja kehitysprojektit olivat lyhytnäköisempiä kuin jälkimmäisten. (Porter, 1992)

Yhtenä merkittävänä lyhytnäköisyyttä aiheuttavana tekijänä pidetään pääomamarkkinoiden vaatimuksia (Bushee, 1998 ; Rappaport, 2005). Pääomamarkkinoiden tarkoituksena on allokoita varoja yrityksille, joilla on kaikista lupaavimmat pitkänajan kasvumahdollisuudet (Rappaport, 2005) Vaikka yrityksen arvo perustuu tulevaisuuden osingonmaksuun ja sen kykyyn tuottaa tulevaisuudessa kassavirtoja, pohjaavat useat sijoittajat päätöksentekonsa

lyhyenajan rahamääräiseen tulokseen (mm. Rappaport, 2005). Tämäkään ei toisaalta ole täysin yksiselitteistä: Bushee (1998) havainnoi institutionaalisten sijoittajien suuren omistuksen ja vaikutuksen yrityksessä tekevän siitä vähemmän alttiin karsimaan tutkimus- ja kehitysmenoja. Samuel (2000) tosin havaitsi tällä olevan positiivisen vaikutuksen ainoastaan pääomamenoihin, ei niinkään tutkimus- ja kehitysmenoihin. Tutkimus- ja kehitysmenot voidaan helposti mieltää pitkänajan arvoa lisääväksi niiden luomien mahdollisuuksien osalta, mutta samalla lyhyen ajan tulosta pienentäväksi niiden kirjanpitokäsittelyn vuoksi: tutkimus- ja kehitysmenot luonnollisesti useimmiten pienentävät tilikauden kassavirtoja (Samuel, 2000), sillä niiden aktivoiminen taseeseen vaatii erittäin tiukkojen ehtojen täyttymistä niin IFRS- kuin US GAAP – standardeja käyttävissä yrityksissä (Troberg, 2007, s. 157-158). Voidaankin siis todeta, että ajatus yritysjohdon pääasiallisesta tarkoituksesta maksimoida sijoittajille koituva pitkänajan arvo on laajasti hyväksytty, mutta heikosti implementoitu (Rappaport, 2005). Myös Tuomela (2005) havaitsi tutkimassaan case-yrityksessä uuden tasapainotetun mittausjärjestelmän pääasiallisen tarkoituksen olleen nimenomaan arvon luominen osakkeenomistajille, eivätkä kaikki sidosryhmät siis olleet tasavertaisessa asemassa. Miten tulisi toimia tilanteessa, jossa osakkeenomistajien kokema suurin arvo on lyhyenajan tuotto?

Marginson ja McAulay (2008) puolestaan tutkivat pääomamarkkinoiden vaikutusten lisäksi suorituksenmittauksen, rooliepäselvyyksien sekä strategisten liiketoimintayksiköiden ja työryhmien organisatoristen normien vaikutusta lyhytnäköisyyteen. Heidän mukaansa lyhytnäköisyyttä ei voi tarkastella ainoastaan suorituksenmittauksen ja pääomamarkkinoiden näkökulmista, vaan mukaan on otettava myös organisaatio- ja yksilökohtainen tarkastelu. Laverty (1996) on samoilla linjoilla lyhytnäköisyyttä aiheuttavien tekijöiden kanssa. Hän tarkentaa pääomamarkkinoiden vaikutusta lisäämällä listaan osakemarkkinoiden lyhytnäköisyyden, eli nopeiden voittojen tavoittelun, ja pääoman ”kärsimättömyyden”. Edellisellä Laverty (1996) tarkoittaa sijoittajien haluttomuutta tukea investointeja, jotka tuottavat arvoa vain pitkällä aikavälillä ja jälkimmäisellä muiden kuin institutionaalisten sijoittajien halua saavuttaa nopeita voittoja sijoituksillaan. Samuelin (2000) mukaan sijoittajien lyhytnäköisyys ei kuitenkaan välttämättä johda yritysjohdon lyhytnäköisiin päätöksiin ja toimintaan. Porter (1992) toisaalta huomauttaa, että vaikka markkinat olisivatkin pitkänäköiset, yritysjohto voi kuvitella heiltä vaadittavan lyhyenajan tuloksia pitkän ajan strategisten tavoitteiden saavuttamisen kustannuksella.

Laverty (1996) ottaa Marginsonin ja McAulayn (2008) tapaan huomioon myös organisaatio- ja yksilökohtaiset tekijät: johdon opportunisti ja näiden virheelliset ja vajavaiset toimintamallit ovat myös lyhytnäköisyyttä aiheuttavia tekijöitä. Yksikköjohdolla on käytössä välineitä pitkänajan arvoa luovien investointien arvonmääritykselle (esim. NPV), mutta näitä ei välttämättä hyödynnetä (Laverty, 2004). Oman tutkimukseni kannalta oleelliset tekijät ovat juuri organisaatio- ja yksilökohtaiset tekijät, sillä empirian kohteena on tytäryritys, joka ei suoraan ole vastuussa sijoittajille, vaan merkittävin tekijä on kansainvälisen johdon odotukset ja Lavertyn (1996) mainitsema halu miellyttää esimiehiä ja lisätä omaa henkilökohtaista arvoa työmarkkinoilla. Tämä toki kumpuaa sijoittajien ja sitä kautta johdon yhteisestä halusta saavuttaa mahdollisimman hyvä lyhyen ajan rahamääräinen tulos (Rappaport, 2005). Johdon odotuksetkaan eivät ole aina välttämättä täysin selkeä indikaattori aikavälille: tutkimusten mukaan monet yksiköt kokevat painetta saavuttaa lyhyen aikavälin tulokset, vaikka heidän asemansa olisi suunnattu pitkänajan tuloksiin. Näitä painostetaan kehittämään ja saavuttamaan pitkänajan strategisia tavoitteita, mutta yksilökohtainen arviointi tapahtuu kuitenkin kvartaalitulosten pohjalta. (Laverty, 2004)

Lavertyn (2004) mukaan osassa yrityksistä organisaatiokulttuuri voi toisaalta sallia toiminnan, joka ei tuota tulosta lyhyellä ajalla. Hän havaitsi, että yritykset eivät todennäköisesti aliarvosta pitkänajan tuloksia, mikäli yrityksessä on ilmapiiri, jossa yksilö ymmärtää lyhyenajan takaiskujen olevan joskus välttämättömiä pitkänajan tulosten saavuttamiselle. Laverty (2004) havaitsi myös, että yritykset, jotka määrittelevät tulevaisuuden tavoitteensa, ovat vähemmän alttiita keskittymään vain lyhyenajan tuloksiin. Toisissa yrityksissä puolestaan pitkänkin ajan tavoitteet pilkotaan pienempiin ja tiheämmin mitattaviin osiin, joiden avulla jatkuvasti arvioidaan yksilön arvoa yritykselle (Laverty, 2004) ja näin mahdollisesti eliminoidaan suunniteltujen hyötyjen toteutuminen.

Laverty (1996) ja Porter (1992) tuovat vielä esille tiedon asymmetrian, joka välillisesti vaikuttaa lyhytnäköisyyteen. Agenttiteorian mukaisesti päämiehellä ei ole samaa määrää tietoa kuin toimijalla, jolloin toimija haluaa vakuuttaa päämiehen siitä, että yrityksen saamat varat ovat tehokkaassa käytössä (Laverty, 1996). Tämä tapahtuu Lavertyn (1996) mukaan saavuttamalla hyvä rahamääräinen tulos lyhyellä aikavälillä. Porter (1992) huomauttaa päämies-agentti-suhteen olevan erityisen huomionarvoinen tekijä arvioitaessa yrityksen investointikäyttäytymistä ja sitä kautta välillisesti myös toiminnan aikajännettä. Tarkastelun alle tulee lisäksi ottaa ne mittarit, joilla päämies ja agentti arvioivat yritystä ja sen arvoa



(Porter, 1992). Päämieheksi ei tarvitse mielestäni tässä tapauksessa mieltää vain ja ainoastaan osakkeenomistaja, vaan kyseessä voi olla myös tytäryritykselle resursseja jakava alueellinen/kansainvälinen johto. Organisaatio- ja yksilökohtaisilla tekijöillä voikin siis lopulta olla suurempi merkitys lyhytnäköisyyteen kuin pääomamarkkinoiden vaatimuksilla (Laverty, 2004).

Tarkasteltaessa asiaa yritystasolta, tyypillisenä lyhytnäköisyyttä aiheuttavan tekijänä on pidetty budjetointia (Marginson & McAulay, 2008), mikä osaltaan johtunee kansainvälisen johdon ja maajohdon haluista päästä budjettitavoitteisiin keinolla millä hyvänsä. Budjetit ja niiden tavoitteisiin pääseminen ovatkin Merchantin (1990) haastattelujen mukaan merkittävä lyhytnäköisiin päätöksiin vaikuttava tekijä. Van der Steden (2000) mukaan tiukat budjetinsaavuttamistavoitteet eivät kuitenkaan suoraan vaikuta yksikön johdon aikaväliorientoitumiseen. Hänen mukaansa syynä voi olla yksikön aikaisempien tilikausien heikko rahamääräinen tulos, siitä seuraavat tiukentuneet budjettitavoitteet ja lopulta yksikön johdon paine ja halu saavuttaa lyhyen aikavälin tavoitteet keinolla millä hyvänsä (Van de Stede, 2000).

Yrityksen hierarkkisten johtoportaiden huomioiminen aikajännettä tarkasteltaessa on myös oleellinen näkökulma. Marginson ja McAulay (2008) havaitsivat, että alemman johdon pitkän ajan arvoa vahingoittavan lyhytnäköisyyden taustalla on useimmiten ylimmän johdon hetkelliset preferenssimuutokset. Keskijohdon vaatimuksilla ja painotuksilla ei siis koeta olevan yhtä suurta vaikutusta alemman johdon lyhytnäköisyyteen. Toisaalta ylimmällä johdolla on myös mahdollisuus ”vaimentaa” keskijohdon kohtaamia ulkopuolisia paineita lyhyen ajan rahamääräisten tulosten saavuttamisen suhteen ja näin helpottaa toimintaa lyhyen ja pitkän aikavälin ristiriitatilanteissa (Laverty, 2004). Erityinen haaste onkin yllä mainittu tiedon asymmetria ylimmän ja keskijohdon välillä. Edellinen jakaa resursseja ja jälkimmäinen etsii aktiivisesti investointimahdollisuuksia näille (Porter 1992).

On kuitenkin myös huomioitava, että yritysjohto joutuu jatkuvasti tekemään päätöksiä lyhyen ja pitkän aikavälin kustannuksilla, ja valinta näiden kahden välillä on usein välttämätöntä jossain vaiheessa (Laverty, 1996). Lisäksi huomioitavaa on, että nuorille yrityksille, joilla ei ole pitkää historiaa, on lyhyen ajan tuloksellisuus oleellisempaa arvioitaessa näiden tulevaisuuden kassavirtoja. Pitkän historian omaavien yritysten tulevaisuuden kassavirrat eivät ole yhtä herkkiä sen hetkisellem rahamääräiselle tulokselle.

(Rappaport, 2005) Ei voida myöskään sivuuttaa näkemystä, jonka mukaan lyhytnäköisyys ja nopeiden tuottojen tavoittelu on monen sijoittajan tavoite (Rappaport, 2005), ts. markkinoiden lyhytnäköisyys on vallitseva tosiasia. Yritysjohdon tulee kuitenkin toimia lähtökohtaisesti sijoittajien haluamalla tavalla, ja sitä kautta voidaan lyhytnäköisyyttä ja lyhyenajan tuloksen maksimointia pitää jopa perusteltuna.

Optimaalinen tilanne yrityksen kannalta varmasti olisi menestyä hyvin niin lyhyellä kuin myös pitkällä aikavälillä. Laverty (2004) suosittelee lyhytnäköisyyden eliminoimiseksi yrityksen eri osien jaottelemista tiettyihin ryhmiin sen mukaan, onko niiden merkitys koko organisaatiolle relevantti lyhyellä vai pitkällä aikavälillä. Hänen mukaan selkeästi innovointiin ja tulevaisuuden tuloksiin panostavalle yksikölle tulisi antaa riittävästi tilaa luoda suunnitelmia ja päämääriä, jotka selkeästi tukevat pitkää aikaväliä. Myös Marginson ja McAulay (2008) esittivät ratkaisuksi ryhmiä, joilla on keskenään eri aikajänteen tavoitteet. Luonnollisesti tällöin oleellista olisi myös suunnitella suoritusmittarit tukemaan niin aikajänteeltään kuin myös sisällöltään näitä keinoja ja päämääriä.

## **2.4 Raha- ja ei-rahamääräiset mittarit, niiden linkitys, käyttö ja aikajänne**

### **2.4.1 Rahamääräiset mittarit ja lyhytnäköisyys**

Yritysten ja niiden yksiköiden suorituksia on perinteisesti mitattu rahamääräisin mittarein. Suurin osa yrityksistä perustaakin edelleen päätöksentekonsa näihin (mm. Vaivio, 1995). Myös Hill'n (1988) tutkimuksessa yrityksen ylin johto seurasi ja kontrolloi alempia divisioonia pääasiassa rahamääräisillä tulostittareilla ja näille asetetuilla tavoitearvoilla. Yritykselle on myös hyvin luonnollista käyttää strategisissa mittausjärjestelmissään rahamääräisiä mittareita, sillä useimmiten strategian lopullinen tarkoitus on nimenomaan saavuttaa mahdollisimman hyvä rahamääräinen tulos. Lisäksi rahamääräisten mittareiden implementoinnista aiheutuvat kustannukset ovat matalia, sillä näitä lukuja tulee joka tapauksessa käyttää yrityksen sidosryhmille raportoitaessa. Rahamääräiset mittarit ovat myös sikäli olennaisia, että ne suuntaavat huomion yrityksen omistajille kertyvään arvoon ja taloudellisen riskin välttämiseen. (Tuomela, 2005)

Rahamääräisiä mittareita kohtaan on kuitenkin parin viime vuosikymmenen aikana herännyt kritiikkiä: näiden ei väitetä toimivan hyvinä indikaattoreina tulevaisuuden rahamääräisille

tuloksille (Iselin et al., 2011), eikä niiden tuottama data ole hyvä pohja yrityksen arvonmäärittelykselle (Rappaport, 2005). Rahamääräisten mittareiden koetaan mittaavan suoritusta liian lyhyen ajanjakson verran, mikä ei mahdollista lyhyen aikavälin päätösten vertaamista pidemmän aikavälin toteutuneisiin tuloksiin (Johnson & Kaplan, 1987, s. 203). Lisäksi rahamääräisillä mittareilla ja tavoitteilla on taipumus tehdä yrityksen johdosta lyhytnäköisen, minkä väitetäänkin olevan yksi niiden suurimmista ongelmista (Merchant & Van der Stede, 2007). Tämän puolestaan väitetään vaikeuttavan pitkänajan tulosten saavuttamista (Ittner et al., 2003). Rappaportin (2005) mukaan ongelmaksi muodostuu myös rahamääräisten ja yleensä kirjanpitoon pohjautuvien, tuloksen muodostumiseen vaikuttavien erien mahdollinen jaksotus ja sitä kautta epärelevanttius yrityksen todellisia kassavirtoja ja sitä kautta arvoa pohdittaessa.

Merchant (1990) löysi tutkimuksessaan rahamääräisten mittareiden ja lyhytnäköisyyden välillä positiivisen korrelaation. Divisioonajohto tai vastaava saattaa leikata esim. investointeja, tutkimus- ja kehitysmenoja ja markkinatutkimuskuluja maksimoidakseen lyhyen ajan rahamääräisen tuloksen ja näin saavuttaa ylimmän johdon heille asettamat lyhyenajan tulostavoitteet (Hill, 1988). Erityisen merkittävä ongelma lyhytnäköisyyttä korostavissa rahamääräisissä mittareissa on juuri investointien karsiminen ja tutkimus- ja kehitysmenojen vähentäminen (Lavery, 1996), jotka molemmat on helppo mieltää tulevaisuuden arvoajureiksi. Hirschey ja Weygandt (1985) havaitsivatkin tutkimus- ja kehitysmenojen vaikuttavan positiivisesti yrityksen markkina-arvoon. Bushee (1998) on jopa käyttänyt tutkimus- ja kehitysmenojen karsimista lyhytnäköisyyttä ennakoivana indikaattorina. Asiaa käänteisesti tulkiten on myös hyvä mainita, että historiallisesti on havaittu erityisesti yhdysvaltalaisen yritysten suosivan juuri investointeja, joiden tuottoa on helppo mitata ja toisaalta karttavan investoimista aineettomien hyödykkeisiin, joiden arvioiminen rahamääräisesti on vaikeampaa (Porter, 1992).

Rahamääräisten mittareiden on siis koettu johdon painotusten ja päätöksenteon kautta lisäävän lyhyen aikavälin rahamääräisten tavoitteiden saavuttamista pitkän aikavälin tulosten kustannuksella (Ittner et al., 2003). Myös Marginsonin et al.:n (2010) mukaan rahamääräisten mittareiden painotuksesta johtuva lyhytnäköinen ajattelu ja toiminta johtaa strategisten ja pitkänäköisten toimintojen laiminlyöntiin. Dossin ja Patellin (2010) havaintojen mukaan rahamääräisten mittareiden ongelmana on myös niiden suuri

vaihtelevuus, joka hankaloittaa suhteellista suorituksenmittausta <sup>6</sup> . Suhteellinen suorituksenmittaus on erityisen tärkeä koko organisaation oppimisen kannalta (Dossi & Patelli, 2010), ja sen voidaan tätä kautta nähdä edesauttavan pitkän tähtäimen toimintaa ja pitkänajan arvon luomista.

Kuten mittausjärjestelmiä, niin myös lyhytnäköisyyttä ja rahamääräisiä mittareita tarkasteltaessa on otettava huomioon yrityksen bisnesympäristö: oleellista on, onko se turbulenti vai tasainen (Merchant, 1990). Kriittisyys teorian tarkastelussa on siis tarpeen.

Marginson et al.:n (2010) mukaan Merchantin (1990) havaitsema rahamääräisten mittareiden ja lyhytnäköisen ajattelun välinen positiivinen korrelaatio ei ole yksiselitteinen, ja myös Merchant (1990) itse huomauttaa tutkimuksen sisältäneen useita rajoitteita lyhytnäköistä toimintaa painottavan yleistaloudellisen tilanteen vuoksi. Merchantin (1990) mukaan tulokset olisivat voineet olla erilaisia eri kontekstissa, mikä heikentää hypoteesin uskottavuutta.

Huomioitavaa on, että kaikki rahamääräiseen dataan pohjautuvat mittarit eivät ole vain lyhyeen aikaväliin painottuvia: esimerkiksi price-to-earnings-luku sisältää tietoa yrityksen osakkeen hinnasta ja voi myös edesauttaa tulevaisuuteen painottuvaa strategista toimintaa (Marginson et al., 2010). Toisaalta Lavertyn (1996) mukaan monen kriitikon mielestä juuri osakkeen hinnan maksimointiin painottuva toiminta on suurin lyhytnäköisyyttä edesauttava tekijä. Vastapainoisesti voidaan myös mainita, että lähtökohtaisesti tulevaisuusorientoituneet mittarit, kuten aikaisemmin mainitut tutkimus- ja kehitysmenot, eivät välttämättä ole hyviä tulevaisuuden menestyksen indikaattoreita: Laverty (1996) huomauttaa tutkimus- ja kehitysmenoista kerätyn datan sisältävän usein huomattavan määrän lyhyen aikavälin projekteihin liittyvää tietoa, eikä se siten indikoi hyvin pitkän tähtäimen tuloksia.

Rahamääräisten mittareiden ja lyhyeen aikaväliin painottuvien päätösten kritisoinnista huolimatta tietyt tilanteet voivat vaatia panostusta näihin, eikä niihin pidä aina suhtautua negatiivisesti tai pitää niitä yrityksen pitkän ajan arvoa tuhoavina. Jotkin selkeästi lyhytnäköiset toimet voivat samaan aikaan luoda arvoa yritykselle niin lyhyellä kuin myös pitkällä aikavälillä (Van der Stede, 2000). Esimerkiksi huonosta taloudellisesta suorituksesta

---

<sup>6</sup> Bhimani et al. (2005, s. 682) käyttävät suhteellisesta suorituksenmittaamisesta (eng. relative performance measurement) myös termiä benchmarking.

selviytyminen voi vaatia lyhyen aikavälin orientoitumista, jotta pitkän tähtäimen menestys ei vaarannu, jolloin lyhytnäköinen käytös tuottaa yritykselle selkeästi hyötyä (Marginson, 2009). Lyhyeen aikaväliin painottuvien rahamääräisten mittareiden väheksyminen voi pahimmillaan johtaa siihen että yritykselle ei tule edes mahdollisuutta saavuttaa asetettuja pitkänajan tavoitteita (Van der Stede, 2000). Joskus onkin tarvetta tasapainottaa pitkän tähtäimen asemointi, kasvu ja muutos lyhyen aikavälin suoritusten, kannattavuuden ja taloudellisen selviytymisen kanssa (Laverty, 2004). Bungayn et al. (1991) toteavatkin useaan artikkeliin (mm. Dearden, 1969) perustaen, että liiketoiminta tarvitsee tasapainon lyhyen ajan voittojen ja pitkän ajan strategisen aseman, ts. tulevaisuuden voittojen, välillä.

Jotkin laskentatoimen koulukunnat ovatkin alkaneet vaatia rahamääräisten mittareiden ja strategisen, pitkänäköisen toiminnan välisen ristiriidan kyseenalaistamista (Bhimani & Langfield-Smith, 2007), sillä empiria rahamääräisten mittareiden aiheuttamalle lyhytnäköisyydelle on heikkoa (Marginson, 2009). Bhimanin ja Langfield-Smithin (2007) mukaan myös rahamääräisiä mittareita tulisi käsitellä entistä strategiaorientoituneemmin.

#### **2.4.2 Ei-rahamääräiset mittarit ja niiden aikajänne**

Haitallisen lyhytnäköisyyden vähentämiseksi mittaristoihin on liitetty ei-rahamääräisiä mittareita, joiden väitetään olevan merkittäviä ajureita tulevaisuuden taloudellisille suorituksille ja myös yrityksen oman pääoman arvon määrittämiselle (Iselin et al., 2011; Maines et al., 2002). Näiden avulla yrityksen väitetään voivan seurata olennaisten strategisten menestystekijöiden kehitystä (Tuomela, 2005). Ei-rahamääräisten mittareiden väitetään lisäksi lisäävän innovaatioita ja laatua, jotka puolestaan johtavat parempaan tulevaisuuden rahamääräiseen tulokseen (Said et al., 2003). Marginson ja McAulay (2008) väittävät Otley'n (1978) pohjalta, että jo 70-luvulla on ilmennyt tilanteita, joissa suorituksenarvioinnissa rahamääräisillä mittareilla ei aina ollut tärkein merkitys. Ei-rahamääräisten mittareiden väitetäänkin yhtenäistävän yrityksen strategiaa, sillä teorian mukaan ne tukevat oppimista ja dialogia yrityksen eri osien välillä ja lisäksi kuvaavat yrityksen suorituksen tärkeitä ulottuvuuksia paremmin kuin rahamääräiset mittarit (Dossi & Patelli, 2010). Dossin ja Patellin (2010) mukaan yrityksen positiivinen suhtautuminen suhteelliseen suorituksenarviointiin ja mittaristojen interaktiiviseen käyttöön vaikuttaa merkittävästi ei-rahamääräisten mittareiden mukanaoloon mittaristoissa.

Ei-rahamääräisten mittareiden merkitys yrityksen ulkopuolisille sidosryhmille on myös kasvanut viime aikoina, mutta sensitiivisen luonteensa vuoksi niiden käyttö on pääasiallisesti suunnattu yrityksen omaan käyttöön. Kilpailijoille ei luonnollisesti haluta antaa mahdollisuutta tutustua yrityksen sisäisiin prosesseihin ja niiden tuloksiin. (Bescos et al., 2007) Aiemmassa tutkimuksessa ei myöskään nähdä suositeltavana, että yrityksille tulisi velvollisuus julkaista asiakastytyväisyyteen, laatuun tai vastaaviin mittareihin perustuvaa dataa, vaan pikemminkin näitä tulisi kannustaa julkaisemaan tällaista ei-rahamääräistä tietoa vapaaehtoisesti. Tällöinkin jonkin auktoriteetin, kuten FASB:n, tulisi olla mukana standardien laatimis- ja yhtenäistämiprosessissa. (Maines et al., 2002) Ei-rahamääräisiä mittareita tulisikin siis arvioida samojen periaatteiden mukaan ulkoisessa raportoinnissa kuin rahamääräisiä (Maines et al., 2002), mikä osaltaan korostaa niiden olemassaolon tärkeyttä ja tasavertaisuutta rahamääräisiin mittareihin nähden myös yrityksen sisäisessä suorituksen mittaamisessa. Toisaalta ei-rahamääräisten lukujen käyttö esim. omaa pääomaa arvottaessa vaati kontekstisidonnaisuutta (Maines et al., 2002), eikä se siis ole yhtä yksinkertaista kuin rahamääräisten lukujen tulkinta ja johtopäätösten teko.

Ei-rahamääräiset mittarit ovat usein asiakastytyväisyyteen liittyviä mittareita, laatumittareita ja henkilökunnan osaamisen liittyviä mittareita (Ittner et al., 1998 ; Vaivio, 1995, s. 10). Kuten aikaisemmin mainittua, näiden mittareiden tarkoituksena on suunnata yrityksen huomio tulevaisuuteen ja näin tasapainottaa lyhytnäköiseen toimintaa lähtökohtaisesti johtavien, historiallisten ja rahamääräisten mittareiden painoarvoa suorituksenmittausjärjestelmissä (Merchant & Van der Stede, 2007). Esimerkiksi yllä esimerkkinä mainittua nykyhetken henkistä pääomaa voidaan pitää indikaattorina tulevaisuuden taloudelliselle tulokselle. Kuitenkin Marginson et al. (2010) toteavat näille johtopäätöksille olevan yllättävän vähän empiirisiä todisteita, vaikka teema itsessään ei ole täysin uusi: Vaivio (1995, s. 10-11) esittelee Parkerin ajatuksen jo vuodelta 1979, jonka mukaan yrityksillä tulisi olla käytössä laajempi skaala mittareita perinteisten rahamääräisten ja tulos pohjaisten mittareiden lisäksi laajemman menestyskriteeriarvioinnin pohjan rakentamiseksi. Myös Kaplan on jo vuonna 1984 (s. 98) todennut, että yritysten tulisi käyttää valmistusprosesseissaan ei-rahamääräisiä mittareita ”laatuun, varastomääriin, joustavuuteen, toimitukseen ja työntekijöihin” liittyen. Näistä joustavuudella on erityinen rooli yrityksen määrittäessä mittariston merkitystä lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteiden välillä (Manzoni & Micheli, 2010). Lisäksi Kaplan ja Johnson (1987) toteavat,

että ”tärkeämpää kuin kuukausi- tai kvartaalitason rahamääräisen tuloksen mittaaminen, on monimuotoisten ei-rahamääräisten indikaattoreiden mittaaminen ja raportointi”. Heidän mukaansa näiden mittareiden tulisi olla linjassa yrityksen strategian kanssa ja mitata ”tuotannon, markkinoinnin ja tuotekehityksen menestystä”. Bungay & Goold (1991) toisaalta huomauttavat, että tärkeintä on ei-rahamääräisten mittareiden olennaisuus yrityksen pitkänajan tavoitteiden saavuttamisen suhteen. Esimerkiksi Néstlelle oleellinen mittari voisi Bungay & Gooldin mukaan olla suhteellinen markkinaosuus muihin kilpailijoihin verrattuna, kun taas lääkealan yritykselle tärkeää on mitata uuden lääkkeen tuotekehityksen laatua (Bungay & Goold, 1991).

Yritysten strategiset tarpeet korostavat ei-rahamääräisten mittareiden merkitystä ja kirjallisuudessa niiden sanotaan olevan hyödyllisiä strategian implementoinnin välineitä (Vaivio, 1995, s. 11, s. 19) ja toisaalta myös unohdettujen strategisten suunnitelmien ”elvyttäjiä” (Vaivio, 1995, s. 20 mm. Wisner & Fawcettin, 1991, pohjalta). Ei-rahamääräisten mittareiden väitetään myös olevan vaikeammin manipuloitavissa kuin rahamääräisten (Dossi & Patelli, 2010). Manipuloinnin osalta on kuitenkin myös huomioitava, että esimerkiksi asiakastyytyväisyyttä mitattaessa yrityksen osat voivat keskittyä mittaamaan vain ns. helppoja asiakkaita, mikä osaltaan väärentää suorituksenmittausta ja on myös yksi manipuloinnin ilmentymä (Meklin & Vakkuri, 2006).

Bhimanin ja Langfield-Smithin (2007) mukaan ei-rahamääräisten mittareiden tuottama data tulee huomioida strategisia vaihtoehtoja arvioitaessa. Lisäksi ei-rahamääräisten mittareiden liian vähäisellä painoarvolla suorituksenmittauksessa, esim. balanced scorecardin osana, väitetään olevan strategiaa heikentävä vaikutus ja sitä kautta sen väitetään lisäävän lyhytnäköisyyttä yrityksen toiminnassa (Marginson et al., 2010). On kuitenkin myös huomattava, että nämä mittarit ovat tehokkaita vain silloin, kun niiden antamia tuloksia tarkastellaan säännöllisesti, ja kun ympäristö sallii oppimisen ja kehittymisen (Bungay & Goold, 1991). Kytkös mitattavasta toiminnasta vastuussa olevien palkitsemiseen on myös tärkeää, vaikkakin tämän merkitys vähenee, mikäli kyseiset henkilöt ovat itse olleet mukana mittareiden kehittämisessä ja valinnassa (Tuomela, 2005). Dossi ja Patelli (2010) huomauttavat lisäksi, että ei-rahamääräisten mittareiden potentiaaliset strategiset hyödyt vaativat yrityksellä olevan selkeästi määritelty strategia. Ilman tätä voi tuloksena olla negatiivinen ”tietotulva, johdon hämmennys ja suorituksen arvioinnin monitulkintaisuus” (Dossi & Patelli, 2010).

Raha- ja ei-rahamääräisten mittareiden yhdistämisellä väitetään olevan strategiaa tukeva vaikutus. Strategisen toiminnan uskotaan olevan vastakohta lyhytnäköiselle toiminnalle, joten epäonnistuminen mittareiden tasapainoisessa yhdistämisessä saattaa siis olla yksi selitys lyhytnäköisyyden lisääntymiselle yrityksessä. (Marginson et al., 2010)

Teoriat ja näkemykset ei-rahamääräisistä mittareista ovat toki tarkoitusperiltään hyviä ja tavoiteltavia, mutta niiden vaikutus pitkänajan tulokseen vaatii useiden organisaatio- ja liiketoimintaympäristökohtaisten tekijöiden huomioimista, eikä hyöty ole suinkaan yksiselitteinen (Said et al., 2003). Voidaan kysyä, onko yrityksen mahdollista panostaa näihin ja näiden tulkintaan saman verran tai enemmän kuin kuukausi- ja kvartaalitason taloudellisten lukujen mittaamiseen, analysointiin ja raportointiin sijoittajien ja sitä kautta kansainvälisen talousjohdon painostuksen alla. Toisin sanoin, onko järkevää teoriankaan tasolla panostaa näennäisesti pitkänajan arvoa luoviin ei-rahamääräisiin mittareihin, joiden pitkänajan potentiaalinen arvo yritykselle on hyvin yksilöllistä (Said et al., 2003)?

Laskentatoimi symboloi monelle tehokkuutta ja laskennallista rationaalisuutta, minkä Dent (1991) tiivistää muotoon: ”The name of the game is profit.” Ei-rahamääräisillä mittareilla ei välttämättä ole tarkkaan harkittuja tavoite- ja vertailuarvoja, saattaka yrityksellä näkemystä siitä, millaista arvoa voidaan pitää hyvänä ja millaista huonona. Ei-rahamääräiset mittarit voivat jäädä irrallisiksi olematta osa mitään isompaa viitekehystä. (Vaivio, 2006) Yritykset myös kokevat ei-rahamääräisillä mittareilla olevan heikko tilastollinen merkitys (Ittner & Larcker, 2000), ja lisäksi työntekijöiden vastarinta näitä kohtaan voi olla suuri lisääntyneestä sisäisestä raportoinnista ja työmäärästä johtuen (Tuomela, 2005). Esimerkiksi Vaivio (2004) havaitsi provokatiivisten ei-rahamääräisten mittareiden lisäävän controllerin työmäärää ja vaatimuksia työn suorittamiselle ja toisaalta myös kyseenalaisti näistä controllerille koituvan oppimis- ja ymmärtämishyödyn. Ei-rahamääräisten mittareiden seuranta ja raportointi ovat luonnollisesti pois muusta, kenties keskeisemmästä työstä. Lisäksi työntekijöiden sitoutuminen näihin mittareihin voi olla heikkoa heidän pelätessä entistä tiukempaa työn seuranta, eräänlaista ”uustaylorismia” (Vaivio, 2008).

Ei-rahamääräisten mittareiden tulosta parantavasta vaikutuksesta on vähän empiirisiä todisteita ja niiden vaikutus pitkänajan parantuneeseen tulokseen on epäselvä (Said et al., 2003). Ei-rahamääräisten mittareiden haasteellisesta käytöstä johtuen näiden linkitys



parantuneeseen tulokseen voi olla epäselvää (Said et al., 2003) ja sitä kautta niiden relevanttius pitkänajan arvonluonnille kyseenalaisempaa kuin on aikaisemmin kuviteltu. Marginson et al. (2010) huomauttavatkin, että pelkkä mittarin ei-rahamääräisyys ei ole tae sen arvosta pitkälle aikavälille ja yrityksen strategian toteutumiselle ja painottavat, että asiakastytyväisyys ja toimitusaika voivat kannustaa niin lyhyt- kuin myös pitkänäköiseen toimintaan. Lisäksi on havaittu, että ei-rahamääräisten mittareiden ja pitkän ajan rahamääräisen tuloksen välinen korrelaatio riippuu paljon myös yrityksen operationaalisista ja kilpailullisista piirteistä (Said et al., 2003).

Laskentatoimen siirtyessä perinteisestä rahamääräisestä suorituksenmittauksesta entistä operatiivisemmän toiminnan tarkasteluun ei-rahamääräisin mittarein, päivittäisten operaatioiden ja toimien tarkastelu lähietäisyydeltä tulee entistä relevantimmaksi (Vaivio, 1999). Vaivio (2006) tuokin esille mielenkiintoisen näkökulman: yrityksen operaatioiden ja niiden strategialinkin jatkuva seuranta mittareilla saattaa itse asiassa johtaa yhtäläillä lyhytnäköiseen toimintaan johdon osalta. Lisäksi ruohonjuuritason ei-rahamääräiset mittarit voivat saada huomattavan määrän huomiota, jolloin kokonaisuuden hahmottaminen voi vaikeutua ratkaisevasti ja johtaa lopulta ristiriitatilanteisiin, joissa johto puuttuu liikaa operatiivisten osaajien toimintaan. Lyhyellä aikavälillä voidaan saavuttaa entistä parempia tuloksia kasvaneen tehokkuuden ansiosta, mutta pitkänajan arvoa tämä ei tietenkään takaa. (Vaivio, 2006) Miten ei-rahamääräiset mittarit vähentäisivät lyhytnäköisyyttä, mikäli niitä kuitenkin tarkastellaan päivittäin ja niiden manipulointi on mahdollista ja jopa helpompaa kuin rahamääräisten?

McNair et al. (1990) toteavat myös, että ei-rahamääräinen data tulisi kääntää rahamääräiseen muotoon ylemmälle johdolle. Myös Fisher (1992) tuo esille epäselvän suhteen ei-rahamääräisten mittareiden ja varsinaisten tuottojen välillä. Ongelma hänen mukaansa on nimenomaan näiden mittareiden muuntaminen rahamääräisiksi ja sitä kautta helpommin ymmärrettäviksi. Myöskään Lau et al.:n (2005) tutkimustulokset eivät esitä mitään eroa rahamääräisten ja ei-rahamääräisten mittareiden käytön vaikutuksilla työntekijöiden toimintaan. Marginson et al. (2010) sekä Marginson ja McAulay (2008) eivät puolestaan löytäneet positiivista korrelaatiota rahamääräisten mittareiden ja lyhytnäköisyyden välillä eivätkä myöskään minkäänlaista yhteyttä ei-rahamääräisten mittareiden ja lyhytnäköisyyden välillä. Van der Stede (2000) ei niin ikään löytänyt yhteyttä tiukan lyhyen aikavälin budjetin ja sen noudattamisen sekä lyhytnäköisen, pitkän ajan arvoa tuhoavan toiminnan välillä.

Ei-rahamääräiset mittarit eivät siis välttämättä poista kaikkia rahamääräisiin mittareihin liitettyjä ongelmia: Vaivion (1995) pohjalta voidaan hyvin sanoa, että myös ei-rahamääräisiin mittareihin liittyy osaoptimoinnin mahdollisuus, minkä on usein mainittu liittyvän juuri rahamääräisiin mittareihin. Osaoptimointi voi tarkoittaa esimerkiksi suorituksenmittauksen yhteydessä tilannetta, jossa alainen valitsee mahdollisista mittareista itselleen suotuisaan toimintamalliin johtavan mittarin oman arviointinsa pohjaksi. Kyseinen toimintamalli ei osaoptimoinnin tapauksessa tue johdon tavoitteita tukevia toimintamalleja ja saattaa olla jopa ristiriidassa niiden kanssa. ( Birnberg et al., 1983). Lisäksi usko ei-rahamääräisiin mittareihin voi olla heikko, mikäli yrityksessä on aikaisemmin ollut tapana painottaa lyhyenajan rahamääräisiä mittareita ja tuloksia (Tuomela, 2005).

Ei-rahamääräisten mittareiden viime vuosikymmeninä kasvaneesta suosioista huolimatta, Dossin ja Patellin (2010) tutkimus<sup>7</sup> (*liite 1*), osoittaa, että rahamääräiset mittarit ovat edelleen ylivoimaisesti käytetympiä kuin ei-rahamääräiset: seitsemän useimmin esiintynyttä mittaria tytäryhtiöiden raporteissa ovat rahamääräisiä. Lisäksi he huomauttavat, ettei ei-rahamääräisillä mittareilla ole ylivertaista sisältöä yrityksille, ja että ne pikemminkin täydentävät suorituksenarviointia eivätkä suinkaan toimi substituutteina rahamääräisille mittareille. Tämä on itsestään selvää: onhan yrityksen menestyksen tärkein ja lopullisin mittari esimerkiksi tilikauden tulos, ROE tai julkisesti noteeratuilla yrityksillä tulos per osake.

### 2.4.3 Mittareiden käyttö ja sen vaikutus aikajänteeseen

Teoria ei-rahamääräisiä mittareita sisältävästä strategisesta suorituksenmittaamisesta ei useimmiten myöskään huomioi mittareiden käyttötapaa, vaikka tällä sanotaan olevan keskeinen rooli (Tuomela, 2005). Tässä tutkimuksessa tarkastellaan diagnostista ja interaktiivista käyttötapaa. Näiden kahden tasapainolla on suuri merkitys, mikäli mittariston halutaan edesauttavan innovointia ja muutosta (Manzoni & Micheli, 2010). Innovointi ja muutos voidaan hyvin mieltää oleellisiksi tekijöiksi mahdollisen uuden strategian luomisen ja toteutuksen suhteen. Lisäksi tämä on keskeistä luovalla toimialalla, jolla tämän tutkimuksen kohde toimii.

---

<sup>7</sup> Tutkimuksen otoksena oli 300 italialaista monikansallisten yritysten tytäryhtiötä.

Diagnostisella käytöllä tarkoitetaan suorituksen tarkastelua vertaamalla saatuja tuloksia ennalta asetettuihin standardeihin, kun taas interaktiivista käyttöä leimaa aktiivinen dialogi strategisista epävarmuustekijöistä organisaation eri osien kanssa (Marginson et al., 2010). Rahamääräisten ja ei-rahamääräisten mittareiden erolla ei ehkä ole niinkään merkitystä pitkä- ja lyhytnäköisyyden vertailussa, vaan oleellisempaa voikin olla se, kuinka näitä mittareita käytetään: diagnostisen käytön nähdään olevan lyhytnäköisyyteen kannustavaa, kun taas interaktiivinen käyttö on enemmän pitkään aikaväliin orientoitunutta (Marginson et al., 2010). Manzoni ja Micheli (2010) puolestaan väittävät aikaisempaan tutkimukseen vedoten mittareiden diagnostisen käytön vähentävän innovointia ja yrityksen muuntautumiskykyä. Marginson ja McAulay (2008) väittävät lisäksi lyhytnäköisyyden kumpuavan pikemminkin organisaatiokohtaisista, sisäisistä tekijöistä, eikä niinkään suorituksenmittausjärjestelmien rahamääräisistä mittareista. Vuorovaikutus yrityksen sisällä on erityisen keskeinen tekijä (Marginson & McAulay, 2008).

Interaktiiviset järjestelmät ja sitä kautta mittarit mahdollistavat Simonsin (1995) mukaan työntekijöiden mukanaolon strategiaa tukevien toimintamallien suunnittelussa antamalla heille mahdollisuuden haastaa johdon päättämät prosessit ja toimintaohjeet. Kyse ei siis ole vain pelkästä johdon käyttämästä seuranta- ja kontrollointijärjestelmästä, vaan dialogista strategisiin epävarmuuksiin liittyen (Simons, 1995). Lisäksi Simonsin (1995) mukaan interaktiivinen mittausjärjestelmien käyttö tukee pitkän ajan tavoitteiden saavuttamista edesauttava oppimista, markkinaorientoituneisuutta ja innovatiivisuutta. Marginson et al.:n (2010) tulkinnan mukaan sillä on myös positiivinen vaikutus strategisiin toimintoihin ja sitä kautta yrityksen pitkän ajan arvoon. Dossi ja Patelli (2010) ovat samoilla linjoilla, sillä heidän mukaansa strateginen yhtenäistäminen (jota voidaan pitää pitkänäköisenä toimintana) saavutetaan ei-rahamääräisillä mittareilla välillisesti tukemalla oppimista ja dialogia yrityksen eri osien välillä. Mielestäni voidaankin siis todeta, että ei-rahamääräiset mittarit eivät itsessään vähennä lyhytnäköisyyttä, kuten Marginson et al. (2010) myös mainitsevat, vaan niiden läsnäolo mittaristoissa ohjaa toimintaan, joka painottaa oppimista ja dialogia ja sitä kautta pitkänäköistä toimintaa. Toisaalta Dossin ja Patellin (2010) mukaan suorituksenmittausjärjestelmiä, joissa on huomattava määrä ei-rahamääräisiä mittareita rahamääräisten lisäksi, käytetään pääsääntöisesti interaktiivisesti. Dossin ja Patellin (2010) mukaan ei-rahamääräisten mittareiden interaktiivinen ja dialogia edesauttava vaikutus johtuu kolmesta tekijästä:

1. Niiden operationaalinen näkökulma antaa differoitua ja syvällistä tietoa.
2. Tulosten mittaaminen eri näkökulmista luo tulevaisuusorientoituneen ilmapiirin ja identifioi suorituksen tärkeimmät ajurit.
3. Koska ei-rahamääräisiä mittareita käytetään muuhunkin kuin vain yksittäisen yksikön suorituksenarviointiin (markkina-analyysi, tuotannon suunnittelu), ne tarjoavat hedelmällisen pohjan keskusteluille organisaation suorituksesta eri yksiköiden kesken.

Mittareiden interaktiivinen käyttö ei kuitenkaan ole yksiselitteistä: Tuomelan (2005) mukaan yrityksen ympäristöllä on myös roolinsa, sillä esimerkiksi rahamääräisten mittareiden interaktiivinen käyttö sopii erityisen hyvin epävarmassa ympäristössä toimivalle yritykselle, jolle on tärkeää vuoropuhelu strategisista epävarmuustekijöistä ja niiden käsittelystä.

Ei-rahamääräisten mittareiden väitetty vahvuus, tulevaisuusorientoituneisuus, voi jäädä toissijaiseksi, mikäli mitattuja tuloksia tarkastellaan vain yksittäisinä lukuina ja verrataan niitä tavoitearvoihin (Marginson et al., 2010). Marginson et al. (2010) väittävät aikaisempaan teoriakirjallisuuteen pohjaten, että diagnostisia järjestelmiä leimaa työntekijöiden positiivinen suhtautuminen heille itselleen suotuisiin mittareihin ja niiden tavoitearvoihin. Näiden mittareiden ohjaama toiminta saattaa kuitenkin olla ristiriidassa yrityksen pitkänjähtäimen tavoitteiden kanssa, mutta tällä ei aina uskota olevan merkitystä työntekijöille. (Marginson et al., 2010) Toisaalta mittareiden interaktiiviseen käyttöön tulee myös suhtautua varauksella: interaktiivinen käyttö on kallista, sillä se syö huomattavan määrään aikaa niin dataa kerätessä kuin myös sitä analysoitaessa ja tuloksista keskusteltaessa (Tuomela, 2005). Lyhyenajan kustannustehokkuutta hakevalle yritykselle kyseinen toiminta voi olla hyvinkin epämieluisaa. Tuomela (2005) havaitsi lisäksi interaktiivisen käytön johtavan tietyissä tilanteissa konflikteihin, kun keskitason johdon toiminnasta tulee entistä läpinäkyvämpää vertaisille. Onkin siis mielestäni pohdittava, ovatko syntyneet ristiriidat ja mahdollinen huono ilmapiiri vähemmän huono asia kuin toiminnan läpinäkymättömyys ja epätoivottu osaoptimointi. Asia ei tietenkään käytännössä ole näin mustavalkoinen.

Huomioitavaa on myös se, että mittareiden diagnostinen käyttökään ei välttämättä aiheuta lyhytnäköistä toimintaa: tuotekehitystä mittaava, diagnostisesti käytetty mittari voi yhtä lailla olla pitkänäköistä ja strategista toimintaa tukeva (Marginson et al., 2010). Lisäksi

Marginson et al. (2010) havaitsivat, että ainoastaan ei-rahamääräisten mittareiden laaja diagnostinen käyttö voidaan assosoida lyhytnäköisyyteen, joten rahamääräisillä mittareilla ja lyhytnäköisyydellä ei ehkä olisikaan aiemman tutkimuksen väittämää yhteyttä. Aikaisemmin mainittu mittareiden painoarvo on niin ikään oleellinen tekijä suorituksenmittauksen aikajännettä arvioitaessa. (Marginson & McAulay, 2008; Marginson et al., 2010)

Kaplan ja Norton (1992) mainitsevat ”johdon haluavan tasapainotetun esityksen niin rahamääräisistä kuin operatiivisistakin mittareista”. Kuten mainittua, tasapaino raha- ja ei-rahamääräisten mittareiden välillä onkin koettu tärkeäksi strategisten prosessien kannalta (Bhimani & Langfield-Smith, 2007). Mittareiden tasapainoa tarkasteltaessa on myös huomioitava strategian kehitysvaihe: implementoinnin yhteydessä rahamääräiset mittarit ovat pääosassa kun taas strategiaa kehitettäessä on ei-rahamääräisillä mittareilla suurin painoarvo (Bhimani & Langfield-Smith, 2007). Bhimanin ja Langfield-Smithin (2007) mukaan tälle havainnolle voi olla selityksenä rahamääräisiin mittareihin usein liitetty kontrolliteema, jota tarvitaan erityisesti implementoitaessa uutta strategiaa, mutta strategisia tavoitteita määriteltäessä ja käytännön toimenpiteitä suunniteltaessa, ei-rahamääräinen tieto on em. tutkijoiden mukaan yhtä oleellista kuin rahamääräinenkin. On kuitenkin huomattava, että kyseisen tutkimuksen empiriaotos käsitti ainoastaan yrityksen accountant-nimikkeellä työskenteleviä henkilöitä, joiden oletetaan lähtökohtaisesti osallistuvan enemmän strategisten järjestelmien implementointiin kuin itse strategian kehittämiseen (Bhimani & Langfield-Smith, 2007).

Marginson et al.n (2010) mukaan huomionarvoista on ennen kaikkea johdon asettamat vaatimukset raportoivalle yksikölle: monessa tapauksessa lyhytnäköisyys organisaation osassa johtuu nimenomaan johdon raportointivaatimuksista, joihin vastaaminen voi vaatia raportoiljalta lyhytnäköisyyttä aiheuttavia toimenpiteitä. Kyseessä saattaa siis olla eräänlainen puolustusmekanismi organisaation alemman tason pyrkiessä täyttämään johdon odotukset (Marginson et al., 2010). Laverty (2004) tarjoaa tähän ongelmaan ratkaisuksi rahamääräisten tulosten raportointia pienemmällä frekvenssillä kuin mihin on totuttu. Lisäksi lyhytnäköisyys on epätodennäköisemmin ongelma, mikäli kuukausi- ja kvartaalitaso rahamääräisiä mittareita käytetään enemmänkin kehitys- kuin arviointitarkoituksiin (Laverty, 2004). Oleellista olisi myös, että yksiköissä, joissa tavoitteena on juuri pitkänajan arvontuotto, henkilöstöä palkittaisiin, vaikka nämä eivät

generoisikaan konkreettisia lyhyen aikavälin tuloksia (Laverty, 2004). Laverty (2004) kuitenkin huomauttaa, että harvalla yrityksellä on käytännössä toimintamalleja, joilla voidaan arvioida vasta tulevaisuudessa konkretisoituvien tulosten kontribuutioita.

## 2.5 Suorituksenmittaus monikansallisessa yrityksessä

### 2.5.1 Erityiset huomioitavat seikat tytäryrityksen suorituksenmittauksessa

Tämän päivän globaalissa maailmassa eri maissa toimivat tytäryritykset ovat paljon enemmän kuin vain välittäjiä pääkonttorin ja paikallisten markkinoiden välillä: eri maiden tytäryhtiöillä voi olla omat erityiset roolinsa ja ne voivat myös tuoda oman panoksensa koko yrityksen strategisten tavoitteiden saavuttamiselle. Pääkonttori voi oppia ulkomaisen tytäryrityksen paikallisesta asiantuntemuksesta ja siten soveltaa sitä oman toimintansa kehittämisessä. (Dossi & Patelli, 2010) Koko organisaatio voi myös hyötyä jakamalla maakohtaisia resursseja ja kompetenssia verkoston eri osille (O'Donnel, 2000). Viimeaikaisen kirjallisuuden mukaan kansainvälisiä organisaatioita onkin tarkoituksenmukaista ajatella suurina verkostoina (Dossi & Patelli, 2010). Keskeistä on myös emoyrityksen kontrolloinnin väheneminen: O'Donnel (2000) väittää hierarkian vähentyneen emo- ja tytäryrityksen välisessä toiminnassa ja keskinäisten riippuvuuksien ja oppimisen merkitysten kasvaneen. Keskinäisistä riippuvuuksista johtuen pääkonttorin ja tytäryritysten strategioiden yhtenäistäminen on oleellinen tekijä koko yrityksen menestyksen kannalta (Dossi & Patelli, 2010). Tasapainon saavuttaminen useiden eri näkökulmien välillä on myös yksi keskeisimmistä haasteista monikansallisen yrityksen harjoittaman kontrolloinnin osalta (Dent, 1996). Perinteinen hierarkkinen ja usein kahdenkeskinen emoyritys-tytäryritys-suhde ei ole enää kurantti: nykyään monikansalliset organisaatiot tulisi nähdä erilaisina ja uniikkeina verkostosuhteina (O'Donnel, 2000).

Huomioon on myös otettava tytäryrityksen kehitysvaihe, sillä tällä on merkittävä rooli tytäryrityksen strategista kontekstia määritettäessä (Hamilton & Muralidharan, 1999) ja sitä kautta myös strategisia mittareita ja niiden käyttöä tutkittaessa.

Hamilton ja Muralidharan (1999) luokittelevat aikaisempaan kirjallisuuteen pohjaten tytäryrityksen kehitysvaiheet kolmeen eri tilaan: early stage, intermediary stage ja mature stage. Ensimmäiseen vaiheeseen liittyy keskeisesti uuden markkinapotentiaalin

selvittäminen ja myynnin aikaansaaminen. Tarkkailtava liiketoimintaympäristö on tällöin ainoastaan tytäryrityksen kotimaa, joskin muiden ulkomaisten tytäryritysten mahdollisuudet tarjoajina on myös otettava huomioon. Integraatio emoyrityksen kansainväliseen kontrollijärjestelmään on heikko. Toista vaihetta leimaa kyvykkyyden kasvattaminen, tuotannon lisääminen ja oman maan markkinoiden haltuunotto. Toimintaympäristö on sama kuin ensimmäisessä vaiheessa, mutta linkki koko organisaation kontrollijärjestelmiin on jo kohtalainen. Kolmannessa, ”kypsässä” vaiheessa tytäryritys nähdään tärkeänä osana koko kansainvälistä organisaatiota, ja sen vastuulla voi kotimarkkinoiden lisäksi olla jo muitakin suurempia alueellisia kokonaisuuksia. Liiketoimintaympäristö voi tässä vaiheessa olla jo globaali ja suhde kansainvälisiin kontrollijärjestelmiin vahva. (Hamilton & Muralidharan, 1999) Lisäksi Hamiltonin ja Muralidharanin (1999) esittelemä Jarillon ja Martinezin (1990) tutkimus osoitti tytäryrityksen integraation koko kansainväliseen organisaatioon ja sitä mittaavien mittareiden määrän olevan sitä suurempi, mitä kypsemmässä vaiheessa tytäryritys on. Eri vaiheilla on Hamiltonin ja Muralidharanin (1999) mukaan keskeinen rooli sille, minkälaisia asioita emoyritys haluaa tytäryrityksen osalta kontrolloida ja mitata. Näiden pohjalla on ymmärrys prosessien syy-seuraus-suhteista. Ensimmäisessä vaiheessa nämä suhteet eivät ole emoyritykselle selviä tytäryrityksen nuoresta iästä johtuen: tietoa on kertynyt vielä liian vähän. Toisessa vaiheessa puolestaan syy-seuraus-suhteiden ymmärrys on parhaimmillaan, kun taas kolmannessa vaiheessa tytäryrityksen toimintojen monimutkaisuus hankaloittaa eri prosessien linkkien selvittämistä. (Hamilton & Muralidharan, 1999) Tästä johtopäätöksenä voidaankin olettaa, että strateginen suorituksenmittaus on selkeimmillään intermediary-vaiheessa.

Monikansallisen yrityksen monimutkaisuudesta johtuen kansainvälinen johto joutuu luomaan erilaisia suorituksenmittausjärjestelmiä erimaalaisille tytäryhtiöille (Hamilton & Muralidharan, 1999). Monimutkaisuuden hallinta ja koordinointi ovat myös Dentin (1996) mukaan yksi suurimmista haasteista monikansallisten yritysten johdon laskentatoimissa, vaikkakin hänen mukaansa olisi tärkeää korostaa eri markkinoiden yhteneväisyyksiä näiden eroavaisuuksien sijaan. Erityinen haaste suorituksenmittauksessa on siis tytäryritysten heterogeenisyys. Nämä ovat ”osittain itsenäisiä ja vapaita tekemään omia päätöksiä”, mutta niitä myös leimaa kansainvälisen johdon vaatimukset ja toisaalta paikallisten markkinoiden tarjoamat mahdollisuudet ja rajoitteet. Lisäksi maantieteellinen etäisyys sekä liiketoiminnan ja kulttuurien eroavaisuudet hankaloittavat huomattavasti emoyrityksen tytäryritykselleen asettamien tavoitteiden ja prosessien välisten linkkien kommunikointia. (Dossi & Patelli,

2010) Heterogeenisyyden haasteeseen voidaan soveltaa ratkaisuksi ja aikaisemmin tutkimuksessa mainittua Lavertyn (2004) suositusta lyhytnäköisyyden eliminoimiseksi: yrityksen eri osat voidaan jaotella tiettyihin ryhmiin sen mukaan, onko niiden merkitys koko organisaatiolle relevantti lyhyellä vai pitkällä aikavälillä. Hänen mukaan selkeästi innovointiin ja tulevaisuuden tuloksiin panostavalle yksikölle tulisi antaa riittävästi tilaa ja luoda suunnitelmia ja päämääriä, jotka selkeästi tukevat pitkää aikaväliä. Luonnollisesti tällöin oleellista olisi myös suunnitella suoritusmittarit vastaamaan niin aikajänteeltään kuin myös sisällöltään näitä keinoja ja päämääriä.

Tytäryrityksen koolla on myös huomattava vaikutus käytettäviin mittareihin ja sitä kautta suorituksenmittauksen aikavälin tarkasteluun: suuret ja useita asiakkuuksia hallinnoivat tytäryritykset ovat rakenteeltaan monimutkaisempia ja niiden strateginen rooli koko organisaation kannalta on merkittävämpi kuin pienempien tytäryhtiöiden. Näistä syistä johtuen suurten tytäryhtiöiden väitetään tarvitsevan suurempaa määrää mittareita suorituksenarvioinnissaan, ts. ei-rahamääräisten mittareiden rooli on suurempi kuin pienemmissä tytäryrityksissä. (Dossi & Patelli, 2010) Tämä on linjassa myös Hamiltonin ja Muralidharanin (1999) kehitysvaihe-mallin kanssa, jossa kypsässä vaiheessa olevan tytäryhtiön monimutkaisuus vaikeuttaa prosessien välisten syy-seuraus-suhteiden määrittämistä. Dossin ja Patellin (2010) tutkimus paljasti positiivisen korrelaation sisäisiä prosesseja mittaavien mittareiden määrän ja tytäryrityksen koon välillä. Tämä on helppo ymmärtää: suurissa tytäryrityksissä on useimmiten suuri määrä sisäisiä prosesseja, mikä luonnollisesti vaatii suuren määrän indikaattoreita. (Dossi & Patelli, 2010) Johtopäätöksensä voitaneen väittää, että suurissa tytäryrityksissä lyhytnäköisyys ja lyhyttä aikaväliä painottavat mittarit ovat todennäköisesti pienempi ongelma kuin pienissä tytäryrityksissä.

### **2.5.2 Diagnostinen ja interaktiivinen suorituksenmittaus kansainvälisessä organisaatiossa**

Valvonta ja kontrollointi ovat perinteisesti olleet agenttiteorian mukaisia ja emoyrityksen käyttämiä keinoja saada tietoa tytäryrityksen johdon käyttäytymisestä ja päätöksenteosta. Byrokraattisilla valvontajärjestelmillä voidaan rajoittaa tytäryrityksen itsenäisyyttä ja siten eliminoida prosesseja, jotka eivät ole suotuisia emoyrityksen kannalta. Valvonta on kuitenkin tehottomampaa tilanteissa, joissa tiedon asymmetria on suuri tytäryrityksen itsenäisestä päätöksenteosta ja muista vapauksista johtuen. Emoyrityksen valvonnan ja



kontrollonin tehokkuutta arvioitaessa keskeiset muuttajat ovat tytäryrityksen strateginen rooli sekä tämän autonomia. Autonomialla viitataan tässä yhteydessä strategisia ja operationaalisia prosesseja koskevaan päätöksentekoon. (O'Donnel, 2000) Tytäryrityksen autonomiaa tukee se, että tällä itsellään on useimmiten paras tieto oman maantieteellisen toiminta-alueensa markkinoista sekä niiden trendeistä. Lisäksi tytäryrityksen johto osaa parhaiten määritellä ja allokoita yrityksen käytössä olevat taloudelliset, fyysiset, teknologiset ja henkilöstöön liittyvät resurssit. (O'Donnel, 2000) Autonomialla ei kuitenkaan toisaalta ole Dossin ja Patellin (2010) havaintojen mukaan vaikutusta yrityksen mittareiden valinnassa. Erityisesti korrelaatio autonomian ja ei-rahamääräisten, pitkäajanarvoa ja strategiaa lähtökohtaisesti korostavien mittareiden välillä oli olematon heidän tutkimuksessaan.

Diagnostisen ja interaktiivisen suorituksenmittauksen näkökulmasta voidaankin mielestäni päätellä, että emoyrityksen toteuttama tiukka valvonta ja kontrollointi, siis diagnostinen toiminta, vähentää tytäryrityksen itsenäisyyttä ja myös mittareiden interaktiivista käyttöä ja lisää sitä kautta Marginson et al.:iin (2010) pohjaten lyhytnäköisyyttä tytäryrityksen toiminnassa. Hamiltonin ja Muralidharanin (1999) mukaan kansainvälinen johto on pääasiassa kiinnostunut tytäryrityksen alkuvaiheessa tämän ns. output-tuloksista, joiden mittareina voivat olla esimerkiksi myynnin kasvu, ROI ja kustannukset sekä niiden karsiminen. Nämä mittarit ovat tulosorientoituneita ja pääasiassa rahamääräiseen dataan pohjautuvia. (Hamilton & Muralidharan, 1999) Tästä voidaankin tehdä johtopäätös, että tytäryrityksen alkuvaiheessa rahamääräiset mittarit ovat keskeisimmissä roolissa ja lyhytnäköisyys sitä kautta teorian valossa keskiössä.

Kommunikointi ja parhaiden toimintamallien levittäminen kansainvälisen ketjun sisällä pelkin rahamääräisin mittarein voi Manzonin ja Michelin (2010) mukaan olla ratkaisevassa roolissa koko strategisen suorituksenmittausjärjestelmän epäonnistumiselle. Pääkonttorin ei siis tulisikaan keskittyä ainoastaan tytäryrityksen kontrollointiin rahamääräisin mittarein vaan sen tulisi huomioida myös keskinäiset riippuvuudet ja tytäryritysten itsenäisyys (Dossi & Patelli, 2010). Tulisi siis siirtyä entistä enemmän interaktiivisiin toimiin diagnostisten sijaan, sillä tällä voi olla dialogia ja tiedon jakamista lisäävä vaikutus koko organisaatiolle (Dossi & Patelli, 2010). Manzonin ja Michelin (2010) mukaan emoyritykset, joiden tavoitteena on luoda dialogia eri maiden tytäryritysten kanssa, tulisi kehittää järjestelmiä, jotka eivät tue ainoastaan diagnostista käyttöä, vaan pitävät sisällään myös interaktiivisen ja

ei-rahamääräisiä mittareita sisältävän kokonaisuuden. Edelliset ovat linjassa Marginson et al.:n (2010) johtopäätösten kanssa. Tytäryrityksen autonomia onkin Dossin ja Patellin (2010) mukaan edellytys interaktiiviselle ja sitä kautta pitkänäköistä toimintaa painottavalle suorituksenmittaukselle.

Interaktiivista suorituksenmittaamista ja sitä kautta lyhytnäköisyyden vähenemistä edesauttavana tekijänä voidaan nähdä yritysvierailut emo- ja tytäryrityksen eri toimijoiden välillä, jolloin tytäryritys saa paremman kontaktin koko organisaatioon tai sen merkittävästä osasta vastaavaan johtoon (O'Donnel, 2000). Kansainvälisen johdon jatkuva fyysinen läsnäolo tytäryrityksessä voidaan toisaalta tulkita liian tiukaksi valvonnaksi (O'Donnel, 2000), minkä voisi olettaa olevan lähempänä diagnostista kuin interaktiivista suorituksenmittausta. Toki on myös huomattava, että fyysinen keskustelu on hyvä lähtökohta entistä interaktiivisemmalle toiminnan arvioinnille. Hamiltonin ja Muralidharanin (1999) mukaan kypsässä vaiheessa olevan tytäryrityksen suhde emoyritykseen ja koko organisaatioon on vahvempi kuin aikaisemmissa kehitysvaiheissa. Lisäksi tässä vaiheessa tytäryrityksessä kiinnostaa enemmän sen kulttuuri, koulutus ja keskeisten työntekijöiden vaihtuvuus (Hamilton & Muralidharan, 1999). Näitä ns. input-tuloksia mitataan pääasiassa ei-rahamääräisin mittarein, ja input-tulosten seuranta onkin tyypillisempää tytäryrityksille, jotka ovat Hamiltonin ja Muralidharanin (1999) määrittelemässä kypsässä vaiheessa (Hamilton & Muralidharan, 1999). Tästä voidaan mielestäni päätellä aikaisempaan tutkimukseen pohjaten, että kypsässä vaiheessa olevan tytäryrityksen suorituksenmittaaminen on interaktiivisempaa sen ja emoyrityksen kiinteämmän suhteen ja ei-rahamääräisten mittareiden käytön vuoksi.

On väitetty, että tytäryritykset, joiden mahdollisuutena ja strategiana on toimia entistä itsenäisemmin esim. jonkin merkittävän osaamisalueen tai maantieteellisen sijainnin luomien etujen vuoksi, olisivat vähemmän alttiita emoyrityksen valvonnalle ja kontrolloinnille joko emoyrityksen tarkoituksellisesti antaman vapauden tai sen kykenemättömyyden vuoksi (O'Donnel, 2000). Tytäryrityksellä voi olla erityisosaamista jonkin tietyn tuotteen kehityksessä ja markkinoinnissa, ja vaikka strategiset ja operationaaliset toiminnot olisikin keskitetyksi johdettu pääkonttorista käsin, voi tytäryritys olla myös globaalisti vastuussa jostain ketjun tuotteesta tai tuotelinjasta (O'Donnel, 2000), kuten Hamiltonin ja Muralidharanin (1999) kuvailemassa kypsässä vaiheessa. Kuitenkin O'Donnellin (2000) mukaan tytäryrityksen globaalisti merkittävä ja tärkeä osaajarooli voi

itse asiassa vain lisätä pääkonttorin toteuttamaa valvontaa ja tiukkaa kontrollointia. Tavoitteena on säilyttää tytäryrityksen luoma erityinen arvo emoyrityksen hallinnassa ja ulottuvissa. Tällaisissa emo- ja tytäryrityksen välisissä tiedon asymmetriatapauksissa valvonta ja kontrollointi on erityisen haastavaa ja myös kallista emoyritykselle. (O'Donnel, 2000) Osittain tästä syystä verkostomaisissa kansainvälisissä organisaatioissa emoyrityksen suorittama ja suorituksenmittaukseen perustuva resurssien allokointi ei voi perustua perinteiseen hierarkkiseen lähestymistapaan, vaan suorituksenmittausjärjestelmissä tulisi olla mukana myös ei-rahamääräisiä mittareita, joiden seuraaminen mahdollistaa eri tytäryritysten erilaisten liiketoimintojen ja käytäntöjen huomioimisen. Lisäksi ei-rahamääräisten mittareiden mukanaolo mahdollistaa entistä tehokkaamman kansainvälisen pääoman budjetoinnin ja strategisen suunnittelun. On kuitenkin myös huomioitava, että ei-rahamääräisten mittareiden hankala standardointi ja tytäryritysten heterogeenisyys tekevät niistä vähemmän mielekkäitä käytettäväksi eri tytäryritysten keskinäisessä vertailussa. Vertailu voi kuitenkin olla merkittävä apu emoyrityksen selvittäessä ketjunlaajuisia parhaita toimintamalleja, ja lisäksi vertailu mahdollistaa tehokkaan benchmarkkauksen muiden vertaisten kanssa. (Dossi & Patelli, 2010)

Rahamääräisten mittareiden tiukka ja diagnostinen käyttö on myös yleisempää tilanteissa, joissa tytäryrityksen taloudellinen tulos on heikko (Dossi & Patelli, 2010. Emoyritys haluaa saada tytäryrityksen nopeasti kannattavaksi ja painottaa siksi rahamääräisiä ja usein tiukkoja mittareita. (Dossi & Patelli, 2010 ; Van der Stede, 2000) Aikaisessa kehitysvaiheessa olevan tytäryrityksen investoinnit ja kustannukset ovat usein tuloja suuremmat, jolloin emoyrityksen kontrolli voi olla erityisen tiukka. Lisäksi resursseja jakava taho voi sallia tytäryritykselle enemmän investointeja niin kauan kuin kyseisen hetken kassavirrat ovat riittävällä tasolla (Porter, 1992). Tämä on hyvin linjassa Hamiltonin ja Muralidharanin (1999) väitteen kanssa, jonka mukaan alkuvaiheessa output-tuloksilla on tytäryrityksen suorituksenmittauksessa keskeinen rooli. Tällöin huomio kiinnittyy erityisesti myyntiin ja kustannuksiin muiden ei-rahamääräisten mittareiden jäädessä huomattavasti vähemmälle huomiolle. Tätä tukee lisäksi Dossin ja Patellin (2010) haastatteleman CFO:n toteamus, jonka mukaan erityisesti nuorilla tytäryrityksillä on tapana tehdä tappiota alkuvaiheessa, mutta tuloksen kääntynyt positiiviseksi myös suorituksenmittausjärjestelmät voivat tulla entistä sofistikoituneemmiksi ja laajemmiksi.

Kuten aikaisemmin mainittua, ja huolimatta kritiikistä rahamääräisiä mittareita kohtaa, ovat nämä edelleen dominoivia muihin mittareihin verrattuna emo- ja tytäryritysten välisessä suorituksenmittauksessa Dossin ja Patellin (2010) tutkimuksen mukaan (*Liite 1*). Kuitenkin on myös huomioitava, että tietyt seikat lisäävät todennäköisyyttä ei-rahamääräisten mittareiden käytölle tytäryrityksessä: ei-rahamääräisten mittareiden käyttö lisääntyy, mitä enemmän tytäryritys on itse mukana suorituksenmittausjärjestelmien kehittämisessä (Dossi & Patelli, 2010).

### 2.5.3 Dynaamisuus ja suhteellisuus tytäryrityksen suorituksenmittauksessa

Kuten tutkimuksessa on jo käynyt ilmi, koetaan dynaamisuus suorituksenmittausjärjestelmissä tavoiteltavaksi asiaksi. Dynaamisen lähestymisen ja keskijohdon valtuuttamisen uskotaankin olevan erityisen sopiva juuri monikansallisille yrityksille, joiden on otettava maakohtaiset tekijät huomioon mittaristoissaan (Kolehmainen, 2010). Lisäksi Dossin ja Patellin (2010) mukaan emoyritykset valitsevat useita erilaisia näkökulmia arvioidessaan tytäryritysten suorituksia. Tämä edesauttaa heidän mukaan kokonaisvaltaisemman näkemyksen saamista ja on myös välttämätön tekijä suhteellisen suorituksenarvioinnin käytölle. Manzoni ja Micheli (2010) ovat samoilla linjoilla: heidän mukaansa järjestelmien joustavuus ja maakohtainen indikaattoreiden adaptointi luo hyvän pohjan dynaamisuudelle ja vuorovaikutukselle emo- ja tytäryritysten välillä.

Ei-rahamääräisiä mittareita ja sitä kautta lyhytnäköisyyttä tarkasteltaessa, relevanteiksi nousevat Dossin ja Patellin (2010) haastattelujen pohjalta esille tulleet tekijät, jotka vaikuttavat tytäryrityksen ei-rahamääräisten mittareiden mukanaoloon suoritusmittaristoissa: suhteellinen suorituksenarviointi, tytäryrityksen koko, suorituksenmittausjärjestelmän interaktiivinen käyttö, emoyhtiön kansallisuus ja lopulta myös tytäryrityksen osallisuus suorituksenmittausjärjestelmän suunnittelussa. Suhteellinen suorituksenarviointi ja emoyrityksen kansallisuus ovat merkittäviä tekijöitä asiakasnäkökulmaan keskittyvissä mittareissa, kun taas tytäryrityksen koolla ja sen osallisuudella sekä suhteellisella suorituksenarvioinnilla on merkitystä sisäisten prosessien arviointiin liittyvissä mittareissa. Henkilöstönäkökulmaan vaikuttaa puolestaan tutkimuksen mukaan erityisesti suhteellinen suorituksenarviointi ja tytäryrityksen kannattavuus. (Dossi & Pateli, 2010) Suhteellista suorituksenarviointia voidaankin siis pitää merkittävimpänä tekijänä, sillä se esiintyy jokaisessa mainitussa ei-rahamääräisiä mittareita korostavassa näkökulmassa. Suhteellinen

suorituksenarviointi on keskiössä koko kansainvälisen organisaation parhaita toimintamalleja identifioidessa, kommunikoitaessa ja implementoitaessa. (Dossi & Patelli, 2010)

Kääntäen voidaankin mielestäni todeta, että suhteellinen suorituksenarviointi korostaa ei-rahamääräisiä mittareita, ja nämä mittarit ovatkin Dossin ja Patellin (2010) mukaan merkittävässä roolissa mittaristoissa, joilla arvioidaan nimenomaan tytäryritysten suhteellista suoritusta.

## 2.6 Tutkimuksen keskeisin kirjallisuus

Yllä on käsitelty tämän tutkimukseen liittyvää aikaisempaa kirjallisuutta. Jäljempänä keskeisimmiksi nousevat Marginson et al.:n (2010), Marginsonin (2009) ja Van der Steden (2000) havainnot raha- ja ei-rahamääräisiin mittareihin liitetyistä ja yleistä managerialista kirjallisuutta kyseenalaistavista aikajänneäkemyksistä, joiden pohjana toimivat Vaivion (1995 & 2006) näkemykset. Mittareita ja niiden aikajännettä määrittää keskeisesti yrityksen toimintaympäristö, sidosryhmät ja historia. Tätä vasten suurin huomio tarkastelussa annetaan Busheen (1998), Lavertyn (1996 & 2004), Rappaportin (2005), Hamiltonin ja Muralidharanin (1999) ja O'Donnellin (2000) havainnoille. Dossin ja Patellin (2010) näkökulmat ovat myös keskeisessä roolissa, sillä ne linkittävät mittarit, niiden aikajännevaikutukset ja yrityksen kontekstin keskenään.

## 3. Metodologia

### 3.1 Aineisto

Tutkimuksen aineistona toimii kymmenen keväällä ja kesällä 2012 tehtyä puolistrukturoitua teemahaastattelua Wunderman Helsinki Oy:ssä, yksi sähköpostin välityksellä tehty haastattelu keväällä 2013 ja yksi vapaamuotoinen keskustelu keväällä 2013 (liite 4). Kaikki haastattelut ovat Wunderman Helsingin työntekijöitä. Otokoko on tässä tutkimuksessa siis vain yksi, mutta haastattelujen avulla päästään kiinni organisaation epäformaaliin suorituksenmittaukseen liittyviin tekijöihin, jotka Lukan (2007) mukaan ovat keskeisessä roolissa johdon laskentatoimen muutoksessa.

Haastatellut ovat Wunderman Helsingissä keväällä ja kesällä 2012 työskennelleitä henkilöitä. Lähes kaikki haastatellut ovat yhteydessä ketjun EMEA-alueen hallinnolliseen tai asiakkuusjohtoon päivittäin, mikä luo hyvän pohjan tutkia teemaa juuri kansainvälisten raamien näkökulmasta. Wunderman Helsingin hallinnolliset elimet (toimitusjohtaja, talousjohtaja, financial controller ja assistant controller) ovat lisäksi yhteydessä aika ajoin Young & Rubicamiin ja WPP-konserniin, joiden alle Wunderman-ketju kuuluu. Tämän ansiosta käsittelyä on pyritty saamaan vielä hiukan moniulotteisemmaksi: toiminta- ja mittausvaatimukset kumpuavat lopulta kansainväliseltä konsernijohdolta.

Yritys on toiminut nykymuodossaan vuodesta 2009, eikä kukaan haastatelluista ole työskennellyt yrityksessä ennen tätä. Valtaosa haastatelluista olikin työskennellyt yrityksessä alle kaksi vuotta. Tämän ansiota tarkasteltavat teemat ovat haastatelluilla vielä tuoreessa muistissa. Tämä on tärkeä tekijä, sillä liian pitkä aika tapahtumien ja haastattelun välillä voi laskea havaintojen luotettavuutta haastateltujen joko muistaessa väärin tai sulkiessaan ikävät tapahtumat tietoisuutensa ulkopuolelle. (McKinnon, 1988).

Haastateltavat henkilöt on valittu Wunderman Helsingin eri hierarkiatasoilta, ja yrityksen rooleista on pyritty saamaan kattava läpileikkaus: luovista ja suorittavaa työtä tekevästä aina ylimpään hallinnolliseen johtoon. Näiden ääripäiden väliltä tutkimuksessa on haastateltu myös neljää asiakkuusjohtajaa. Johdon laskentatoimen tehtävät kuuluvat nykyään entistä enemmän liiketoiminnasta vastaaville johtajille laskentahenkilöstön sijaan (Burns & Vaivio, 2001). Siksi ensin mainittujen, tässä tapauksessa asiakkuusjohtajien, näkemys mittareista, niiden käytöstä ja toiminnan aikajännevaikutuksista on tärkeää saada tutkimuksen piiriin.

Tutkimuksen aineistossa on mukana myös yrityksen virallisia suorituksenmittauspohjia (*liite 2 ja liite 3*). Näiden avulla pyritään tuomaan tutkimukseen yksiselitteistä dataa siitä, mitä asioita yrityksessä mitataan. Haastattelujen tulokset antavat aina yksittäisen henkilön subjektiivisen näkemyksen, vaikka niillä päästäänkin syvemmälle käsiteltävään teemaan. Raporttipohjilla on myös havainnollistava rooli. Case-tutkimuksissa tutkija lähes poikkeuksetta tutustuu myös tutkittavan kohteen muihin dokumentteihin (Ferreira & Merchant, 1992 ; Yin, 2003, s. 14), millä on arvoa tutkimuksen oikeellisuuden ja luotettavuuden kannalta (McKinnon, 1988). Ferreiran ja Merchantin (1992) mukaan keskeinen ongelma case-tutkimuksissa on yrityksen materiaali, johon ei ole mahdollisuutta

päästä käsiksi. Tässä tutkimuksessa ei ole mukana asiakaskohtaisia raportteja eikä myöskään operatiivisia, yksiselitteisiä rahamääräisiä tuloksia. Taloudelliset tunnusluvut perustuvat haastatteluissa saatuihin tietoihin.

Tutkimus on aineistosta johtuen kontekstisidonnainen. Tästä johtuen on selvää, ettei täyttä evidenssiä aikaisemman teorian epätodennäköisyydelle tietenkään saada. Yksittäiseen tutkimuskohteeseen keskittyvä case-tutkimus onkin yleisesti kritisoitu juuri tulosten rajoitetun yleistettävyyden<sup>8</sup> vuoksi (Kasanen & Lukka, 1995). Aineisto on kuitenkin riittävä kyseenalaistamaan aikaisempaa tutkimusta: sekään ei ole jokaisessa tapauksessa oikeassa ja vaatii vähintäänkin päivitystä. Kentällä suoritetuissa tutkimuksissa yksi otoskokona on tavallisin, oli tutkittava kohde sitten kokonainen korporaatio, divisioona tai yksikkö (Ferreira & Merchant, 1992; Vaivio, 2008). Lisäksi pienen otoskoon tutkimuksissa tutkijalla on tiiviimpi sitoutuminen ”kenttään” (Ahrens & Dent, 1998). On myös huomattava, että kaikki empiirisiin yleistyksiin pyrkivät yritykset ovat jo lähtökohtaisesti luonteeltaan induktiivisia, ja induktiiviset, pitkin aikaa tehdyt päätelmät ja yleistykset olettavat aina tulevaisuuden vastaavan rakenteellisesti mennyttä. Tämä pätee myös tilastollisiin tutkimuksiin. (Kasanen & Lukka, 1995)

### 3.2 Tutkimusmenetelmä

Seuraavaksi esitellään tutkimuksen menetelmä, jonka valintaa perustellaan aikaisemmalla metodikirjallisuudella. Tutkimusmenetelmä tukee aikaisemman kirjallisuuden valossa tutkimuksen esiteltyjä tavoitteita.

Tutkimus on laadullinen kentällä toteutettu case-tutkimus<sup>9</sup>, jossa tutkija on perehtynyt case-yrityksen suorituksenmittaamiseen ja sen linkkeihin toiminnan aikajänteen ja kontekstin

---

<sup>8</sup> Kasanen ja Lukan (1995) mukaan yleistetyt johtopäätökset voivat esiintyä neljässä eri muodossa. Ne voivat olla viitekehysten (eng. conceptual framework) muodossa, mikä mahdollistaa tutkitun aiheen käsittelyn yleisellä tasolla. Kuvailtava malli (eng. descriptive model) pyrkii puolestaan esittämään, ”kuinka asiat ovat” esim. tutkimuskohteen alalla yleisesti, jolloin näkökulma laajenee yli yhden kohteen. Selittävä malli (eng. explanatory model) yrittää löytää merkittäviä yleisiä suhteita tutkimusalueella, kun taas ohjailevan mallin (eng. prescriptive model) päämääränä on tarjota käytännön ongelmiin ratkaisuja, joita voidaan soveltaa päätöksenteossa vastaavissa organisaatioissa.

<sup>9</sup> Ferreira ja Merchant (1992) huomauttavat, että jotkut ihmiset käyttävät termiä ”case-tutkimus” tapauksissa, joissa on vain yksi tutkittava kohde, kenttätutkimuksen (eng. field study) kohteiden ollessa useampi kuin yksi. Otoskoolla ei heidän mukaansa kuitenkaan ole leimaavaa merkitystä, sillä se vaikuttaa lähinnä tilastolliseen merkitsevyyteen, mikä puolestaan ei ole kenttätutkijalle keskeisin kysymys. Tähän perustuen kenttä- ja case-

kanssa. Tutkija on haastatellut henkilöstöä ja perehtynyt yrityksen suorituksenmittaamiseen ja sen raportointiin liittyvään materiaaliin. Aineiston muodostavat haastattelut on toteutettu teemahaastattelun periaattein. Tämän tutkimuksen tutkimusmenetelmä, laadullinen kenttätutkimus, voidaan yksinkertaisimmillaan määritellä tutkimukseksi, joka ”kerää dataa kentältä ja käyttää laadullista metodologiaa” (Ahrens & Chapman, 2006).

Tutkimusmenetelmää käsiteltäessä on tärkeää erottaa laadullisen tutkimuksen ja case-tutkimuksen erot: edellinen on yksi datan lähde (lähde voisi olla myös kvantitatiivinen), jota jälkimmäinen käyttää. Toisaalta Vaivion (2008) mukaan case-tutkimus on yksi laadullisen tutkimuksen ilmentymä.

Laadullinen tutkimus pyrkii ”teoreettisesti arvokkaisiin tulkintoihin” monimuotoisen empiirisen materiaalin ja erityisen käytännön tiedon kautta (Vaivio, 2008; Ahrens & Chapman, 2006). Case-tutkimuksen avulla saadaan puolestaan enemmän kuin vain kuvaus käytännöistä, sillä tällöin ”kirjoittaja pyrkii eksplisiittisesti liittämään havaintonsa jo olemassa olevaan tietoon” ja tuomaan esille uusia näkökulmia, havaintoja ja tulkintoja yhdestä tai useammasta tutkimuskohteesta (Ferreira & Merchant, 1992; Kasanen & Lukka, 1995). Olemassa oleva tieto viittaa tässä tutkimuksessa aikaisempaan teoriaan ja toisaalta myös ennakkokäsityksiin, joita tutkijalle muodostui hänen työskennellessään yrityksessä aikaisemmin. Tällöin saadaan entistä rikkaampia<sup>10</sup> ja yksityiskohtaisempia havaintoja ja näkökulmia, jotka syventävät ymmärrystä laskentatoimen funktioista organisaation kontekstin ja toimintatapojen ymmärryksen kautta (Hopwood, 1983; Ahrens & Dent, 1998; Ferreira & Merchant, 1992). Laskentakäytäntöjen ja -tekniikoiden fundamentaalinen uudistaminen ei ole suurin ongelma – keskeisempi haaste on ymmärryksessä ja tulkinnoissa, jotka kumpuavat laskentatoimesta (Hopwood, 1983). Kentällä suoritettun tutkimuksen avulla johdon laskentatoimen tarkastelun piiriin saadaan sisäiset jännitteet, epäselvyydet ja ristiriidat sekä toisaalta myös kulttuuriset ja poliittiset tekijät. Nämä ovat kuvaavia ja relevantteja näkökulmia laskentatoimelle käytännössä. (Ahrens & Dent, 1998; Wickramasinghe & Hopper, 2005). Laadullinen case-tutkimus mahdollistaa jo havaittujen

---

tutkimusta käsitelläänkin tutkimuksessa suurilta osin samoin periaattein jälkimmäisen ollessa edeltävän yksi muoto.

<sup>10</sup> Yksinkertaisimmillaan ”rikkaalla” näkökulmalla tarkoitetaan tosielämän tyylistä ja tunnistetuista organisatorisista konteksteista noussutta näkökulmaa (Ahrens & Dent, 1998).



ilmiöiden entistä paremman ymmärryksen ja toisaalta myös uusien, ”tosielämän” ilmiöiden havaitsemisen (Yin, 2003, s. 1). Case- ja kenttätutkimus tarjoavat mahdollisuuden ymmärtää monimutkaisia ja kontekstisidonnaisia kokonaisuuksia. Lisäksi niiden vahvuutena on hyvä näkyvyys sensitiivisiin teemoihin, jotka eivät ole julkisesti löydettävissä. (Ferreira & Merchant, 1992)

Kaiken kaikkiaan Case-tutkimus onkin koettu ratkaisuksi johdon laskentatoimen järjestelmien toiminnan entistä parempaan ymmärrykseen (Keating, 1995), ja sillä on suhteellisesti merkittävä rooli juuri johdon laskentatoimeen liittyvissä kysymyksissä (Ferreira & Merchant, 1992).

Vaivion (2008) mukaan laadullisen tutkimuksen suurimman hyödyt johdon laskentatoimessa ovat sen mahdollisuuksissa eliminoida kolme keskeistä johdon laskentatoimen tutkimuksen ongelmaa: Ensinnäkin, laadullinen tutkimus mahdollistaa tiedon laajentamisen kapean ja funktionaalisen ”tekstikirja-näkemyksen” yli. Vaikka teoreettinen viitekehys on välttämätön lähtökohta kaikille laadullisille tutkimuksille<sup>11</sup>, on tutkimuksen pystyttävä haastamaan ja jalostamaan aikaisempaa teoriaa (Humphrey & Scapens, 1996). Laadullisen tutkimuksen ansiosta on mahdollista irtautua ”valtavirtatutkimusta ohjaavista teoreettisista ja käsitteellisistä tottumuksista” (Alasuutari et al., 2005, s. 23-24). Laadullinen johdon laskentatoimen tutkimus, joka täydentää aikaisempaa teoriaa, suhtautuu kriittisesti aikaisempiin havainnoituihin konsepteihin ja kausaalisuhteisiin ja näin parantaa teorian soveltamista tietyissä konteksteissa (Vaivio, 2008). Case-tutkimuksen tulisikin pystyä täydentämään tai haastamaan aikaisempaa teoriaa tutkimuksen keskeisimpien havaintojen ja näiden aikaisempaan teoriaan liittyvien linkkien avulla (Humphrey & Scatens, 1996; Keating, 1995). Tämä tutkimus lähestyy kriittisesti aikaisempaa tutkimusta ja teoriaa ja toisaalta täydentää sitä erittelemällä, mitkä ovat tyypillisiä tavoitteita case- ja kenttätutkimuksille (McKinnon, 1988). Keatingin (1995) viitekehyksen mukaan erittelevät case-tutkimukset (eng. specification cases)<sup>12</sup> operationalisoivat ja jalostavat aikaisempaa

---

<sup>11</sup> Yhden näkökulman mukaan teoriat ovat ”retorisia välineitä” case-tutkimuksen tulkintaan ja tutkijayhteisön vakuuttamiseen havaintojen ja tulkintojen oikeellisuudesta (Humphrey & Scapens, 1996).

<sup>12</sup> Kietingin (1995) viitekehyksessä teoriaa erittelevät case-tutkimukset tarjoavat parhaimmillaan uusia väitteitä vahvistetusta, vahvistamattomasta, uudelleenmääritellystä ja uusista rakenteista ja suhteista. Niiden avulla voidaan saada myös operatiivisia määritelmiä konsepteille ja testattavia ehdotuksia. Lisäksi ne määrittelevät tulevat erittelevät tutkimukset, joiden tarkoituksena on ”tarjota poikkeavia todisteita teorian testaamiseksi”.

teoriaa. Tutkimuksen toisen lähestymistavan, kumoavan tutkimuksen (eng. refutation research)<sup>13</sup>, avulla on parhaimmillaan mahdollisuus kumota aikaisempi teoria tai ainakin osoittaa siinä puutteita ja tarkennusvaatimuksia (Kieting, 1995). Laadullinen kenttätutkimus ”peilaa jatkuvasti kerättyä dataa ja asemoi sitä täydentämiään eri teorioita vastaan”. ”Data ei koostu vain objektiivisen todellisuuden palasista, vaan tallennettujen aktiviteettien aspekteista, jotka ovat tutkimuksen mukaan merkittäviä teoreettisesta näkökulmasta”. (Ahrens & Chapman, 2006) Saadun datan relevantti linkitys teoriaan ja tutkimuskysymyksiin on välttämätöntä, jottei tutkimus jäisi vain ”tarinankerronnaksi siitä, kuinka monimutkainen maailma on” (Ahrens & Chapman, 2006). Tarinallisuus itsessään ei kuitenkaan ole negatiivinen asia: myös tarinat voivat luoda teoriaa<sup>14</sup> (Ahrens & Dent, 1998).

Toiseksi, laadullinen tutkimus tarjoaa väylän ymmärtää johdon laskentatoimea muutenkin kuin vain rationaalisen taloudellisen valinnan kautta (Vaivio, 2008). Organisaatiot eivät toimi rationaalisesti (Brunsson, 1982): pelkän kvantitatiivisen tutkimuksen kautta tätä näkökulmaa ei saada riittävän hyvin mukaan. Myös laskentatoimi itsessään voi aiheuttaa epäjärjestyksiä organisaatiossa synnyttämänsä vastustuksen kautta (Hopwood, 1983). Laadullinen tutkimus pyrkii tyypillisesti mallintamaan roolien ja interaktioiden monimutkaisia muotoja, jotka muodostavat erityisen prosessin tai ilmiön. Sen avulla laskentatoimen yksilökohtainen, sosiaalinen ja organisatorinen konteksti on liitettävissä tarkastelun piiriin. (McKinnon, 1988 ; Yin, 2003, s. 2 ; Ahrens & Dent, 1998) Laadullisen tutkimuksen merkittävä saavutus onkin johdon laskentatoimen esittely kontekstisidonnaisena ilmiönä, joka on ”dynaaminen ja organisatorisesti sulautunut” (Vaivio, 2008) – laskentatoimi ei ole staattinen eikä homogeeninen (Hopwood, 1983). Heterogeenisyys on käytännöissä, osallistumisen tasoissa ja aikajänteissä huomattavaa niin suunnittelun ja budjetoinnin kuin myös suorituksenmittaamisen osilta (Hopwood, 1983). Laskentatoimen heterogeenisyys ja kontekstisidonnaisuus asettavat toisaalta myös vaatimuksia tutkimukselle: tutkimuksen ja tosielämän ilmiöiden, kuten historian,

---

<sup>13</sup> Kumoavan tutkimuksen ”tuotokset” liittyvät havaintoihin, jotka osoittavat aikaisemman teorian vääräksi ja ovat teoreettisesti ja käytännöllisesti merkittäviä. Se voi toisaalta myös vahvistaa aikaisempaa teoriaa, joka on heikentynyt uudempien havaintojen takia. Lisäksi Keatingin (1995) mukaan kumoava tutkimus yhdistää hallitusti aikaisemman tutkimuksen tulkintoja ja erittelee tulevaa tutkimusta. (Keating, 1995)

<sup>14</sup> Ahrens ja Dent (1998) huomauttavat, että klassiset, tarinalliset tutkimukset, kuten Whyten (1943) Street Corner Society, Gouldnerin (1954) Patterns of Industrial Bureaucracy ja Daltonin (1959) Men Who Manage ovat täynnä teoreettisia näkökulmia. Jälkimmäisten ansiosta tarinat saavat lopulta suuremman merkityksen kuin yksinään. Lisäksi on pidettävä mielessä, että teorialinkin voivat olla spekulatiivisia. (Ahrens & Dent, 1998)

instituutioiden ja markkinoiden, välinen suhde täytyy pystyä tunnistamaan (Kasanen & Lukka, 1995). Kontekstisidonnaisuus ei kuitenkaan automaattisesti tuo lisäarvoa: pahimmillaan laadullinen case-tutkimus voi olla sinisilmäisen tutkijan näennäisen syvälinen kuvaus tutkimuskohteesta (Kasanen & Lukka, 1995).

Kolmanneksi, laadullinen tutkimus suhtautuu kriittisesti normatiivisiin johdon laskentatoimen parannusideoihin, joista Vaivio (2008) käyttää nimitystä ”konsultointinäkemys”. Managerialinen kirjallisuus ei huomio riittävästi organisaation epämuodollisia suorituksenmittaukseen liittyviä tekijöitä, joihin päästäänkin parhaiten kiinni laadullisella tutkimuksella (Lukka, 2007). Kontekstisidonnaisuudestaan huolimatta tämän tutkimuksen tavoitteena ei kuitenkaan ole lähteä konsulttimaisesti ratkomaan yksittäisen yrityksen ongelmia ”kliinissä oloissa”, mikä johtaa parempaan lopputulokseen yleistettävyyden ja sitä kautta tieteen näkökulmista (Ferreira & Merchant, 1992 ; Vaivio, 2008).

Laadullisten case- ja kenttätutkimusten keskeisimmät haasteet liittyvät kerätyn datan oikeellisuuteen ja luotettavuuteen. Keskeisimmät uhat näille ovat tutkijan läsnäolon vaikutukset, tutkijan ennakkokäsitykset, rajoitukset materiaaleihin pääsyssä ja ihmismielen monimutkaisuus ja rajoittuneisuus, mikä voi ilmetä haastateltujen antamissa vastauksissa. (McKinnon, 1988)

Tutkija itse voi rajoittaa ja vääristää haastateltujen vastauksia. Häntä voidaan esimerkiksi pitää ”yritysjohdon vakoojana” (McKinnon, 1988; Ferreira & Merchant, 1992). Tässä tutkimuksessa tutkija selkeästi kertoi haastatelluille oman roolinsa haastatteluja sovittaessa, ja yrityksessä oltiin tietoisia tutkimuksesta. Tutkijan ja haastateltujen keskinäistä luottamusta lisäsi todennäköisesti myös se, että tutkija oli aikaisemmin työskennellyt yrityksessä, ja haastatellut tunsivat hänet. Haastateltavat eivät myöskään kokeneet tutkijaa uhkana<sup>15</sup>, mihin osaltaan vaikutti pyrkimys välittömän ilmapiirin luomiseen omalla käytöksellä. Tuttavallinen ja sitoutunut lähestyminen on laadullisessa kenttätutkimuksessa tavoiteltavampaa kuin objektiivinen ja etäinen tiedonhankinta. Maaperän valmistelu datan keruulle onkin tärkeää laadullisissa case- ja kenttätutkimuksissa (McKinnon, 1988).

---

<sup>15</sup> Yinin (2003, s. 90) mukaan ystävällisten ja ei-uhkaavien kysymysten esittäminen dataa kerätessä on tärkeää.

McKinnonin (1988) mukaan tutkijalla on aina ennakkokäsityksiä, eikä niitä tulisikaan yrittää eliminoida, vaan pikemminkin pyrkiä hallitsemaan. Kenttätutkimuksen motivaatiotekijänä voikin olla tutkijan halu vahvistaa jo ennestään vahvoja käsityksiään tutkittavista ilmiöistä (Ferreira & Merchant, 1992), kuten juuri tässä tutkimuksessa on asian laita. Idea tutkimuksella on syntynyt tutkijan työjakson pohjalta.

Tässä tutkimuksessa tutkijalla oli pääsy lähes kaikkiin materiaaleihin, mitä hän koki tarvitsevansa ja mahdollisuus haastatella kaikkia haluamiaan henkilöitä yrityksen sisällä. Näissäkin edesauttavana tekijänä oli aikaisempi tuttavuus yrityksen johdon kanssa.

Viimeisintä haastetta, ihmismielen monimutkaisuutta ja rajoittuneisuutta, pyrittiin heikentämään antamalla haastateltaville etukäteen kuvaus siitä, mitä teemoja haastattelussa käsiteltäisiin. Tämän ansiosta on mahdollista päästä eroon muistin aiheuttamista ”puutteista” vastauksissa. Osa tekijöistä voi myös olla haastateltaville niin itsestään selviä, etteivät he osaa eritellä niitä (McKinnon, 1988). Tällöin haastattelijan on kuitenkin mahdollista pyytää välittömästi tarkennuksia, mitä onkin helppo pitää interaktiivisen aineiston keruun tuomana etuna.

Kaikki haastattelut nauhoitettiin, mikä osaltaan parantaa luotettavuutta ja oikeellisuutta tuloksia tulkittaessa. Lisäksi tutkija pystyy tällöin keskittymään tarkentavien kysymysten tekoon muistiinpanojen kirjoittamisen sijaa – case-tutkimuksissa ”tiedonhaluinen mieli datan keräämisen aikana” on keskeistä (Yin, 2003, s. 59). Tutkija valmistautui haastatteluihin kirjoittamalla itselleen kysymysrungot (*liite 5*), joiden ansiosta haastatteluille pyrittiin antamaan selkeä, joskin mukautuva rakenne. Jokaiselle eri roolille luotiin omanlaisensa haastattelurunko (6 kpl), jotta haastateltu henkilö toisi mahdollisimman hyvin juuri oman roolinsa mahdollistaman kontribuution tutkimukselle. Tällä pyrittiin torjumaan case-tutkimuksen keskeistä haastetta, rutiinimaisten kaavojen puuttumista (Yin, 2003, s. 57).

Tutkijan aikaisempaa kokemusta yrityksen työntekijänä voidaan pitää tutkimuksen etuna, sillä tällöin ymmärrys alasta ja yrityksestä on parempi. Riittävä kentällä vietetty aika on tutkimuksen kannalta tärkeä tekijä (McKinnon, 1988) kuten myös valmistautuminen ylipäänsä (Yin, 2003, s. 81).

Haastattelut ovat yksi tärkein case-tutkimuksen datankeräystapa (Yin, 2003, s. 89). Haastatteluista muotoutuu case-tutkimuksissa pikemminkin ohjattuja keskusteluja kuin strukturoituja kysymyspatteristoja (Yin, 2003, s. 89). Puolistrukturoiduilla teemahaastatteluilla on tässä tutkimuksessa haluttu antaa tilaa haastateltavan kokemuksista ja mielipiteistä nouseville uusille teemoille ja näkökulmille. ”Keskustelunomaisessa haastattelussa vuorovaikutus korostuu, ja näin tutkija saa mahdollisuuden lähestyä inhimillisen käyttäytymisen ehkä vaikeimmin tulkittavaa ilmiötä: tietoisuutta, aikomuksia ja elämyksiä” (Hirsjärvi & Hurme, 1980, s. 7). Menetelmä kohdennetaan tiettyyn teemaan, jota syvennetään, ja haastattelun teema-alueet ovat jo etukäteen haastateltujen tiedossa (Hirsjärvi & Hurme, 1980, s. 50). Liiallinen kysymysten rajaus voisi eliminoida mahdollisuudet uusille, täydentäville näkökulmille. Tutkijan avoin, vastaanottava ja mukautuva mieli on keskeistä case- ja kenttätutkimuksessa (Ferreira & Merchant, 1992; Yin, 2003, s. 90) – tutkimuksen rakenne ei ole tiukasti strukturoitu, ja se elää havaintojen lisääntyessä (Ferreira & Merchant, 1992). Näitä samoja samaa periaatteita voitaneen soveltaa myös haastatteluissa case-tutkimuksen osana. Haastatelluilta voi jopa saada uusia, aikaisemmin suunnittelemattomia ajatuksia tutkimuksen käytännön toteutukseen (Ahrens & Chapman, 2006) ja lisäksi jopa uusia hypoteeseja (Hirsjärvi & Hurme, 1980, s. 55), kuten myös tässä tutkimuksessa kävi: asiakkuusjohtajat suosittelivat alaisiaan, luovia työntekijöitä, haastateltaviksi. Lisäksi haastattelujen myötä tutkimuksessa nousi esille epävirallisen suorituksenmittauksen- ja raportoinnin tärkeys ja toisaalta itse mittaamisen ongelma lyhytnäköisen osaoptimoinnin aiheuttajana.

#### **4. Case Wunderman Helsinki Oy**

Tässä luvussa raportoidaan case-tutkimus. Alkuun perehdytään tarkemmin Wunderman Helsingin taustoihin, sen toimintaan ja strategiaan sekä näitä leimaaviin tekijöihin. Tämän jälkeen esitellään yrityksen suorituksenmittausta, sen raportointia sekä raha- ja eirahamääräisiä mittareita ja näiden käyttöä. Lopuksi tarkastellaan vielä yrityksen toiminnan aikajännettä, sen seurauksia ja siihen vaikuttavia tekijöitä.

## 4.1 Yritys ja sen strategia

### 4.1.1 Yrityksen tausta ja nykytila

Wunderman Helsinki Oy oli maaliskuussa 2012 työntekijämäärällä mitattuna Suomen kolmanneksi suurin markkinointiviestintätoimisto. Se on keskittynyt erityisesti digimarkkinointiin, mutta myös printtimainonta kuuluu yrityksen tuoteportfolioon. Yrityksen asiakkaina ovat mm. Nokia, Microsoft, Danone, Ford sekä Tryg.

Yritys liittyi kansainväliseen Wunderman-ketjuun vuonna 2009. Wunderman-ketju kuuluu puolestaan monimutkaisten omistussuhteiden kautta maailmaan suurimpaan markkinointiviestintäketjuun, WPP:hen, joka on NASDAQ:ssa listattu yritys. WPP:hen kuului keväällä 2012 2400 toimistoa 107 eri maassa, ja ketjulla on yli 700 asiakasta. Suurin osa WPP:n liikevaihdosta generoituu Pohjois-Amerikasta ja läntisestä Manner-Euroopasta. Yrityksen omistus on jakaantunut lähes täysin institutionaalisille sijoittajille. WPP on erittäin globaali suuryritys, mikä näkyy myös vaatimuksissa tytäryrityksille: näiden tulee noudattaa mm. Sarbanes-Oxley-säännöstöä ja toimittava SEC:n ohjeiden mukaisesti.

Wunderman-ketju on perustettu vuonna 1958. 1990 siitä tuli itsenäinen osa Young & Rubicamia, yhtä maailman tunnetuinta mainostoimistoketjua. Vuonna 2000 Young & Rubicam puolestaan liittyi WPP-ketjuun, ja näin ollen myös Wundermanista tuli osa tätä jättiläistä. WPP-ketjussa Wundermanin voidaan nähdä edustavan nimenomaan digiosaamista. Vaikka useat Wundermanin asiakkuudet ovat aidosti globaaleja (mm. Nokia, Microsoft, Danone), hoidetaan näitä usein paikallisella tasolla, kuitenkin ketjujohdolta tulevien ohjeiden mukaisesti. Wundermanin johto istuu New Yorkissa, jonne myös Suomea hallinnoiva EMEA-alueen johto on lopulta vastuussa.

Wunderman on tullut ensimmäisen kerran 1970-luvun alussa Suomeen, jolloin merkittävän suomalaisen mainostoimiston suoramarkkinointiosasto alkoi tekemään tiivistä yhteistyötä Wunderman-ketjun kanssa vahvistaakseen kansainvälisiä yhteyksiä ja oppiakseen uutta. Tämän jälkeen Wunderman on ollut Suomessa 3-4 kertaa erinäisten yritys- ja omistusjärjestelyiden myötä. Wunderman-ketjusta tuli osa Young & Rubicam ketjua ja Young & Rubicamista puolestaan osa WPP-ketjua. Wundermanilta oli 1990-luvun

puolestavälistä 2000-luvun alkuun vain muutama tiimi Young & Rubicamissa maailman tasolla.

2009 syksyllä Wundermanin voitettua kansainvälisesti Nokian asiakkuuden digitaalisen markkinoinnin läpiviennissä päätettiin, että Suomeen perustetaan ”kunnon” Wunderman tai että Wunderman ottaa haltuunsa Young & Rubicam Finland Oy kaikki toiminnot, jotka olivat merkittävän tappiollisia. Päädyttiin jälkimmäiseen vaihtoehtoon. Nokian saaminen asiakkaaksi oli siis Suomen toimintojen kannalta erittäin ratkaisevaa ja teki pienestä markkina-alueesta tärkeän myös kansainvälisellä tasolla.

Nykyinen toimitusjohtaja aloitti Wunderman Helsingissä virassaan syyskuussa 2009. Tässä vaiheessa yritys teki vielä tappiota 1,8 miljoonan euron liikevaihdolla n. 400 000 euroa. Yrityksessä oli tällöin keskimäärin 14 työntekijää. Maaliskuussa 2012 liikevaihto oli epäsuorasti yli 5 miljoona euroa ja työntekijöitä oli 43. Lisäksi yritys toimi kannattavasti.

Talouden taantuman vuoksi alalta on Wunderman Helsingin toimitusjohtajan mukaan kymmenessä vuodessa kadonnut noin 2/3 työpaikoista, eli markkinointiviestintätoimistoilla on lähtökohtaisesti ollut tiukat ajat, sillä nämä ovat useimmiten kärkipäässä asiakkaiden pohtiessa leikkauksia. Tämä asettaa luonnollisesti oman haasteensa yritykselle, jonka toiminta on luovaa ja työntekijöiden henkinen pääoma keskeisessä roolissa. Wunderman Helsinki on kuitenkin selvinnyt kohtalaisen hyvin ja tilikaudella 2011 se pääsikin historiansa parhaaseen tulokseen.

Käytännössä Wunderman Helsinkiä kontrolloidaan ja seurataan kahden eri funktion toimesta: toisaalta keskusjohtoisesti ketjutasolta ja toisaalta suurien globaalien asiakkuuksien johdon taholta. Suurille globaaleille vuosisopimusasiakkuuksille on omat globaalit johtoryhmänsä, joissa on myös erilliset talousfunctiot. Asiakkuusjohto kommunikoi pääasiassa näiden kanssa, kun taas Wunderman Helsingin hallinto on pääasiassa ketjujohdon- ja hallinnon kanssa tekemisissä. Tämä ei kuitenkaan ole täysin absoluuttista, sillä ristikkäistä kommunikointia on myös tietyissä tapauksissa.

Wunderman Helsinkiä leimaakin merkittävässä määrin vuosisopimusmalleihin pohjautuvat globaalit asiakkuudet ja toisaalta lokaalisti toteutettavat projektit ja niiden paikallinen tavoittelu. Yrityksen virallinen strategia painottaa panostusta suurien, lokaalien

asiakkuuksien tavoitteluun, vaikkakin tällä hetkellä suurinta osaa liikevaihdosta edustavat globaalit vuosisopimukset. Toimitusjohtaja erittelee tarkemmin kahta eri ansaintamallia:

*”Projektiliiketoimintaa on huomattavasti vaikeampaa budjetoida ja se vaatii myynnin resursseja, joka on huomattavan kallista, ja tuo epävarmuustekijöitä. Toisaalta projektitoiminta on korkeakatteisempaa kuin vuosisopimukset, joissa ollaan hyvinkin läpinäkyviä ja keskustellaan asiakkaan kanssa oikeastaan ja ainoastaan vain marginaalista, jonka he on valmiita maksamaan[...]Mut kummallakin (mallilla) on puolensa: projektiliiketoiminnassa isommat katteet, mutta vaatii huomattavasti enemmän myynnin toimenpiteitä ja on paljon epävarmempaa. Ja vuosisopimusliiketoiminnassa ja isoissa asiakkuuksissa on tietenkin varmuutta, että pystytään ennakoimaan pitkälle eteenpäin ja pystytään resursoimaan huomattavasti tehokkaammin. Tietysti sitten asiakassuhteen päättymisen vaikutukset ovat huomattavasti isommat kuin esimerkiksi projektiliiketoiminnassa.”*

#### 4.1.2 Yrityksen toiminta ja strategia

Yrityksen strategia ja toiminnallinen viitekehys on tärkeää käydä läpi, jotta saadaan ymmärrys yrityksen pitkänajan tavoitteista ja toisaalta niitä potentiaalisesti uhkaavista tekijöistä. Tämä ymmärrys luo puolestaan pohjan käsitykselle yrityksen raha- ja eirahamääräisistä mittareista ja niiden aikajännteistä.

Asiakkuudet neuvotellaan pääasiassa kansainvälisellä tasolla ja Suomen toimiston rooli on implementoida kampanjat oman maan markkinoita vastaavaksi ja mahdollisesti myös myydä lisäpalveluita. Asiakassopimukset ovat pääasiassa vuosisopimuksia, joissa on asiakkaan kanssa sovittu rahamääräinen kōnttāsumma, johon kuuluu tietty määrä eri työroolien, esimerkiksi asiakkuusjohtajan, front end developerin ja copywriterin, työtunteja. Tätä rahamääräistä kokonaissummaa yritys voi sitten laskuttaa pitkin vuotta asiakkuuden paikalliselta edustajalta. Yrityksen strategiana on kuitenkin kasvaa ja saavuttaa entistä enemmän myös suuria, paikallisia asiakkaita. Yrityksen toimitusjohtaja tiivistääkin:

*”Wunderman Helsinki pyrkii olemaan markkina-alueellaan, johon voidaan laskea Pohjoismaat ja Baltia, johtava digitaaliseen markkinointiin ja asiakassuhdemarkkinointiin keskittyvä toimisto sekä kokonsa että asiakkaiden puolesta. Tämä tapahtuu vain ja ainoastaan sillä, että on pitkäaikaisia asiakassuhteita, joissa toimitaan strategisena asiakkaan kumppanina: heidän asiakassuhteidensa kehittämisessä, heidän myynnin tukemisessa.”*

Yrityksen talousjohtajalla on sama näkemys, mutta hän painottaa lisäksi pitkänajan tavoitteena tasapainoista kasvua ja asiakaskantaa:



*”Pitkän ajan tavoitteena yrityksellä on selkeästi kasvattaa paikallisten asiakkuuksien osuutta. Ja tavoitteena on myös se, että yhtiö saavuttaa tällaisen hyvin sopeutetun asiakaskunnan. Eli että ei ole pieniä, paljon hallinnollisia kustannuksia aiheuttavia projekteja, mutta ei myöskään liian suuria, dominoivia ja riskipitoisia asiakkuuksia.”*

Tasapainoinen ja vähäriskinen asiakaskanta saavutetaan talousjohtajan mukaan tilanteessa, jossa asiakkaan osuus liikevaihdosta ei ole yli 50% eikä toisaalta alle 5%.

Kasvu ja uusasiakashankinta strategiana on ymmärretty ja viestitty hyvin koko organisaatiossa, aina talousosastoa ja luovaa puolta myöten:

*”Koen olevani mielestäni kohtuullisen hyvin tietoinen Wunderman Helsingin strategiasta. Siihen liittyy kasvuhaluisuus. Ja tulevaisuudessa luovan työn esiin nostaminen ja sen määrän lisääminen. Että ei tehtäis niin paljoa vaan mekaanista ja prosessiluontaista työtä. Kasvu on ehkä se tärkein. Et nähdään itsemme tulevaisuudessa isompana. (Assistant Controller)*

”...kai se strategia tällä hetkellä on se, et me pyritään samaan muitakin asiakkaita, että se X-asiakkaan osuus liikevaihdosta ei pyöris niin korkealla, et se pitäis saada tasotettua siten, et ois vaikka kolme suurempaa asiakasta. Uusasiakashankintaa siis.” (Luova työntekijä 2)

Toisaalta strategian viestiminen ja sen laaja-alainen ymmärtäminen osana päivittäistä työtä ei kuitenkaan ole välttämättä kaikille relevanttia:

*”Kyllähän se totta kai on hyvä olla siellä takaraivossa, mutta ei tietenkään päivittäisessä työnteossa. Se on vähän vaan semmonen käsite siellä jossain.” (Financial Controller)*

Liiallinen panostus strategian ymmärtämiseen voisi Financial Controllerin mukaan olla pois muista, hänen oman työnsä kannalta tärkeimmistä tehtävistä ja niiden onnistuneesta suorittamisesta. Toimitusjohtaja on samoilla linjoilla. Hänen mielestään strategian jatkuva viestiminen kaikille työntekijöille näiden strategiaymmärryksen takaamiseksi ei ole relevanttia, sillä bisneksen ydin on kuitenkin päivittäisissä operaatioissa. Huomioitavaa on, että edellinen kävi ilmi vapaamuotoisessa keskustelussa keväällä 2013. Syksyllä 2012 yrityksessä oli ollut tiukka kulukuuri ja henkilöstövähennyksiä. Talousosastolla työskentelevä Assistant Controller jakaa kahden edellisen näkemyksen:

*”Mun työnkuva tuntuu olevan niin paljon juoksevilla asioissa...Et niiden liittyminen siihen strategiaan...Se on vaikea nähdä sitä yhteyttä niiden välillä.”*

Toisaalta on myös havaittavissa, että yritys jakautuu ikään kuin kahtia: strategian mukaiseen kasvuhalukkuuteen ja toisaalta kansainvälisten vuosisopimusten varaan rakennettuun, stabiilimpaan toimintaan. On pidettävä mielessä, että Wunderman-ketjun strategia määrittää hyvin paljon myös Wunderman Helsingin toimintaa:

*”Kyllä Wunderman on ketjuna ensisijaisesti [...] globaaleihin asiakkuuksiin keskittyvä ketju, ja sitten paikallisella tasolla pyrkii toimimaan asiakkaiden kanssa, jolloin joko kansainväliset intressit tai markkinat ovat riittävän suuria, että heille voi resursoida ihmisiä työskentelemään säännöllisesti.” (Toimitusjohtaja)*

Tarve kahdelle strategialle tiedostetaan läpi yrityksen:

*”...ei ole pystytty hankkimaan tarpeeksi isoja lokaaleja asiakkaita, ja nojataan aika vahvasti siihen ketjun antamaan tukeen. Se ketjupuolihan on hirveen iso noin rahallisesti, ja se on aika varma. Asiakkaista ei joudu taistelemaan niin paljon. Mut toisaalta meillä ei ole mitään kontrollia siihen, et jos ne menetetään, ja sieltä voi lähteä tosi rajuja leikkauksia sitten.” (Luova työntekijä 2)*

Yrityksen suurimman asiakkaan, vuosisopimusasiakkaan, asiakkuusjohtajan (Asiakkuusjohtaja 1) mukaan Wunderman Helsingin kasvustrategia ei käy kaikille yrityksen työntekijöille samalla tavalla:

*”Tän vuoden alusta on käytetty paljon energiaa siihen, et tätä (strategiaa) on yritetty jalkauttaa. Tällä hetkellä ainoa, miten se itselle kaikuu on, se, et haemme kasvua lokaalisti löytämällä suuria asiakkuuksia, et se on selkeesti se tän hetken fokus meidän strategiassa. Mut muuten... En tiedä, ei siitä niin hirveesti oo keskusteltu tai yritetty saada ihmisiä elämään sitä. Et oma tehtäväkin olis käydä tätä vähän tarkemmin läpi ja tiimin kanssa keskustella, et miten me voitais tukea tätä yritystä kasvussa ja näissä toiveissa löytää uusia asiakkuuksia...olla luovempia.”*

Strategian ymmärrys ja sen pilkkominen operatiivisiin lyhyen ajan tavoitteisiin ei ole välttämättä myöskään selkeänä mielessä kaikilla työntekijöillä:

*”No onhan siitä (Wunderman Helsingin strategiasta) keskusteltu, mutta emmä väitä, että mulla sitä kovin syvää ymmärrystä olis. Et en kyllä suoraan sanottuna siitä näkökulmasta tiedä, et mikä se oikeastaan on loppujen lopuks. Et vähän on jotain hajua, mut ei oo ainakaan lyhytaikaisista tavoitteista hajuakaan, et mitä täs pitäis saavuttaa seuraavan kahden kuukauden aikana (Luova työntekijä 1)*

Wunderman Helsingin johdon asettama strategian mukainen toiminta ja vakiintuneempi, vuosisopimukseen liittyvä toiminta saattavat olla tavoitteiltaan erilaisia:

*" [...]Jot tiettysti tämmösiä pieni caseja yritetään hurmata tekemällä hyvää duunia, ja voidaan ehkä helposti saada enemmän duunia, mitä alkuun on sovittu." (Luova työntekijä 1)*

Kaksi eri strategiahaaraa saattavat lisäksi aiheuttaa ristiriitatilanteita:

*"[...] Wunderman Helsingin johdon keskittyminen on muihin asiakkuuksiin ja kasvattaa uusia asiakkuuksia. Ja silloin näiden nykyisten asiakkuuksien hoitamisen annetaan olla vähän niin ku omalla painollaan. Mut sitte kun tulee näitä, et samalla myydään esimerkiksi 100%:sesti resurssi olemassa olevalle asiakkaalle, ja samalla toivotaan samalta ihmiseltä panostusta myös muuhun...Et se asettaa tällasen paineen, et jos sä oot jo kerran 100%:a antanut ja sit sun pitäiskin antaa enemmän kuin 100%:a, niin tää voi välillä tuntua vähän raskaalta ja vaikeelta." (Asiakkuusjohtaja 1)*

Asiakkuusjohtaja 1 jatkaa pohtimalla näistä potentiaalisista ristiriitatilanteista aiheutuvia seurauksia:

*"Kun viestintä on suunnattu kaikille, niin välillä tuntuu, että meidän tiimissä ei ehkä välttämättä pystytä vastaamaan niihin pyyntöihin, joita tulee johdolta, ja koetaan, et ollaanks me nyt huonoja. [...] Mä koen jotenkin, että asiakkuuskohtanen toiminta on hyvin eriytynyttä siitä, mitä tää meidän yrityksen johdon määrittelemä strategia on. Et nää elää vähän niin ku omaa elämäänsä. Et nykyiset asiakkuudet elää omaa elämäänsä, ja luo sen pohjan sille, että päälle voidaan kasvattaa sitä strategian mukaista toimintaa."*

Yrityksen virallisen strategian ja vuosisopimukseen pohjautuvan toiminnan puitteissa pystytään kuitenkin tekemään töitä myös ristiin, eivätkä nämä kaksi välttämättä ole toisiaan poissulkevia, joskin ne aiheuttavat resurssien allokoinnille lisähaasteita:

*"Mä sanon jokaiselle tiimiläiselle, et se mistä meille maksetaan, eli se vuosisopimus, on se meidän ensisijainen, mut sit jos heiltä löytyy omaa kapasiteettia ja omaa tahtotilaa antaa joihinkin muihin (projekteihin), ja he sen kautta oppivat ja kasvavat, niin totta kai se on heille on mahdollista." (Asiakkuusjohtaja 1)*

*"Et se on sitten vaan resursoitu, et tehdää kolme päivää vuosisopimusasiakasta, ja sitten ne kaks muuta päivää tehdään sitä lyhyempää asiakasta. Ei se oo näkyny mitenkään laadun heikkenemisenä tai muuna, mut siinä on tietenkin se resursointi, et miten se hoidetaan." (Luova työntekijä 1)*

Lisäksi työntekijät saattavat nähdä näissä jopa positiivisia vaikutuksia omaan työskentelyynsä:

*"Yhteen asiakkuuteen kyllästyy aika helposti. Mä teen mielellään vähän erityyppisiä juttuja ja eri asiakkaille. Se pitää pään virkeenä." (Asiakkuusjohtaja 2)*

*”...mun toimenkuva on muuttunut viimesen puolen vuoden aikana siitä, että tuotantotyöstä enemmän suunnittelutyöhön, ja se suunnittelu on kovin erilaista joka kerta. Se vaatii aina vähän erilaisen lähestymistavan, ja se antaa myöskin mielekkyyttä työlle ja mahdollisuuden oppia uutta.”*  
(Luova työntekijä 2)

Yrityksen virallinen strategia ei siis ole se, mihin yrityksen kaikki osat yhtenäisesti pyrkivät. Pitkänajan tavoite ei ole kaikille työntekijöille relevantti näkökulma. On kuitenkin huomioitava myös, että kahtiajako ei ole selkeä: vuosisopimustiimeissä työskentelevät voivat tehdä kykyjensä rajoissa työtä myös muille, virallisen strategian mukaisille asiakkuuksille. Lisäksi on mahdollista myydä lisäpalveluita jo olemassa oleville vuosisopimusasiakkuuksille, joskin vain asiakkaan määrittämien tiukkojen rajojen puitteissa:

*”Vuosisopimuksen päälle voidaan myydä lisää palveluita ja yritetäänkin, mutta tuntuu, että X-asiakkuudella budjetit on erittäin tiukat, ja se on osoittautunut suhteellisen vaikeaksi.”*  
(Asiakkuusjohtaja 1)

Asiakkaiden budjettirajoitteet näkyvät myös välillisesti Wunderman Helsingin työntekijöiden ajallisissa resursseissa:

*”Luovaa tiimiä vois käyttää paljon enemmän pitchaukseen ja ideointiin, jos niillä olis enemmän aikaa. Et kyl meidän johto varmasti hyväksyis sen, mutta kun niillä (Wunderman Helsingin tiimiläisillä) ei oo aikaa. Voittais käyttää paljon enemmän sekä luovaa tiimiä että tämmöstä strategista kumppanuusajattelua ja kehittää toimintaa siihen suuntaan.”* (Asiakkuusjohtaja 2)

Vuosisopimusten päälle myytäviä palveluita osaltaan myös jopa odotetaan niin Wunderman Helsingin kuin myös globaalin johdon osalta:

*”Lokaalisti on toive ja jopa puolittain vaade, että jonkun verran myydään vuosisopimuksen päälle, ja globaalisti totta kai kovasti kannustetaan siihen. Se on kuitenkin Wundermanille bisnes, että niistä lokaaleista projekteista saadaan se ekstra tähän vuosisopimuksen päälle. Kannustusta, toivetta ja kovasti seurantaa aina, kun tulee joku mahdollisuus.”* (Asiakkuusjohtaja 1)

Asian monimutkaisuutta lisää myös mahdollisuus ansaita bonuksia vuosisopimukseen perustuvan työn onnistuneesta toteuttamisesta:

*”Mutta myös hinnoittelu nojaa vuosisopimuksissa yhä useammissa tapauksissa bonusmalleihin, joilla sitten saadaan parannettua katteita [...]että asiakas on niin tyytyväinen, ja että asiakkaan liiketoiminta toimii sillä lailla, että yritystä tullaan palkitsemaan, jolloin marginaalit paranee.”*  
(Toimitusjohtaja)

EMEA-tason ketjujohdon ja Wunderman Helsingin käsitykset strategiasta niin kansainvälisellä kuin myös paikallisella tasolla eivät kuitenkaan näyttäisi aiheuttavan lähtökohtaisesti ristiriitoja keskinäisen ymmärryksen ansiosta:

*"[...] ketjulla on tavoitteena, että paikalliset toimistot keskittyvät liikevaihtonsa kasvattamiseen nimenomaan paikallisten asiakkuiden kautta. Ja tämä on selkeästi paikallisten toimistojen tavoitteeksi asetettu. Ketjun asiakkuudet jalkautuvat paikallisiin toimistoihin, jos niitä ketjutasolla saadaan neuvoteltua. Tämä on hyvin selkeää ja ymmärrettävääkin." (Talousjohtaja)*

Asiakkuuksien parissa työskentelevät saattavat kuitenkin kokea pieniä ristiriitoja oman asiakkaansa kansainvälisen johdon ja Wunderman Helsingin johdon välillä:

*"Yksi (ristiriita), mikä siellä tulee, on tämmönen taloudellinen painostus täältä lokaalilta johdolta: myyntitavoitteita ja muita. Kun taas sitten sinne globaalin suuntaan on vähän kädet sidottuina. Elikkä ei oo hirveesti mahdollisuutta lähteä revittelemään." (Asiakkuusjohtaja 2)*

Kaiken kaikkiaan Wunderman Helsingin strategia näyttäisi olevan pienistä ristiriidoista huolimatta kohtalaisen koherentti ja ymmärretty, joskaan ei täysin sisäistetty, yrityksen sisällä. Strategia on myös linjassa kansainvälisen ketjujohdon ja myös globaalin asiakkuusjohdon kanssa.

## 4.2 Suorituksenmittaus ja raportointi Wunderman Helsingissä

Wunderman Helsinki raportoi suoraan Lontoossa sijaitsevaan EMEAn pääkonttoriin, joka puolestaan konsolidoi alueen numerot. Tämä raportoi konsolidoidut luvut New Yorkiin, jossa Wunderman-ketjun pääkonttori sijaitsee. Näin toimitaan niin asiakkuus- kuin myös ketjutasolla. WPP-ketjuun kuulumisen on erittäin leimaavaa Wunderman Helsingille, sillä se tuo mittavan määrän raportointitarpeita, joskin sillä on myös positiiviset puolensa:

*"Totta kai se (WPP-ketjuun kuulumisen) tuo moninkertaisen raportointivelvollisuuden, mutta samaan se tuo jotain sellaisia työkaluja, mitä ei ehkä muuten tulis käytettyä paikallisella tasolla ja lisäksi jotain toimintamalleja. Jotain kankeutta tulee päätöksenteossa aina. On SOX:n kaltaisia prosesseja [...]Mut kyllä resurssitarve hallinnossa ja taloushallinnossa verrattuna samankokoiseen paikalliseen toimijaan, joka ei ole osa pörssilistattua kansainvälistä konsernia, niin on liki kaksinkertainen." (Toimitusjohtaja)*

#### 4.2.1 Rahamääräiset mittarit ja niiden merkitys kansainväliselle johdolle sekä Wunderman Helsingille

Liitteessä 2 on lueteltuna kuukausittain raportoitavat ja paikallisen yrityksen kirjanpitoon pohjautuvat toteutuneet luvut. Kuten taulukosta näkee, on vertailu edellisvuoden vastaavaan ajankohtaan ja tarkasteltavan kauden budjettiin keskeisessä roolissa. Budjetti laaditaan kerran vuodessa ja hyvin ”suunnittelutasolla”. Budjetin rooli on sikäli tärkeä, että siihen sisältyy suuri osa keskeisimmistä, pitkin tilikautta seurattavista rahamääräisistä mittareista ja se toimii myös yhtenä pohjana saavutettuja tuloksia arvioitaessa. Mittarit ovat hyvin vakiintuneita, eikä niiden painoarvoja muuteta tilikauden sisällä.

Kuukausittainen raportointi tapahtuu SAP-pohjaiseen Cartesis-järjestelmään, jonne luvut syötetään paikallisesta tuloslaskelmasta ja taseesta. Järjestelmä ei toimi ehkä yhtä mutkattomasti kuin sen olisi tarkoitus:

*”Luvut syötetään käsin paikallisesta taseesta ja tuloslaskelmasta. Että ei ole esimerkiksi olemassa sellaista, että se imaisis ne kätevästi, vaan ne ihan nakutellaan käsin. [...] Hyvinkin tällainen...Miten mä nyt sanoisin...Kyllähän se siis toimii, mutta siitä kun ei ole mitään hirveen hyviä ohjeistuksia annettu, niin sit aika usein saattaa olla silleen, että me raportoidaan kyllä oikein, mutta sitten tulee hirveen määrä sähköpostia, että ’ootte pistäny tämän väärään paikkaan ja tämän väärään paikkaan ja voitteko korjata’. Tähän tyliin.” (Financial Controller)*

Tässä vaiheessa luvut käydään läpi paikallisella tasolla:

*”[...] sitten oikeastaan tää mun esimies, eli talousjohtaja, hän sitten käy tän tuloslaskelman läpi ja katsoo, että kaikki näyttää järkevälle ja on niinku linjassa. Ja mun vastuulla on sitten oikeastaan tää tasepuoli, että se on kunnossa.” (Financial Controller)*

Talousjohtaja tarkentaa vielä raportointia ja sen toimintaa käytännössä:

*”Kuukausittain raportoidaan niin sanottua flash-raporttia, jossa on vain top- ja liikevoittoluku. Näissä ei sallita suuria heilahduksia verrattuna ennusteisiin, mutta koen sen enemmän tällaisena selitystekijöiden kyselynä. Varsinainen toiminnan analysointi tapahtuu kvarteritasolla, jolloin yhtiössä on kvartereittain tapahtuvat neuvottelut paikallisen toimiston taloudellisesta tilanteesta ja kehitysnäkymistä.”*

Toimitusjohtajalla on selkeä näkemys siitä, että budjetissa pysyminen noin yleisellä tasolla on kansainvälistä johtoa eniten kiinnostava tekijä:

*”No tietenkin se, että miten hyvin me pysytään budjetissa (on eniten EMEA-johtoa kiinnostava tekijä). Me tehdään budjetti vuositasolla, jota päivitetään kvartaaleittain ja verrataan taaksepäin. Sen ennustettavuus ja paikkansapitävyys on ehdottomasti se tärkein, koska ne tekee toimintatilaa.”*

Talousjohtaja tarkentaa vielä:

*”Kaikkein tärkein mittari vaikuttaisi heille (EMEA:n talousjohdolle) olevan liikevaihdon kehittyminen ennusteisiin nähden. Koska ketju (WPP) on pörssilistattu yhtiö, niin kaikkein suurin asia on seurata toiminnan kehittymistä ennusteita ja pörssitiedotteiden antamista silmällä pitäen. Liikevaihdon kehitys ennustettuun ja edelliseen vastaavaan jaksoon nähden ovat ne tärkeimmät.”*

Financial Controllerin näkemys tukee yllämainittua:

*”Et ne on selkeästi nää, et jos prosentit menee yli, tai jos kulut on kasvanu liikaa tai liian vähän liikevaihtoon. Niin tällöksiin ne kiinnittää heti huomioon. Aika vähän kuitenkaan tasepuoleen. Et tietenkin, jos joku luku on väärässä kohdassa. Mut kyl se enemmän on se tulospuoli, mikä niitä kiinnostaa. Et siellä aika herkästi tartutaan, jos joku on vinksallaan johonkin suuntaan.”*

Liikevaihdon tärkeys näkyy myös siinä, että se ennustetaan asiakkuustasolla kuukausittain ja hyvin pienellä virhetoleranssilla. Tämä on helppo ymmärtää: ovathan valtaosa asiakassopimuksista kansainvälisellä tasolla neuvoteltuja ja laskutukset etukäteen tarkasti budjetoituja per kuukausi.

Toimitusjohtaja erittelee vielä tarkemmin itse prosessia budjettiseurannan tiimoilta :

*”Tän (kuukausittainen budjetti vs. aktuaali) jälkeen katotaan suurimmat muutokset, mitä liiketoiminnassa on ollut. Myöskin positiiviset muutokset halutaan ymmärtää, ja ne pitää pystyä raportoimaan...tietysti myös negatiiviset. Pahinta on se, että on muutoksia, joille ei löydy perustaa. Eli kyl se raportoinnissa liiketoiminnan stabiilius ja kehittyminen niinku ennakoitusti on ylivoimaisesti tärkein asia raportoida. Et sekin on ymmärrettävää, että yritykselle tulee toimintatilanteita, joissa kannattavuus laskee väliaikaisesti ja tehdään merkittäviä investointeja esimerkiksi uusasiakashankintaan. Tai on tilanteita, joissa resurssit ei ole täydessä käytössä, mutta se, että jos se pystytään ennustamaan ja siihen pystytään varautumaan ja jos toteutuu ennustetulla tavalla ja tuottaa tavoitteen mukasen tuloksen, niin silloin se ei ole ongelma.”*

Asetetut budjettitavoitteet vaikuttavat olevan varsin tiukkoja, joskin oma tavoitteiden asettaminen ei ole täysin poissuljettua :

*”Tuntuu siltä, että kovin yleisesti tavoitteet asetetaan kovemmiksi kuin mitä selkeästi pyritään saavuttamaan. [...] Aika tiukat ohjesäännöt tulee taloudellisiin mittareihin. Yhtiön toiminnan kasvulle ja kannattavuudelle ja henkilöstön kustannusten suhteille on asetettu selkeät tavoitteet, mutta sinänsä tavoitteiden asettaminen esimerkiksi kalenterivuoden sisällä on paljon paikallisesti tapahtuvaa.” (Talousjohtaja)*

Toimitusjohtajan näkemys asetettaviin tavoitteisiin on hieman erilainen, ja hän painottaakin ehkä hieman enemmän dynaamiseen toimintaympäristöön reagoimista:

*”EMEA-johtohan ei niitä (budjettitavoitteita) suoranaisesti aseta, vaan ne asetetaan yhdessä, ja ne käydään läpi keskustellen. [...] Mutta kun me pystytään osoittamaan se, että meidän kyky ennakoida liiketoimintaa kvartaalitasolla on niinku selkeätä ja tehokasta, niin silloin meillä on suhteellisen vapaat kädet operoida budjettien puitteissa ja jopa sen ulkopuolella, kunhan me varmistutaan siitä, että merkittäviä muutoksia siihen budjettiin ei tuu.[...] Että kyllä niin kauan kuin pystyy luvuilla ennakoimaan ja perustelemaan, niin päätöksenteko on tosi selkeätä ja helppoa.”*

Toimitusjohtajan ja talousjohtajan hieman eriytyvät näkemykset voivat johtua siitä, että toimitusjohtaja on lähempänä kansainvälistä johtoa kuuluessaan Wunderman Helsingin hallitukseen ja toisaalta myös ollessaan useammin yhteydessä näihin niin kasvokkain kuin myös puhelimitse. Toimitusjohtajan mukaan talousjohdolla, niin paikallisella kuin myös EMEA-tasolla, ei välttämättä ole samaa näkyvyyttä asiakkuuksiin kuin myynnillä ja asiakkuusjohdolla jälkimmäisten ollessa enemmän tekemisissä liiketoiminnan kanssa. Hänen mukaansa erityisen keskeistä on kuitenkin pystyä kommunikoidaan ja perustelemaan hyvin tavoitteet ja toteumat talousjohdolle. Alla käsiteltävä kannattavuus on keskeinen mittari, ja siinä suuressa roolissa olevan resursoinnin vastuu on toimitusjohtajalla, varatoimitusjohtajalla ja asiakkuusjohdolla.

Rahamääräiset budjetit ja tavoitteet ovat kuitenkin kaiken kaikkiaan varsin stabiileiksi asetettuja, eikä niitä lähdetä juurikaan muokkaamaan kesken toimintakauden:

*”Että sen kvartaalin sisällä jos joudutaan keskustelemaan niinku budjettiin liittyvistä kysymyksistä, niin silloin puhutaan niinku satojen tuhansien eurojen liiketoimintavaikutuksista jompaankumpaan suuntaan.” (Toimitusjohtaja)*

Talousjohtaja tarkentaa muihin rahamääräisiin mittareihin liittyen:

*”Liikevoittoa ennen veroja ja bonuksia seurataan toisena mittarina kuukausittain tarkasti, ja siihen on asetettu selkeät tavoitteet. Kuitenkin siten, että liikkumavara liikevoitossa on selkeästi suurempi kuin liikevaihdon osalta.”*

Ketjun valtava koko ja useat eri toimijat voivat siis osaltaan vaikuttaa siihen, että yksittäisen toimiston tasolla ei välttämättä perehdytä kovinkaan tarkasti tämän varsinaiseen tilanteeseen, vaan tulosten arviointi tapahtuu varsin absoluuttisesti verraten edellisvuotta ja budjetoitua.

Talousjohtaja tarkentaakin:



*”Tämä kieli siitä, että ollaan osa pörssilistattua ketjua. Ja voi kieliä myös siitä, että me täällä paikallisena toimijana ollaan niin ketjun alapäässä, että meillä ei ole suoraa näkyvyyttä siihen, mitä kaikkia välillisiä eriä liiketoiminnan kuluissa on ennen lopullisen konsolidoinnin jälkeistä voittotavoitetta.”*

Kuitenkin on myös huomattava, että tiukasti asetetuilla tavoitteilla voi myös olla toinenkin, hyvin päinvastainen syy, kuten talousjohtaja huomauttaa:

*”Tähän tietty voi vaikuttaa osaltaan se, että Suomessa Wundermanilla on muutamia hyvin merkittäviä globaaleja asiakkaita, ja varsinkin yhden asiakkaan päätoimipiste sijaitsee Suomessa, mikä ehkä asettaa Wunderman Helsinkiin hieman enemmän tarkastelutarkkuutta. Koska olemme tärkeitä, niin meitä tulkitaan erityisen tiukasti, jotta ei pääse syntymään yllätyksiä ilman, että ketju on tietoinen asiasta.”*

Rahamääräisten tavoitteiden asettaminen vaikuttaisi kuitenkin kaiken kaikkiaan olevan varsin koherenttia ketjutasolla Suomen toimiston eräänlaisesta erityisasemasta huolimatta:

*”EMEA-ketjun taloudellinen johtaminen on hyvin tiukkaa ja tasapuolista. Ymmärtääkseni tavoitteet on asetettu melko koherentisti koko EMEA-alueelle. Mutta ei tietenkään ole lähempää kokemusta siitä, että miten tämä seuranta on muissa toimistoissa tapahtunut.” (Talousjohtaja)*

Wunderman Helsingin pienellä koolla on keskeinen merkitys rahamääräisten tavoitteiden asettamisessa. EMEA-johto seuraa lukuja paljon myös prosentuaalisesti, välillä hieman sokeastikin:

*”Me ollaan usein itse optimistisempia liiketoiminnan kehityksestä kuin esimerkiksi EMEA-taso. Useimmiten käy niin, että meidän asettamia tavoitteita pyritään esimerkiksi suhteuttamaan muihin. Me ollaan pieni markkina ja pieni toimisto, vaikka omilla markkinoilla iso toimisto, niin ne (muutokset) on hyvinkin isoja. Et ei ole mahdotonta kvartaalissa hakea 25% liikevaihdon nousua, mutta tavallaan ne pitää myös suhteuttaa näihin isompiin markkinoihin. Eli siinä vaiheessa, kun verrataan globaalilla tasolla eri toimistojen performansseja, niin se näyttää vähän kummalliselta, jos me uskotaan, että meidän uusmyyntimme tulee tuplaamaan meidän kokomme jossain lyhyessä ajassa. Ajoittain tehdään EMEAn ohjauksesta hieman maltillisempia budjetteja, kuin mitä on aikaisemmin tehty.” (Toimitusjohtaja)*

Financial Controller on prosentuaalisiin muutoksiin ja niiden seurantaan liittyen samoilla linjoilla:

*”Mut tavallaan just sehän on monta kertaa, mikä nyt naurattaa, et jos siellä on vaikka arvioitu joku kulu, joka on arvioitu nolaksi, ja se on vaikka meidän tasolla 200 euroa, niin totta kai se prosenttiero on huikea. Niin sit ne kiinnittää tämmösiin huomiota. Et niillä on vähän semmonen systeemi, et ne kattoo niitä prosentteja, et ne ei yhtään tavallaan mieti tätä meidän kokoa. Sit me vaan pistetään sinne, et tää on ihan in line. Et joku 200 euroo sinne tänne...” (Financial Controller)*

Historiallisilla luvuilla on myös huomattava merkitys vertailussa, kuten yllä liikevaihdon kehitykseen liittyen todettiin. Talousjohtaja tarkentaa vielä:

*”Edellisvuoteen verrataan todella paljon. Ketjutasolla ollaan tarkkoja siitä, että kulujen ja tuottojen suhde säilyy oikeanlaisena. Esimerkiksi jos liikevaihto kasvaa, henkilöstökulut eivät saisi kasvaa enemmän. Tai kun liikevaihto kasvaa, niin siitä pitäisi kulujen jälkeen pystyä generoimaan tietty määrä ylimääräistä voittoa.”*

EMEA-johdon huomiosta huolimatta, Wunderman Helsingin talousjohtaja kokee itse kuitenkin yrityksen tärkeimpänä mittarina laskutusasteen, mikä liittyy kannattavuuteen:

*”Varmaankin laskutusaste henkilökunnan määrän ja henkilökunnan kustannusten osalta on se tärkein (mittari). Se kertoo aika paljon talouden osalta siitä, että onko työssä hyvä rakenne liikevaihdon tuottamiseen, vai onko yhtiössä nähtävissä tarpeita sopeuttamistoimenpiteisiin.”*

Em. vaikuttaisi olevan yrityksessä ymmärrettynä myös luovia työntekijöitä myöten:

*”Kyl näe laskutusasteet varmaan yrityksen kannalta on ne tärkeimmät. Siihen tää koko bisnes perustuu, et rahaa pitää saada. Et jos ei ole käytössä resursseja, niin ei sillä ole oikein väliä, et kuinka hyvää jälkeä syntyy.” (Luova työntekijä 2)*

Toimitusjohtaja analysoi kannattavuutta ja sen merkitystä vielä tarkemmin:

*”Mutta siis ensisijaisesti seurataan kannattavuutta monella eri tasolla, myynnin etenemistä ja henkilöstökustannusten suhdetta yrityksen kokoon. Eli henkilöstökustannukset ei voi kasvaa nopeammin kuin yrityksen liikevaihto. [...] Tää on kuitenkin henkilöbisnes, jossa investointeja ei välttämättä niin paljoa tehdä, vaan pitää pystyä koko ajan laskuttamaan [...] Ja ehkä yksi erittäin oleellinen vertailukohta, millä toimistoja verrataan keskenään on myyntikate suhteessa työntekijämäärään. Eli työntekijäkohtainen myyntikate. Mut ei sitä pystytä niin paljoa seuraamaan meidän organisaatiomallin takia.”*

Kannattavuus on siis keskeisessä roolissa niin yrityksen, asiakkuuksien kuin myös yksittäisten työntekijöiden suhteen. Kannattavuuden ja rahanmääräisten mittareiden tärkeys vaikuttaisi olevan ymmärrettynä varsin laajasti koko yrityksessä, eikä sitä koeta merkittävästi toimintaa hankaloittavana tekijänä:

*”Et musta on turha syyllistää yritystä siinä, ettei pysty jotain asiaa tekemään. Tietysti on tilanteita, joissa pystyis performoimaan paremmin, jos olis rahaa ja resursseja käytössä, mutta monessa tapauksessa ei ole edes siitä kyse.” (Luova työntekijä 2)*

Talousjohtaja ja toimitusjohtaja ovat lisäksi vahvasti yhtä mieltä siitä, että hyvin keskeinen rahamääräinen mittari Wunderman Helsingissä on työntekijäkustannusten suhde kokonaiskustannuksiin, eli niin kutsuttu staff cost ratio.

Vaikuttaakin siis siltä, että kansainvälinen johto on enemmän kiinnostunut puhtaasti absoluuttisesta liikevaihdosta ja tuloksesta ja näiden prosentuaalisista muutoksista, kun taas paikallisen yrityksen sisällä oleellisempaa on toiminnan tehokkuus ja sen rakenne. Toki, kuten yllä mainitaan, on kansainvälisenkin johdon intresseissä ”säilyttää kulujen ja tuottojen suhde oikeanlaisena”, mutta sille annettu huomio vaikuttaisi olevan vähäisempää. On toki myös huomattava, että kuukausitasolla lukujen analysointi ei ole syvällistä resursseista johtuen, ja yrityksen tilaan ja suoritukseen paneudutaankin tarkemmin kvartaalitasolla.

#### 4.2.2. Rahamääräisten mittareiden aikajänne

Mainosalan hektisestä luonteesta johtuen suoritusta on seurattava suhteellisen lyhyellä aikavälillä:

*”No kyllä se on kuukaustasolla, mitä pitää seurata. Mainostoimiston tyylinen yritys pystyy tekemään hyvinkin merkittävät tappiot, ellei pysty laskuttamaan niitä resursseja, mitä on käytössä tai jos alkaa käymään tyhjäkäynnillä. Tietysti projektiliiketoiminnassa tämä on vieläkin tärkeämpää, mutta tämmöisissä vuosisopimuksiin perustuvassa liiketoiminnassa kvartaalitaso on minimi. Mutta kyllä me seurataan tosiaan ihan kuukausitasolla. Ja sitten myös toisaalta seurataan asiakkuuksien ja projektien tasolla, koska projektit ei aina mene kuukausittain tai kvartaaleittain.” (Toimitusjohtaja)*

Yrityksen pitkänajan arvoa luovaksi rahamääräiseksi mittariksi voidaan hyvin mieltää new business -investoinnit tai kustannukset. Nämä liittyvät uusasiakashankintaan, jotka lähtökohtaisesti pienentävät kyseisen kuukauden ja kvartaalin tulosta, mutta voivat tulevaisuudessa generoida lisää liikevaihtoa ja parhaimmassa tapauksessa myös voittoa. EMEA-johdon suhtautuminen Wunderman Helsingin new business –investointeihin on muuttunut viime aikoina:

*”Tässä on tapahtunut selkeä muutos viimeisen vuoden aikana. EMEA-johto on selkeästi ymmärtänyt, että uusien asiakkuuksien hankinta on pitkäjänteistä ja resursseja kuluttavaa. Ja etenkin tällä toimialalla niitä resursseja tarvitaan myös myynnin ulkopuolelta, koska asiakkaat haluavat näyttöjä ja todisteita työsuorituksista.” (Talousjohtaja)*

Käytännön tasolla new business – kulujen käsittely on myös muuttunut tarkemmaksi:

*”Mut tossa vuoden vaihteessa hiukan muutettiin tätä, et miten me tiliöidään (kuluja): Ja nyt pystytään helpommin seuraamaan, et mikä menee juurikin new businekselle ja sille uudelle asiakashankinnalle. Et oikeastaan vasta tän vuoden alusta me ollaan tuolla talousosastolla seurattu tätä tarkemmin. Viime vuonna nää kaikki meni vaan sinne ”harmaaseen massaan”, ettei pystynyt oikein hyvin erittelemään niitä.” (Financial Controller)*

Toimitusjohtaja analysoi EMEA-johdon suhtautumisen muutoksen johtaneita syitä:

*”Ehkä aikasemmin, kun kannattavuus oli heikompi (jouduttiin karsimaan new business - investointeja), mutta nykyään paremman kannattavuuden aikana, kun ei olla jatkuvasti miettimässä sitä, että mikä se break even on, niin meil on sitä liikkumavaraa siellä.”*

Toisaalta lisääntynyt vapaus new busineksessa ja uudet potentiaaliset asiakasvoitot voivat tuoda mukanaan myös uusia haasteita, jotka liittyvät myös epäsuorasti kulujen minimoimiseen ja hyvän lyhyen ajan tuloksen saavuttamiseen:

*”Et ehkä vaikeempaa on se, että kun laskutusasteet on aika tapissa ja uusasiakashankinta alkaa vetämään, että miten saadaan siihen niitä resursseja, koska me ei voida palkata uusia ihmisiä vetämään uusasiakashankintaa, vaan jo työllistettyjen ja laskuttavien ihmisten pitää pystyä tuomaan myös ne uudet asiakkaat sisään. Eli me mennään uusasiakashankinnassa kuitenkin aika etupainolla, ja se ei vaadi sinällään uusia investointeja, vaan se vaatii pikemminkin venymistä organisaatiolta.” (Toimitusjohtaja)*

New business –kulut, tai investoinnit, kuten toimitusjohtaja näitä kutsuu, on kuitenkin edelleen perusteltava huolella ennusteiden ja laskelmien kautta:

*”EMEA-tasolla oletetaan, että asiakkuuden kannattavuuden pitää pystyä kattamaan asiakkuuden hankkimisesta aiheutuneet kustannukset kolmen ensimmäisen toimintavuoden aikana. Eli me pyritään ennakoimaan uusasiakashankinnassa, et mikä se liikevaihto tulis mahdollisesti olemaan, mikä on todennäköisyys, että me voitetaan se asiakkuus, mikä meidän marginaali tulis olemaan.” (Toimitusjohtaja)*

Lisääntyneestä vapaudesta huolimatta on paine tietyn rahamääräiseen kuukausituloksen saavuttamiseen olemassa. Tähän merkittävin syy on edellisessä kappaleessa käsitelty EMEA-johdon halu saada paikalliset toimistot pysymään budjeteissaan.

*”No siis täytyy myöntää, että semmosta vois tapahtuu. Et esimerkiksi viimevuotisia kuluvarauksia voitais edelleenkin vähän niin kuin roikutella siellä just sen vuoksi, ettei tulis liian hyvä kuukausi.” (Financial Controller)*

Mielenkiintoista on kuitenkin huomata, että ”liian hyväkään” tulos ei ole suotava, vaan toiminnan stabiilisuus ja ennustettavuus ovat keskeisessä roolissa. Tämä voi kenties johtua halusta näennäisesti hallita muuten niin dynaamista ja turbulenttia liiketoimintaa.

#### 4.2.3. Ei-rahamääräiset mittarit, niiden merkitys ja linkitys rahamääräisiin mittareihin

##### 4.2.3.1 Työtunnit

Keskeisin ei-rahamääräinen mittari Wunderman Helsingissä ja myös EMEA-tasolla vaikuttaisi olevan työtunnit. Työtunneilla on toki erittäin vahva kytkös rahamääräisiin mittareihin yrityksen liiketoiminta- ja kannattavuuslaskentamallista johtuen, mutta yksittäisenä ja työn toiminnan tehokkuutta indikoivana sen voidaan silti nähdä edustavan ei-rahamääräistä mittaria.

*”Keskeisin ei-rahamääräinen mittari meillä paikallisesti on nimenomaan juuri työtunnit. Puhutaan utilisation-asteesta. Jos käytettävissä olevat tunnit kuukaudessa lomilla ja sairaspöissaoloilla vähennettyinä ovat esimerkiksi 130 tuntia, niin pystytäänkö tästä utilisoimaan laskutettavaa työtä riittävä määrä. Tämä on meidän tärkein mittari, jota paikallisesti seurataan.”* (Talousjohtaja)

Myös asiakasnäkökulmasta työtunnit on erittäin keskeinen mittari:

*”Erittäin tärkeä (merkitys), koska asiakas ostaa meiltä tämmöisellä vuosisopimusmallilla, jossa jokaiselta tiimiläiseltä ostetaan X tuntia, jos he ovat täysin palkattuna tiimiin. Ja he myös seuraa tätä tuntikertymää ja sitä, että kuinka paljon kukin tekee töitä missä ajassa ja miten se heilahtelee eri aikavälillä.”* (Asiakkuusjohtaja 1)

*”Toisaalta, asiakas on myöskin hyvin tarkka siitä, et se vaati perustelut siitä, et mitä ollaan tehty ja mihin aikaa on käytetty, mistä he maksaa.”* (Asiakkuusjohtaja 4)

Asiakkuusjohtaja 2 on samoilla linjoilla, ja tarkentaa vielä käytännön merkitystä tuntiseurannalle:

*”Tuntiseurannalla on ihan älyttömän suuri merkitys. [...] Ennen ku me lähetään tekemään projektia, mun täytyy istua tiimin kanssa ja kysyä heiltä työmääräarviot, ihan tuntimääräarviot. Ja sitten kun tulee asiakkaalta PO (purchase order), x euroa, niin sitten mun pitää hyvinkin tarkasti seurata, että me pysytään niissä tunneissa.”*

Merkitys näkyy myös käytännön johtamisessa:

*”...mä vaadin tiimiltäni sen, et joka maanantaina viimeistään puoleen päivään mennessä tunnit on kirjattu, koska se on ainut tapa, millä tätä bisnestä seurataan, kun kaikki revenue tulee tunneista.”*  
(Asiakkuusjohtaja 3)

Asiakkuusjohtaja 1 tarkentaa vielä globaalien asiakkuusjohdon kiinnostusta laskutettavan työn näkökulmasta:

*”Et jos niistä (tunneista) menee paljon tällaiseen sisäiseen tai verkoston hallintaan, niin sitä kommentoidaan, et miks se menee sinne, eikä suoraan johonkin asiakasprojektiin.”*

Asiakkuusjohtaja 3:n mukaan kansainvälisen asiakkuusjohdon huomio on varsin vähäistä, ja mahdolliset yli/alitunnit pyritäänkin sopimaan suoraan asiakkaan kanssa:

*”Ei oo koskaan tullut mitään kyselyjä niistä (tuntiraporteista)[...] Siellä ei ole ollut mitään ongelmallista. Lähinnä se, että jengi on tehnyt liikaa töitä, mut se on neuvoteltu enemmän asiakkaan kanssa, et milloin he voi olla poissa.”*

Tuntiseurantaan ja erityisesti sen raportointiin panostetaan kuitenkin huomattavasti paikallisella tasolla, ja joskus näihin kannattaakin laittaa liikaa kuin liian vähän resursseja erityisesti asiakasnäkökulmaa silmällä pitäessä:

*”...mä raportoin vapaaehtoisesti asiakkaalle, joka kuukausi. Esimerkiks mä lähetin mailin, jossa oli tyyliin ’tässä kuukauden toteutuneet, tässä on year-to-date – toteutuneet, tässä on kuinka paljon tasaustunteja on purettavissa tai kuinka paljon ollaan miinuksella, tässä on minkä verran jengi oli lomalla viimekuussa’ ja jos oli jotain poikkeavaa [...] Tää on täysin mun oma ’henkivakuutukseni’. Mä olen kyllä kertonut siitä useammalle muullekin, ja mä en tiedä, miten laajasti sitä muut täällä tekee, mutta se on ainut tapa, millä pystyy pitämään asiakastyytyväisyyden kasassa ja oman perän turvassa, koska vuoden lopussa tulee aina se huuto: ’Miks näiden pitää olla näin paljon lomalla?’ ’No, kato kun ne teki täällä alkuvuonna töitä näin paljon.’ Ja kun tää on vielä kuukausitason raportointi, niin sillä pelastutaan aika monelta huudolta. Sit seuraava kysymys on semmonen, missä asiakas kysyy, et miks meillä on tällainen sopimus, ja silloin mä nostan kädet pystyyn, et ei oo meidän kummankaan neuvottelema.”* (Asiakkuusjohtaja 3)

Tuntiraportointi tapahtuu paikallisella tasolla Marathon-tuntikirjausjärjestelmään, josta tiimiesimies saa ajettua työntekijöidensä tuntiraportin ulos. Näiden pohjalta täytetään globaalilta asiakkuusjohdolta saatu Excel-taulukko, johon tunnit syötetään ja lähetetään kuukausittain kansainväliselle asiakkuusjohdolle.

Tuntien seuranta on tiimiesimiehen vastuulla, joskin Assistant Controllerilla on myös roolinsa tässä hänen toimiessaan linkkinä joissain asiakkuuksissa paikallisen asiakkuusjohtajan ja globaalien asiakkuuteen liittyvän talousjohdon välillä ja toisaalta myös epävirallinen rooli tuntimerkintöjen lähtökohtaisen oikeellisuuden osalta:

*"Mun tehtävänä on katsoa se, että viikkotasolla tunnit on kirjattuna. Mä tarkistan, että on kirjattu ylipäättään jotain, ettei näytä nollaa. Ja sitten se mitä sinne kirjataan, on esimiehen vastuulla. Et me ollaan ohjeistettu esimiehiä, et he ohjeistaa, mitkä työtunnit kirjataan millekin työkoodille [...] Katson ensinnäkin, että esimies ylipäänsä on kirjannut tunnit siihen (taulukkoon). Ja katon, että luvut näyttävät järkeviltä. Eli toisin sanoin, että siellä ei ole tullut esim vain viisi tuntia vaan että se on viiskymmentä. Tai että jos pitää olla sata tuntia, niin siinä ei ole tuhat tuntia." (Assistant Controller)*

Työntekijä voi olla tunneistaan vastuussa kahdellekin eri henkilölle, jälkimmäisen roolista riippuen:

*"Tuntikirjaamisessa mä on vastuussa sitten lähimmälle esimiehelle, joka ei oikeastaan oo edes samassa asiakkuudessa ollenkaan. Ja sitten asiakkuudessa on asiakkuusjohtaja. Mut häntä kiinnostaa sitten vaan sen asiakkuuden tunnit, ja sitten on erikseen se esimies, jota kiinnostaa mun kokonaistunnit, eli kaikki muutkin hommat kuin vaan tää yks asiakkuus." (Luova työntekijä 1)*

Koska jopa saman asiakkuuden sisällä voi olla eri tiimejä ja myös eri vastuuhenkilöt globaalilla tasolla, vaihtelee raportoituihin tunteihin reagoiminen globaalin asiakkuusjohdon osalta:

*"[...] sitten jos on heitto henkilön normaaliin työmäärään. Et jos se ei oo jostain syystä toteutunut, niin miksei ole. Et onko ollut sairaslomaa tai muita poissaoloja, mitkä vaikuttaa sitten siihen kokonaistuntimäärään [...] Sanoisin että muutaman päivän sisällä (kysellään perään). Että ei ehkä ihan samana päivänä, mutta saman viikon aikana kyllä. Et kaks, kolme päivää. Aika nopee reaktio kuitenkin." (Assistant Controller)*

Oleellista tuntien seurannassa, kuten myös budjetoinnissa ylipäänsä, on, etteivät ne ylity budjetoituun nähden, ja tämä kiinnostaa myös kansainvälistä johtoa:

*" [...] jos jossakin tulee ylitys, tai heidän mielestään menee (tunteja) liian paljon johonkin, niin sieltä tulee kommentti, et 'miks tässä on näin'." (Asiakkuusjohtaja 1)*

Juuri tuntiylitykset ja -alitukset ovat ne, jotka saavat kansainvälisen asiakkuusjohdon reagoimaan nopeasti ja vaatimaan tarkempia selityksiä:

*"Ja yleensä ne kysyy myös, et varsinkin jos on yli- tai alipolttoa, silloin tulee ihan parin päivän sisällä kysymykset, et 'voitteko selittää, ja mitä tapahtuu'. Mutta myös he toivoo siihen, että kun on pysytty tai kurottu kiinni alipolttoa, ja kun ollaan vihreellä siellä excelissä, niin siltikin vähän selitystä, et mihin sitä rahaa on käytetty. Siellä (excel-raportissa) on ihan vapaa kommenttikenttä, et mihin tän kuukauden aika on mennä." (Asiakkuusjohtaja 2)*

Edellisestä huomataan myös, että tunteja ei kuitenkaan käsitellä ”vakuumissa”, vaan niille vaaditaan tietyissä tapauksissa selitys.

Asiakkuusjohtaja 1 erittelee vielä tarkemmin toimintamallia, joka mahdollisiin tuntiylityksiin liittyy:

*”Silloin (jos tulee ylityötunteja) tehdään aika nopeesti suunnitelma. Jos lisätyötunnit pääsee lähemmäs 20 tuntia, niin sitten pyydän aika nopeesti suunnitelmaa siitä, et miten ne tasataan. Eli henkilön itsensä kanssa tehdään lähisuunnitelma siitä, et ne pysyy tasassa. Mut sit, jos meillä tulee tämmöstä pidemmän tähtäimen ylitystä, niin sitten pitää sopia asiakkaan kanssa, et miten toimitaan. Et onks tää semmosta työtä, mikä on pakko tehdä ja jatkaa, jolloin asiakkaalta pitää pyytää lisää budjetointia, vai että onks se semmonen hetkellinen piikki, joka voidaan jonkun tietyn seuraavan aikavälin sisällä tasata.”*

Työtunnit ovat tärkeässä roolissa myös edelliskappaleessa mainitussa new busineksessa sen muodostaessa välillisesti suurimman kuluerän näihin investointeihin liittyen:

*”Ja sitten voidaan ennakoida, että kuinka paljon meillä olis käytettävissä aikaa. Ja aika on meille tietenkin kallein kuluerä aina uusasiakashankinnassa. Et oheiskustannukset sitten mitä tulee, niin me puhutaan pienistä matkakustannuksista ja materiaalikustannuksista, jotka on sit kuitenkin huomattavasti pienempiä kuin edes käytetty työviikko.” (Toimitusjohtaja)*

Työtunnit ovat ei-rahamääräisyydestään huolimatta potentiaalinen kohde osaoptimoinnille aihetta kansainvälisestä näkökulmasta tarkasteltaessa. Haasteita aiheuttavat mm. Suomen vuosilomat ja sairauspoissaolot:

*”Lähes kaikissa kansainvälisissä asiakkuuksissa, jotka on edustettuna myös Suomessa Wunderman Helsingin toimesta, sopimus työsuorituksen toimittamisesta asiakkaalle perustuu tällaiseen vuosituntimääräodotteeseen. Ja se on selkeästi syntynyt keskusteluissa, joissa ei ole huomioitu näitä Suomen erityispiirteitä, jotka sitten ikään kuin alentavat käytettävissä olevaa työtuntimäärää vuodessa. Kun puhutaan full time employee – määrästä, niin Suomessa, jossa lomaoikeutta on viisikin viikkoa, ja keskimääräiset sairauspoissaolot ovat ehkä 5%-6%, niin näissä syntyy selkeä haaste näiden sopimusten velvoitteiden täyttämiseen.” (Talousjohtaja)*

Toimitusjohtaja näkee tässä myös haasteen, mutta hän ei painota niinkään pitkiä vuosilomia:

*”[...]mutta ehkä isompi ongelma on meidän joustamaton työaika ja Suomen työaikalainsäädäntö. Ja ylityökorvaamiskulttuuri ja vanhempainlomat ja pitkät sairaslomat on ne, mitkä yllättää siellä. [...] Suomi on tässä ehkä haasteellinen markkina, koska meillä säännönmukaisesti työntekijöillä viiden viikon lomat, sairaslomapäiviä tulee 7-10% vuodessa ja siihen päälle vielä vanhempainvapaat ja vastaavat. Plus että meillä on arkipyhiä vielä [...] Mut totta kai lomien takia tulee haasteita, et keväällä joudutaan tekemään enemmän tunteja sisään, että saadaan se lomakausi katettua. Ja sit vastaavasti syksyllä tehdään enemmän tunteja sisään, et saadaan syyskausi täytettyä.”*



Työntekijöiden tuntiseurannan vastuu on pääasiassa tiimiesimiehellä. Tuntimerkintäjärjestelmä ei ole kuitenkaan täysin aukoton ja osaoptimointi on mahdollista yksilötasollakin:

*”Kyl totta kai aina on mahdollisuus (tuntien manipuloinnille). Varsinkin, jos on useita eri projekteja niin ku päällä. Asiakas Y esimerkiksi vaatii, että tunnit kirjataan 15 minuutin tarkkuudella. Mä oon ite sitä mieltä, että viikkotasolla riittää ne tuntimäärät, koska...no, laskutus menee joka tapauksessa samalle asiakkaalle, vaikka ehkä eri osastoille, et mun mielestä se ei oo puolentunnin päälle. Mutta...voi niillä pelata...” (Asiakkuusjohtaja 2)*

Asiakkuusjohtajalla voi myös olla alaisenaan henkilöitä, joiden fyysinen toimipiste on eri maassa. Tämä hankaloittaa tuntiseurantaa entisestään:

*”No sehän on täysin mahdotonta olla täysin varma tuntien oikeinmerkitsemisestä, koska mä en oo paikanpäällä seuraamassa sitä, kun ne tekee sitä ympäri maailmaa...” (Asiakkuusjohtaja 4)*

Asiakkuusjohtaja 1 ymmärtää myös motivaation osaoptimoinnille olevan olemassa:

*”Motivaationa vois olla se, että meille on ohjeistettu tietty määrä tunteja, et me vastataan meidän budjettiin. Ja sit se myös vastaa sitä, et kuinka paljon henkilöllä on käytettävissä tasaustunteja, vai ootko sä pakkasella sun tuntien suhteen, koska näitä seurataan. Niin ihmiset haluavat sitten tietysti molemmista syistä täyttää vähintään sen minimituntimäärän.”*

Asiakkuusjohtaja 4 on samoilla linjoilla:

*”Joskushan voi olla niin, et henkilö on tehnyt tosi tehokkaasti duunin tai muuten vaan, et se ei saa käytettyä koko työpäivää työn tekemiseen, mut sen pitää sit kuitenkin raportoida omalle esimiehelleen ja muille, et mihin se aika on mennyt. Silloin voi helposti vähän pyöristää ylös, et ’tän homman tekemiseen nyt oikeesti meni tunti, mut laitan kaks, niin saan 7,5 tuntia tälle päivälle.”*

Motivaatiotekijät tuntien vääränlaiselle kirjaamiselle voivat myös piillä yksilön halussa osoittaa tarpeellisuutensa organisaatiolle epävarmassa markkinatilanteessa:

*”No varmaan se (on motivaatio osaoptimoinnille), että jos on esimerkiksi taloudellisesti tiukat ajat edessä, ja haluaa näyttää, että tekee paljon laskutettavaa työtä. Et niinku laskutusprosentti ois lähemmäs sata, niin se on aina hyvä vedota siihen, et ’ei musta voi päästää irti, koska mä oon näin tarpeellinen’.” (Asiakkuusjohtaja 2)*

*”Isoin haaste oikeestaan oli nämä ihmiset, jotka oli sitoutuneet vahvasti työhönsä ja halusivat tehdä hyvää duunia. Ja sit kun siihen puuttui, et ’hei, nyt pitäis vähän himmata’, niin ensimmäinen reaktiohan oli siihen, että he jättivät kirjaamatta osan tunneistaan...” (Asiakkuusjohtaja 3)*

*"[...] jos on niin sanotusti näytön paikka jollain ihmisellä, niin se saattaa helposti tehdä ylimäärästä työtä eikä raportoi. Et se työ näyttäis laadukkaammalta tai paremmin tehdyttä, vaikoisitkin käyttäny siihen sitä omaa aikaa. Mut silloinhan se on vaan sen ihmisen investointi siihen omaan tulevaisuuteen tavallaan. Et tekee tavallaan palkatta sitä duunia turvataksen omaa tulevaisuuttaan tai loistaakseen jonkun silmissä. Tai ihan vaan saadakseen hyvän mielen siitä, et sai sen duunin tehtyä." (Asiakkuusjohtaja 4)*

Syyt voivat myös pohjautua yksilön oman lyhytnäköisen ja yrityksen kannalta negatiivisen edun tavoitteluun:

*"Niitä (tunteja) voidaan tietty muutella niin, et merkataan ylitöitä, et saadaan pitää vapaita. Et rahaan siitä ei oo mitään hyötyä. Lähinnä just, et merkkaais enemmän tunteja, et sais sitten vapaita ja perusteltua niitä esimiehilleen tai muihin loma-anomuksiin. Et vois tehdä sitten lyhyempää päivää, kun 'silloin ja silloinkin tein näin ja näin paljon yli'. " (Luova työntekijä 1)*

Syy saattaa myös piillä useiden eri projektien samanaikaisessa tekemisessä:

*"Se (tuntien manipulointi) voi johtua esimerkiksi just siitä, et joku toinen projekti on vienyt enemmän tai vähemmän tunteja kuin mitä siihen on allokoitu. Sen takia sitä tilannetta sit korjataan siten, et merkataan väärälle projektille ne tunnit." (Luova työntekijä 2)*

Joissain tapauksissa tuntien vääränlainen kirjaaminen voi toisaalta johtua myös yksilöstä riippumattomista, organisaatiota tai tiimiä koskevista syistä:

*Sellanen käsitys, mikä mulla on näistä tuntien merkkamisesta, niin ne on sellasia aika ei-ihan-niintarkkoja kuin annetaan ymmärtää. Kun yleensä puhutaan siitä, et viidentoista minuutin tarkkuudella merkitään ne työtehtävät, mut tämä ei kyl pidä missään nimessä paikkaansa. Ne on enemmänkin sinnepäin olevia arvioita. Mutta toisaalta on myöskin ne budjettiariot, jotka projekteihin tehdään, niin ne on hyvin karkeita, ja niihinhan kaikki loppujen lopuks perustuu. Jos johonkin projektiin myydään 50 tuntia, niin sitten se 50 tuntia pitäis käyttää. Et kyllä ne on hatusta revittyjä, mutta niin on myöskin budjetit." (Luova työntekijä 2)*

*"Tai toinen voi tietenkin olla, et tiimi on mokannu jotain, ja on mennyt ihan pirusti aikaa mokaan korjaamiseen, niin ei raportoidakaan niit kaikkii tunteja." (Asiakkuusjohtaja 4)*

Toiminnan läpinäkyvyys on kuitenkin suuressa roolissa, ja sillä onnistutaankin pääsääntöisesti eliminoimaan haitallinen osa:

*"No kaikki on auditoitavissa vuosisopimustasolla ja pitää olla auditoitavissa. Tietenkin EMEA-tasolta ja globaalilta tasolta ohjataan hyvin tarkkaan. Mut me ei voida laskuttaa ilman, että meillä on asiakkaalta laskutuslupa, vaan meidän pitää pystyä todentamaan tehdyt tunnit jatkuvasti asiakkaalle. Ja meidän pitää pystyä viestimään jopa proaktiivisesti, jos me nähdään, että ne tunnit ei tuu toteutumaan. [...]Mutta ihan sen takia, että meillä on kansainväliset vaatimukset, jotka tulee*

*osittain SOX:sta ja osittain yritysten toimintakulttuurin muutoksesta tällä toimialalla, niin ne edellyttää meiltä hyvin läpinäkyvää toimintamallia.” (Toimitusjohtaja)*

Lisäksi asiakkuusjohtajat seuraavat tunteja, ja pyrkivät varmistumaan niiden oikeellisuudesta:

*”Siis mähän kyttään niitä sieltä (tuntiraportointijärjestelmästä) joka päivä. Et mä käyn usein kysymässä, et jos väärät ihmiset on laittanut vääriä tunteja, et korjaavat. Käyn kysymässä, et mitä oot näillä tunneilla tehnyt. [...]Ja pidän tiimin myös ajan tasalla, et paljon on aikaa jäljellä.” (Asiakkuusjohtaja 2)*

*”[...] tässä vuosien kokemuksen perusteella sieltä on aika helppo spotata...7,5 tuntia viikossa, neljänä viikkona kuussa ei ole totuudenmukainen. Tätä on yritetty muun muassa tässä firmassa, mut mä puutuin siihen heti, et 'laitat sinne sen, mitä sen kuuluu olla'.” (Asiakkuusjohtaja 3)*

*”Totta kai mä pystyin pikkusen vertailemaan sitä, et jos mulla tekee kymmenessä maassa ihmiset samaa duunia, niin jos jossain muussa maassa menee samaan duuniin kymmenkertanen määrä...Eikä sekään ollu mitenkään harvinaista: ne vaihteli tosi paljon. Silloin mä pyysin heitä tietty kertoo, et 'hei, tää asia meidän pitää selvittää asiakkaalle, et miks teillä on menny tähän näin paljon aikaa, ku täällä toisessa maassa'.” (Asiakkuusjohtaja 4)*

Alaiset jakavat saman näkemyksen tuntivalvonnasta yrityksen asiakkuusjohdon kanssa:

*”No niitä (tunteja) seurataan...oisko viikkotasolla. Ensinnäkin katotaan, et onks ne tunnit laitettu sisään ja sit katotaan, et mitä siel on tehty. Ja sitten sitä kyllä ihan seurataan esimiesten taholta, et monen aikaan lähtee töistä ja tällasta. Et ne seuraavat sitä. Ja sitten tavallaan, et jos se ei matchaa yhtään siihen, mitä on merkannu, niin sitten...siinä tietysti on ristiriita.” (Luova työntekijä 1)*

Tiukalla tuntiseurannalla nähdään toisaalta olevan luovuutta rajoittava vaikutus:

*”No siis vähentää (luovuutta) siinä mielessä, että ei tavallaan pysty...tai en tiedä pystyiskö, mut on siitä keskusteltu, et ei pysty helposti irtaantumaan vaikka niinku kesken päivän. Et jos tarvis tehdä jotain tai miettiä jotain ideaa, et lähtis niinku oikeesti pois pariks tunniks toimistolta tekee jotain, niin se tuntuu tavallaan väärältä, ku se ei tavallaan oo mitattavaa työtä [...] et sillä tavalla se rajottaa kyllä.” (Luova työntekijä 1)*

#### 4.2.3.2 Asiakastyytyväisyys

Keskeinen ei-rahamääräinen mittari on lisäksi asiakastyytyväisyys. Se ei ole yhtä selkeästi linkitetty rahamääräiseen tulokseen kuin tuntiseuranta kvalitatiivisesta luonteestaan johtuen, mutta esimerkiksi asiakkaalta mahdollisesti saatavat bonukset pohjautuvat juuri nimenomaan asiakastyytyväisyyteen varsin suorasti.

*”Asiakastytyväisyys on tietysti liiketoiminnan kannalta (tärkein). Sen kvalitatiiviset arvioinnit, on se mihin meidän bonukset perustuu. Mut tavallaan sekin johtaa rahaan. Kaikkihan niinku ikävä kyllä ja onneksi liittyy rahaan. [...] Eli kyl mä yhä oon sitä mieltä, et kyl se asiakastytyväisyys, joko asiakkaalta säännönmukaisesti kysyttynä, mutta myös sitten epävirallisia kanavia pitkin keskusteltuna, niin sen jatkuva seuranta on kaikkein parasta, mitä voi myynnin lisäksi tehdä.”* (Toimitusjohtaja)

*”Tällä hetkellä oman työn kannalta varmaankin se asiakastytyväisyys, ja et miten se menee. Niin se on varmaan se tärkein, koska sillä pystytään seuraamaan, et miten hyvin me toimitaan yhteen, ja sieltä yleensä tulee keskustelujen kautta ilmi, et mitä asiakas toivoo meidän tekvän ja mihin kiinnittävän huomioo.”* (Asiakkuusjohtaja 1)

Asiakkuusjohtaja 2 tarkentaa asiakastytyväisyysdatan käytännön raportointia ja erittelee siihen liittyvän kommunikoinnin ongelmaa:

*”[...] globaali Wunderman-tiimi kerää sekä meiltä, että asiakkailta kommentteja ja ihan numeerista palautetta siitä yhteistyöstä ja miten se on mennyt. Me ei oikein saatu mitään tuloksia siitä viime vuonna.. Et sieltä päin ei oikeen tullut kommenttia. Toivon, et se toimis tänä vuonna vähän paremmin.”*

Syyt heikkoon asiakastytyväisyysnäkyvyyteen Wunderman Helsingille saattavat olla osittain asiakkaan puolella:

*”[...] se on lähteny vähän köhien liikkeelle, koska meillä vaihtui viime vuonna asiakkaiden puolella henkilöstö niin paljon. Et meillä ei oikein ollut ketään, kenen kanssa sitä ois tehty.”* (Asiakkuusjohtaja 2)

EMEAN johtoa asiakastytyväisyys ei kuitenkaan joitain poikkeustilanteita lukuun ottamatta juurikaan kiinnosta:

*”Ei suoranaisesti (kiinnosta). Et silloin jos ne vaikuttaa bonuksiin saattaa herätä kysymyksiä. Ja jos jäädään merkittävästi alle ennakoiduista asiakasbonuksista, mut jos saadaan merkittävät asiakasbonukset, niin totta kai siellä on kiinnostusta. Mutta enemmän se on Wundermanin mallissa niin, että kansainvälisen asiakkuuden kohdalla kullakin on oma talousjohtajansa, jotka seuraa sitä, jolloin taas ne henkilöt, joille me raportoidaan maakohtaisesta liiketoiminnasta, niin heidän ei enää tarvitse seurata tätä. Heidän vastuullaan on meidän taloudellinen performanssi, eikä niinkään meidän performanssi asiakkuuksissa, jota me toisaalta kuitenkin sitten raportoidaan ketjun sisällä muille tahoille.”* (Toimitusjohtaja)

Wunderman Helsingin asiakkuusjohdolla ei myöskään vaikuttaisi aina olevan selkeää kuvaa siitä, miten kansainvälinen asiakkuusjohto käsittelee lokaalisti saatua asiakastytyväisyysarvoja:

*”Mä veikkaan, että ne (kvantitatiiviset asiakastytyväisyysluvut) menee meidän globaalille tiimille, joka sitten käsittelee asiakkaan markkinointipäällikön kanssa niitä enemmänkin.” (Asiakkuusjohtaja 2)*

Wundermanilla ei asiakastytyväisyyden lähtökohtaisesta tärkeydestä huolimatta ole suoranaisia linkkejä sen ja esimerkiksi kannattavuuden tai liikevaihdon välillä, eikä näitä pidetä edes relevantteina:

*”Kussakin asiakkuudessa on omat mallinsa, jotka on asiakkaan kanssa sovittu ja jotka nojaa asiakkaan käyttämiin malleihin tai sitten meidän ehdottamiin malleihin, joissa sitten mitataan asiakkaan liiketoiminnan kannalta ja meille annetun tehtävän kannalta tärkeitä tavoitteiden toteutumisia. Eli jossain asiakkuudessa meidän tavote voi olla selkeästi tukea myyntiä ja toisessa taas heidän omaa asiakaspitoansa tai vastaavaa, jolloin tavallaan ne tavoitteet vaihtelee aika pitkälti siellä.” (Toimitusjohtaja)*

Lisäksi vaikuttaisi siltä, että asiakastytyväisyydelle asetetut tavoitearvot ovat varsin epämääräisiä, ja suoraa toimintaa tukevaa arvoa näistä on sinällään varsin vaikea johtaa:

*”Ensinnäkin ne tavoitteet eivät ole kauhean tarkkoja. Ne on on hyvin geneerisiä. Esimerkiks asiakastytyväisyyden pitää ylittää 5,5- taso millään lailla puuttumatta siihen, et mikä se on ollut ennen. Et ne ei ole semmosia, et niistä kokis saavan jotain irti. Mun mielestä tavoitteet pitäis olla enemmän jalkautettu niinku per kohde, että niistä ois jotain hyötyä (toiminnalle).” (Asiakkuusjohtaja 1)*

*”Et haetaan sitä globaalia keskiarvoa ja se globaali keskiarvo heilahtelee todella, todella vähän. Ja me ei oikeastaan ikinä saavuteta tätä meidän asiakastytyväisyystavoitetta.” (Asiakkuusjohtaja 1)*

Asiakkuusjohtaja 1:llä on vastuullaan varsin suuri kansainvälinen tiimi, mutta hänen roolinsa asiakastytyväisyystavoitteiden asettamisessa on varsin olematon:

*”Ei niihin (tavoitearvoihin) ole oikeastaan minkäänlaista...et ei niistä ole edes keskustelua. Et ne on geneerisiä globaalilla tasolla, että ei ole minkäänlaisia kohdennettuja tavoitteita, joista sais kunnolla kiinni.” (Asiakkuusjohtaja 1)*

Toisaalta on myös huomattava, että osa asiakastytyväisyydestä ja sen seurannasta ei liity virallisiin mittareihin, vaan epävirallisilla kanavilla ja palautteella on suuri merkitys:

*”Mulla on semmonen tunne, että meillä on tällä hetkellä aika hyvät keskusteluyhteydet auki, ja pystytään antamaan palautetta puolin ja toisin asiakkaan kanssa. Et mä en usko, et sieltä tulee mitään yllättävää. Me kyl tiedetään ne kohdat, missä ne (asiakas) toivoo meiltä enemmän.” (Asiakkuusjohtaja 2)*

*”Esimerkiksi asiakastytyväisyyden mittaaminen tapahtuu kansainvälisissä asiakkuuksissa keskusjohtoisesti, ja pienissä / paikallisissa asiakkuuksissa emme ole käyttäneet muodollista tai virallista tiedonkeruuta. Näin ollen asiakastytyväisyyteen liittyvät seikat hoidetaan usein meilitse/kasvotusten heti, kun aihetta on.” (Varatoimitusjohtaja)*

Yrityksessä ei koeta asiakastytyväisyyttä uhrattavan rahamääräisten tulosten vuoksi.

Vuosisopimusmallista johtuen kyse on enemmän asiakkaasta itsestään:

*”Et ei me ehkä uhrata asiakastytyväisyyttä budjetin takia. Se johtuu varmaan pääasiassa siitä, että budjetit tulee asiakkaan määrääminä, ja ne tietää ne haasteet niissä. Et kun ne pistää ne vuosibudjetit todella minimiin, niin siinä on jo haasteet asetettu siinä. Ja me ei oikeastaan siitä enää alemmas mennä.”* (Asiakkuusjohtaja 1)

Asiakkuusjohtaja 2 näkee niin ikään asiakkaan tiukat budjetit esteenä paremmalle asiakastyölle:

*”On paljon, mitä voitais tehdä enemmän. Ja he (asiakas) ottaa erittäin mielellään vastaan kaikki ideat. Mutta lokaali rahahan niillä on vähissä.”*

Toimitusjohtaja puolestaan näkee haasteena asiakastytyväisyydelle suomalaisen työkuulttuurin:

*”Mut että ehkä isomman haasteen luo se, että tavallaan meidän työskentelykulttuuri on niin joustamaton. Meidän kyky saada työntekijät venymään ja kerryttämään niitä tunteja tai saada lisää laskutusta niiden myytyjen lisäksi on aika haasteellista, koska siinä helposti tulee vapaa-ajan kompensatiota ja vastaavaa. Ja ehkä tää myös liittyy siihen, että suomalainen haluaa joka tunnista korvauksen, eikä ole valmis investoimaan omaan uraansa.”*

#### 4.2.3.3 Muut ei-rahamääräiset mittarit ja mittareiden linkitys

Wunderman Helsingissä on myös kvalitatiivisia mittareita, jotka pääasiassa liittyvät työn laadun seurantaan:

*”Ja sitten on tosiaan se...no se mitataan just firman sisäisesti, eli tiimin luova johtaja ja koko firman luova johtaja, jotka katoo, mitä se työn jälki on. Toi on tietysti vähän subjektiivisempi arvio.”* (Luova työntekijä 1)

Erityisesti luovat työntekijät kokevat itsensä ja osaamisensa kehittämisen kannalta keskeisimmiksi kvalitatiiviset ja jopa epäformaalit mittarit:

*”Omalta kannalta on tietenkin tärkeintä lähimmän esimiehen palaute ja myöskin muiden työkavereiden, mut lähinnä kun työskentelee tossa luovassa tiimissä, niin mä nään, et se niin kuin oman tiimin ja oman esimiehen antama palaute on se olennaisin.”* (Luova työntekijä 2)

*”Et kyllä yleensä saman tien sanotaan jotain pientä, jos on huomautettavaa. Ei ole aina jotain virallista palautetta, vaan se voi olla myös sivulauseessa.”* (Luova työntekijä 2)

Samaa mieltä on myös yrityksen johto:

*”Vaikka henkilökohtaiset kehityskeskustelut pidetään ja raportoidaan yrityksessämme kaksi kertaa vuodessa, niin tässäkin epävirallinen mittaaminen ja raportointi nousee selvästi tärkeämmäksi. Olemme pyrkineet rakentamaan palautekulttuurin niin, että ongelmatilanteissa palaute annetaan suoraan ja henkilökohtaisesti. Jos on aihetta viedä asia esimiehelle, niin tämäkin useimmiten hoidetaan kasvotusten.”* (Varatoimitusjohtaja)

*”Johtoryhmä on virallinen foorumi, jossa käsitellään säännöllisesti asiakkuuksien nykytilaa sekä työntekijöiden suoritusosaa. Näihin liittyvät asiat nousevat agendalle pääsääntöisesti epävirallisista kanavista, kahdenkeskisistä keskusteluista työntekijöiden tai asiakkaiden kanssa.”* (Varatoimitusjohtaja)

Pehmeän ja epäformaalin raportoinnin ja mittaamisen roolit tiedostetaan myös asiakkuusjohdon keskuudessa. Huomioitavaa kuitenkin on, että nämä eivät ole yrityksen virallisen ohjeistuksen vaatimia, ja niiden rooli saattaa joillekin olla myös oman selustan turvaamisessa kansainvälisen asiakkuusjohdon ja asiakkaan silmissä:

*”No mä olen raportoinut asiakkaalle ja myös yrityksessä sisäisesti tiimin filistä pehmeillä mittareilla: ’Okei, mua pelottaa, että tämä henkilö palaa loppuun, mua pelottaa, että tämä henkilö vaihtaa työpaikkaa, olen huolissani, että tämä henkilö ei ole tarpeeksi proaktiivinen, vaan pysyy siinä omassa kuorensa, vaikka tehtävä ei tulisi jatkumaan tällaisena, vaan toimintaa pitäisi ajaa muunlaiseksi.’ Yleisesti nää siis liittyy tiimin kehitykseen. Nää on mun vapaaehtoista raportointia. Ei virallisia Wundermanin mittareita. Mä olen oman urani aikana oppinut sen, että mieluummin raportoi liikaa, liian transparentisti kuin että piilotat tietoa. Koska jos sä piilotat tietoa, ja se kosahtaa, se on sun niskassa. [...] Mä sanoisin, että suurin osa tästä (vapaaehtoisesti raportoidun heille (kansainväliselle asiakkuusjohdolle) nice to have – infoa. Mä uskoisin, että sitä arvostetaan. Et he haluaa kuulla, mitä shop floorilla tapahtuu ”* (Asiakkuusjohtaja 3)

Virallinen suorituksenarviointi henkilötasolla painottuu Wunderman Helsingissä puolivuositaisiin kehityskeskusteluihin ja kerran vuodessa pidettävään 360-arviointiin:

*”Kaksi kertaa vuodessa tapahtuu kehityskeskustelu ja siinä sitten lähimmän esimiehen ja työntekijän kanssa käydään läpi näitä tehdyn työn tuloksia, ja suhteutetaan niitä tavoitteisiin. Tässä on pääpaino aika paljon henkilön kompetenssilla ja kyvyllä vastata tehtävän haasteisiin. Tässä on paljon muitakin kuin vain rahamääräisiä tavoitteita tai tehtyjen työtuntien tavoitteita. Nimenomaan osaamista painotetaan. Sitten kerran vuodessa tähän kuulu vielä henkilön 360-analysointi, jossa lisäksi mm. asiakkaat voivat arvioida työntekijän onnistumista tehtävässään. [...] Tätä ei linkata suoraan henkilön tuomaan taloudelliseen kontribuutioon, vaan se on pikemmin osa henkilön arviointia ja palkitsemista.”* (Talousjohtaja)

Henkilöstötyytyväisyyden linkittämistä muihin mittareihin ei koeta oleellisena työntekijöiden kirjavuudesta johtuen:

*”Et henkilöstötyytyväisyys on suorassa kytköksessä henkilöstön vaihtuvuuteen. Että totta kai sitä seurataan ja pyritään tunnistamaan sieltä tilanteita ja asioita, joilla pyritään estämään sitä henkilöstön vaihtuvuutta. Mutta sielläkin tulee taas henkilökohtaisia syitä alan luonteen takia, minkä takia ihmiset vaihtaa, vaikka olisivatkin tyytyväisiä omaan työhönsä. [...] Ihmiset on hirveen erilaisia ja osa ihmisistä viihtyy hyvinkin stabiilissa, pitkäjänteisessä ympäristössä. Ja taas osa kokee tarvetta hakeutua tällaiseen jatkuvasti muuttuvaan ja elävään ympäristöön. [...] koska kyseessä on huomattavasti laajempi kirjo ihmisiä aina asiakkuuksista vastaaviin ihmisiin, projektipäälliköihin, jotka on hyvinkin mitattavissa olevia resursseja. Ja sitten taas on hyvin luovia resursseja. Ja sitten vielä hallinnon tuen resursseja.” (Toimitusjohtaja)*

*”Ei voida käyttää yhtä scorecardia. Ei edes niinku samalle roolille, joka työskentelee eri asiakkuudessa, koska asiakkuussopimukset ja asiakkuustoimintamallit on niin merkittävästi erilaisia.” (Toimitusjohtaja)*

Kaiken kaikkiaan voidaankin todeta, että mittareiden välistä linkitystä ei juurikaan ole ja näiden linkkien potentiaalinen arvokkaan ei olisi yksiselitteistä:

*”Kuitenkin tällä hetkellä joka ikinen näistä raportointimekanismeista on tosi erillinen, niin se, että ne tuotais yhteen, niin ensinnäkin pitäis pohtia, että mikä on se lisäarvo. Sillä, että me seurataan jonkin verran sitä tuntikehitystä versus sitten asiakastytyväisyyttä, niin siinä vois olla jonkun näköstä linkitystä siihen, et me nähään, et ollaanko me panostettu yli vai ali, ja et vaikuttaaks se siihen, et miten asiakastytyväisyys muodostuu. Ja sitten toki rahallinen ja ajallinen panostus ois joissain määrin hyvä linkittää, mut et miten nää kaikki yhdessä...En osaa sanoa.” (Asiakkuusjohtaja 1)*

Asiakkuuksiin liittyvät kokonaisscorecardit tulevat kansainväliseltä johdolta asiakkaan määrittäminä, eikä niihin ole kansallisella tasolla mahdollisuutta vaikuttaa:

*”Ne tulee annettuna globaalisti. Ja nehan tulee asiakkaalta. Koska asiakas toimii niiden scorecardien kanssa aika paljon. Ja se mikä on siellä toimitusjohtajan scorecardissa, niin se valutetaan tänne meidän lokaalin asiakkaan scorecardeihin. Ja sieltä sitten taas vaatimukset siirtyy meidän Wunderman-tiimille. Meillä ei scorecardeja ole, mutta sieltä ne tulee ne tavoitteet ihan suoraan. Se ei sinällään näy meille.” (Asiakkuusjohtaja 2)*

Wunderman Helsingille eri mittareiden linkittäminen ei siis välttämättä ole asiakkuuksienkaan tasolla relevanttia, sillä mittareihin vaikuttaminen ei ole mahdollista.

Wunderman Helsingin pitää myös kerran kvartaalissa toimittaa EMEA-johdolle erillinen henkilöstöön ja ympäristöön liittyvä raportti (Liite 3). Financial Controller avaa alla kyseistä raporttia ja sen roolia. Lisäksi hän erittelee kuukausittain raportoitavia ei-rahamääräisiä mittareita (liite 2):

*”Se on vähän niinku tähän tyyliin, et ’montako A4-paperia täällä on printattu’, mitä on tietenkin todella vaikea millään tavalla laskea. Ja sit on tietenkin siinä samassa, kun raportoidaan tulosta ja*



*tasetta, tämmösiä henkilöstöön liittyviä. Eli henkilömäärä ja onko lähtenyt kuinka monta vapaaehtoisesti tai ei-vapaaehtoisesti. Ja sitten, onko tullut replacementtejä tai onko palkattu täysin uusia rooleja. Eli tän tyylisiä. Ja sitten myös joka kuukausi pitää raportoida tämä neliömäärä, mikä nyt ei tietenkään muutu joka kuukausi. Et se on vähän hassua.”*

Financial Controller on lyhyen ytimekäs raportin (liite 3) saamalle huomiolle EMEA-tasolta:

*”Ei mitään huomiota. Et jos siellä ei ole selkeesti joku väärässä kohdassa, niin muuten ei mitään.”*

Toimitusjohtajan näkemys kyseiseen raporttiin ja sen saamaan huomioon on kuta kuinkin Financial Controllerin näkemystä vastaava. Hän näkee sillä myös globaalin tarkoituksen:

*”No ei oikeastaan (saa huomiota). Tää on enemmän konsernitason seuranta. Totta kai me seurataan lähteviä työntekijöitä ja me seurataan työntekijämäärää.[..] Et enemmän se raportointi, mikä näihin liittyy, liittyy siihen, että konserni on asettanut itselleen tavoitteita olla vihreämpi. [...] Tätä tietty ohjaa sitten määrätyillä markkinoilla myöskin verokysymykset. Eli on verobonuksia ja muita. Suomessa meillä ei semmosia ole.”*

Talusojohtajan mukaan EMEA-johtoa ei juurikaan kiinnosta kyseiset ei-rahamääräiset mittarit, mikä kävi ilmi kysyttäessä näiden saamista huomiosta:

*”Ei oikeastaan minkäänlaista. Näitä selkeästi kerätään joitain muita toimijoita varten. Esimerkiksi ketju on ulkoistanut toimitilalahallinnon muistaakseni Filippiineille rekisteröidyn yhtiön haltuun. Ja näitä tietoja kerätään lähinnä sen takia, että tämä ulkoistettu palvelutoimija pystyy reagoimaan mahdollisiin muutoksiin ja sitten pitämään omia rekistereitä ajan tasalla.”*

*”Ei-rahamääräisillä mittareilla ei näyttäisi olevan selkeää toimintaa ohjaavaa merkitystä.”*  
(Talusojohtaja)

Talusojohtaja esittää myös oman näkemyksensä siitä, miksi ei-rahamääräisillä mittareilla ei pääasiassa ole toimintaa ohjaavaa merkitystä:

*”Uskoisin, että ketjun rakenteesta johtuen sitä ei kerätä, koska ketjulla olisi hyvin vaikea toteuttaa tällaista toimistojen välillä tapahtuvien hyötyjen etsimistä tällaisista teemoista. Nämä (toimistot) ovat hyvin pitkälti pieniä, paikallisia toimistoja, joista sitten vaan muodostuu suuri kokonaisuus.”*

Ei siis tule yllätyksenä, ettei Financial Controller myöskään uskoisi ei-rahamääräisten mittareiden suuremmalla määrällä olevan juurikaan arvoa:

*”En usko, sillä mehän ollaan hyvin pieni markkina. Et se vois olla lähinnä meille semmosta nice to know – tietoa...”*

Lisäksi tästä seuraisi lisää raportoitavaa ja niin suorat kuin myös epäsuorat kustannukset voisivat Financial Controllerin mukaan olla suuremmat kuin lopulliset hyödyt.

### 4.3. Toiminnan aikajänne

#### 4.3.1 Aikajänteen ilmentyminen

Alan hektisyydestä johtuen vaikuttaisi siltä, että toiminta Wunderman Helsingissä on varsin nopeasyklistä oli kyse sitten reagoimisesta ketjujohdon vaatimuksiin tai vain päivittäisiin sisäisiin askareisiin.

*”Mä väittäisin, että aika lyhyellä aikajänteellä (toimitaan). Et on suunnittelua pitkällä tulevaisuuteen, mut paljon asioita hoidetaan lyhyellä aikavälillä. Enemmänkin aika reagoivaa ja vähemmän on sitten proaktiivisuutta.” (Assistant Controller)*

Luova työntekijä 1 on samoilla linjoilla:

*”Tuntuu, että ennen ehkä painotettiin enemmän sitä pitkää aikaa, ja nyt ehkä vähän tuntuu, et se on siirtynyt lyhyempiin...Pyritään tavallaan saamaan seuraavan kuun tulos yms. paremmaks[...] tää on ehkä enemmän vaan mun oma tuntemus, et se on tavallaan menny lyhyempiin ajanjaksoihin.”*

Hän havainnollistaa näkemystään esimerkillä, jossa toisaalta näkyy myös Wunderman Helsingin toiminnan strateginen muutos:

*”Caseista ehkä lähinnä asiakkuuksissa niin, et silloin kun alotin täällä vajaa kolme vuotta sitten, silloin oli enemmän isoja asiakkaita, ja projektit oli vähän pidempiä. Nyt on tullu rinnalle myös semmosia lyhyempiä projekteja ja pienempiä asiakkaita, jolloin se on ihan selvää, et laskutusta tai kehitystä ei mietitä puolen vuoden päähän. Et se on tavallaan laajentunu se paletti. On kyllä edelleen niitä pitkäaikasia, mut nyt on tullut rinnalle lyhyempiä caseja, jotka on aiheuttanu sen, et painotus on ehkä siirtynyt enemmän lyhytaikasempaan toimintaan.*

Toiminnan nopeatempoisuuden syyt näkyvät talousosaston näkökulmasta päivittäisjohtamisessa:

*”Ekana tulee mieleen johtamistyyli. Et tietyllä tapaa on semmonen ilmapiiri ja sitä pidetään myös yllä. Asiat pitää saada tehtyä nopeesti ja pitää olla siinä ajan hermolla. Ja halutaan...no dynaamisuus on semmonen sana, mitä käytetään paljon. Ja et monen asian pitäis olla dynaamista. Et jos liikaa mennään suunnitellun mukaan, niin kokonaisvaltaisesti se tuntuu olevan huono asia.” (Assistant Controller)*

Assistant Controller tarkentaa vielä:

*”Et jotenkin meillä toiminta tuntuu olevan hektistä ja sitä vois tehdä ehkä jotenkin muutenkin. Et ihmisten ei ehkä tarvis olla niin hektisiä. Mut sit tietty tulee vaan jotain juttuja, et joku tekijä muuttuu. Menee esimerkiks joku suunnitelma uusiks, niin totta kai siinä pitää pystyä reagoimaan nopeesti. Mut et jotain kun lähdetään tekemään, niin et siinä jos vois vähän suunnitelma enemmän ja sit kattoo, et miten se lähtee menemään. Tässä vois se ennustettavuus ja proaktiivisuus olla kova juttu.”*

Assistant Controller ei ole juurikaan mukana budjetoinnissa tai suunnittelussa, mistä johtuen hänelle näkynee päällimmäisenä juuri päivittäisjohtamisen hektisyys, eikä toisaalta EMEA-johdon halu päästä suunniteltuihin lyhyen ajan tavoitteisiin

Toimitusjohtaja on samoilla linjoilla toiminnan aikajänteestä puhuttaessa henkilöstön virallisesta ja epävirallisesta palkitsemisesta:

*”Ja tällä alalla pyritään palkitsemaan siitä menestyksestä välittömästi esimerkiksi investoimalla yrityksen fasiliateetteihin tai koulutukseen...mahdollisesti matkoihin ja vastaavaan muuhun. [...] Eli palkitseminen kuten myös mahdollinen leikkaaminenkin pitää tapahtua kohtuullisen nopeasti, jotta se tuo sen vaikutuksen. Eli hirveen pitkäjänteistä johtamista ja suunnittelua on vaikee tehdä sillä alalla. Vaikka budjetointia voisikin tehdä pidemmällä aikavälillä, mutta johtaa pitää ihan viikko- ja päivätasolla, koska tilanteet muuttuu ja elää. Kyseessä on epävarma liiketoiminta.”*

Myös EMEA-johto on toimissaan ja vaatimissaan tarkennuksissa hyvin nopea:

*”Kun nää (tulos ja tase cartesiksessa) julkaistaan, niin se (huomiot EMEA:ta) tulee yleensä saman vuorokauden aikana. Et todella nopeesti. Ja sitten odottavat myös vastausta siihen välittömästi.”*  
(Financial Controller)

Asiakasrajapinnassa työskentelevät kokevat toiminnan myös varsin lyhytsykliseksi:

*”[...] varmana lähetään siitä, että mun asiakkuuden sopimus on aikasemmin tehty vähintään kahdeksi vuodeksi. Ja nyt tästä vuodesta eteenpäin se tehdään vuosi kerrallaan. Et me saatiin juuri äsken kuulla, että Suomen fiscall year 13 on sovittu ja meillä työt jatkuu. [...] lähinnä eletään semmosen tulevan kuukauden, maksimissaan kahden kuukauden jänteellä. Et kyllä sieltä välillä aika isojakin ylläreitä tippuu ja aika pienillä aikajänteillä.”* (Asiakkuusjohtaja 2)

Tehdyn työn arviointikriteerit tuntuvat myös painottuvan nimenomaan ajalliseen tehokkuuteen:

*”No yrityksen kannalta varmaan tärkein (minuun liittyvä mittari) on se, kuinka nopeesti saadaan sitä tavaraa asiakkaalle. Et pidetään asiakas tyytyväisenä. Et jos pitää valita, et onks se nopeus vai*

laatu, niin kyl se enemmän on se nopeus, mikä on tärkeempi. Et ei tarvi joka asiasta tehdä mullistavaa uutta ja hioa sitä kahta viikkoa. (Luova työntekijä 1)

”Kyl mä näkisin, et ne tunnit siihen aina menee edelle, koska ne budjetoidaan niin tiukasti. Semmosta ei oo juuri ikinä käynyt, et me hiottais kauemmin jotain projektia, koska siihen on jäänyt tunteja käyttämättä. Ennemmin se on päinvastoin: ne projektit budjetoidaan niin pieniks, ettei jää semmoseen aikaa. Ikinä ei olla valmiita etuajassa.” (Luova työntekijä 2)

### 4.3.2 Aikajänteen syyt

Toiminnan nopeatempoisuuteen ja hektisyyteen saattaa osaltaan myös vaikuttaa tiedonjaon aikajänne kansainväliseltä asiakkuusjohdolta, mikä ei aina toimi niin hyvin kuin voisi toivoa:

”Kyl se on silleen suoraan ylhäältä alaspäin tiputettuna. Että ’tässä on paketti, toimikaa kolmen päivän sisällä, ja palauttakaa paketti. [...] mut sit taas kun ite on tehnyt toisen asiakkaan kanssa ja tottunut, että ollaan pääkonttoria lähellä ja tiedetään kaikki asiat hyvissä ajoin ja voidaan suunnitella.” (Asiakkuusjohtaja 2)

Nopeista toimeksiannoista voi seurata myös haasteita itse asiakastyölle:

”Ja asiakas rupesi kyselemään meiltä viime viikolla, että mitkä meidän next stepit on, ja siihen täytyi sanoa, että meille ei ole kerrottu meidän ketjusta vielä mitään.” (Asiakkuusjohtaja 2)

Asiakkuusjohtaja 2 jatkaa:

”No mä kyllä ymmärrän, että tän asiakkaan tapauksessa Suomihan on hyvin pieni myyntiyksikkö, et me ollaan pieni tekijä siellä globaalilla skaalalla...” (Asiakkuusjohtaja 2)

Suomen pienet markkinat saattavat siis olla yksi syy heikkoon tiedonjakoon ja sen aiheuttamaan hektisyyteen Wunderman Helsingin toiminnassa.

Lyhytnäköisyys voi myös olla tilannesidonnaista. Senhetkisellä bisnestilanteella on luonnollisesti merkittävä rooli aikajännettä tarkasteltaessa:

”Nyrkkisääntö kansainvälisissä isoissa tileissä on pääasiassa se, että ensimmäiset pari vuotta tehdään ihan turskaa, koska siihen tiliin on investoitu, ja sitä rakennetaan. Kolmas vuosi pitäis periaatteessa olla jo se, kun tehdään tulosta. Eli siinä mielessä ainakin tuollaisella aikajänteellä katsotaan. Mä sanoisin, että tilanne vaihtelee nimenomaan bisnestilanteen mukaan. Silloin kun bisnes menee hyvin, katotaan pitkäjänteisesti. Mut sitten kun asiakkaat rupee leikkaamaan budjetteja, ottamaan FTE:tä (full time employee) ulos, niin totta kai siinä vaiheessa se fokus siirtyy vääjäämättä lyhyeen aikaväliin ja lyhytnäköisyyteen.” (Asiakkuusjohtaja 3)

Mielenkiintoista on myös huomata, että tiukka tuntiseuranta ei välttämättä itsessään ruoki lyhytnäköisyyttä, vaan se saattaa olla lyhytnäköisyyttä aiheutuvasta bisnestilanteesta johtuvaa:

*”...tiukempina aikoina tuntiraportointikuri ja sen vaatimustaso on kovempi. Sen huomaa siinä, että sieltä tulee jatkuvalla syötöllä, että 'onhan tunnit kohallaan'.” (Asiakkuusjohtaja 3)*

Lyhytnäköisyyden ja tiukan tuntiseurannan välille saattaakin siis muodostua eräänlainen noidankehä, jotka ruokkivat toisiaan.

Asiakkaalla on myös roolinsa toiminnan aikajänteessä:

*”...mutta kun asiakkaallakin ne budjetit on niin pienet, että se on se suurin ongelma.” (Luova työntekijä 2)*

*”Ja silloin kun on painetta asiakkaan suunnalta, niin totta kai se toiminta siirtyy lyhytnäköisemmäksi.” (Asiakkuusjohtaja 3)*

*”Eletään maksimissaan puolen vuoden jaksoissa. Aikanaan ollaan varmaan eletty vuoden sykleissäkin, mut viimeisen kahden vuoden aikana on ollut hyvä, jos on saanut puolen vuoden sopparin. Sit ollaan menty kvartaalisoppareihin aika pitkälti tässä viimeisen vuoden aikana. Ja nyt sitten huomattiin tässä, että ei ne kvartaalisopparitkaan välttämättä pidä, et oltiinkin ruvettu maksamaan kuukaus kerrallaan.” (Asiakkuusjohtaja 4)*

### 4.3.3 Aikajänteen seuraukset

Yllämainitusta voi luonnollisesti seurarata laadullisia ongelmia, ja se voi lisäksi myös heikentää työntekijöiden motivaatiota:

*”On siitä (nopeus vs. laatu) välillä jotain ongelmia tullut. Et jää ideoita käyttämättä tai toteuttamatta sen takia, et siinä ajassa ei ehi. Ja erityisesti silloin, jos projektia on tavallaan ostettu tietty määrä tunteja, niin sitten on pakko karsia jostain.” (Luova työntekijä 1)*

*”Oman työni ja oman kehittymiseni kannalta taas tietysti kiinnostaa enemmän se laatu. Et saadaan hyvää jälkeä ja itse kehittyy ja toivottavasti kelpaa myös näille luoville johtajille, jotka vastaa taas siitä mun omasta etenemisestä, et miellyttäis heitä.” (Luova työntekijä 1)*

Yksittäisen asiakkaalle myydyn roolin kehittäminen pitkäjänteisesti voi myös välillä osoittautua vaikeaksi:

*"[...] ja sen roolin ajallinen pituus riippuu ihan siitä, et minkä pitunen rahoitus asiakkaalta siihen rooliin saadaan [...] Jos saadaan koko halfin (puolivuotinen) soppari, niin menee tosi hyvin. Ja itse asiassa mä nytkin kuvittelin, että mulla piti olla koko halfin soppari, mutta siinä vaiheessa kun asiakkaalla tuli isot säästöt, niin ei se sitten kauheesti pitänytään, et se jäikin aika lyhyeen."* (Asiakkuusjohtaja 4)

Henkilötasolla pitkänajan suunnittelu nähdään toki tärkeänä, joskin sen kanssa voi olla ongelmia nopeatempoisella alalla:

*"Totta kai pitää miettiä kolmen ja viiden vuoden päähän sen yksilön kehityspolkuja yrityksessä. Se olisi tietysti jälleen kerran tavoite ja niinku kaunis ajatus ja siihen varmasti pyritään. Mutta kun me myydään omaa osaamistamme ja itseämme, ja tää on semmonen bisnes, missä asiakkaan on aika helppo laittaa rahahanat kiinni ja sanoa: 'Okei, me tehdään tää itse.' [...] Tässä tietenkin se Wundermanin sisäisen pitkäntähtäimen suunnittelu hankaloituu."* (Asiakkuusjohtaja 4)

## 5. Johtopäätökset

### 5.1 Toiminnan aikajännettä leimaavat tekijät

Ennen varsinaisten havaintojen ja tutkimuskysymysten mukaisten johtopäätösten läpikäyntiä kootaan yrityksen toiminnan aikajännettä leimaavat tekijät. Kontekstia ei voi jättää huomioimatta, ja sillä on luonnollisesti vaikutusta myös tulosten yleistettävyyteen.<sup>16</sup>

Leimaavaa Wunderman Helsingin mittareiden ja näiden aikajänteiden tarkastelulle on konteksti, jossa yritys toimii. Ensinnäkin, yritys on nykymuodossaan varsin nuori, eikä sillä ole mairittelevaa tuloshistoriaa takana. Hamiltonin ja Muralidharanin (1999) mukaan nuoria yrityksiä seurataan erityisen paljon tiukkojen rahamääräisten mittareiden ja tavoitteiden avulla, mikä on linjassa myös Wunderman Helsingin tapauksessa. Kuten mainittua, yritys ei ole vielä saavuttanut hyviä historiallisia rahamääräisiä tuloksia, mikä Dossin ja Patellin (2010) sekä Van der Steden (2000) mukaan aiheuttaa myös tiukempaa taloudellista seurantaa ja kontrollia. Mittarit itsessään ovat staattisia, joskin arvioita peilataan yrityksen aikaisempaan suoritukseen, ja tavoitteita päivitetään yleisnäkymien mukaisiksi. Suhteellisuus on siis sikäli läsnä, joskin välillä kankeana ja heikosti ymmärrettynä.

---

<sup>16</sup> Esimerkkinä voidaan mainita Merchantin (1990) havaitsema rahamääräisten mittareiden ja lyhytnäköisen ajattelun välinen positiivinen korrelaatio ja siihen liitetyt rajoitteet: havainto ei ole yksiselitteinen ja Merchant (1990) itse huomauttaakin tutkimuksen sisältäneen useita rajoitteita lyhytnäköistä toimintaa painottavan yleistaloudellisen tilanteen vuoksi. Merchantin (1990) mukaan tulokset olisivat voineet olla erilaisia eri kontekstissa.

Toisekseen, Wunderman Helsinki kuuluu erittäin suureen kansainväliseen verkostoon, mistä johtuen viralliset suoritusmittarit tulevat annettuina, eikä mittareiden interaktiivinen käyttö tulosten kommentointivaatimuksia lukuun ottamatta ole mahdollista. Mittareiden diagnostinen käyttö voi johtua siis myös välillisesti resursseista ja koko ketjun kasassa pitämisestä

Kolmanneksi, yrityksen toimintaa leimaavat kaksi eri strategiaa: kansainvälisesti neuvoteltujen asiakkaiden vuosisopimusten täyttäminen paikallisesti ja omien paikallisten asiakkaiden hankkiminen ja näille projektiluonteisen työn tekeminen. Yritys pyrkii tasapainotettuun asiakasportfolioon, mutta uusasiakashankinta on mainosalalla erittäin haastavaa taloudellisesti tiukkoina aikoina, ja suuret kansainväliset vuosisopimusasiakkaat säilyttävät keskeisen roolinsa ja osuutensa kokonaisliikevaihdosta. Kansainvälisesti kuitenkin oletetaan, että maayritykset harjoittavat aktiivista uusasiakashankintaa vuosisopimusasiakkaiden palvelun ohella. Tämä on hyvin linjassa Dossin ja Patellin (2010) näkemysten kanssa strategioiden yhdistämiseen liittyen. Toisaalta haasteen asettavat kansainvälisen johdon vaatimukset paikalliselle uusasiakashankinnalle, jota pitäisi toteuttaa tiukkojen kuukausitulosten puitteissa. Tämä ristiriita myötäilee Lavertyn (2004) havaintoa, jonka mukaan yritysjohtoa painostetaan kehittämään ja saavuttamaan pitkänajan strategisia tavoitteita, mutta yksilökohtainen arviointi tapahtuu kuitenkin kvartaalitulosten pohjalta.

Manzoni ja Michelli (2010) painottavat kansainvälisten tytäryritysten suorituksenmittaamisessa maakohtaisten indikaattoreiden adaptointia ja järjestelmien joustavuutta. Tällöin Kolehmainen (2010) monikansallisille yrityksille suosittelema dynaamisuus suorituksenmittauksessa toteutuisi parhaiten. Wunderman Helsingin virallinen raportointi kansainväliselle johdolle niin hallinnon kuin asiakkuuksienkin osalta on kuitenkin varsin jäykkää, ja mittarit sekä tavoitteet asetetaan ylhäältä. Wunderman Helsingin tärkeä maantieteellinen sijainti lähellä ketjun merkittävän asiakkaan pääkonttoria ei näyttäisi vaikuttavan mittareihin tai niiden käyttöön keventävästi verrattuna muihin maihin. Dossin ja Patellin (2010) mainitsemilla ei-rahamääräisiin mittareihin vaikuttavilla erityistekijöillä ei myöskään näytä olevan roolia Wunderman-ketjun toteuttamassa suorituksenmittauksessa Wunderman Helsingin tapauksessa. Mittaaminen ja mittarit ovat pääasiassa diagnostisia ja niitä seurataan varsin jäykästi, pelkkiä arvoja tuijottaen. Poikkeuksen muodostavat rahanmääräiset budjettitavoitteet, joita voidaan päivittää interaktiivisesti kvartaaleittain.

Lyhytnäköisyys ja pitkänajan suunnittelun vaikeus kumpuavat Wunderman Helsingissä pikemminkin muista tekijöistä kuin käytetyistä mittareista. Kääntäen: pitkänäköisyyttä ei saavuteta mittareilla. Mittareissa, niiden käytössä ja tavoitteenasetannoissa seurantoineen pikemminkin näkyy muista tekijöistä kumpuava lyhytnäköisyys.

Asiakas on keskiössä toiminnan aikajännettä tarkasteltaessa. Kun tällä menee taloudellisesti hyvin, on katse pidemmässä aikavälissä, kun taas heikkoina aikoina lyhytnäköisyys ja kuukausitulos ovat keskiössä. Myös työtunnit, ei-rahamääräinen mittari, on tarkemman seurannan alla tällöin. Epävarmoina taloudellisina aikoina asiakkaan, teoriassa myös suuren vuosisopimusasiakkaan, toiminnassa voi tapahtua hyvin nopeita muutoksia, joilla on vaikutusta asiakkaan budjettiin ja sitä kautta markkinointiin käytettäviin rahamääriin. Tiukimmillaan voidaan elää kuukauden tai maksimissaan kahden kuukauden jaksoissa. Suuressa mittakaavassa onkin ollut havaittavissa, että sopimukset neuvotellaan entistä lyhyemmiksi, jolloin asiakkaalla on enemmän liikkumatilaa. Ymmärrettävää on, että mainostoimiston on mahdotonta tehdä relevanttia pitkänajan suunnittelua tällaisessa kontekstissa, jolloin suunnittelun ja toiminnan aikajänne jää väkisinkin Van der Steden (2000) määrittelemän lyhyenajan, 12 kuukauden, alle. Tämä näkyy Wunderman Helsingin luovien työntekijöiden mielestä siinä, että heiltä odotetaan työtä mahdollisimman nopeasti, laadun ollessa toissijainen tekijä, ja toiminnan hektisyys on heille arkipäivää. Työntekijät ymmärtävät tämän: asiakkaiden budjetit ovat välillä tiukkoja. Lavertyn (2004) esille tuoma yrityskulttuurin rooli toiminnan aikajänteen aiheuttajana näkyy tässä hyvin. Toisaalta vaikutuksensa lyhytnäköisyyteen on myös edellä mainitulla strategialla: Wunderman Helsinki pyrkii palvelemaan yhä kasvavissa määrin pienempiä paikallisia asiakkaita, joissa projektien laskutus on nopeatempoisempaa ja toiminta sitä kautta lyhytnäköisempää. Kunnon asiakassuhteen rakentaminen voi muodostua tällöin haasteelliseksi.

## 5.2 Rahamääräiset mittarit ja niiden aikajänne

Rahamääräiset mittarit ja niiden arvot tavoitteineen leimaavat erittäin paljon Wunderman Helsingin koko toimintaa. Liikevaihdon ja liikevoiton toteutuminen budjettiin nähden on keskeistä. Näiden ennakoiti on Wunderman Helsingin taholta kansainväliselle ketjujohdolle tärkeää: erot budjettiin ja muihin tavoitteisiin ovat hyväksytyjä, mikäli näistä



on osattu kommunikoida riittävän ajoissa. Painotus tähän saattaa johtua kansainvälisen johdon halusta pyrkiä kontrolloimaan erittäin turbulentiksi osoittautunutta toimialaa. Käytännön tasolla tämä näkyy liitteessä 2: Wunderman EMEA:lle raportoidaan kaiken kaikkiaan yhdeksää eri rahamääräistä mittaria, joiden muutoksia verrataan niin edellisvuoteen ja budjetoituun kuin myös päivitettyihin ennusteisiin. Lisäksi erityishuomion saavat kaikki ne tuloslaskelman erät, joiden muutos joko prosentuaalisesti tai rahamääräisesti ylittää tietyt tasot viimeisimpään year-to-date-ennusteeseen nähden.

Kuuluminen WPP:hen ja sitä kautta sijoittajien vaatimukset lienevät osaltaan syyllisiä Wunderman-ketjun tiukahkoon kontrollointiin myös Wunderman Helsingin tapauksessa. Kansainväliseen pörssiyritykseen kuuluminen ilmennee käytännössä mm. siten, että rahamääräiset tavoitteet asetetaan talousjohtajan mukaan kovemmiksi kuin mitä voidaan realistisesti saavuttaa. Päätelmä sijoittajien vaikutuksesta on hyvin linjassa mm. Busheen (1998), Lavertyn (1996) ja Rappaportin (2005) havaintojen kanssa.

Liikevaihdon, liikevoiton ja näiden muutosten tiukka seuranta ja ennakointi johtunevat myös Wunderman Helsingin strategisesti tärkeästä maantieteellisestä sijainnista ja yrityksen lyhyestä historiasta. Ensimmäisen voi linkittää O'Donnelin (2000) väittämään, jonka mukaan tytäryrityksen maantieteellisesti merkittävä rooli vain lisää emoyhtiön harjoittaman kontrolloinnin määrää. Jälkimmäistä voi puolestaan selittää Hamiltonin ja Muralidaharanin (1999) viitekehys tytäryrityksen kehitysvaiheista ja siihen liittyvästä suorituksenmittaamisesta: Wunderman Helsinki on ohittanut early stage -vaiheen, mistä kertoo lisääntynyt toimintavapaus new business -kulujen suhteen. Kontrollointi yrityksessä on kuitenkin edelleen varsin tiukkaa. Lavertyn (2004) mukaan eri asemissa oleville tytäryrityksille tulisi antaa eri määrät toimintatilaa. Wunderman Helsinki on pieni paikallinen toimija, jonka rooli ketjussa ei strategisesta maantieteellisestä sijainnista huolimatta ole merkittävä innovoinnin suhteen. Siinä mielessä yrityksen tiukka rahamääräisten mittareiden seuranta tässä kontekstissa on perusteltua – vaatihan innovointi teorian mukaan ilmaa budjetissa. Johtopäätöksen yleistettävyyden kannalta tulisi toisaalta perehtyä paremmin ketjun muiden toimipisteiden suorituksenmittaamiseen.

Maatasolla aktiivinen kanssakäyminen kansainvälisen ketjujohdon kanssa ja halu miellyttää näitä henkilökohtaisen tavoitteiden saavuttamiseksi voi Wunderman Helsingin ylimmän johdon osalta johtaa haluun saavuttaa budjettitavoitteet ts. lyhytaikaiset rahamääräiset

tavoitteet, mikä olisi linjassa Lavertyn (1996) havaintojen kanssa. Käytännössä olisikin mahdollista ”roikuttaa” tiettyjä kuluja seuraavalle raportointikaudelle, jotta budjetti toteutuisi mahdollisimman hyvin. Keskeistä ei siis ole kuukausituloksen maksimointi, vaan sen ennakoitun tason saavuttaminen, mikä myötäilee Merchantin (1990) havaintoja. Tämä päätelmä nivoutuu myös Lavertyn (1996) ja Porterin (1992) näkemykseen tiedon asymmetriasta ja päämies-agentti-suhteesta, päämiehen ollessa kansainvälinen johto ja agentin maatoimiston johto.

Budjettitavoitteisiin päästessään yritys saa itselleen lisää toimitilaa, jolloin pitkänäköisempi toiminta esimerkiksi uusasiakashankinnan suhteen on helpompaa. Voidaankin siis todeta, että Wunderman Helsingin näkökulmasta lyhyenajan rahamääräisten tavoitteiden saavuttaminen mahdollistaa pidemmän ajan arvonluonnin, eikä rahamääräisten tulosten tarkastelun korkea frekvenssi siis välttämättä olekaan yritykselle haitallista, kuten mm. Ittner et al. (2003) väittävät. Tässä kontekstissa ei myöskään vaikuttaisi olevan tarkoituksenmukaista vähentää rahamääräisten mittareiden tarkastelun frekvenssiä, kuten Laverty (2004) kehottaa toimimaan. Wunderman Helsingin näkökulmasta lyhyenajan rahamääräisten mittareiden laiminlyönti vaarantaisi myös yrityksen pitkänajan arvonluonnin. Lisäksi mainostoimisto voi tehdä kuukaudessakin hyvin merkittävät tappiot, minkä vuoksi näinkin lyhyen ajanjakson painottaminen on puhtaista taloudellisista syistä tärkeää. Tämä johtopäätös kyseenalaistaa monen aikaisemman tutkimuksen (mm. Merchant, 1990) suositukset käytettävistä mittareista ja niiden tarkastelun aikajännteistä, ja puoltaa mm. Van der Steden (2000) ja Marginsonin (2009) havaintoja. Lisäksi lyhyen aikavälin toiminnan mittaaminen ja arviointi ei aikaisemmassa tutkimuksessa esitetyistä suosituksista (mm. Marginson, 2009) poiketen välttämättä aina olekaan haitallista yritykselle pitkälläkään aikavälillä, ja yleinen käsitys lyhyenajan rahamääräisen tuloksen painottamisen haitallisuudesta voidaan täten kyseenalaistaa.

Brunssonin (1982) mukaan lyhyen aikavälin päätökset ovat rationaalisempia ja useampia komponentteja sisältäviä kuin pitkän aikavälin päätökset, mikä johtunee siitä, että organisaatiolla on luotettavampaa dataa lyhyelle aikavälille. Rationaalisuuteen pyrittäessä lyhyen aikavälin mittareita, useimmiten rahamääräisiä mittareita, tulisikin siis ehkä seurata suuremmalla intensiteetillä, kuin mitä viimeisien vuosikymmenten managerialissävyytteinen kirjallisuus (mm. Jonhson & Kaplan, 1987; Kaplan & Norton, 1996 ja Kaplan & Norton, 2001) suosittelee.

Suorituksenmittaus Wunderman Helsingissä on ainakin rahamääräisten mittareiden osalta varsin diagnostista, joskin interaktiivisella toiminnalla on roolinsa: mikäli erot suunniteltuun nähden pystyy perustelemaan, on kansainvälinen johto lähtökohtaisesti tyytyväinen. Aikaisempi kirjallisuus (mm. Simons, 1995; Marginson et al., 2010 ja Dossi & Patelli, 2010) suosittelee entistä interaktiivisempaa mittauskulttuuria pitkänajan arvon luomiseksi. Interaktiivinen suorituksenmittaus ei täysimääräisesti toteutettuna välttämättä edes olisi relevanttia monimutkaiselle ketjulle, jossa Wunderman Helsinki operoi. Interaktiivinen toiminta on kallista (Tuomela, 2005), eikä hyvää lyhyenajan rahamääräistä tulosta tarvitseva Wunderman Helsinki välttämättä hyötyisi tästä riittävästi kansainvälisen johdon vaatimusten alla. Myöskään Wunderman-ketjun ja lopulta WPP:n näkökulmista jatkuva interaktiivinen dialogi suorituksenmittauksen suhteen eri toimipisteiden kanssa ei välttämättä olisi panostuotos-suhteeltaan kannattavaa.

Wunderman Helsinki toimii lähtökohtaisesti luovalla, interaktiivista toimintaa ja budjettivapautta vaativalla alalla, jossa ennakoitun kuukausituloksen saavuttamisen ei tulisi olla liian keskeistä. Näistä lähtöasetelmistä huolimatta voitaneen todeta, että Wunderman Helsingin tapauksessa toiminta on varsin operatiivista ja budjetoitua, eikä ole mahdollista unohtaa lyhyen ajan rahamääräistä tulosta, sillä se toimii selkeästi pitkänajan arvонуontia mahdollistavan tekijänä

## 5.3 Ei-rahamääräiset mittarit ja niiden aikajänne

### 5.3.1 Lyhytnäköinen osaoptimointi

Wunderman Helsingissä tärkein ei-rahamääräinen mittari on työtunnit. Näitä seurataan tarkasti niin yrityksen johdon kuin myös asiakkuusjohdon toimesta. Tunnit ovat myös yksi keskeisimmistä indikaattoreista rahamääräisille tuloksille. Wunderman Helsingissä on havaittavissa, että myös ei-rahamääräiset mittarit ovat hyvinkin alttiita lyhytnäköiselle osaoptimoinnille, toisin kuin Merchant ja Van der Stede (2007) väittävät.

Tunteja seurataan tarkasti, mutta niiden todenmukaisuus voi olla kyseenalainen, vaikka kokonaisuudet ovat tietysti asiakkaan kanssa sovittuja ja tämän hyväksymiä. Tuntimanipulointiin vaikuttavat syyt voivat olla organisaatiokohtaisia: sopimukset

neuvotellaan kansainvälisesti, eivätkä ne huomioi Suomen työaikalainsäädäntöä esimerkiksi kesälomien suhteen. Näissä tapauksissa voi syntyä kiusaus budjettiin pääsemisen nimissä merkata tunteja tasaisemmin pitkin kautta, kuin miten ne todellisuudessa toteutuvat. Syynä voi myös olla yksilökohtaiset tekijät: työntekijä haluaa osoittaa tärkeytensä ja tehdä tunteja omalla ajallaan merkkäämatta niitä järjestelmään. Nämä havainnot voidaan linkittää Lavertyn (1996) havaintoon työntekijöiden halusta miellyttää esimiehiään sekä tiedon asymmetriaan.

Tiimitasolla syynä voi olla tehty virhe, joka halutaan korjata ylittämättä budjetoitua tuntimäärää. Tällöinkään mittaaminen ei anna oikeaa tulosta varsinaisesta tekemisestä.

Osoptimointi voi olla myös yritykselle välillisesti haitallista: työntekijä suoriutuu tehtävästään budjetoitua nopeammin, mutta merkitsee silti täydet tunnit, jotta ei joutuisi ”pakkaselle”. Mahdollisuus liiallisen tuntimäärän merkkäämiseen itsekkäistä syistä on siis mahdollista. Toki on myös huomioitava, ettei kaikki väärin merkkääminen ole tahallista: usean projektin kanssa työskentelevä voi merkata tuntinsa väärin vahingossa. Vaihtoehtoisesti tunteja ei ole alun perinkään allokoitu oikein eri projekteille, jolloin budjetissa pysyminen vaatii ”kikkailua”. Edelliset havainnot täydentävät Marginsonin ja McAulayn (2008) näkemyksiä lyhytnäköisen osoptimoinnin syiden laajentamisesta organisaatio- ja yksilötasolle.

Työtuntien lisäksi osoptimointia ja manipulointia ei-rahamääräisillä mittareilla voi tapahtua myös ketjulle toimitettavan henkilöstö- ja ympäristöraportin (liite 3) osalta: esimerkiksi kulutetun paperin määrää ei yrityksessä seurata, ja tämä luku täytetään usein täyttämisen vuoksi. Opportunistiset hyödyt ovat toki tässä hyvin vähäiset, ja se edustaakin organisaation näkökulmasta haitallista osoptimointia vain raportoivan työntekijän säästämän ajan ja ketjun saaman virheellisen tiedon osalta.

Toimintaa väärin indikoivaa dataa voidaan saada myös virallisista henkilöstötyytyväisyysmittauksista. Tämän voisi lähtökohtaisesti olettaa indikoivan henkilöstön vaihtuvuutta, mutta alalla, jossa 10 vuotta samassa työpaikassa on jo ihme, voi tyytyväinenkin henkilöstö vaihtua nopeasti. Vaihtuvuus hankaloittaa tulevaisuuden liiketoimintaa, oli syy siihen mikä tahansa.

Havainnot myötäilevät Marginsonia (2010), jonka mukaan ei-rahamääräisen mittareiden pitkänajan arvoa luovat hyödyt ovat heikosti havainnoituja. Tämä johtopäätös tukee Vaivion (2006) näkemystä: ei-rahamääräiset mittarit eivät ole immuuneita lyhytnäköiselle osaoptimoinnille.

### 5.3.2 Virallisen mittaamisen haaste

Lyhytnäköisyyden ongelma ei-rahamääräisten mittareiden osalta saattaakin siis kummuta mittaamisesta ylipäänsä: Wunderman Helsingissä harjoitetaan myös vapaaehtoista, epävirallista suorituksenmittaamista ja raportointia, joka koostuu pääosin pehmeistä, kvalitatiivisista mittareista liittyen tiimin yleistunnelmiin ja yksilöiden jaksamiseen. Näillä tekijöillä on selkeästi merkitystä yritykselle pitkällä aikavälillä. Lisäksi luovat työntekijät kokevat, että heille tärkein palaute tulee epävirallisia kanavia pitkin, esimerkiksi keskusteluissa omien esimiesten tai asiakkaiden kanssa. Wunderman Helsingin asiakkuusjohto kokee, että hyvät keskusteluyhteydet asiakkaaseen luovat paremman pohjan asiakastyytyväisyyden ymmärtämiselle kuin tähän liittyvät viralliset mittaukset, jotka eivät aina edes välttämättä kantaudu paikalliselle johdolle eivätkä myöskään kehitä toimintaa asiakasnäkökulmasta. Myös työtunteihin liittyviä asioita sovitaan paljon kahden kesken asiakkaan kanssa, epävirallisesti, mikä ei aina välttämättä kulje virallisiin mittauksiin saakka. Asiakas on antanut selkeästi toimintamallille hyväksyntänsä, joten toimintamallin voi uskoa olevan oikea maailmassa, jossa ”asiakas on aina oikeassa”.

Mittaaminen ja tulosten raportointi vaikuttaisi olevan Wunderman Helsingissä useassa tapauksessa, erityisesti ei-rahamääräisten mittareiden osalta, välttämätön byrokraattinen paha. Lukujen oikea sijainti pohjissa saa paljon huomiota pääkonttorilta, arvoonsa nähden jopa enemmän kuin itse arvot. Edellä mainittu kuukausittain täytettävä ympäristö- ja henkilöstöraportti (liite 3) arvoineen ei saa mitään huomiota, mutta sen mittareiden raportointia kuitenkin vaaditaan. Raportissa on kaiken kaikkiaan 11 eri teemaa, joiden alla 42 eri alakohtaa. Mitattuja arvoja ei verrata edellisiin ajankohtiin eikä myöskään suunniteltuihin. Vastaavaan rahanmääräiseen kuukausiraporttiin verrattuna henkilöstö- ja ympäristöraportissa on siis huomattavasti enemmän raportoitavia kohtia, mutta sen analysointi on olematonta. Vaikuttaa siltä, että ei-rahamääräisiä mittareita on vain siksi, että on ei-rahamääräisiä mittareita. Tämä on myös linjassa Vaivion (2006) ja Tuomelan (2005):

heidän havaintojensa perusteella laskentahenkilöt pitävät liiallista mitattavien tulosten raportointia turhana ja kalliina – aivan kuten Wunderman Helsingissäkin.

## 5.4 Yhteenveto

Empiiriset havainnot Wunderman Helsingistä ja näiden peilaaminen viittaavat siihen, että viime vuosikymmenten managerialiset näkemykset ei-rahamääräisten mittareiden pitkänajan arvoa luovista merkityksistä ovat vähintäänkin kyseenalaisia.

Tutkimuksen havaintojen perusteella nämä mittarit eivät ole immuuneita lyhytnäköiselle osaoptimoinnille, toisin kuin aikaisempi teoria väittää. Ei-rahamääräisten teemojen mittaaminen itsessään voikin juuri olla lyhytnäköistä osaoptimointia aiheuttava tekijä: mittaaminen johtaa osaoptimointiin, saadut tulokset eivät ole ”oikeita”, minkä vuoksi mittarit voivat lopulta jäädä irrallisiksi. Tätä vasten on helppo kyseenalaistaa strategisten ei-rahamääräisiä mittareita sisältävien suorituksenmittausjärjestelmien relevanttius: onko suuressakaan mittakaavassa järkeä linkittää sellaisia mittareita, joiden arvot ovat väärää osaoptimoinnin vuoksi? Strategisten suorituksenmittausjärjestelmien rooli strategian viestijänä koko henkilöstölle on myös kyseenalaista tilanteessa, jossa pitkänajan strategian ymmärrys ei edes ole kaikille työntekijöille relevanttia ympäristössä, jossa päivittäiset prosessit ovat liiketoiminnan ydin. Organisaation onkin tarkoin mietittävä, mitä se mittaa ja miksi. Kriittisyys ei-rahamääräisiä mittareita kohtaan tulisi rajallisten resurssien maailmassa olla suurempaa.

Tutkimuksen pohjalta voidaan myös väittää, että rahamääräiset mittarit eivät aiheuta aina haitallista lyhytnäköisyyttä ja näin tuetaan Marginsonin (2009) väitettä sitä, että rahamääräisten mittareiden lyhytnäköisyyttä aiheuttavat vaikutukset ovat heikosti havainnoituja. Niihin keskittyminen lyhyellä aikavälillä voi antaa yksittäiselle yritykselle toimitilaa, joka puolestaan mahdollistaa pitkänajan arvonluonnin. Yksittäisen toimijan on hahmotettava ympäröivät realiteetit ja toimittava niiden puitteissa – myös pitkänajan arvoa tavoitellessaan. Lyhytnäköinen osaoptimointi ei siis välttämättä johdu mittareista, vaan yrityksen kontekstilla voikin olla keskeisempi merkitys. Sidosryhmät asettavat omat toimintaa ohjaavat vaatimuksensa kuin myös yksilötasoinen, ihmisluonnosta johtuva käyttäytyminen. Rahamääräisten mittareiden laiminlyönti voi pahimmassa tapauksessa ohjata yritystä väärään, epätehokkaaseen suuntaan, jossa myös pitkänajan arvo vaarantuu.

Ilman lyhyttä aikaa ei voi olla pitkäkään aikaa, kuten Van der Stede (2000) johdattelee. Tutkimustulosten perusteella tämä voi päteä myös lähtökohtaisesti luovalla alalla toimivan ja henkisen pääoman merkitystä tärkeänä pitävän yrityksen kohdalla.

## 6. Rajoitukset ja jatkotutkimusaiheet

Tutkimuksen kohteena oli yksi yritys, Wunderman Helsinki, eikä tältä pohjalta voida väittää, että aikaisempi teoria ei pitäisi paikkaansa. Johtopäätösten laajemman yleistettävyyden nimissä suuremman yritysmäärän tutkiminen loisi luotettavamman pohjan<sup>17</sup>. Tutkimusrelevanssin kannalta keskeinen rajoite on haastattelujen määrä ja pituus (mm. Ferreira & Merchant, 1992): niitä oli vain 12, joista pisin kesti reilun tunnin. Myös tätä otosta voisi laajentaa ja saada näin entistä syvempää ymmärrystä. Erityisen hyödyllistä olisi laajempi asiakkuusjohtajien haastattelu, jolloin saisi vieläkin paremmin huomioitua asiakasriippuvaiset erityispiirteet. Niin ikään luovien työntekijöiden laajamittaisempi kuuleminen tarjoaisi lisää näkökulmaa käytännön suorituksenmittauksen ja tämän aikajänteen toteutumisesta suorittavan työn tekijöiden näkökulmasta, tekijöiden, jotka lopulta tekevät käytännössä asiakkaalle myytävän tuotteen tai palvelun.

Laajemmassa mittakaavassa ja erityisesti lyhytnäköisyyden syitä suorituksenmittauksessa pohdittaessa EMEA-tason johdon kuuleminen olisi tärkeää. Tällöin olisi mahdollista myös hahmottaa paremmin kontekstia, kansainvälistä ketjua, jonka osana Wunderman Helsinki toimii ja toisaalta myös saada tietoa kokonaisjärjestelmästä, joihin Wunderman Helsingin yksittäiset mittarit liittyvät. Tätä näkökulmaa laajentamaan olisi hyvä saada tutkimuksen piiriin myös muita maatoimistoja. Mitä pidemmälle syiden selvittämisessä halutaan päästä, sitä pidemmälle yrityksen hierarkiassa pitäisi päästä: ylimmällä tasolla voidaankin nähdä olevan WPP-konsernin johto ja konsernin osakkeenomistajat, joiden ottaminen tutkimuksen piiriin parantaisi tulosten yleistettävyyttä. Lisäksi tällöin olisi mahdollista löytää uusia tekijöitä suorituksenmittaamisen ja lyhytnäköisyyden välille. Tutkimuksen näkökulmat ovatkin rajoittuneet niihin puoliin ja henkilöihin, joiden kanssa tutkija onnistui pääsemään vuorovaikutukseen. Nämä toisaalta ovatkin laadullisen kenttä- ja case-tutkimuksen

---

<sup>17</sup> Kentällä suoritettujen tutkimusten tutkimuskohdemäärät ovat vaihdelleet paljon jo kenttä- ja case-tutkimusten suosion alkuaikoina: esimerkiksi Patell (1987), Dent (1987), Knights ja Collinson (1987) ja Preston (1986) käyttivät tutkimuksissaan vain yhtä tutkimuskohdetta, kun taas Merchantin (1989) kohteena oli 54 kustannuspaikan johtajaa. ja Brunsin ja McKinnonin (1992) otos käsitti 12 eri organisaatiota (Ahrens & Dent, 1998).

perusrajoitteita (Ahrens & Chapman, 2006). Tätä tutkimusta voisikin käyttää eräänlaisena alustuksena tulevalle, laajemman otoksen tutkimukselle. Tämän tyyppistä lähestymistapaa on käyttänyt mm. Merchant (1985 ja 1990) (Ferreira & Merchant, 1992).

Laadullisessa case-tutkimuksessa on aina pidettävä mielessä tutkimusmetodin luomat rajoitteet paitsi tyypillisen otoskoon, niin myös itse kerätyn materiaalin suhteen. Haastatellut henkilöt eivät välttämättä kerro kaikkea täysin totuudenmukaisesti (Ferreira & Merchant, 1992), sillä tutkijan läsnäolo tekee tilanteesta epäluonnollisen (McKinnon, 1988). Oikeellisuus ja luotettavuus ovatkin keskeisimmät kenttätutkimuksen haasteet (McKinnon, 1988). Tutkimusta voisi tulevaisuudessa täydentää täysin anonyymeillä kyselytutkimuksilla ja laajemmalla yrityksen materiaalin analysoinnilla<sup>18</sup>. Lisäksi tutkimustulosten yleistettävyyden ja oikeellisuuden näkökulmista suosituksi noussut kvalitatiivisen case-tutkimuksen ja toisaalta kvantitatiivisen tilastotutkimuksen yhdistelmä olisi hyvä tutkimusmenetelmä (Kasanen & Lukka, 1995; Modell, 2005).

Yritykseltä saatua materiaalia (raportointipohjia ja niissä esiintyviä mittareita) olisi myös voinut laajentaa asiakaskohtaisiin raporttipohjiin. Asiakassuhteiden luottamuksellisuudesta johtuen tämä ei kuitenkaan ollut mahdollista.

Rajoitteena on myös mainittava työtuntien tarkastelu ei-rahamääräisinä mittareina: niiden linkki rahamääräisiin mittareihin on erittäin vahva. Työtunnit on kuitenkin yksiselitteisesti ei-rahamääräinen mittari, eikä aikaisempi tutkimuskaan aina edes eritele ei-rahamääräisiä mittareita.

Tulevassa tutkimuksessa voitaisiin keskittyä myös enemmän lyhytnäköisyyden haitallisuuteen ylipäänsä ja sen rooliin pitkänajan arvonluonnissa. Pitkänajan strategian relevanttius ja sen ymmärrys voisivat myös tässä tapauksessa joutua kriittisemmän tutkimuksen alle. Konteksti on tällöin keskeisessä roolissa: pk-yritykselle yksikin tappiollinen kuukausi voi olla ratkaiseva, kun taas suurilla kassavaroilla varustettu pörssiyritys kestää tappioita useitakin kvartaaleita, jopa vuosia. Organisaatio voi myös toimia erittäin turbulentilla alalla, jossa pitkälle näkeminen on mahdotonta ja hienojen strategioiden suunnittelu ja implementointi panos-tuotos-suhteeltaan vähintäänkin heikkoa.

---

<sup>18</sup> Yin (2003, s. 85-96) esittelee kuusi eri lähdettä, joita case-tutkimuksissa voi käyttää. Tässä tutkimuksessa on käytetty niistä kahta.



Tarvitaanko tällöin tavoitetta, ”joka pitää yrityksen liikkeessä seuraavat viitisen vuotta” (Collis & Rukstad, 2008), ja jos tarvitaan, niin millä tasolla?

Kolehmainen (2010) mukaan ylin johto antaa keskijohdolle usein vapauden strategiaa tukevien, pitkänajan arvoa luovien mittareiden valintaan. Wunderman Helsingissä näin ei ole asian laita maatasolla eikä myöskään EMEA-tasolla asiaa tarkasteltaessa. Tämän havainnon perusteella lisätutkimus mittareiden ja mittaamisen interaktiivisuudesta ja diagnostisuudesta olisi tarpeen. Tutkimuksen teeman mukaisesti keskiöön voisi ottaa näiden mittaustyylien aikaisemmin havainnoidut aikajännesidonnaisuudet ja ennen kaikkea niiden tarkoituksenmukaisuudet. Mittaaminen ja tulosten raportointi ylipäänsä lyhytnäköisen osaoptimoinnin aiheuttajana voisi myös olla tähän teemaan liitettävä jatkotutkimusaihe. Tutkimuskohteiksi voisi valita SOX-säädösten piirissä olevia pieniä suomalaisia kansainvälisten konsernien tytäryhtiöitä, joilla on kannettavanaan raskas virallinen suorituksenmittaus- ja raportointivastuu, ja jotka toimivat henkiseen pääomaan keskittyneellä alalla – tällä alalla toiminta voi olla operatiivisempaa ja lyhytnäköisempää kuin on aikaisemmin kuviteltu. Tarkastelun piriin voisi tässä yhteydessä liittää myös dynaamisen ja epäformaalin strategisen suorituksenmittaamisen, joka on jäänyt formaalien prosessien tutkimisen varjoon, mutta jolla selkeästi on suuri merkitys tämänkin tutkimuksen havaintojen pohjalta.

Tutkimuksen rajoitteena voidaan myös pitää sen keskittymistä yksittäisiin mittareihin. On huomioitava, että ei-rahamääräiset mittarit mittaavat teemoja, joilla on merkitystä yrityksen toimintaan hyvinkin erilaisilla aikajännteillä<sup>19</sup>. Ei-rahamääräisten mittareiden välisten linkkien tutkiminen ei ole tässä tutkimuksessa myöskään mukana. Tutkimuksen laajentaminen ei-rahamääräisten mittareiden välisiin aikajänne-eroihin ja mittausjärjestelmiin ylipäänsä loisi hyvän pohjan dynaamisuuden ja subjektiivisuuden sekä staattisuuden ja objektiivisuuden tutkimiselle yrityksen toimintaympäristön ja sen toiminnan aikajännteen näkökulmista.

Rajoituksista huolimatta tutkimus vastaa tutkimuskysymyksiin ja osoittaa kohtia, joissa jatkotutkimus on tarpeen. Tutkimuksen pohjalta voidaan väittää aikaisemman teorian olleen

---

<sup>19</sup> Kaplanin ja Nortonin (2004, s. 69) mukaan ”sisäiset prosessit tuottavat arvoa eri aikaperspektiiveillä”. Heidän mukaansa toimintaprosesseilla aikaperspektiivi on 6-12 kuukautta, asiakasprosesseilla 12-24 kuukautta ja innovaatio- sekä lainsäädännöllisillä ja yhteiskunnallisilla prosesseilla 24-48 kuukautta.

vähintäänkin puutteellinen. Tutkimusaihe on tärkeä johdon laskentatoimessa, joka on muuttunut huomattavasti niin käytännön kuin myös teorian osalta viime vuosikymmeninä. Teemaa ei ole lähestytty vielä riittävästi tieteellisestä näkökulmasta. Managerialinen ohjeistus on ollut liian suuressa roolissa teoriaa määriteltäessä, minkä vuoksi sen jatkuva kriittinen tarkastelu on teorian ja sitä koko ajan muokkaavan tieteen kannalta välttämätöntä.



## Lähteet:

- AAA Financial Accounting Standards Committee (2002). *Recommendations on Disclosure of Nonfinancial Performance Measures*, *Accounting Horizons*, Vol. 16, No. 4, pp. 353–362.
- Ahrens, T., Chapman, C. (2006). *Doing Qualitative Field Research in Management Accounting: Positioning Data to Contribute to Theory*, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 31, No. 8, pp. 819-841.
- Ahrens, T., Dent, J. (1998). *Accounting and Organizations: Realizing the Richness of Field Research*, *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 10, pp. 1-39.
- Alasuutari, P., Koskinen, I., Peltonen, T. (2005). *Laadulliset menetelmät kauppatieteissä*. Tampere: Vastapaino.
- Aranda, C., Arellano, J. (2010). *Consensus and Link Structure in Strategic Performance Measurement Systems: A Field Study*, *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 22, pp. 271-299.
- Banker, R., Chang, H., Pizzini, M. (2004). *The Balanced Scorecard: Judgmental Effects of Performance Measures Linked to Strategy*, *The Accounting Review*, Vol. 79, pp. 1–23.
- Bescos, P. Cauvin, E., Decosk-Good, C., Westlun, A. (2007). *Characteristics of Performance Measures for External Reporting*, *Total Quality Management*, vol. 18, No. 10, pp. 1055–1074.
- Bhimani, A., Datar, S., Foster, G., Horngren, C. (2005). *Management and Cost Accounting*, Great Britain: Pearson Education Limited
- Bhimani, A. & Langfield-Smith, K. (2007). *Structure, Formality and the Importance of Financial and Non-financial information in Strategy Development and Implementation*, *Management Accounting Research*, Vol. 18, No.1, pp. 3-31.
- Bititci, U., Turner, T., Begemann, C. (2000). *Dynamics of Performance Measurement Systems*, *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 6, pp. 692-704.
- Birnberg, J., Turopolec, L., Young, S. (1983). *The Organizational Context of Accounting*. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 8, pp.111-129.
- Bourgeois, L. (1981). *On the Measurement of Organizational Slack*. *Academy of Management Review*, Vol. 6, pp. 29-39.
- Bourguignon, A. (2005). *Management Accounting and Value Creation: the Profit and Loss of Reification*, *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 16, No. 4, pp. 353-389.
- Bourne, M., Heyns, H., Jarrar, Y., Kennerley, M., Marr, B., Neely, A., Reilly, S., Schiuma, G., Smythe, S., Sutcliff, M., Walters, A. (2001). *Driving Value through Strategic Planning and Budgeting*, Report by Accenture and Cranfield School of Management.
- Brown, G.A., Collins, R., Thornton, D.B. (1993). *Professional Judgment and Accounting*

*Standards, Accounting, Organizations and Society*, Vol. 18, No. 4, pp. 275–89.

Brunsson, N. (1982). *The Irrationality of Action and Action Rationality: Decision, Ideologies and Organizational Actions*, *Journal of Management Studies*, Vol. 19, No.1, pp. 29-44.

Bungay, S., Goold, M. (1991). *Creating a Strategic Control System*, *Long Range Planning*, Vol.24, No. 3, pp. 32-39.

Burns, J., Vaivio, J. (2001). *Management Accounting Change*, *Management Accounting Research*, Vol. 12, pp. 389-402.

Bushee, B., (1998). *The Influence of Institutional Investors on Myopic R&D Investment Behavior*, *Accounting Review*, Vol. 73, pp. 305–334.

Collis, D., Rukstad, M. (2008). *Can You Say What Your Strategy Is?*, *Harvard Business Review*, Vol. 86, Issue 4, pp.82-90

Dearden, J. (1969). *The Case Against ROI Control*, *Harvard Business Review*, Vol. 47, No. 3, pp.124-135.

Dent, J. (1991). *Accounting and Organizational Cultures: A Field Study of the Emergence of a New organizational Reality*, *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 16, No. 8, pp. 705-732.

Dent, J. (1996). *Global Competition: Challenges for Management Accounting and Control*, *Management Accounting Research*, Vol. 7, No. 3, pp. 247-269.

Dossi, A., Patelli, L. (2010). *You Learn From What You Measure: Financial and Nonfinancial Performance Measures in Multinational Companies*, *Long Range Planning*, Vol. 43, pp. 498-526.

Ferreira, L., Merchant, K. (1992). *Field Research in Management Accounting and Control: A Review and Evaluation*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 5, No. 4, pp. 3-34.

Fisher, J. (1992). *Use of Nonfinancial Performance Measures*, *Journal of Cost Management*, Spring, pp. 31-38.

Hamilton, D., Muralidharan R. (1999). *Aligning Multinational Control Systems*, *Long Range Planning*, Vol. 32, No. 3, pp. 352-361

Hill, C. (1988). *Internal Capital Market Controls and Financial Performance in Multidivisional Firms*, *Journal of Industrial Economics*, Vol. 37, pp. 67-83.

Hirschey, M., Weygandt, J. (1985). *Amortization Policy for Advertising and Research and Development Expenditures*. *Journal of Accounting Research*, Vol. 23, No.1, pp. 326-335.

Hirsjärvi, S., Hurme, H. (1980). *Teemahaastattelu*, Tampere: Oy Gaudeamus Ab.

- Hitch, C. (1953). *Sub-optimization in Operations Problems*, Operations Research, Vol. 1, No. 3, pp. 87-99.
- Hopwood, A. (1983). *On Trying to Study Accounting in the Contexts in Which It Operates*, Accounting, Organizations and Society, Vol. 8, pp. 287-305.
- Humphrey, C., Scapens, R. (1996). *Methodological Themes – Theories and Case studies of Organizational Accounting Practices: Limitation or Liberation?*, Accounting, Auditing and Accountability Journal, Vol. 9, No. 4, pp. 86-106.
- Iselin, E., Sands, J., Lokman, M. (2011). *Multi-perspective Performance Reporting Systems, Continuous Improvement Systems and Organisational Performance*, Journal of General Management, vol. 36 No. 3, pp. 19-36.
- Ittner, C., Larcker, D. (1998). *Innovations in performance measurement: trends and research directions*, Journal of Management Accounting Research, vol. 10, pp. 205-238.
- Ittner, C., Larcker, D. (2000). *A Bigger Yardstick for Company Performance*, FT Mastering Management, Vol. 20, pp. 8-11.
- Ittner, C., Larcker, D., Meyer, M. (2003). *Subjectivity and the Weighting of Performance Measures: Evidence from a Balanced Scorecard*. The Accounting Review, Vol. 78, No.3, pp. 725-758.
- Ittner, C., Larcker, D.F., Randall, T. (2003). *Performance Implications of Strategic Performance Measurement in Financial Service Firms*, Accounting, Organizations and Society, vol. 28, Nos. 7–8, pp. 715–741.
- Johnson, H. Kaplan, R. (1987). *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*, Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. (1984). *Yesterday's Accounting Undermines Production*, Harvard Business Review, Vol. 62, No. 4, pp. 95-101.
- Kaplan, R., Norton, D. (1992). *The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance*, Harvard Business Review, Vol. 70, No. 1, pp. 71-79.
- Kaplan, R., Norton, D. (1996). *Using the balanced scorecard as strategic management system*, Harvard Business Review, vol. 74, pp. 75-85.
- Kaplan, R., Norton, D. (2001). *Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part II*, Accounting Horizons, Vol. 15 No. 2, pp. 147-160.
- Kaplan, R., Norton, D. (2004). *Strategiakartat*. Helsinki: Talentum.
- Kasanen, E., Lukka, K. (1995). *The Problem of Generalizability: Anecdotes and Evidence in Accounting Research*, Accounting, Auditing and Accountability Journal, Vol. 8, No. 5, pp. 71-90.

- Kasurinen, T. (2002). *Exploring management accounting change: the case of balanced scorecard implementation*, *Management Accounting Research*, Vol. 13, pp. 323-343.
- Keating, P. (1995). *A Framework for Classifying and Evaluating the Theoretical Contributions of Case Research in Management Accounting*, *Journal of Management Accounting Research*, Fall, pp. 66-86.
- Kolehmainen, K. (2010). *Dynamic Strategic Performance Measurement Systems: Balancing Empowerment and Alignment*, *Long Range Planning*, Vol. 43, pp. 527-554.
- Langfield-Smith, K. (2005). *What Do We know about Management Control Systems and Strategy?* In: Chapman, C. (Ed.), *Controlling Strategy: Management, Accounting, and Performance Measurement*. Oxford University Press: Oxford, pp. 62–85.
- Lau, C., Sholihin, M. (2005). *Financial and Nonfinancial Performance Measures: How Do They Affect Job Satisfaction?* *British Accounting Review*, 37(4), pp. 389-413.
- Laverty, K. (1996). *Economic 'Short-Termism': The Debate, the Unresolved Issues, and the Implications for Management Practice and Research*, *Academy of Management Review*, Vol. 21, No. 3, pp. 825–860.
- Laverty, K. (2004). *Managerial Myopia or Systematic Short-Termism? The Importance of Managerial Systems in Valuing the Long Term*, *Management Decision*, Vol. 42, No. 8, pp. 949–962.
- Lukka, K. (2007). *Management Accounting Change and Stability: Loosely Coupled Rules and Routines in Action*, *Management Accounting Research*, Vol. 18, pp. 76-101.
- MacNair, C., Lynch, R., Cross, K. (1990). *Do Financial and Non-financial Performance Measures Have to Agree*, *Management Accounting*, Nov.
- Maines, L. A. et al. (2002). *Recommendations on Disclosure of Non-financial Performance Measures*, *Accounting Horizons*, 16, pp. 353–362.
- Malina, M. A., Selto, F. H. (2001). *Communicating and Controlling Strategy: An Empirical Study of the Effectiveness of the Balanced Scorecard*, *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 13, pp. 47–90.
- Marginson, D. (2009). *Accounting Controls Cause Short-Termism: (Empirical) Fact or (Conceptual) Fiction*. *Irish Accounting Review*, Vol. 16, No.1, pp. 39-54.
- Marginson, D., McAulay, L., Roush, M., Van Zijl, T. (2010). *Performance Measures and Short-termism: an Exploratory Study*, *Accounting and Business Research*, vol. 40. No. 4, pp. 353-370.
- Marginson, D., McAulay, L., (2008). *Exploring the Debate on Short-termism: A Theoretical and Empirical Analysis*, *Strategic Management Journal*, Vol. 29, pp. 273-292.

- McKinnon J. (1988). *Reliability and Validity in Field Research: Some Strategies and Tactics*, Accounting, Auditing and Accountability Journal, Vol. 1, pp. 34-54.
- Meklin, P., Vakkuri, J., (2006). *Ambiguity in Performance Measurement: a Theoretical Approach to Organisational Uses of Performance Measurement*, Financial Accountability & Management, Vol. 22, No. 3, pp. 235-250.
- Merchant, K., Manzoni, J. (1989). *The Achievability of Budget Targets in Profit Centers: a Field Study*. The Accounting Review, Vol. 64, pp. 539-558.
- Merchant, K., Van der Stede, W. (2007). *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*, second edition, Harlow: FT Prentice Hall
- Mintzberg, H., 1987a. *The strategy concept I: five ps for strategy*, California Management Review, Fall, pp.11–24.
- Mintzberg, H., 1987b. *Crafting strategy*, Harvard Business Review, July–August, pp. 66–75.
- Modell, S. (2005). *Triangulation between Case Study and Survey Methods in Management Accounting Research: an Assessment of Validity Implications*, Management Accounting Research, Vol. 16, pp. 231-254.
- O'Donnell, S. (2000). *Managing Foreign Subsidiary: Agents of Headquarters, or an Interdependent Network?*, Strategic Management Journal, Vol. 21, No. 5, pp. 525-548.
- Porter, M. (1992). *Capital Disadvantage: America's Failing Capital Investment System*, Harvard Business Review, Vol. 70, No. 5, pp. 65–82.
- Porter, M. (2008). *The Five Competitive Forces That Shape Strategy*, Harvard Business Review, Vol. 86, pp. 78-93.
- Rappaport, A. (2005). *The Economics of Short-Term Performance Obsession*, Financial Analysts Journal, Vol. 61, No. 3, pp. 65–79.
- Said, A., HassabElnaby, H. & Wier, B. (2003). *An Empirical Investigation of the Performance Consequences of Nonfinancial Measures*, Journal of Management Accounting Research, Vol. 15, pp. 193–223.
- Samuel, C. (2000). *Does Shareholder Myopia Lead to Managerial Myopia? A First Look*, Applied Financial Economics, Vol. 10, pp. 493-505.
- Simons, R. (1995). *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Troberg, P. (2007). *IFRS and US GAAP. A Finnish Perspective*, Talentum Media Oy
- Tuomela, T. (2005). *The Interplay of Different Levers of Control: A Case Study of Introducing a New Performance Measurement System*, Management Accounting Research, Vol. 16, pp. 293-320.



Vaivio, J. (1995). *The Emergence of Non-financial Management Accounting Measures*, Helsinki School of Economics and Business Administration.

Vaivio, J. (1999). *Examining "The Quantified Customer"*, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 24, pp. 689-715.

Vaivio, J. (2004). *Mobilizing Local Knowledge with 'Provocative' Non-financial Measures*, *European Accounting Review*, Vol. 13, No. 1, pp. 39-71.

Vaivio, J. (2006). *'Strategic' Non-financial Measurement: a Critique*, *Finance & Management*, January.

Vaivio, J. (2008). *Qualitative Management Accounting Research: Rationale, Pitfalls and Potential*, *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 5, No 1, pp. 64-86.

Vakkuri, J. (2003), *Research Techniques and Their Use in Managing Non Profit Organizations. An Illustration of DEA Analysis in NPO Environments*, *Financial Accountability & Management*, Vol. 19, No. 3, pp. 243-64.

Vakkuri, J. (2004), *Institutional Change of Universities as a Problem of Evolving Boundaries*, *Higher Education Policy*, Vol. 17, pp. 287-309.

Van der Stede, W. (2000). *The Relationship Between Two Consequences of Budgetary Controls: Budgetary Slack Creation and Managerial Short-Term Orientation*, *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 25, No. 6, pp. 609-622.

Webb, R. (2004). *Managers' Commitment to the Goals Contained in a Strategic Performance Measurement System*. *Contemporary Accounting Research* 21, pp. 925-958.

Wickramasinghe, D., Hopper, T. (2005). *A Cultural Political Economy of Management Accounting Controls: a Case Study of a Textile Mill in a Traditional Sinhalese Village*, *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 16, No. 4, pp. 473-503.

Yin, R. (2003). *Case Study Research: Design and Methods*, Sage Publications, Inc.

WWW-sivut:

[www.wunderman.com](http://www.wunderman.com)

[www.wpp.com](http://www.wpp.com)

## **Kuviot:**

Kuvio 1:

Porter, M. (2008). *The Five Competitive Forces That Shape Strategy*, *Harvard Business Review*, vol. 86, pp. 80.

## Liitteet

### Liite 1

#### Frequency of Performance Indicators

<b>Performance Indicator</b>	<b>Measurement Perspective</b>	<b>Frequency</b>	<b>%</b>
Sales Revenues	Financial	139	99.3
Operating Income	Financial	134	95.7
Contribution Margin	Financial	128	91.4
Gross Margin	Financial	127	90.7
Net Income	Financial	124	88.6
Cash Flow	Financial	115	82.1
Net Working Capital	Financial	112	80.0
Sales Volume Trend	Customer	112	80.0
Days Sales Outstanding	Financial	110	78.6
Employee Turnover	People	94	67.1
Process Productivity Rate	Internal processes	71	50.7
Market Share	Customer	70	50.0
Return on Investment	Financial	67	47.9
Return on Equity	Financial	64	45.7
People Training Expenses	People	63	45.0
Residual Income	Financial	61	43.6
Product/Services Quality	Internal processes	60	42.9
Internal Processes Total Costs	Internal processes	59	42.1
Service Indicators	Internal processes	58	41.4
Customer Satisfaction	Customer	53	37.9
People Productivity Rate	People	53	37.9
% Research&Development Expenses/Revenues	People	49	35.0
Market Coverage Indicators	Customer	45	32.1
Process Quality	Internal processes	44	31.4
% Sales from New Products, Patents and Licenses	People	42	30.0
Organizational Climate Indicators	People	37	26.4.
New Customer Rate	Customer	35	25.0
Product Cycle Time	Internal processes	35	25.0
Economic-value added	Financial	34	24.3.
Customer Loyalty Rate	Customer	27	19.3.
Internal Customer Satisfaction Ratings	Internal processes	21	15.0
Time to Market	People	19	13.6
Flexibility Rate	Internal processes	18	12.9
Trade Partner Satisfaction	Customer	15	10.7
Innovation Rate on the Development Projects	People	14	10.0

**Lähde:** Dossi, A., Patelli, L. (2010). *You Learn From What You Measure: Financial and Nonfinancial Performance Measures in Multinational Companies*, Long Range Planning, Vol. 43, pp. 511.

Liite 2

Wunderman Helsingin kuukausittain EMEA:lle raportoimat toteutuneet luvut.

**MONTHLY KEY FIGURES TO BE REPORTED**

**FLASH/ACTUALS**

Revenue

PBIT

Net I/C Interest

Net Ext Interest

Variances % and \$ to BUD/Forecast and to PYE/PROFORMA

**ACTUAL ANALYSIS**

Staff costs ratio

Local overhead ratio

Margin %

Top 5 Client revenue

Closing head count

ACT month and year-to-date comparison to BUD

**MANAGEMENT RESULTS**

Actual variances report where All P/L movements exceeding 5% or 100keur compared to YTD Latest Forecast and PYE YTD

**FULL YEAR LATEST OUTLOOK**

Short P/L FY Latest Forecast ups or downs and FY Outlook comparison to PYE YTD

**MANAGEMENT RESULTS VS FLASH**

A deviation explanation if any

**REVENUE ACTIVITY**

Key Clients revenue comparison YTD ACT and Latest Forecast and analysis of Latest FY Forecast to FY Outlook

**HC MOVEMENTS**

Analysis of movements on HC between ACT and BUD all movements to be commented

**Lähde:** Talousjohtaja, Wunderman Helsinki Oy.

Liite 3  
Kvartaaleittain täytettävä henkilöstö- ja ympäristöraportti

CR  
Mar 2012

CODE	DESCRIPTION		
<b>Employment-related litigation</b>		<b>Number of cases</b>	<b>000's</b>
		C39822	C39824
F00	Opening cases		0
F24	New cases	0	0
F27	Cases withdrawn	0	0
F28	Cases Settled out of court	0	0
F38	Cases Judged against WPP	0	
F48	Cases Judged for WPP	0	
F99	Closing cases	0	0
C39825	Estimate of potential exposure		
<b>Gender Diversity</b>		<b>Male</b>	<b>Female</b>
		C39826	C39828
BOEX	Board members/executive leaders		
SENM	Senior managers		
OTHE	Other employees		
	<b>Total employees at period end</b>		0
<b>Disability</b>		<b>Male</b>	<b>Female</b>
		C39834	C39836
BOEX	Board members/executive leaders		
SENM	Senior managers		
OTHE	Other employees		
	<b>Total disabled persons at period end</b>		
<b>Age</b>		<b>Male</b>	<b>Female</b>
		C39840	C39842
19Y	19 or under		
30Y	20-29		
40Y	30-39		
50Y	40-49		
60Y	50-59		
O60Y	60 and over		
	<b>Total Employees</b>		0
<b>Works Councils &amp; Trade Unions</b>		<b>Total</b>	
C39847	Members of a works council or trade union		
C39848	Not members of a works council or trade union		
C39850	<b>Total employees</b>		
C39852	Number of consultations with works councils and trade unions during the year		
<b>Leavers (no input required)</b>		<b>Total</b>	
C39854	Involuntary leavers		
C39856	Voluntary leavers		
C39860	<b>Total leavers</b>		
<b>Health, safety &amp; wellbeing</b>		<b>Total</b>	
C39862	Work related deaths		
C39864	Work-related injuries requiring 3 or more days away from wor		
C39865	Number of days lost due to sickness (including injuries and st		

CODE	DESCRIPTION		
<b>Energy Use</b>			
<i>Electricity</i>			
		KWh	'000s
C39870/1	Electricity purchased under standard contracts from regional/national elect	?	?
C39872/3	Electricity from renewable sources purchased under specific green tariff c	?	?
C39874/5	<b>Total electricity purchased</b>	?	?
<b>Gas</b>			
Double-click the yellow cell to the left of the row below to add or delete Gas usage analysis			
		Gas use	Conversion to kWh
		Gas use in kWh	'000s
	<b>Total gas use</b>		
<b>Heating Oil</b>			
Double-click the yellow cell to the left of the row below to add or delete Heating Oil usage analysis			
		Oil use	Conversion to kWh
		Oil use in kWh	'000s
	<b>Total heating oil use</b>		
<b>Total Energy Use</b>		kWh	'000s
<b>Air Travel</b>			
		Miles Travelled	
C39882	Long haul	?	?
C39883	Short haul	?	?
C39885	<b>Total miles travelled</b>	?	?
<b>Paper use</b>			
		Kilograms	
C39887	Paper purchased with recycled content	?	?
C39888	Paper purchased without recycled content	?	?
C39890	<b>Total paper purchased</b>	?	?
<b>Recycling</b>			
		Kilograms	Units
C39891	Mobile/cell phones	?	?
C39892	Computer equipment	?	?
C39893	Paper and cardboard	?	?
C39894	Printer cartridges	?	?
C39895	Other waste recycled	?	?
C39896	<b>Total recycled</b>	?	?
C39897	All other waste	?	?
C39899	<b>Total</b>	?	?

Lähde: Talousjohtaja, Wunderman Helsinki Oy.

#### Liite 4

##### *Haastattelut:*

Toimitusjohtaja, 8.3.2012, Helsinki, kesto 1 h 12 min

Talousjohtaja, 15.3.2012, Helsinki, kesto 55 min

Financial Controller, 15.3.2012, Helsinki, 42 min

Assistant Controller, 22.4.2012, Helsinki, 29 min

Asiakkuusjohtaja 1, 7.5.2012, Helsinki, 44 min

Asiakkuusjohtaja 2, 7.5.2012, Helsinki, 31 min

Asiakkuusjohtaja 3, 15.5.2012, Helsinki, 35 min

Asiakkuusjohtaja 4, 15.5.2012, Helsinki 26 min

Luova työntekijä 1, 15.6.2012, Helsinki, 22 min

Luova työntekijä 2, 15.6.2012, Helsinki, 17 min

##### *Sähköpostihaastattelu:*

Varatoimitusjohtaja, 23.5.-27.5.2013

##### *Vapaamuotoinen keskustelu:*

Toimitusjohtaja, 25.5.2013, 1 h

## Liite 5: Haastattelurungot

### 1. Toimitusjohtaja

#### Mainostoimistot ja Wunderman Helsinki yleisesti

1. Miten tiivistäisit Wunderman Helsingin historian? Entä oman historiasi mainosalalla ja Wunderman Helsingillä?
2. Mitkä koet olevan mainostoimiston keskeisimmät suoritusmittarit?
3. Mikä on järkevä aikaväli näiden tarkastelulle?
4. Miten kuvailisit suorituksenmittausta Wunderman Helsingissä?
5. Minkälaisia haasteita asettaa luovan alan rahamääräisen tuloksen tavoittelu asettaa?

#### Strategia ja mittarit

1. Miten kiteyttäisit Wunderman Helsingin strategian? Mikä on tavoitetilanne 3 vuoden tähtämellä? Entä vuoden? Entä kuukauden?
2. Mitkä kokisit olevan vastaavat koko Wunderman-ketjulle?
3. Ovatko nämä mielestäsi linjassa keskenään? Miten tämä näkyy?
4. Millä käytännön toimilla strategiaa pyritään toteuttamaan? Näkisitkö erilaisilla mittareiden linkkiketjuilla olevan tässä minkäänlaista apua?
5. Mitkä ovat mielestäsi keskeisimmät mittarit näiden saavuttamiseksi? Rahamääräiset ja ei-rahamääräiset? Mitkä näistä kiinnostavat teitä eniten? Entä EMEA-johtoa?
6. Miten näitä seurataan Wunderman Helsingin taholta? Entä EMEAn johdon taholta?
7. Onko Wunderman Helsingin henkilöstö tietoinen yrityksen strategiasta ja toisaalta omasta roolistaan tässä strategian toteutumisosiossissa? Koetko tällaista tietoisuutta relevantiksi?
8. Mitkä ovat mielestäsi tärkeimmät prosessimittarit? Tunnit? Kate per työntekijä?
9. Onko henkilökunta tietoinen näistä ja kuinka tätä tietoisuutta pyritään lisäämään ja kenen toimesta?

#### Mittareiden tavoitearvot

1. Kuinka tiukaksi koet tavoitearvot, jotka on asetettu EMEAn johdon taholta Wunderman Helsingille?
2. Mitkä koet olevan mainostoimiston keskeisimmät suoritusmittarit?
3. Kuinka paljon näitä tavoitearvoja pystytään itse muokkaamaan?
4. Kokisitko mielekkääksi, että tavoitearvot olisivat löysempiä? Eli että olisi enemmän slackia? Uskoisitko tällä olevan mitään lisäarvoa Wunderman Helsingille ja toisaalta koko Wunderman-ketjulle?
5. Millainen vaikutus on hyvällä lyhyen ajan rahamääräisellä tuloksella tulevien kausien tavoitteisiin? Eli miten EMEA-johto reagoi tähän?

#### Aikajänne ja kansainvälisyys

1. Millä aikajänteellä Wunderman Helsingissä tarkastellaan rahamääräisiä mittareita? Entä millä aikajänteellä EMEAn johto tarkastelee näitä?
2. Kuinka tärkeä EMEAn johdolle on hyvän kuukausi- tai kvartaalituloksen saavuttamiseen? Kuinka tärkeäksi koet tämän itse? Ovatko nämä ristiriidassa keskenään?
3. Tuleeko mieleen mittareita, jotka olisivat ristiriidassa esim. kuukauden ja kolmen vuoden kokonaistuloksen välillä?

4. Miten EMEA-johto suhtautuu new business – investointeihin? Vai onko mielekkäämpää puhua new business – kuluista?
5. Miten EMEA-tasolla suhteudutaan siihen, kun meillä Suomessa on pitkät kesälomat, jolloin tunteja ei välttämättä ole mahdollista tehdä saman verran kuin muulloin vuoden aikana?
6. Mitä mieltä olet kvarterikohtaisten ei-rahamääräisten mittareiden taulukosta? (NÄYTÄ TAULUKKO!) Kuinka paljon saa huomiota? Ollaanko tästä kiinnostuneita kansainvälisellä tasolla?
7. Miten koet kansainväliseen pörssi-yhtiöön kuulumisen vaikuttavan Wunderman Helsingin suorituksenmittaukseen?

### **Asiakastyytyväisyys**

1. Miten tätä mitataan ja millä aikajänteellä?
2. Onko linkkiä tulokseen? Eli pystytäänkö mielestäsi rahamääräistä tulosta ennakoimaan asiakastyytyväisyyden pohjalta? Olisiko tässä mielestäsi edes mitään järkeä?

### **Oppiminen**

1. Seurataanko henkilöstön koulutusta mitenkään? Linkitetäänkö sitä esim. asiakastyytyväisyyteen ja tulokseen? Kokisitko tällaisen linkin relevantiksi

### **2. Talousjohtaja**

### **Suorituksenmittausjärjestelmät**

1. Kuinka paljon Wunderman Helsingillä on vapautta tavoitteiden asettamisessa (raha- ja ei-rahamääräiset tavoitteet)? Onko yrityksellä täysin omia mittareita, joita ei raportoida kansainväliselle johdolle? Yksilötasoisia? Omaa strategiaa tukevia? Kuinka paljon lähimmillä esimiehillä vapautta arvioida alaisiaan formaalisti/epäformaalisti?
2. Miten raportointi kansainväliselle johdolle tapahtuu? Minkä tason työntekijöiden kanssa käsitellään mitään? Mikä on raportintiketju?
3. Miten koet tavoitearvot eri mittareille? Ovatko helposti saavutettavia vai tiukkoja?
4. Onko yrityksellä ei-rahamääräisiä mittareita, joilla on keskeinen rooli yrityksen eri toimintojen kehittämisessä? Ts. mitkä ovat kokonaistuloksen kannalta kriittisimmät muuttujat?
5. Miten ja kuinka tarkasti Wunderman Helsingissä seurataan eri mittareiden välisiä syy-seuraus-suhteita?
6. Mitä mittaria seurataan Wunderman Helsingissä tarkimmin? Ts. mihin työntekijöiden huomio halutaan erityisesti suunnata?



7. Miten mielestäsi työntekijöille viestitään suorituksenmittauksen näkökulmasta yrityksen päämäärä? Onko tässä eroja hierarkiatasojen suhteen? Esim. keskijohto paremmin perillä etc.

8. Kellä on vastuu työntekijöiden toiminnan suuntaamisessa? Ylin johto? Lähin esimies?

9. Ymmärtävätkö työntekijät Suomen johdon ja toisaalta kansainvälisen johdon tavoitteet?

10. Onko yrityksessä suhteellista suorituksenarviointia?

### **Lyhytnäköisyys ja mittarit**

1. Miten yrityksen investointipäätökset syntyvät? Kuinka näitä valvotaan?

2. Mitkä erityiset tekijät näkisit yrityksen pitkänajan arvoa lisäävinä?

3. Minkä mittarin osalta mieluiten pääsisit mahdollisimman hyvään tulokseen? Mitkä ovat kansainvälistä johtoa erityisesti kiinnostavat tunnusluvut? Kuinka tämä kiinnostus ilmenee?

4. Minkälaisia vaatimuksia kansainvälisellä johdolla on raportoinnille? Aikataulu? Saavutetut tulokset?

5. Mitataanko asiakastyytyväisyyttä, henkilöstön osaamista tai laatua jotenkin?

6. Millä aikajänteellä saavutettuja tuloksia käydään läpi niin yrityksen sisällä kuin myös kansainvälisen johdon kanssa? Miten tuloksia käydään läpi? Diagnostisesti vai interaktiivisesti? Sanotaanko mitä tulee tehdä, vai voiko tehdä omia ehdotuksia?

7. Mitkä insentiivit Wunderman Helsingin johdolla on päästä asetettuihin tulostavoitteisiin? Entä Euroopan johdolla?

8. Kuinka paljon Wunderman Helsingillä on kanssakäymistä EMEAn johdon kanssa? Fyysisiä vierailuja?

### **3. *Financial Controller***

1. Kerro omasta taustastasi ja roolistasi Wunderman Helsingissä

2. Mitä työnkuvasi kattaa?

3. Keille kaikille raportoit? CFO? EMEA? Ketkä EMEAassa? **Montly scorecard??**

4. Mitä mittareita seuraat ja raportoit? Mitä rahamääräisiä ja mitä ei-rahamääräisiä?

a. Mitä CFOlle?

b. Mitä EMEAlle?

5. Onko mittareita mahdollista muuttaa vai tulkitaanko niitä EMEAassa kylmän diagnostisesti?

6. Minkälaisen painoarvon ei-rahamääräiset mittarit saavat? Esim. kvartaalitason henkilöstö- ja ympäristömittarit?

7. Haetaanko raha- ja ei-rahamääräisten mittareiden välille syy-seuraus-suhteita?
8. Olisiko mielestäsi hyvä, jos yrityksellä olisi enemmän ei-rahamääräisiä mittareita, joilla sanottaisiin voitavan indikoida rahamääräisiä tuloksia? Entä oman työsi kannalta? Tulisiko liikaa vaivaa?
9. Mikä on kuukausitasolla mielestäsi eniten huomiota saava mittari? Eli minkä tuloksen perään kysellään eniten? Entä kvartaalitasolla?
  - a. Miten tämä näkyy? Sähköpostikyselyt? Millaisella aikajänteellä kysellään?
10. Kuinka paljon olet itse yhteydessä EMEAan?
11. Miten seuraat tehtyjä tunteja? Kuinka hyvin (todenmukaisesti ja ajallaan) henkilökunta näitä mielestäsi kirjaa?
12. Miten EMEAassa suhtaudutaan new business – kustannuksiin?
13. Oletko tietoinen yrityksen pitkänajan strategiasta? Mikä se mielestäsi on? Kokisitko tällä tietoisuudella olevan mitään merkitystä työsi kannalta?
14. Oletko jotenkin mukana itse bisneksessä? Olisiko tästä mielestäsi lisäarvoa työsi kannalta? Yrityksen kannalta?
15. Millaiset ovat tulostavoitepaineet kansainväliseltä tasolta? Entä tavoitteet ei-rahamääräisille mittareille?
16. Koetko painetta ”kikkailla” kirjausten kanssa, jotta kuukausitulokset saataisiin mahdollisimman hyväksi?

#### **4. Assistant Controller**

1. Mikä on roolisi Wunderman Helsingissä?
2. Mitä raportointia ja suorituksenmittaamiseen liittyvää työhösi kuuluu? Tuntiraportointia ja -seurantaa?
3. Miten tarkasti raportoitujen tuntien perään kysellään? Vaaditaanko selityksiä, mikäli tavoitteisiin ei ole päästy tai ne ovat ylittyneet?
4. Onko mahdollista manipuloida raportoituja tunteja? Uskotko, että näin tehdään?
5. Millaisella aikajänteellä Wunderman Helsingissä mielestäsi toimitaan?
6. Mistä yo. johtuu mielestäsi?
7. Miten se näkyy omassa toiminnassasi?
8. Miten omaa suoriutumistasi mitataan vai mitataanko mitenkään? Oletko ylipäänsä tietoinen tällaisesta oman suorituksesi arvioinnista?
9. Oletko mielestäsi tietoinen yrityksen strategiasta? Mikä se mielestäsi on? Onko tällä tietoisuudella mitään merkitystä työsi kannalta?

#### **5. Asiakkuusjohtaja**

1. Kerro roolistasi ja työnkuvastasi Wunderman Helsingissä? Entä työnkuvasi koko Wunderman-ketjun näkökulmasta?
2. Mikä on vastuualueesi?
3. Minkä kokoisesta tiimistä olet vastuussa?
4. Mikä merkitys tuntiseurannalla on?
5. Miten seuraat näitä?
6. Miten varmennut siitä, että alaistesi tunnit ovat merkattu oikein tuntiraportointijärjestelmässä?
7. Onko tuntiraportoinnissa mielestäsi ”pelaamisen” mahdollisuutta lyhyen aikavälin tuloksen eduksi? Eli että tunteja merkittäisiin eri tavalla kuin niitä oikeasti merkitään?
8. Mitkä kokisit insentiiveiksi tällaiselle toiminnalle?

9. Keille raportoit?
10. Mitä raportoit? Mitä rahamääräisiä, mitä ei-rahamääräisiä? Mitä kvantitatiivisia, mitä kvalitatiivisia?
11. Minkälaisella aikajänteellä näistä ollaan kiinnostuneita?
12. Mistä ollaan eniten kiinnostuneita paikallisesti? Entä kansainvälisellä tasolla?
13. Miten tämä kiinnostus näkyy?
14. Minkä kokisit itse tärkeimmäksi raportoimaksesi mittariksi?
15. Miksi?
16. Minkälaisiksi koet asetetut tavoitearvot raportoimillesi mittareille? Ovatko ne muuttuneet aikanasi? Kuinka paljon niihin on mahdollista vaikuttaa paikallisella tasolla?
17. Kehittäisitkö jotenkin raportointijärjestelmää ja mittareita? Miten ja miksi?
18. Koetko kansainvälisen asiakkuusjohdon olevan pitkä- vai lyhytnäköisiä? Eli minkä aikajänteen mittareita painotetaan? Lyhyen ajan vai strategiaa tukevia (esim. asiakkuustyytyväisyys)
19. Miten tämä ilmenee?
20. Mistä tämä voisi johtua? Mitkä koet insentiveiksi lyhytnäköisyydelle?
21. Mikä on mielestäsi Wunderman Helsingin aikajänne? Lyhyt vai strategiaa tukeva?
22. Tuleeko mieleen casea, jolloin yritys olisi toiminut lyhytnäköisesti pitkänajan arvon kustannuksella? Entä kansainvälinen asiakkuusjohto?
23. Koetko mitään ristiriitaa toisaalta kansainvälisen asiakkuusjohdon ja toisaalta Wunderman Helsingin johdon vaatimuksilla?
24. Osallistutko itse mittareiden laadintaan (kansainväliset, kansalliset) vai annetaanko ne suoraan ylhäältä?
25. Minkälaista yhteistyötä sinulla on toisaalta Wunderman Helsingin johdon ja talousjohdon ja toisaalta kansainvälisen asiakkuusjohdon välillä? Ovatko nämä aina linjassa keskenään? Kumman kanssa olet enemmän tekemisissä? Kuinka usein?
26. Millainen vapaus sinulla on new businekseen olemassa olevan asiakkaan suhteen?
27. Miten tähän suhtaudutaan toisaalta Wunderman Helsingin ja toisaalta kansainvälisen asiakkuusjohdon osalta?
28. Miten kuvailisit Wunderman Helsingin strategian? Oletko itse ollut mukana sen kehittämisessä?
29. Tukevatko raportoimasi mittarit yrityksen strategiaa? Miten ne tukevat/Miksi eivät tue?

## 6. *Luova työntekijä*

1. Kerro roolistasi ja työnkuvastasi Wunderman Helsingissä.
2. Kelle / keille olet työstäsi vastuussa?
3. Miten suoristustasi mitataan/arvioidaan?
4. Minkä koet näistä tärkeimmäksi mittariksi yrityksen kannalta lyhyellä ja toisaalta pitkällä aikavälillä? Entä oman työsi kannalta?
5. Millainen merkitys tuntiseurannalla mielestäsi on?
6. Olisiko mahdollista ”manipuloida” tuntiraportointia?
7. Mitkä olisivat motiivit tälle?
8. Mitkä olisivat mielestäsi sen seuraukset?
9. Tapahtuuko tätä?
10. Miten esimiehet kontrolloivat tunteja?
11. Onko tuntiseuranta tarkkaa?
12. Miten tämä ilmenee?

13. Tuleeko mittareiden (esim. tuntiseurannan osalta)paineita, jotka hankaloittavat työtäsi?
14. Koetko taloudellisen tuloksen painottamisen hankaloittavan työtäsi?
15. Toimiiko Wunderman Helsinki mielestäsi pitkä- vai lyhytnäköisesti?  
(asiakastyytyväisyys vs. nopea rahallinen voitto)
16. Kuinka dynaamista työsi on? Minkälainen merkitys esimiehillä on tämän suhteen?
17. Miten kuvailisit Wunderman Helsingin strategiaa?  
Koetko strategian ymmärtämisellä olevan vaikutusta työhösi