



Open your mind. LUT.

Lappeenranta **University of Technology**

Kauppätieteellinen tiedekunta

Kauppätieteiden kandidaatin tutkinnon tutkielma

Laskentatoimi

ULKOMAALAISTEN TYTÄRYHTIÖIDEN SUORITUSKYVYN MITTAAMINEN

Performance measurement of foreign subsidiaries

08.05.2013

Tekijä: Saara Lahikainen

Ohjaaja: Satu Pätäri

Opponentti: Sanna Haukkavuori

Sisällysluettelo

1. Johdanto.....	1
1.1 Tutkimuksen tausta ja motivaatio	1
1.2 Tutkimuksen tavoitteet, tutkimusongelmat ja rajaukset	2
1.3 Tutkimusmenetelmä ja tutkimusaineisto.....	3
1.4 Teoreettinen viitekehys ja aikaisemmat tutkimukset.....	3
1.5 Tutkimuksen rakenne	5
2.Suorituskyvyn mittaaminen.....	6
2.1 Suorituskyvyn mittaamisen historiaa	6
2.2 Suorituskyvyn määritelmä	7
2.3 Suorituskyvyn mittaamisen lähtökohdat	8
2.4 Mittaamisen prosessi.....	9
2.5 Mittareiden luokittelu	11
2.6 Strategiset suorituskykymittarit.....	13
2.7 Suorituskyvyn mittaamisen hyödyt ja haasteet.....	17
3. Kansainväliset konsernit ja tytäryhtiöt.....	20
3.1 Konsernin ja tytäryhtiön määritelmät	20
3.2 Emoyhtiön ja tytäryhtiön välinen suhde	21
3.3 Konsernien luokittelu	21
3.4 Tytäryhtiöiden strategiset tehtävät.....	24
4.Ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaaminen.....	26
4.1 Yleistä suorituskyvyn mittaamisesta kansainvälisissä konserneissa	26
4.2 Ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamisen mahdollisuudet.....	27
4.3 Ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamisen haasteet	29
4.4 Strategisten roolien vaikutus mahdollisuuksiin ja haasteisiin.....	30
5. Johtopäätökset ja yhteenveto.....	35
5.1 Tutkimuksen havainnot.....	35
5.2 Tutkimuksen luotettavuus.....	37
5.3 Jatkotutkimusehdotukset.....	38
Lähdeluettelo	39

LIITTEET

1. Johdanto

1.1 Tutkimuksen tausta ja motivaatio

Nykypäivän kilpailuympäristö on dynaamista ja nopeasti muuttuvaa, mikä luo omat haasteensa yritykselle, vaatien jatkuvaa strategioiden ja operaatioiden kehitystä. Menestyäkseen ja pysyäkseen kilpailukykyisenä tässä kasvavassa kilpailussa ja globalisoituvassa kilpailuympäristössä yritysten tulee tehdä kaikkensa. Tärkeää on selkeä strategia, jota organisatoriset tekijät ja informaatiojärjestelmät tukevat (Beke 2012, 111). Johdon laskentatoimen järjestelmät ovatkin kehittyneet vuosien kuluessa vastaamaan yritysten kasvaviin tarpeisiin. Suorituskyvyn mittaaminen on yksi tällainen järjestelmä, joka tukee yrityksen menestymistä ja auttaa strategian kehittämisessä ja tavoitteissa. Se mahdollistaa johdolle sekä ulkoista ja sisäistä että taloudellista ja ei-taloudellista tietoa päätöksenteon tueksi. Suorituskyvyn mittaamisen merkityksestä huolimatta, sitä pidetään monimutkaisena prosessina useassa yrityksessä (Lebas 1995, 23). Se on haaste jo pienissä organisaatioissa ja sen monimutkaisuus korostuu erityisesti suurissa kansainvälisissä konserneissa. Useissa eri maissa sijaitsevat tytäryhtiöt tuovat oman haasteensa, vaatien tarkempaa suorituskyvyn mittaamisen suunnittelua ja koordinoitua.

Tytäryhtiö näkemys on muuttunut ja emoyhtiö ei ole enää yksin vastuussa konsernin menestyksestä (Birkinshaw & Hood 1998, 773). Tytäryhtiöiden rooli kansainvälisen konsernin menestyksessä ja arvon luomisessa saattaa olla merkittävä. Suorituskyvyn mittaamista tulisi käyttää yhteisen strategian implementoinnissa sekä globaalina tiedon jakamisena ja oppimisena koko konsernissa. (Dossi & Patelli 2010, 450) Tätä ei kuitenkaan välttämättä ymmärretä tai osata toteuttaa, sillä tytäryhtiöt nähdään osana kansainvälistä konsernia, mutta myös itsenäisinä yksikköinä. Bartlett ja Ghoshalin (1986) mukaan kansainvälisessä toimintaympäristössä toimiminen vaatii tehokkaan keskitetyn toiminnan ohjaamisen emoyhtiöstä käsin ja joustavat operaatiot. Tärkeää on yhteensopivat ohjausmekanismit ja mittarit (Ahokangas & Pihkala 2002, 46).

Kansainvälisen liiketoiminnan tutkimuksissa on käsitelty paljon kansainvälisten konsernien erityispiirteitä ja emoyhtiön ja tytäryhtiön välisiä suhteita. Andersson ja

Forsgren (1996) ovat esittäneet, että tytäryhtiöiden strategisilla rooleilla on vaikutusta niiden kontrollointiin ja ohjaamiseen, minkä taas voidaan sanoa vaikuttavan suorituskyvyn mittaamiseen.

1.2 Tutkimuksen tavoitteet, tutkimusongelmat ja rajaukset

Tämän työn tarkoitus on tutkia ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamista. Globaali liiketoiminta on tullut merkittäväksi osaksi nykypäivää ja tytäryhtiöt ovat yksi tapa lähteä toteuttamaan kansainvälistymistä. Kansainväliset konsernit ovat yleistyneet ja olleet tutkimusten kiinnostuksen kohteina. Tytäryhtiöiden merkitys kansainvälisten konsernien menestymisessä on tärkeässä osassa. Tämä kuitenkin tuo haasteita yrityksen toimintoihin ja muuttaa niitä monimutkaisemmiksi ja yritysten tulee huomioida yhä useampia asioita. Tavoitteena tutkimuksessa on selvittää suorituskyvyn mittaamisen erityispiirteitä kansainvälisissä konserneissa ja mitä ovat ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamisen mahdollisuudet ja haasteet. Tämä vastaa päätutkimuskysymykseen, joka on:

Mitkä ovat ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamisen mahdollisuudet ja haasteet?

Jotta tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamista voidaan tutkia, tulee ensiksi selvittää miksi suorituskykyä ylipäättänsä mitataan, millaisia eri mittaristoja on käytössä ja mitkä ovat sen mahdollisuudet ja haasteet yleisesti. Tämän lisäksi selvitetään minkälaisia kansainväliset konsernit ovat ja millaisia erilaisia strategisia rooleja kansainvälisillä konserneilla voi olla. Pääkysymyksen tueksi on siten valittu kaksi alakysymystä, jotta saadaan lähtökohdat päätutkimuskysymykseen vastaamiseksi.

Päätutkimuskysymystä tukevat alakysymykset ovat:

- **Suorituskyvyn mittaamisen mahdollisuudet ja haasteet?**
- **Miten kansainvälisiä konserneja voidaan tyypitellä?**

Tutkimus keskittyy suorituskyvyn mittaamiseen kansainvälisissä konserneissa, joten tutkimuksen rajauksena ovat johdon laskentatoimesta suorituskyvyn mittaaminen ja kansainvälisestä liiketoiminnasta kansainväliset konsernit. Kansainväliset konsernit

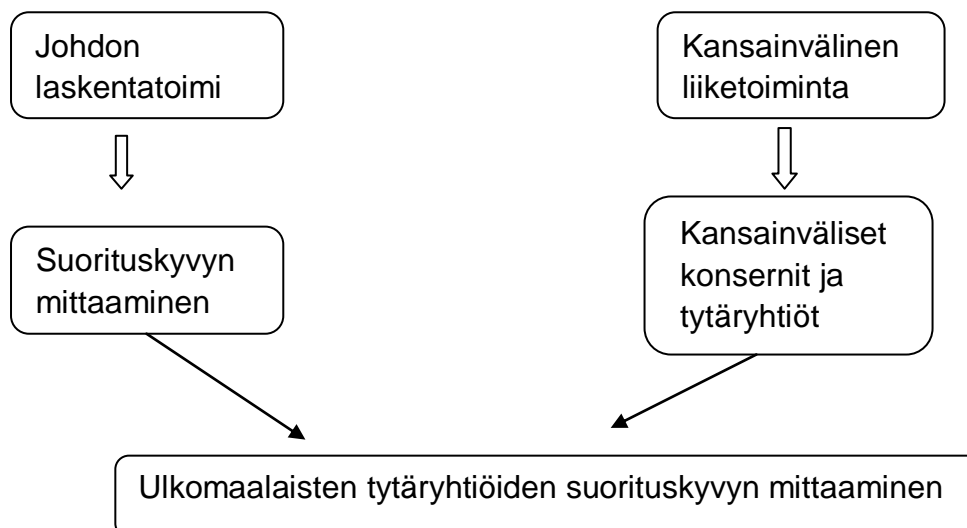
on rajattu niin, että tarkastelussa on yhden emoyrityksen konsernit, joilla on kokonaan omassa omistuksessa tytäryhtiötä oman maan ulkopuolella. Tutkimuksessa ei siis ole mukana esimerkiksi joint venture yritykset, koska yksin omistuksessa olevat tytäryhtiöt ovat huomattavasti yleisimpiä. Tutkimuksessa ei ole maantieteellisiä, koko- tai toimialakohtaisia rajoituksia, sillä lähdeaineistoa ei ole niin runsaasti, että tällaisia rajoituksia olisi voinut tehdä.

1.3 Tutkimusmenetelmä ja tutkimusaineisto

Tutkimus on teoreettinen tutkimus, joten tutkimuksessa ei siis ole erillistä empiiristä osiota. Empiirinen näkökulma tulee kuitenkin välillisesti esille tutkimusaineiston kautta. Tutkimus on deskriptiivistä eli kuvailevaa ja tarkoituksena on vastata kysymyksiin miten on ja miksi on. Tutkimuksessa käytetään induktiivista analyysia tarkoituksena tarkastella aineistoa monitahoisesti ja yksityiskohtaisesti, teorian tai hypoteesien testaamisen sijaan. (Hirsjärvi et al. 1997, 136 & 155) Suorituskyvyn mittaamista ei ole tytäryhtiönäkökulmasta tutkittu vielä kovin laajasti, joten aineistoa on rajallisesti saatavilla. Tutkimusaineistona toimivat tieteelliset artikkelit aiheesta. Suorituskyvyn mittaamista sekä kansainvälisiä konserneja koskevaa aineistoa löytyy hyvin paljon ja näistä aineistona on sekä tieteellisiä artikkeleja ja kirjoja.

1.4 Teoreettinen viitekehys ja aikaisemmat tutkimukset

Tämä kappale esittelee teoreettisen viitekehysten, joka havainnollistaa tutkimuksen asettelua ja aiheen näkökulmaa. Kuvasta 1. voi nähdä miten tutkimuksessa yhdistyvät laskentatoimi ja kansainvälinen liiketoiminta. Tutkimuksen teoria muodostuu johdon laskentatoimen puolelta suorituskyvyn mittaamisesta ja kansainvälisen liiketoiminnan puolelta teoria tulee kansainvälisten konsernien teoriasta. Nämä teoriat yhdistetään ja niiden kautta tutkitaan ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamista



Kuva 1. Teoreettinen viitekehys

Suorituskyvyn mittaaminen on hyvin laajalti ja useasta näkökulmasta tutkittu aihe. Vuonna 2010 aiheesta löytyi pelkästään 6618 artikkelia 546 eri jurnaalissa (Taticchi et al. 2010, 5). Suurin kiinnostus on kuitenkin ollut suorituskyvyn mittaamisen ja organisaation strategian yhteensovittamisessa. Merkittävimpiä suorituskyvyn mittaamisen tutkijoita ja heidän artikkelejaan ovat olleet esimerkiksi Neely, Gregory ja Platts (1995) "Performance measurement system design: A literature review and research agenda", Kaplan ja Norton (1993) "Putting the Balanced Scorecard to Work", Bourne (2000) "Designing, implementing and updating performane measurement systems" sekä Ittner ja Larcker (1998) "Innovations in Performance Measurement: Trends and Research Implications".

Kansainvälisiin konserneihin ja tytäryhtiöihin liittyvistä tutkimuksista yksinä merkittävimmistä voidaan mainita Ghoshalin ja Bartlettin tutkimukset liittyen kansainvälisiin organisaatoratkaisuihin (1988) "Organizing for Worldwide effectiveness: The transnational solution" ja sisäiseen erilaistumiseen kansainvälisissä konserneissa (1989) "Internal Differentiation Within Multinational Corporations".

Ulkomaalaisten tytäryhtiöiden tai kansainvälisten konsernien suorituskyvyn mittaamisesta on aikaisemmin tehty jonkin verran tutkimuksia eri näkökulmista. Se on vielä kuitenkin melko vähäistä, vaikka asia on ajankohtainen kansainvälisen liiketoiminnan ja kansainvälisten konsernien lisääntyessä. Dossi ja Patelli ovat tutkineet taloudellisten ja ei-taloudellisten mittarien käyttöä kansainvälisissä

konserneissa (2010) sekä suorituskyvyn mittaamisjärjestelmän vaikutusta päätöksiin emoyhtiön ja tytäryhtiön suhteissa (2008). Kretschmer (2008) on tehnyt ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn arvioinnista kirjan sekä tieteellisen tutkimuksen Schmidin (2010) kanssa. Hän lähestyy aihetta kontingenssiteorian näkökulmasta. Uusimpia tutkimuksia on Mahlendorfin, Rehringin, Schäfferin ja Wyszomirskin (2012) tutkimus tytäryhtiöiden päätöksiin vaikuttamisesta suorituskyvyn mittaamisen avulla. Aikaisempia tutkimuksia liittyen kansainvälisiin konserneihin ja tytäryhtiöihin on koottu liitteen 1. taulukkoon.

1.5 Tutkimuksen rakenne

Ensimmäinen luku on johdanto ja siinä käsitellään lyhyesti tutkimuksen tavoitteet, tutkimusongelmat, tutkimusmenetelmä sekä teoreettinen viitekehys ja aikaisempia tutkimuksia aiheeseen liittyen. Toinen ja kolmas luku sisältävät teoriaosuudet. Toisessa luvussa käydään läpi suorituskyvyn teoriaa, sen määritelmästä erilaisiin mittareihin sekä sen hyötyjä ja haasteita. Kolmas luku käsittelee kansainvälisiä konserneja ja niiden tytäryhtiöitä. Luvussa tarkastellaan kansainvälisten konsernien erilaisia strategisia luokitteluja ja tytäryhtiöiden strategisia tehtäviä. Neljännessä luvussa teoriaosuudet linkittyvät yhteen ja se käsittelee ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamista. Keskittyen suorituskyvyn mittaamisen haasteisiin ja mahdollisuuksiin yleisesti kansainvälisissä konserneissa sekä ottaen huomioon konsernien strategiat. Viides luku käsittää johtopäätökset ja yhteenvedon. Luvussa kootaan yhteen tutkimuksessa tulleet päätelmät ja havainnot sekä pohditaan jatkotutkimusmahdollisuuksia aiheesta ja tutkimuksen luotettavuutta.

2.Suorituskyvyn mittaaminen

Suorituskyvyn mittaaminen on noussut hyvin ajankohtaiseksi ja paljon käsitellyksi aiheeksi viimeisten vuosikymmenien aikana. Tähän vaikuttaneita asioita sanotaan olleen työn luonteen muuttuminen, kasvava kilpailu, aloitteellisuuden kehittyminen, kansalliset ja kansainväliset laatupalkinnot, muuttuvat organisaatoroolit, muuttuvat ulkoiset vaatimukset ja informaatioteknologian voima. (Neely 1999, 205) Tämä kappale selvittää suorituskyvyn mittaamisen teoriaa tarkemmin sen kehityksestä alkaen.

2.1 Suorituskyvyn mittaamisen historiaa

Suorituskykyä on mitattu jollain tavalla jo useita vuosikymmeniä ja se on kehittynyt vuosien saatossa. Suorituskyvyn mittaamisen laajempi kehittyminen alkoi 1970-luvun loppupuolella, kun 1900-luvun perinteiset laskentatoimen järjestelmät kehittyivät uusien tuotantofilosofioiden ja ulottuvuuksien myötä. Länsimaat ottivat mallia japanilaisista ja ymmärrettiin toiminnan tehokkuus ja vaikuttavuuden merkitys taloudelliseen tulokseen. Kustannuslaskennassa siirryttiin käyttämään yksinkertaisia malleja, kuten eräkokoja ja esimerkiksi laatu, aika, kustannukset ja joustavuus tulivat osaksi yrityksen suorituskykyä. Tuolloin käytössä oli yleisesti vain taloudellisia mittareita. (Kaplan 1984, 407 & Nudurupati et al. 2011, 280) Varsinainen revolutio tapahtui vasta hieman myöhemmin, suorituskyvyn mittaamisen kehittyessä monimuotoisemmaksi.

1980-luvun puoli välissä Kaplan (1984) esitti, että laskentajärjestelmiä tulisi uudistaa nykyaikaisemmiksi kilpailuympäristön ja liiketoimintojen muuttuessa ja nosti esille ei-taloudellisten mittarien merkityksen. Vanhat laskentajärjestelmät koettiin riittämättömiksi. Ne eivät tyydyttäneet yritysten tarpeita niiden perustuessa vain yrityksen sisäisiin ja menneisiin tapahtumiin eivätkä ne olleet yhteydessä yrityksen strategiaan. Useasti mitattiin asioita, joita oli helppo mitata. Pääpaino oli taloudellisissa mittareissa ja näin ollen ne eivät tarjonneet tietoa esimerkiksi asiakastyytyväisyydestä tai kilpailijoiden toiminnoista. Taloudelliset mittarit eivät antaneet tietoa kuinka tavoiteltu suorituskyky voitaisiin saavuttaa tai kuinka sitä voitaisiin parantaa. Tuolloin ymmärrettiin suorituskyvyn mittaamisen merkitys

yrittäjien toimintaan ja kehitykseen. Tästä johtuen suorituskyvyn mittaaminen yleistyi ja yritykset alkoivat investoida enemmän suorituskyvyn mittaamisen suunnitteluun ja implementointiin. (Kennerley & Neely 2003, 215; Neely 1999, 260 & Nudurupati et al. 2011, 281)

1990-luvun alkupuoli oli suorituskyvyn mittaamisen kehityksen kannalta tärkeää aikaa, kun uusia suorituskyvyn mittareita kehitettiin. Tärkeä muutos suorituskyvyn mittaamisessa tapahtui 1991, kun Lynch ja Cross kehittivät suorituskyky pyramidin. Tämä oli ensimmäinen mittaristo, joka huomioi strategian linkittymisen toimintoihin ja sisäisiä ja ulkoisia mittareita. Tätä seurasi tasapainotettujen mittareiden ja ei-taloudellisten mittareiden kehittyminen. Kaplan ja Norton esittivät oman tasapainotetun mittaristonsa, Balanced Scorecardin 1992. Näitä käsitellään tarkemmin tässä tutkimuksessa kappaleessa 2.6.

2.2 Suorituskyvyn määritelmä

Suorituskyvyn määrittelemisen on vaikeaa, sillä se voidaan ymmärtää monella eri tavalla ja siitä onkin esitetty useita määritelmiä. Se voi tarkoittaa mitä vain lähtien tehokkuudesta, kestävydestä tai pääoman tuotosta (Lebas 1995, 23). Tehokkuus ja vaikuttavuus ovat suorituskykyyn usein liitettyjä käsitteitä ja ovat useasti esillä suorituskyvyn mittaamisen kirjallisuudessa. Vaikuttavuus voidaan määritellä oikeiden asioiden tekemiseksi määrittäen miten asiakkaiden vaatimukset täyttyvät. Näin ollen vaikuttavuus on laatuun perustuvaa. Tehokkuus puolestaan määritellään asioiden oikein tekemiseksi eli kuinka yrityksen taloudellisia resursseja hyödynnetään. Tehokkuuteen yhdistetään nopeus sekä kustannukset. (Neely et al. 1995, 80) Lebas (1995) määrittelee suorituskyvyn yrityksen kyvyksi suorittaa toiminnot menestyksekkäästi ja saavuttaa tavoitteet ja päämäärät tulevaisuudessa. Suorituskyky nähdään yrityksen kykyinä saada aikaan tuotoksia asetetuilla ulottuvuuksilla suhteessa asetettuihin tavoitteisiin.

Suorituskyvystä on pidettävä huolta laaja-alaisesti maksimoidakseen omistajien hyöty ja tyydyttääkseen myös muiden sidosryhmien, kuten yrityksen johdon, työntekijöiden, asiakkaiden ja viranomaisten tarpeet riittävästi. Pysyäkseen tehokkaana ja kilpailukykyisenä yritysten tulee kehittää suorituskykyä jatkuvasti, mikä, onnistuu vain tehokkaasti toimivan mittausjärjestelmän avulla. Voidaan sanoa,

että kaikki yrityksen toiminnot ovat jollain tavalla yhteydessä suorituskykyyn (Laitinen 1998, 14 & 18; Neilimo & Uusi-Rauva 2005, 301).

2.3 Suorituskyvyn mittaamisen lähtökohdat

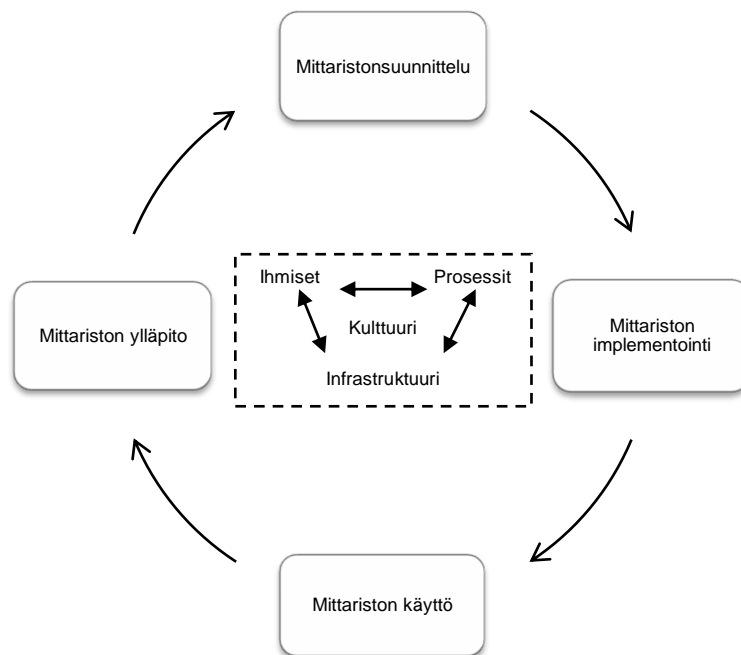
Neelyn et al. (1995) sanoin suorituskyvyn mittaaminen (performance measurement) on usein käsitelty aihe, mutta harvemmin määritelty. Suorituskyvyn mittaaminen voidaan määrittellä prosessiksi, joka kvantifioi vaikuttavuutta ja tehokkuutta mittareita tai mittaristoja käyttäen. Suorituskyvyn mittaamisen sanotaan olevan organisaation sisällä tapahtuvien asioiden ymmärtämistä. Suorituskyvyn mittareiksi voidaan määrittellä metriikka, joita käytetään suorituskyvyn kvantifiointiin. (Neely et al 2005, 1229)

Suorituskyvyn mittaaminen on yksi johdon tärkeimmistä ohjaus- ja johtamistyökaluista, jonka tarkoituksena on ohjata organisaation toimintaa tavoitteiden mukaisesti ja arvioida organisaation saavutettuja tavoitteita (Suomala et al. 2011,190). Suorituskyvyn mittaaminen nähdään yhtenä sisäisenä osana johdon laskentatoimen järjestelmää. Suorituskyvyn mittaamisella on tärkeä rooli strategian suunnittelussa, sillä se mahdollistaa johdolle sisäistä tietoa strategisiin päätöksiin ja auttaa organisaation operatiivisten toimintojen johtamisessa. (Ittner & Larcker 1998, 205; Abushaiba & Zainuddin 2012, 184)

Suorituskyvyn mittaaminen on prosessi, joka on haastava ja monivaiheinen. Suomalainen et al. (2011) mukaan suorituskyvyn mittaamisen prosessi jaetaan alaprosesseihin, jotka ovat mittaamisen määrittelyprosessi ja mittaamisen toteutusprosessi. Bourne et al. (2000) on jakanut prosessin kolmeen eri vaiheeseen, jotka ovat 1) mittaristojen suunnittelu, 2) mittaristojen implementointi ja 3) mittareiden käyttö. Neelyn et al. (2000) mukaan näiden vaiheiden lisäksi prosessiin kuuluu mittareiden ylläpito ja päivitys.

Kuva 2 havainnollistaa Neelyn määrittelemän suorituskyvyn mittaamisen prosessia. Suorituskyvyn mittaaminen ei ole vain pelkkä toimi, sillä koko prosessin aikana tulee huomioida ihmiset, joita mittaus koskee, mittariston käyttöön liittyvät prosessit,

mittariston käyttämiseksi tarvittava infrastruktuuri sekä organisaatiokulttuurin vaikutus mittaukseen (Lönngqvist et al. 2006, 13).



Kuva 2. Suorituskyvyn mittaamisen prosessi (Neely et al. 2000)

Seuraavassa kappaleessa esitellään tarkemmin mittaamisen prosessia Neelyn määrittämän neljän vaiheen mukaan, sillä neljäs vaihe on myös tärkeä mittaamisen prosessissa. Organisaatioissa tapahtuvien muutoksien lisäksi liiketoimintaympäristö muuttuu ja vaatii mittareiden kehitystä.

2.4 Mittaamisen prosessi

Kun suorituskyvyn mittaaminen aloitetaan organisaatiossa, ensimmäinen vaihe on **mittaamisen ja mittareiden suunnittelu**. Vain oikeiden mittareiden valinnalla ja käytöllä voidaan hyötyä suorituskyvyn mittaamisesta. Lähtökohtana mittaamisen suunnittelussa on organisaation menestystekijöiden tunnistaminen, eli niiden liiketoiminnan alueiden tunnistaminen, jotka ovat keskeisiä arvon luomisen ja strategian kannalta (Gosselin 2010,17). Menestystekijät tunnistamalla pystytään korostamaan oikeita asioita suunnittelu-, laskenta- ja seurantajärjestelmissä ja saamaan tietoa tavoitteista, joista ei vielä ole riittävää käsitystä tai joiden merkitystä mittaamalla halutaan korostaa. Suorituskyvyn mittaamisessa tärkeää on sen fokusointi, jotta pystytään hahmottamaan kokonaiskuva selkeämmin. (Neilimo et al.

2005, 301; Suomala et al. 2011, 194) Mittareiden valinta on haastavaa, mutta tärkeintä on, että valittu mittausjärjestelmä ohjaa organisaation päivittäisiä päätöksiä ja toimintoja ja näin ollen varmistaa, että organisaatio on tähän implementoituna (Neely et al. 2000, 1127).

Suorituskyvyn mittausjärjestelmien sanotaan koostuvan kolmesta toisiinsa sidoksissa olevista elementeistä: 1) yksittäisistä mittareista, jotka kvantifioivat toimintojen tehokkuutta ja vaikuttavuutta; 2) mittareista, jotka yhdistävät koko organisaation suorituskyvyn arvioinnin; 3) mittaamista tukevan rakenteen, joka mahdollistaa tiedon hankinnan, lajittelun, analysoinnin, tulkinnan ja levityksen (Kennerley et al. 2003, 218). Schlegel ja Berndin (2011) määritelmän mukaan suorituskyvyn mittaamisen järjestelmät eivät ole pelkästään vain joukko mittareita vaan ne sisältävät suunnittelun ja kontrolloinnin asetetuissa tavoitteissa sekä kannustinjärjestelmän mittareihin liitettynä. Mittarit auttavat kehittämään yrityksen toimintaa tulevaisuudessa, mutta myös havainnoivat mitä on jo saavutettu (Bourne et al. 2003, 3). Suorituskyky mittareiden tulisi saada tukea johdolta, ottaa huomioon työntekijöiden kehitys, vaihdella paikan mukaan, olla yksinkertaisia ja helppoja käyttää, tarjota palautetta nopeasti ja tukea jatkuvaa kehitystä (Maskell 1992, 19). Neelyn (1999) mukaan tehokkaiden suorituskyky mittareiden tulee olla johdettuna strategiasta, vaikuttaa liiketoimintaprosessiin, keskittyä kehitykseen ja olla liitettyinä erityisiin tavoitteisiin. Mittareiden tulisi olla monialaisia ja kattaa päätöksenteon näkökulmasta kaikki olennaiset ulottuvuudet, jotta päätöksenteko olisi tehokasta. Mittareiden tulisi sisältää sekä taloudellisia ja ei- taloudellisia mittareita ja muodostaa systemaattinen kokonaisuus, joka tarjoaa globaalin näkymän (Lönngqvist et al. 2006, 29).

Mittaamisen suunnittelun ja mittareiden valinnan jälkeen seuraa **implementointi** eli vaihe, jossa suunnitellut mittaristot otetaan käyttöön. Mittaamisen implementoinnilla on suunnittelun lisäksi suuri vaikutus mittaamisen onnistumiseen ja tehokkuuteen ja valitettavan usein implementoinnissa epäonnistutaan. Implementointi on mekaaninen vaihe ja se muodostuu tiedon keräämisestä, tiedon luomisesta, tiedon analysoinnista ja informaation levittämisestä. Implementointivaiheessa koulutetaan henkilöstöä sekä valmistellaan järjestelmät keräämään ja käsittelemään tietoa niin, että mittaamiset voidaan suorittaa säännöllisesti. (Bourne et al. 2000, 758; Bourne et al. 2005, 377)

Implementointivaiheen jälkeen seuraa **mittariston käyttö**. Suorituskyvyn mittariston käyttö voidaan luokitella kahteen pääosa-alueeseen, kun mittarit ovat strategiasta

johdettuja. Nämä ovat strategian implementoinnin todentaminen ja strategisten oletusten haastaminen. Näin mittaristoja voidaan hyödyntää toiminnan ohjaamisessa. Mittaaminen on vain yksi osa mittaristojen käyttöä, sillä myös mittaristojen tarkastelua ja hyväksyntää vaaditaan prosessin aikana. (Bourne et al. 2000, 758 & 761)

Mittareiden päivittäminen on prosessin viimeinen ja myöskin tärkeä vaihe. Mittareita tulee päivittää ja uudistaa, sillä ajan kuluessa sekä ympäristön ja organisaation muutosten mukana mittarit menettävät tehokkuuttaan. Mittareiden tulee pysyä relevantteina ja tukea jatkuvaa oppimista organisaatiossa. Ne tulee aina uudistaa organisaation strategian ja tavoitteiden mukaisiksi. (Bourne et al. 2005, 377) Tässä vaiheessa turhat mittarit voidaan poistaa ja tämän jälkeen prosessi alkaa alusta, jolloin taas valitaan uusia mitattavia tekijöitä ja suunnitellaan uusia mittareita (Lönnqvist et al. 2006, 12).

2.5 Mittareiden luokittelu

Suorituskuorituskykymittareita on lukuisia ja ne voidaan luokitella monella eri tavalla. Yleisin luokittelu on jakaa mittarit taloudellisiin ja ei-taloudellisiin mittareihin. Näiden lisäksi käytetään jaottelua pehmeisiin ja koviin mittareihin sekä objektiivisiin ja subjektiivisiin. Kovat mittarit ovat yksittäisiin lähtöarvoihin, kuten liiketapahtumiin tai suoritusmääriin perustuvia kun taas pehmeät mittarit perustuvat ihmisten asenteisiin, näkemyksiin ja tuntemuksiin. Taloudelliset mittarit ovat usein kovia mittareita. Pehmeitä mittareita ovat esimerkiksi erilaisten kyselyiden kautta saatu tieto. Objektiiviset mittarit ovat organisaation toimintaan ja tuloksiin liittyvää määrällistä informaatiota, mutta ne eivät kuitenkaan anna riittävän laajaa kuvaa. Subjektiiviset mittarit ovat mitattavan menestystekijän tilan arvioihin perustuvia, joista saadaan viitteitä organisaation kehittämistarpeiden taustaksi. (Lönnqvist et al. 2006, 30-31) Luokittelu taloudellisiin ja ei-taloudellisiin mittareihin on helppoa ja se on eniten esillä tieteellisissä tutkimuksissa. Koska tämän luokittelun voisi sanoa olevan yleisin ja käytetyin, se esitellään tarkemmin tässä tutkimuksessa.

Yritykset ovat perinteisesti käyttäneet **taloudellisia mittareita** ja suhteellisia tunnuslukuja tavoitteiden seurannassa, niiden avulla on pystytty varmistamaan myös maantieteellisesti etäällä sijaitsevan tytäryhtiön menestyksekkäs toiminta.

Taloudelliset mittarit ovat rahamääräisiä ja ne on helppo saada esimerkiksi tilinpäätöstiedoista. (Järvenpää et al. 2001, 183; Suomala et al. 2011, 188-189) Mahdollisesti kolme yleisesti käytetyintä taloudellista mittaria ovat katetuotto, koko pääoman tuottoaste ROA (Return on assets) ja oman pääoman tuottoaste ROE (Return on equity) (Tangen 2003, 349). Käytettyjä tunnuslukuja ovat myös käyttökate EBITDA (Earnings before Interest, taxes, depreciation and amortization), liikevoittoprosentti EBIT (Earnings before interest and taxes) ja sijoitetun pääomantuottoaste ROI (return on investment). Taloudelliset mittarit ovat vakiintuneita ja tulokset ovat helposti vertailtavissa organisaatioiden tai yksiköiden välillä. (Lönngqvist et al. 2006, 31) Vaikka taloudelliset mittarit ovat erinomaisia tuloksellisuuden seurannassa niitä on kuitenkin kritisoitu paljon, sillä vain niitä käyttämällä on mahdotonta saada kokonaiskuvaa organisaation suorituskyvystä. Taloudelliset mittarit eivät tue organisaation kehitystä ja strategiaa, koska niistä saatava tieto on menneisiin tapahtumiin keskittyvää ja organisaation sisäistä ja strateginen näkemys puuttuu (Bourne & Neely 2002, 1292). Taloudelliset mittarit eivät pysty tarjoamaan tärkeitä asioita organisaation ulkopuolelta esimerkiksi asiakkaista ja kilpailijoista.

Taloudelliset mittarit eivät nykyaikana riitä ohjaamaan organisaatioita menestykselliseen toimintaan, sillä pelkkien taloudellisten mittarien käyttö saattaa johtaa vain voittojen tavoitteluun lyhyellä aikavälillä. Kasvavan kilpailun ja kansainvälisen kilpailuympäristön vuoksi on tärkeää keskittyä tulosten lisäksi tarkkailemaan kaikkia kriittisiä menestystekijöitä ja strategian toteutumista sekä suunnata katse tulevaisuuteen. Näin ollen yritykset ovat ottaneet käyttöön taloudellisten mittarien lisäksi ei-taloudellisia mittareita, mikä mahdollistaa paremman käsityksen koko konsernin toiminnasta. (Lönngqvist et al. 2006,30)

Ei-taloudelliset mittarit ovat tuottavuuteen vaikuttavia eri osa-alueiden mittareita, jotka eivät perustu rahamittaiseen tietoon (Ittner & Lacker 2003, 88). Tällaisia mittareita ovat esimerkiksi asiakas- ja työtyytyväisyys, laatu ja tuottavuus sekä toimitusaika. Ei-taloudellisilla mittareilla saatavaa tietoa voidaan hyödyntää taloudellista tietoa paremmin strategiaan ja tavoitteisiin liittyvien toimintojen suunnittelussa ja resurssien allokonnissa. (Said et al. 2003, 195) Ei-taloudelliset mittarit keskittyvät pitkälle ajalle tulevaisuuteen ja siten ennustavat paremmin tulevaisuuden suorituskyykyä. Ne ovat sopivampia mittaamaan aineettomia

hyödykkeitä ja niiden sanotaan olevan vähemmän alttiita manipuloinnille kuin taloudelliset mittarit (Ittner et al. 1998, 217). Ei-taloudellisista mittareista saatavan tiedon avulla palautteen antaminen ja korjaaviin toimenpiteisiin ryhtyminen on helpompaa, sillä tieto on heti ja kohdistetusti saatavilla (Rees & Sutcliffe 1994, 332).

Vaikka ei-taloudellisten mittarit ovat saavuttaneet suosiota ja nousseet merkittävään asemaan suorituskyvyn mittaamisessa, on niissä myös heikot puolensa. Ei-taloudellisten mittareiden toteuttaminen on haasteellisempaa ja enemmän aikaa vaativaa. Mittarien luonteen vuoksi, niistä saatava tieto ei myöskään aina ole aivan totuudenmukaista. Ongelmia saattaa muodostua myös ei-taloudellisten mittareiden yhdistämisestä taloudelliseen suorituskykyyn tulevaisuudessa. (Ittner et al. 1998, 218)

2.6 Strategiset suorituskykymittaristot

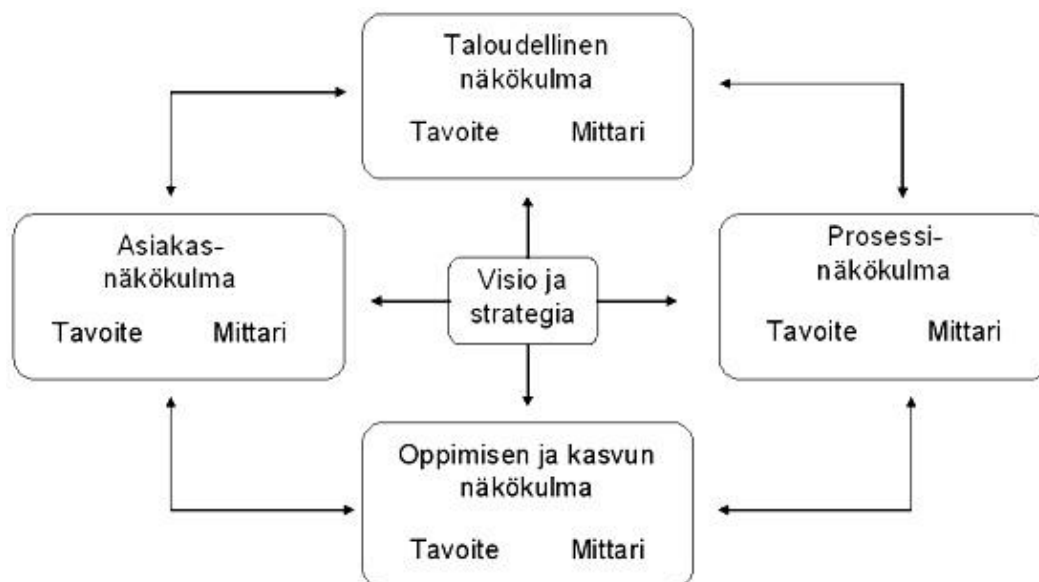
Ei-taloudellisten mittarien noustessa pinnalle on kehitetty strategisia suorituskykymittaristoja, jotka sisältävät sekä ei-taloudellisia ja taloudellisia mittareita ja siten mahdollistavat moniulotteisemman mittaamisen. Strategisten mittaristojen uskotaan vaikuttavan organisaation suorituskykyyn positiivisesti (Abushaiba et al. 2012, 185). Bisben ja Malagueñon (2012) mukaan suorituskykymittaristot voidaan luokitella strategiseksi, kun ne ovat integroituja organisaation pitkän ajan strategiaan ja operatiivisiin tavoitteisiin. Strategiset mittaristot mahdollistavat suorituskyvyn mittaamisen monesta eri näkökulmasta ja tarjoavat jokaiselle näkökulmalle tavoitteita, päämääriä ja toimintasuunnitelman. Strategisia suorituskykymittaristoja ovat esimerkiksi Balanced Scorecard eli tasapainoitettu tuloskortti, joka on saavuttanut suosiota vuosien saatossa ja noussut yhdeksi käytetyimmistä suorituskyky mittaristoista sekä suorituskykypyramidi, Tableau de Bord ja suorituskykyprisma. Suorituskykyprisma on Neelyn vuonna 2000 julkistama (Neely 2004, 1017) ja on näistä kaikista uusin. Sitä ei kuitenkaan esitellä tarkemmin tässä tutkimuksessa, sillä Balanced Scorecard, suorituskykypyramidi ja Tableau de Bord ovat olleet kauemmin käytössä ja siten kaikista tunnetuimmat. Seuraavaksi esitellään tarkemmin näitä kolmea strategista suorituskykymittaristoa.

Balanced Scorecard

Balanced Scorecard eli tasapainoitettu tuloskortti, on Kaplanin ja Nortonin vuonna 1992 kehittämä mittaristo, joka mahdollistaa johdolle nopean ja kattavan yleiskuvan yrityksen tilasta. Balanced Scorecard muodostui vuoden kestävässä suorituskyvyn mittausta kehittävässä hankkeessa, jossa oli mukana kaksitoista yhdysvaltalaista suuryritystä. Tavoitteena oli luoda mittaristo, joka huomioisi pehmeiden, pidemmän aikavälin aineettomien tekijöiden, esimerkiksi osaamisen, työntekijöiden motivaation ja asiakassuhteiden vaikutuksen yrityksen kehitykseen. Se yhdistää sekä taloudelliset ja ei-taloudelliset mittarit ja näistä mittareista yleensä noin 80 % on ei-taloudellisia. (Hubbard 2003, 124-125; Malmi et al. 2003, 31)

Käsitteenä Balanced Scorecard on kehittynyt kymmenessä vuodessa mittausjärjestelmästä johtamisjärjestelmäksi, jonka avulla strategia voidaan muuttaa toiminnaksi. (Kaplan & Norton 1992, 172- 173) Sen sanotaankin olevan, ei vain suorituskyvyn mittaamisen väline, vaan lisäksi myös strateginen johtamisjärjestelmä ja kommunikointiväline (Hubbard 2003, 126). Kaplanin ja Nortonin (1993) mukaan Balanced Scorecardia voidaan käyttää 1) selkeyttämään ja saamaan yksimielisyys strategiasta, 2) kohdistamaan osastojen ja henkilölliset tavoitteet strategiaan, 3) liittämään strategiset tavoitteet pitkän ajan tavoitteisiin ja vuosittaisiin budjetteihin, 4) tunnistamaan ja yhdensuuntaistamaan strategisia aloitteita sekä 5) saamaan palautetta oppimista ja strategian kehittämistä varten.

Balanced Scorecard mahdollistaa monimuotoisen tarkastelun, sillä se käsittää neljä dimensiota, jotka ovat 1) taloudellinen näkökulma, 2) asiakasnäkökulma, 3) prosessinäkökulma sekä 4) oppimisen ja kasvun näkökulma. Kuva 3. selvittää tarkemmin miten Balanced Scorecard muodostuu. Johtajat pystyvät tarkastelemaan yrityksen tilaa neljästä tärkeästä perspektiivistä ja saavat vastaukset tärkeisiin kysymyksiin: Miten asiakkaat näkevät meidät? Missä asioissa meidän täytyy parantaa? Miten pystymme parantamaan suorituskykyämme ja tuottamaan arvoa? Millaisena omistajat näkevät meidät? (Kaplan et al. 1992, 174)



Kuva 3. Balanced Scorecard (Kaplan & Norton 1996)

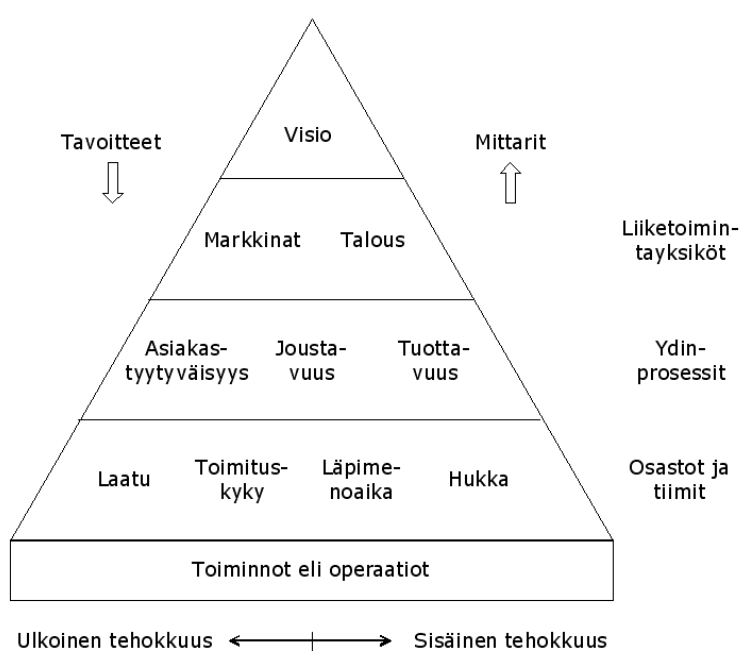
Balanced Scorecard on hyvin moniulotteinen mittaristo, sillä sitä on mahdollista soveltaa ja muokata oman organisaation käyttöön sopivaksi. Johto pystyy valitsemaan dimensioista ne mittarit, jotka tukevat organisaation strategista näkemystä parhaiten. (Kaplan & Norton 1993)

Huolimatta Balanced Scorecardin saavuttamasta suosiosta, se on saanut myös kritiikkiä osakseen. Se nousi uutena strategisena suorituskykymittaristona nopeasti suosioon, mutta sen todellista uutuutta on kritisoitu, erityisesti Ranskassa. Sen on sanottu muistuttavan hyvin paljon vuosikymmeniä käytössä ollutta ranskalaista Tableau de Bordia. Balanced Scorecardin voisi siis sanoa olevan englanninkielinen uudistettu versio Tableau de Bordista. Ranskassa sitä on lisäksi kritisoitu sen mekaanisesti ylhäältä alas tapahtuvan käytön olevan epäsopeva ranskalaiseen johtamistapaan. (Bourguignon et al. 2004, 107-108) Myös sen sisältöä on kritisoitu, että mittariston näkökulmiin liitetyt syy-seuraussuhteet ovat ilman todistusvoimaa. Balanced Scorecardin ei uskota tarjoavan yritykselle niitä hyötyjä, joita siihen on liitetty, sillä tästä ei ole tarpeeksi näyttöä. (Suomala et al. 2011, 202)

Performance pyramid eli suorituskykypyramidi

Suorituskykypyramidi yhdistää organisaation strategian ja toiminnot kääntämällä ne ylhäältä alaspäin ja mittaamalla niitä alhaalta ylöspäin. Suorituskykypyramidin voidaan sanoa olevan alkuperäisesti Judsonin kehittämä, mutta Lynch ja Cross (1991) kehittivät sitä eteenpäin sen varsinaiseen muotoonsa. (Laitinen 2002, 72)

Mallissa tavoitteet ovat esitetty hierarkkisesti ylhäältä alaspäin, alkaen yrityksen visiosta ja mittarit vastaavasti alhaalta ylöspäin, kuten kuva 4. havainnollistaa. Laitisen (1998) sanoin tavoitteiden perustana on visio, jota käskytetään eritasoisina tavoitteina organisaatiossa hierarkkisesti alaspäin. Suorituskykypyramidin mallia voidaan hyödyntää suorituskyvyn hierarkkiseen mittaamiseen, seurantaan ja kehittämiseen kaikilla neljällä eri hierarkiatasolla. Pyramidin jokaisella hierarkiatasolla on omat mittarinsa kahdelle dimensiolle, jotka ovat ulkoinen tehokkuus (kyky tyydyttää asiakkaiden tarpeet) ja sisäinen tehokkuus (kyky toimia tehokkaasti). (Neilimo et al. 2005, 308)



Kuva 4. Suorituskykypyramidi (Lynch & Cross, 1991)

Pyramidin ylimmällä tasolla on yritysjohto, jonka määrittämän kokonaisvision perusteella asetetaan strategiset tavoitteet. Tulosityksikkötasolla toimintaa seurataan markkinoiden ja talouden suhteen. Operatiivisten järjestelmien tasolla määritellään esimerkiksi asiakastyytyväisyyden, joustavuuden ja tuottavuuden tavoitteet. Alimmalla tasolla tavoitteet on muutettu operatiivisiksi tavoitteiksi koskien esimerkiksi laatua ja toimituskykyä. Näiden operatiivisten tavoitteiden tulisi olla kytkeytyneinä ylemmän tason taloudellisiin mittareihin ja vaikuttaa niihin. (Neilimo et al. 2005, 308–309)

Tableau de Bord

Ranskalaista alkuperää oleva Tableau de Bord on ensimmäisiä suorituskyvyn mittareita ja se on ollut käytössä jonkinlaisessa muodossa jo 1930-luvulta lähtien. Se on kuitenkin kehittynyt vuosien kuluessa ja nykyisin siitä on käytössä monenlaisia eri versioita ja tarkkaa kuvailua onkin vaikea löytää. Tableau de Bord keskittyy strategisten mittareiden tapaan ei-taloudellisen ja taloudellisen tiedon mittaamiseen ja sen avulla saadaan nopeasti analyyseja suorituskyvystä. Tableau de Bordin avulla saadaan liiketoiminnallisista toiminnoista sekä työympäristön tilasta globaali näkymä ja siten voidaan kommunikoida paremmin eri hierarkia tasoilla. Tableau de Bord keskittyy johdon strategiseen näkymään eikä tiettyyn strategiseen malliin tai mittaamisen alueisiin kuten esimerkiksi Balanced Scorecard. Näin ollen johdon subjektiivisuudella ja ympäristöllä on suurin vaikutus tableau de Bordin mittaamisen suunnittelussa. Tableau de Bordia voidaan kritisoida siitä, että alkuperäistä versiota ei ole käännetty englanniksi. Tästä johtuen se onkin yleisesti käytössä enimmäkseen Ranskassa. (Bourguignon et al. 2010, 108 & 109)

2.7 Suorituskyvyn mittaamisen hyödyt ja haasteet

Hyödyt

Suorituskyvyn mittaamisen rooli on erittäin tärkeä yrityksissä ja sillä saatavan tiedon avulla yritys pystyy ohjaamaan toimintojaan tavoitteiden mukaisesti ja saavuttamaan kilpailukyvyn myös tulevaisuudessa. Mittaamisella saatavan tiedon avulla johto saa kattavan kuvan yrityksen toiminnoista sisältäen sekä taloudellista että ei-taloudellista tietoa. Tietojen avulla saadaan ymmärrys mitä organisaatiossa tapahtuu ja kuinka liiketoiminta sujuu. (Abushaiba et al. 2012, 189) Ittnerin ja Larckerin (2003) mukaan suorituskyvyn mittaaminen auttaa organisaatioita allokoimaan resursseja, arvioi ja antaa tietoa strategisten tavoitteiden saavuttamisesta sekä arvioi johdon suorituskykyä.

Suorituskyvyn mittaamisen rooli ei ole vain taloudellinen, vaan suorituskyky ja sen mittaaminen nähdään kokonaisvaltaisena toimintona yrityksessä. Kokonaisvaltaisen suorituskyvyn mittaamisen esimerkkejä ovat yrityksen johtajien kyky johtaa ihmisiä ja asioita, työntekijöiden motivaatio suorittaa tehtäviä, toimintojen nopeus ja laadukkuus ja tuotteiden kyky tyydyttää asiakkaiden tarpeet. Suorituskyvyn mittaamista

hyödynnetään paljon henkilöstön johtamisessa. Se on yksi tapa varmistaa ja valvoa työn toteutumista ja se auttaa selkeyttämään vastuualueiden rooleja ja tavoitetasoja. Hyvin toteutetulla suorituskyvyn mittaamisella on positiivinen vaikutus työyhteisöön ja parhaimmillaan se motivoi, korostaa mitattavan asian arvoa, ohjaa tekemään oikeita asioita, selkiinnyttää tavoitteita, helpottaa kommunikointia yrityksen sisällä eri hierarkiatasojen välillä ja aiheuttaa kilpailua ja kilvoittelua. Suorituskyvyn mittaaminen antaa edellytykset myös palkitsemiselle esimerkiksi tulospalkkaukselle. (Neilimo et al. 2005, 301; Suomala et al. 2011,190-191)

Haasteet

Vaikka suorituskyvyn mittaamisen mahdollisuudet ovat laajat ja asia kuulostaa helpolta, sen toteuttaminen hyvin ei ole yksinkertaista. Suorituskyvyn mittaamisesta ei tulisi tehdä mekaanista järjestelmää ja sen pääasiallinen tarkoitus tulisi olla oppiminen kontrolloinnin sijaan. Huonosti toteutettuna mittaus vaikuttaa negatiivisesti edellä mainittuihin hyötyihin. Suorituskyvyn mittaamisen käyttö ei aina johda menestymiseen, sillä se voi aiheuttaa myös vahingollista käytöstä ja huonontaa suorituskykyä. (Bititci et al. 2011, 310)

Useissa organisaatioissa suorituskyvyn mittaamisen suunnitteluprosessi nähdään haasteena. Mitattavia asioita on tuhansia, joten organisaatioiden voi olla hankalaa selvittää ne asiat joita organisaatiossa olisi tärkeää mitata ja millaisia mittareita tulisi käyttää (Neely 1999, 2016). Eryityisesti aikaisemmin organisaatioiden ongelmana oli väärin asioiden mittaaminen. Mitattiin asioita, joita on helppo mitata, mutta jotka eivät kuitenkaan antaneet tarpeellista tietoa johdolle. (Ittner et al. 2000, 90) Nykyisin asioiden liiallinen mittaaminen on yleistä, sillä halutaan mitata kaikkea. Johtajat hukkuvat mittareista saatavaan tietoon ja tiedon joukosta on siten vaikea löytää ne kaikista tärkeimmät asiat. (Kennerley et al. 2003, 216)

Kaikki haasteet eivät lukeudu suorituskyvyn mittaamisen suunnitteluun, sillä haasteita on myös sen implementoinnissa ja käytössä. Tällöin haasteina nähdään oikean tiedon saanti sekä poliittiset ja kulttuurilliset asiat (Neely et al. 2004, 1019). Suorituskyvyn mittaaminen on sidoksissa organisaation käyttäytymiseen ja organisaation henkilöstöön. Sen ei tulisi aiheuttaa negatiivisia tuntemuksia eikä aiheuttaa negatiivista kontrollia tai byrokratiaa vaan kannustaa ja motivoida (Neilimo et al. 2005, 301). Suorituskyvyn mittaamisen yhteys palkitsemiseen saattaa aiheuttaa

niin sanotusti pelkoa henkilöstön keskuudessa ja siten esimerkiksi tavoitteet saatetaan asettaa liian mataliksi niin, että ne ovat varmasti saavutettavissa. (Neely et al. 2004,1019) Vaarana on myös, että tunnustusta annetaan vain johdon tärkeäksi katsomista ja helposti numeroiksi muutettavista tuloksista (Suomala et al. 2011, 192).

3. Kansainväliset konsernit ja tytäryhtiöt

Kansainvälistyminen ei ole enää uusi asia, mutta kansainvälinen liiketoiminta kasvaa silti jatkuvasti. Globaalistuvan liiketoiminnan vaikutuksesta kansainväliset konsernit nähdään tärkeänä osana nykypäivän liike-elämää. Niiden etuna nähdään tiedon hankkiminen ja hyödyntäminen yli rajojen (Dai 2010,122). Tässä luvussa keskitytään kansainvälisiin konserneihin ja niiden tytäryhtiöihin ja määritellään niiden eri rooleja.

3.1 Konsernin ja tytäryhtiön määritelmät

Kansainvälinen konserni on perinteisesti kuvattu menestyksekkääksi yritykseksi, joka on kasvanut vuosia isoksi konserniksi ja samalla kansainvälistänyt toimintansa, näkemyksensä ja strategiansa (Aggarwal et al. 2011, 557). Virallisemman määritelmän mukaan kansainvälinen konserni on yritys, joka omistaa ulkomaalaisia suoria investointeja ja arvoa tuovia toimintoja useammassa kuin yhdessä maassa (Dunning & Lundan 2008, 3). Ghoshal ja Bartlett (1990) ovat määritelleet kansainvälisen konsernin koostuvan joukosta maantieteellisesti ja tavoitteellisesti eroavista organisaatioista, johon sisältyy pääkonttori ja useita tytäryhtiöitä. He kuvailevat kansainvälistä konsernia organisaatioiden väliseksi verkostoksi, jossa kaikki organisaatiot on sisällytetty ulkoiseen verkostoon, jotka ovat vuorovaikutuksissa keskenään. Useat tutkijat ovat todenneet, että kansainvälinen konserni on usean yksikön monimutkaisia suhteita, globaalisti levittyneitä resursseja, ominaisuuksia ja tiedon virtaa (Mahlendorf et al. 2012, 688).

Tytäryhtiö on emoyrityksestä erillinen toisessa maassa sijaitseva, emoyhtiön kontrollissa oleva oma juridinen yksikkönsä, josta emoyhtiöllä on vähintään 50 % sen osakepääomasta tai äänivallasta. Jokaisella tytäryhtiöllä on yleensä oma tehtävänsä ja oma strateginen roolinsa konsernissa. (Ahokangas et al. 2002, 42 & 45) Tytäryhtiöiden tulisi olla heterogeenisiä, jotta konserni toimisi tehokkaasti. Ominaisuuksia, jotka vaikuttavat tytäryhtiöiden heterogeenisuuteen ovat esimerkiksi perustamismotiivi, kontrollointi ja emoyhtiön vaikutus, tytäryhtiön operatiiviset toiminnot, tytäryhtiön resurssit ja maan paikalliset ehdot. (Morschett et al. 2010, 11)

3.2 Emoyhtiön ja tytäryhtiön välinen suhde

Aikaisemmin konsernit johtivat jokaista tytäryhtiötään samalla tavalla, sillä ne nähtiin vain konsernin alaisina, toteuttaen emoyhtiön toimeksiantoja ilman omaa päätösvaltaa ja yhteyttä koko konsernin strategiaan. Enää vain emoyhtiöt eivät ole vastuussa konsernin arvon luomisesta, vaan tytäryhtiöillä on myös tärkeä osa siinä. (Birkinshaw et al. 1998, 773) Tytäryhtiöt voidaan nähdä myös itsenäisinä toimijoina organisaatiossa ja tasa-arvoisina kumppaneina (Morschett et al. 2010, 51). Tytäryhtiön rooli riippuu esimerkiksi yrityksen toimialasta, kilpailutilanteesta, tuotteista sekä jakelukanavien rakenteesta, tytäryhtiön toimintojen kuten markkinoinnin, tuotannon tai hallinnon laajuudesta ja itsenäisyydestä, konsernin kokemuksesta ja osaamisesta kansainvälistymisessä sekä muista tilanne- ja yrityskohtaisista tekijöistä (Ahokangas et al. 2002, 45). Tytäryhtiöt saattavat toimia melko itsenäisesti, tehden omia päätöksiään ja luoden kilpailuetua koko konsernille. Parhaimmillaan tytäryhtiöt voivat olla vastuussa kansainvälisestä tuotekehityksestä tai tuotteista maailmanlaajuisesti tietyillä alueilla (Mahlendorf et al. 2012, 689). Emoyhtiöt voivat hyötyä tytäryhtiöiden sijanneista kotimaan ulkopuolella, sillä tytäryhtiöt kehittävät ainutlaatuisia toimintoja omassa ympäristössään ja jakavat tietoa emoyhtiölle (Dossi et al. 2010). Tytäryhtiöt toimivat eri ympäristöissä kuin emoyhtiö ja kohtaavat ulkopuolisen toimintaympäristön ja siten yksilöllisiä haasteita. Täten tytäryhtiöitä ei voida määritellä vaan niiden sisäisten toimien mukaisesti vaan myös ulkoiset resurssit tulee huomioida. (Rugman et al. 2011, 254) Jokainen tytäryhtiö on oma yksilönsä ja niillä on aina oma roolinsa. Johtamalla jokaista tytäryhtiötä oman roolinsa mukaisesti tytäryhtiö pystyy hyödyntämään paremmin resurssejaan ja valmiuksiaan parantaen näin omaa sekä koko konsernin suorituskykyä (Kretschmer 2008, 1). Seuraavassa kappaleessa esitellään tarkemmin miten kansainvälisiä konserneja voidaan luokitella niiden strategioiden mukaan ja millaisia rooleja tytäryhtiöillä voi olla.

3.3 Konsernien luokittelu

Kansainvälisiä konserneja ja tytäryhtiöitä voidaan luokitella niiden strategian ja tytäryhtiön roolin perusteella ja erilaisia luokitteluja on esitetty useita ja usean tutkijan toimesta.

Luokitteluja on tehnyt esimerkiksi Perlmutter (1969), Porter (1986) Bartlett ja Ghoshal (1989), sekä Birkinshaw, Hood ja Jonsson (1998). Perlmutterin (1969) luokittelu on vanhin ja hän on luokittellut konsernit maakeskeiseksi, etnosentriseksi ja monikeskeiseksi. Bartlettin ja Ghoshalin (1986) luokittelu on kuitenkin kaikista tunnetuin ja eniten kirjallisuudessa esillä ollut, sillä he ovat julkaisseet aiheesta myös kirjan. Tästä johtuen tämä luokittelu esitellään myös tässä tutkimuksessa. Heidän luokittelun mukaan kansainväliset konsernit ovat jaettu neljään luokkaan: monikansallinen, globaali, kansainvälinen ja rajat ylittävä. Luokittelut pohjautuvat konsernin strategiaan ja kansallisen organisaation toimivaltaan.

Monikansallinen konserni

Monikansallista (multinational) konsernia kuvaillaan hajautetuksi ja tytäryhtiöitä voidaan pitää kansallisesti omavaraisina, sillä ne toimivat hyvin itsenäisesti. Monikansallisissa konserneissa strategia perustuu siihen, että itsenäiset yksiköt pystyvät vastaamaan paikallisiin eroihin, sillä jokainen markkina on erilainen. Monikansalliset tytäryhtiöt rakentavat vahvan paikallisen läsnäolon ja näin ollen ovat herkkiä ja pystyvät reagoimaan paikallisiin eroihin. Tytäryhtiöiden roolina kansainvälisissä toimissa nähdäänkin paikallisten mahdollisuuksien tunnistaminen ja hyödyntäminen. Näiden tytäryhtiöiden heikkoutena on vastaavasti vastaaminen emoyhtiön vaatimuksiin sekä sopeutuminen maailmanlaajuisiin muutoksiin asiakkaiden preferensseissä. Strategiat ovat myös käytännössä hyvin paikallisesti keskittyneitä, joten se voidaan nähdä myös ongelmana koko konsernitasolla. Monikansallisia tytäryhtiöitä on siis vaikea kontrolloida ja koordinoida globaalisti. (Bartlett & Ghoshal 1988, 65; Leong & Tan 1993, 451)

Globaali konserni

Globaali (global) konserni nähdään hyvin tiiviinä organisaationa, tytäryhtiöiden ollessa kytköksissä toisiinsa ja emoyhtiöön. Organisaatiossa toiminnot ovat keskitetty ja tiukasti kontrolloitu, koordinointi tapahtuu emoyhtiöstä käsin (Leong et al. 1993, 452). Bartlett ja Ghoshal (1988) ovat määritelleet globaalien konsernien strategiaksi rakentaa kustannusetuja mittakaavaetujen toteuttamisen kautta. Avainstrategia on siis tuottaa standardisoituja tuotteita kustannustehokkaasti maailmanlaajuisesti, eikä tytäryhtiöiden odoteta mukautuvan paikallisiin markkinoihin. Tytäryhtiöiden strategiat ovat implementoitu emoyhtiön strategioihin ja tytäryhtiöt toimivat niin sanotusti

emoyhtiön tuotteiden ja strategian välittäjinä. Globaalin konsernin strategiassa tiedon kehitys ja säilyttäminen on keskittynyt emoyhtiölle ja siten tuotteiden, ihmisten ja tiedon virta kulkeekin emoyhtiöltä tytäryhtiölle eikä toisin päin (Harzing 2000, 108). Mahdollisuuksien ja velvollisuuksien puuttuminen tytäryhtiöissä voi laskea motivaatiota ja vaikuttaa mahdollisuuksiin vastata paikallisen markkinoiden tarpeisiin. Emoyhtiölläkään ei usein ole ymmärrystä heidän koti markkinoiden ulkopuolisista tarpeista. (Bartlett & Beamish, 2011, 305)

Kansainvälinen konserni

Kansainvälinen (international) konserni ei ole niin selvästi määritelty kuin kolme muuta tyyppiä. Se voidaan määritellä koordinoituksi federaatioksi, jota johdetaan ammattimaisesti kehittyneiden järjestelmien ja spesialistien avulla. Sen strategiaksi voidaan sanoa emoyhtiön tietämyksen ja valmiuksien hyödyntäminen ja niiden levittäminen ja sopeuttaminen maailmanlaajuisesti muihin yksiköihin. Kansainvälisessä konsernissa pätevyys on sekä hajautettua että keskitettyä. Sen etuna nähdään tiedon hyödyntäminen ja emoyhtiön kyvyt, mutta tytäryhtiöiltä oppimista ei osata hyödyntää. Sanotaan, että kansainvälinen konserni on tehottomampi kuin globaali konserni ja huonommin reagoiva kuin monikansallinen konserni sen resurssien rakenteen ja operaatiojärjestelmien vuoksi. (Leong et al. 1993, 452; Bartlett et al. 2011, 305)

Rajat ylittävä konserni

Rajat ylittävän (transnational) konsernin toiminta on kaikista kehittynein ja siinä yhdistyy ominaisuuksia sekä globaalista että monikansallisesta konsernista. Strategiassa yhdistyy sekä kustannusetustrategia että paikallisiin eroihin suuntautuva strategia. Tavoitteena on johtaa konsernia yli kansallisten rajojen kuitenkin säilyttäen paikallinen joustavuus ja saavuttaa globaali integraatio. Tämä mahdollistaa paikallisten operaatioiden yhdistämisen emoyhtiöön ja toiminnat ovatkin kuin yhtenäinen itsenäinen verkosto. Konsernissa vallitsee keskinäinen riippuvuus yksiköiden välillä ja se on tärkeää konsernin strategian ja toiminnan kannalta. (Harzing 2000, 109 & 110; Bartlett et al. 2011, 305) Tärkeämpänä nähdään korkeampi keskinäinen riippuvuus tytäryhtiöiden välillä kuin tytäryhtiöiden ja emoyhtiön välillä. Vastuun ja voimavarojen keskinäinen riippuvuus poistaa hierarkian paikallisen ja maailmanlaajuisen toimintojen välillä ja tärkeänä konsernissa nähdään resurssien,

ideoiden ja mahdollisuuksien jakaminen. Tälläisen toiminnan toteutumiseksi konsernissa tulee olla tarkkaan määritellyt ja kontrolloidut operaatiosysteemit. (Bartlett et al. 1988, 66)

3.4 Tytäryhtiöiden strategiset tehtävät

Vaikka kansainväliset konsernit luokitellaan niiden strategian mukaisesti eri luokkiin, ei voida olettaa, että käytännössä luokittelu olisi yhtä helppoa. Näiden luokittelujen lisäksi konsernin sisällä tytäryhtiöillä voi olla myös erilaisia tehtäviä, jotka esitellään seuraavaksi.

Tytäryhtiöillä on oma strateginen tehtävänsä konsernin sisällä ja näistä on esitetty useita luokitteluja, esimerkiksi Poynter ja White (1984), Bartlett ja Ghoshal (1986), Jarillo ja Martinez (1990) sekä Birkinshaw (1992). Tytäryhtiöiden strategisia tehtäviä on tutkinut empiirisesti Leong ja Tang (1993) sekä Harzing (2000). Bartlettin ja Ghoshalin (1986) tytäryhtiöiden tehtävien luokittelu on ollut paljon esillä kirjallisuudessa. Ja koska aikaisemmin esiteltiin heidän konserni strategialuokittelunsa, tässä tutkimuksessa esitellään myös heidän tytäryhtiöiden strateginen tehtäväluokittelu. Heidän luokittelun perustana on tytäryhtiön ympäristön strateginen tärkeys (sijaintietu) ja osaaminen (eritysetu). Nämä neljä tytäryhtiötyyppiä ovat strateginen johtaja, toteuttaja, avustaja ja musta aukko. Tytäryhtiöitä tulisi johtaa näiden strategisten roolien mukaan, sillä jokaisella on omat haasteensa ja erikoispiirteensä (Rugman et al. 2001 , 253).

Strategiseksi johtajaksi luokiteltava tytäryhtiö on strategisesti tärkeällä alueella sijaitsevat kyvykäs tytäryhtiö. Tytäryhtiö toimii emoyhtiön kumppanina strategian kehittämisessä sekä sen toteuttamisessa. **Avustaja** on pienillä tai strategisesti merkityksettömillä markkinoilla toimiva tytäryhtiö, jolla on kuitenkin erottuvia kyvykkyksiä. **Toteuttajaksi** luokiteltu tytäryhtiö ei toimi strategisesti merkittävillä markkinoilla, eikä sillä ole erityistä osaamista. Tällaisella tytäryhtiöllä on vain pätevyyttä pitää yllä sen paikallisia toimintoja. Niillä on tärkeä rooli konsernissa sillä ne toimivat pääasiallisesti yrityksen lisäarvon välittäjinä, tuottaen varoja yritykselle ja pitäen koko yhtiön toiminnassa. Useat tytäryhtiöt voidaan luokitella tällaisiksi. **Mustat aukot** ovat strategisesti tärkeillä markkinoilla toimivia tytäryhtiöitä, jotka pitävät yllä konsernin globaalia asemaa. Musta aukko-tytäryhtiön strateginen asema ei ole

toivottu vaan siitä yritetään päästä eroon. Tällaisen tytäryhtiön rooli voi aluksi olla tiedon tarkastelu esimerkiksi markkinatrendit, kilpailijat ja teknologia ja näistä tiedottaminen emoyhtiölle. Tämän jälkeen yhtiö voi mahdollisesti parantaa strategista asemaansa kyseisessä maassa. (Bartlett et al. 1986, 90; Bartlett et al. 2011, 641)

4. Ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaaminen

Tämä luku linkittää kaksi edellistä lukua yhteen ja käsittelee suorituskyvyn mittaamista ulkomaalaisissa tytäryhtiöissä ja siihen liittyviä mahdollisuuksia ja hyötyjä sekä haasteita.

4.1 Yleistä suorituskyvyn mittaamisesta kansainvälisissä konserneissa

Suorituskyvyn mittaaminen on haaste jo paikallisella tasolla ja sen vaikeus kasvaa otettaessa huomioon ulkomailla operoivat tytäryhtiöt. Suunnittelussa tulisi ottaa huomioon asioita sekä globaalisti että paikallisesti. Useat konsernit ovat kuitenkin tyytyneet mittaamaan suorituskykyä pääosin taloudellisesta näkökulmasta, sillä useaan tutkimukseen tukeutuen (Dossi et al. 2010; Kretschmer 2008; Jingna; Seng; & Wynn-Williams 2011) voidaan sanoa taloudellisten mittareiden olevan käytetympiä kuin ei-taloudellisten mittareiden. Dossin et al. (2008) tutkimuksen mukaan kansainvälisissä konserneissa seitsemän yleisintä suorituskykymittaria ovat taloudellisia ja yksi käytetyimmistä on EBITDA. Taloudelliset mittarit antavat selvän kuvan tytäryhtiöiden menestyksestä ja samoja mittareita on helppo käyttää koko konsernissa eivätkä ne vaadi paljon toimenpiteitä konsernitasolla. Emoyhtiö pystyy varmistumaan jokaisen tytäryhtiönsä menestyksestä ja vertailemaan tuloksia keskenään. Kretschmerin (2010) mukaan taloudellisia mittareita käytetään kaikissa tytäryhtiöissä niiden strategisista rooleista huolimatta. Otettaessa huomioon eri strategiat, taloudelliset mittarit ovat varmasti relevantteja siinä tapauksessa, jos tytäryhtiöllä ei ole merkittävää strategista roolia. Tästä huolimatta tytäryhtiöillä on usein käytössään omia suorituskykymittaristoja organisaationsa sisällä, joilla he mittaavat eri asioita kuin koko konsernin suorituskykymittaristot ja todennäköisesti myös ei-taloudellisia mittareita. Kun emoyhtiö haluaa tietää enemmän otetaan käyttöön ei-taloudelliset mittarit (Dossi et al. 2010, 515).

Taloudellisilla mittareilla on omat etunsa, mutta myös omat haasteensa. Taloudellisia mittareita käytettäessä tulee huomioida, että erilaiset paikalliset laskentatoimen säännöt voivat vaikuttaa liiketoiminnan tulokseen vääristäen tunnuslukuja (Jain 2001 487). Tämän lisäksi taloudellisia mittareita hankaloittaa siirtohinnoittelun vaikutus, inflaatio ja valuuttakurssit, jos emoyhtiö ja tytäryhtiöt sijaitsevat eri valuutta-alueilla. Valuuttakurssien muutokset aiheuttavat pienen eron tulokseen ja näin vaikuttavat

taloudellisten mittareiden todenmukaisuuteen ja vertailtavuuteen (Demirag 1988, 257). Taloudelliset mittarit ovat myös alttiita manipuloinnille, joten tytäryhtiöiden johtajat saattavat syyllistyä tähän ollessa kaukana emoyhtiön tarkkailusta.

Andersson et al. (2001) on esittänyt, että taloudelliset mittarit ovat sopimattomia tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamiseen ja niiden sijasta tulisi keskittyä ei-taloudellisiin ja mitata esimerkiksi markkinoiden tehokkuutta. Dossi et al. (2010) tekemän tutkimuksen mukaan käytetyimmät ei-taloudelliset mittarit ovat myyntivolyymien trendit ja henkilöstön vaihtuvuus. Tutkimuksesta saatujen tulosten mukaan vain harvat mittaavat asiakkaisiin ja maantieteellisiin alueisiin liittyviä asioita, mikä hieman kummastuttaa, sillä kyseessä on kuitenkin konserneja, jotka toimivat useilla eri maantieteellisillä ja markkina-alueilla. Tehokkaan toiminnan kannalta olisi hyödyllistä myös mitata tällaisia asioita. Dossi et al. (2010) on todennut empiriseen tutkimukseen perustuen, että käyttämällä monimuotoisia mittaristoja kansainvälisissä organisaatioissa voidaan tunnistaa, viestiä ja levittää parhaita käytäntöjä organisaatioissa. Näin suorituskyvyn mittaamisesta voitaisiin hyötyä enemmän ja sen mahdollisuudet saataisiin käyttöön. Seuraavaksi käsitelläänkin tarkemmin millaisia mahdollisuuksia ja hyötyjä suorituskyvyn mittaamisesta saadaan kansainvälisessä konsernissa ja minkälaisia haasteita se tuo. Näiden lisäksi mahdollisuuksia ja haasteita tarkastellaan myös erilaisten konsernistrategioiden näkökulmasta.

4.2 Ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamisen mahdollisuudet

Suorituskyvyn mittaaminen nähdään yhtenä avaintekijänä organisaation menestyksessä ja ohjaamisessa. Suorituskyvyn mittaamisella saadaan runsaasti hyötyjä ja voisi sanoa, että kansainvälisissä konserneissa suorituskyvyn mittaamisen merkitys ja hyödyt ovat vielä suuremmat, johtuen maantieteellisestä etäisyydestä ja kontrolloinnin vaikeutumisesta. Suorituskyvyn mittaaminen on hyvin laajasti käytetty kansainvälisissä konserneissa juuri sen tarjoamien mahdollisuuksien vuoksi (Mahlendorf et al. 2012, 691). Tytäryhtiöt toimivat emoyhtiön alaisina ja ovat tärkeässä osassa arvon luomisessa koko konsernissa ja niiden valvonta on merkittävässä osassa koko konsernin tehokasta johtamista (O'Donnell 2000, 252). Suorituskyvyn mittaaminen on yksi hyvä väline, joka auttaa emoyhtiötä tytäryhtiöiden kontrolloinnissa ja johtamisessa välimatkoista ja kulttuurillisista eroista huolimatta. Tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamisessa hyödynnetään esimerkiksi konsernien

yhteisiä sisäisiä raportointivälineitä, säännöllisiä taloudellisia raportteja, projektitietoja, tapaamisia emoyhtiön ja tytäryhtiön välillä sekä strategisia suorituskyky mittaristoja (Kretschmer 2008, 141-292).

Suorituskyvyn mittaamisen avulla emoyhtiö saa kuvan tytäryhtiöiden toiminnan tilasta ja pystyy varmistamaan niiden menestyksen ja suunnan kohti asetettuja tavoitteita. Emoyhtiö voi käyttää suorituskyvyn mittaamista hyödyksi integroidessaan tytäryhtiöitä koko konsernin strategiaan (Andersson et al. 1996, 488). Tytäryhtiön näkökulmasta ajateltuna suorituskyvyn mittaus selkeyttää tavoitteita ja ohjaa oikeaan suuntaan ja oikeiden asioiden tekemiseen. Suorituskyvyn mittaamisella voidaan vaikuttaa tytäryhtiön päätöksiin ja parhain hyöty tässä saadaan kun tytäryhtiöt otetaan mukaan suunnitteluun ja pystytään tekemään yhteistyötä tehokkaasti kaikkien yksiköiden kanssa. Saataviin hyötyihin vaikuttaa tämän lisäksi myös emoyhtiön suhtautuminen epävarmuuksiin sekä tytäryhtiön koko (Dossi et al. 2008, 127). Suunnittelussa tulisi siis huomioida globaali yhtenäisyys kuitenkin huomioiden paikallinen sopeutuminen, erilaisuus ja joustavuus (Busco et al. 2006, 104).

Kansainvälisissä konserneissa tiedon tehokas jakaminen on merkittävää (O'Donell 2000, 253) ja suorituskyvyn mittaaminen on hyvä väline kommunikointiin eri yksiköiden välillä. Se helpottaa tiedon jakamista niin emoyhtiön ja tytäryhtiöiden välillä kuten myös tytäryhtiöiden välillä (Mahlendorf et al. 2012, 691). Suorituskyvyn mittaamisen avulla voidaan ehkäistä tiedon puutetta (Schmid et al 2010, 219) ja pienentää etäisyyden aiheuttamaa kuilua emoyhtiön ja tytäryhtiöiden välillä. Se auttaa pitämään yllä suhteita ja Mahlendorfin et al. (2012) mukaan jopa parantaa niitä.

Suorituskyvyn mittausta voidaan käyttää välineenä palkitsemisessa ja tytäryhtiöiden johtajien palkkiot voidaan sitoa joko paikallisiin tai konsernin tulostavoitteisiin tai jopa molempiin (Mahlendorf et al. 2012, 693). Tämä on hyvä keino motivoida tytäryhtiöitä ja vaikuttaa niiden tehokkuuteen sekä suuntaan kohti konsernin tavoitteita. Kretschmerin (2008) mukaan oikeiden mittareiden käyttö yhdessä kannustimien kanssa on tehokas tapa motivoimaan työntekijöitä ja ehkäisemään mahdollisia agenttiongelmia tytäryhtiöissä.

Suorituskyvyn mittaaminen antaa paljon mahdollisuuksia ja hyötyjä kansainvälisessä konsernissa ja tytäryhtiöiden suorituskykyä mitattaessa. Tästä huolimatta sillä on

myös omat haasteensa ja kansainvälisessä konsernissa ne kasvavat. Tytäryhtiöiden erilaiset toimintaympäristöt ja strategiat aiheuttavat haastetta. Seuraavassa luvussa käsitellään näitä tarkemmin.

4.3 Ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamisen haasteet

Kansainvälisen konsernin sisällä on useita eri toimintaympäristöjä ja tytäryhtiöiden riippuvuussuhde emoyhtiöstä vaihtelee (Hassel 1991, 18). Voidaan sanoa, että suorituskyvyn mittaaminen on haaste kansainvälisissä konserneissa, johtuen juurikin useista strategioista ja paikallisista eroista. Emoyhtiön ja tytäryhtiöiden kulttuurinen ja maantieteellinen etäisyys saattaa vaikeuttaa kommunikointia ja vaikeuttaen yhteistä suunnittelua ja päätöksiä. Oikeiden suorituskykykymittaristojen valinta on siis haasteellista. Suorituskyvyn mittaaminen tulisi olla johdettuna strategiasta, mutta kansainvälisessä konsernissa se ei ole niin yksinkertaista johtuen useista strategioista. Konsernin emoyhtiö ja tytäryhtiöt toimivat kaikki eri markkina-alueilla ja yhteisen koko konsernin strategian lisäksi tytäryhtiöillä on omat strategiansa ja tavoitteensa. Tytäryhtiön suorituskyky nähdään sen omana suorituskykynä omalla markkina-alueellaan, mutta myös vaikuttaen koko konsernin strategisiin päätöksiin (Andersson et al. 2001, 4&6). Suorituskyvyn mittaamisen suunnittelussa tulisi huomioida tytäryhtiöiden paikallinen ympäristö ja siellä olevat asiakkaat, kilpailijat ja toimittajat (Hassel 1991, 18). Yksiköiden etäisyys vaatii paljon mittaamisen suunnittelulta ja siten paljon resursseja. Suorituskyvyn mittaaminen tytäryhtiöissä nähdäänkin melko kalliina prosessina. (Mahlendorf et al. 2012, 692) Tällöin saatetaankin miettiä kannattaako resursseja laittaa suorituskyvyn mittaamiseen ja sen suunnitteluun, jos tytäryhtiö ei ole strategisesti tärkeä ja vain vähäinen tieto riittää.

Tytäryhtiöt mittaavat suorituskykyään myös vain oman yksikkönsä sisällä ja näiden tavoitteiden ja tulosten jakaminen emoyhtiölle vaihtelee. Jos tytäryhtiö toimii hyvin itsenäisesti emoyhtiölle jaettava tieto saattaa olla hyvin vähäistä. Tytäryhtiön ja emoyhtiön intressit ja tavoitteet saattavat poiketa toisistaan, mikä hankaloittaa mittareiden suunnittelua. (Kretschmer 2008, 141-292) Jos tytäryhtiöt suunnittelevat mittarinsa itse, mutta suorituskyvyn arviointi tapahtuu kuitenkin emoyhtiössä, nähdään se hankalana emoyhtiön kannalta. Emoyhtiö ei tällaisessa tapauksessa pysty arvostamaan mittareiden merkitystä (Chavan 2009, 398).

Ongelmana on nähty, että emoyhtiölle suunnitellut suorituskykykymittarit on siirretty suoraan myös tytäryhtiöiden käyttöön, ottamatta huomioon tarkempia yksityiskohtia. Tämä aiheuttaa sen, että suorituskykykymittarit eivät ole tehokkaita tai toteuttamiskelpoisia ja tytäryhtiöissä näihin sopeutuminen saatetaan nähdä vaikenä. Tämä voi aiheuttaa työtyytyväisyyden heikkenemistä ja jopa suorituskyvyn laskua. (Hassel 1991, 18)

Suorituskyvyn mittaamisesta saatavat hyödyt ja sen mahdollisuudet riippuvat siitä kuinka niitä käytetään ja kuinka paljon tietoa halutaan saada. Tämä vaihtelee erilaisissa konserneissa riippuen konsernistrategiasta ja tytäryhtiöiden merkityksestä, millaista ja kuinka paljon tietoa tarvitaan. Seuraavassa luvussa käsitellään tarkemmin, kuinka suorituskyvyn mittaamista voidaan hyödyntää eri tyyppisissä konsernistrategioissa ja mitä haasteita siinä nähdään.

4.4 Strategisten roolien vaikutus mahdollisuuksiin ja haasteisiin

Suorituskyvyn mittaamisen merkitys konserneissa vaihtelee, sillä osalla emoyhtiöistä on vain vähän tietoa tytäryhtiöiden suorituskyvystä, kun vastaavasti toiset ovat hyvin perillä tytäryhtiöidensä toimista (Kretschmer 2008,1). Ulkomaalaisia tytäryhtiöitä tulisi johtaa ja kontrolloida ottaen huomioon niiden ominaisuudet ja strategiset roolit (Bartlett et al. 1986, 88) ja tämän voidaan sanoa pätevän myös suorituskyvyn mittaamiseen. Suorituskyvyn mittaamisen ja taloudellisen kontrollin merkitys kasvaa, kun tytäryhtiö toimii itsenäisesti ja sen toimintaympäristö on epävakaata ja altis muutoksille. Kun huomattavia muutoksia tapahtuu esimerkiksi tuotantoteknologiassa, toimittajissa, kilpailuympäristössä ja tuotteissa, suorituskyvyn mittaamista tiukennetaan. Kun toimintaympäristö on vakaa ja sen dynamisuus on alhainen, suorituskyvyn mittaaminen on objektiivisempää. (Hassel 1991, 21)

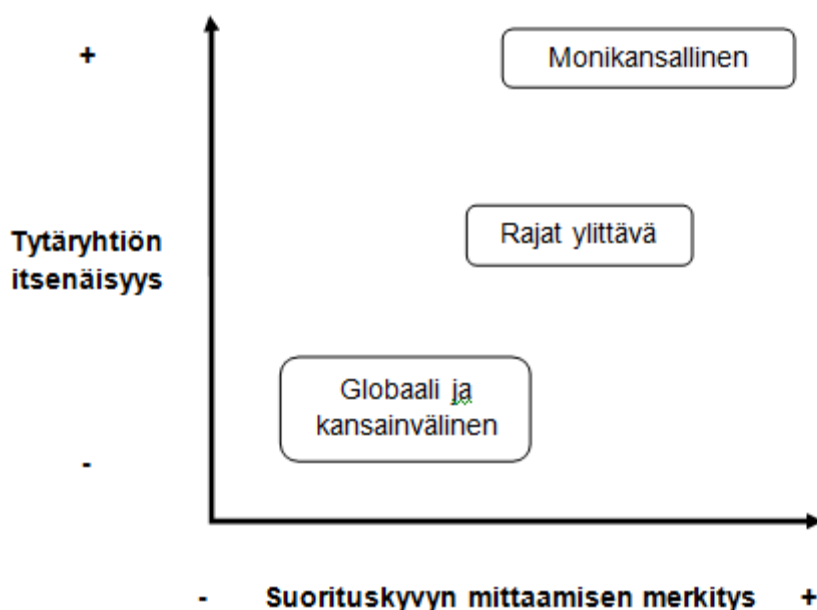
Tässä luvussa pohditaan tarkemmin suorituskyvyn mittaamisen mahdollisuuksia ja haasteita, kun huomioidaan erilaiset konsernistrategiat ja paikallinen vaikutus. Strategiset roolit ovat luvussa 3.1 esitetyt monikansallinen, globaali, kansainvälinen ja rajat ylittävä. Hyödyt ja haasteet ovat koottu myös taulukkoon 1. Globaali konserni ja kansainvälinen konserni on yhdistetty, johtuen niiden samankaltaisuudesta.

Taulukko 1. Suorituskyvyn mittaamisen hyödyt ja haasteet erilaisissa konserneissa

	Monikansallinen konserni	Globaali konserni ja Kansainvälinen konserni	Rajat ylittävä konserni
Hyödyt	-Vaikuttamisen mahdollisuus -Mahdollistaa tytäryhtiön itsenäisen aseman	-Kontrollointi ja Strategian tavoitteiden tukeminen	-Tiedon ja ideoiden jakaminen -Paikallisten erojen tunnistaminen
Haasteet	-Mittariston suunnittelu: paikallinen läsnäolo, oma strategia -Kontrollointi	-Tiukasti kontrolloitu mittaaminen→Painostus tytäryhtiöissä	-Mittariston suunnittelu

Monikansallisessa konsernissa tytäryhtiöt ovat hyvin itsenäisesti toimivia tulosityksikköjä, jotka ovat sitoutuneet vahvasti toimintaympäristöönsä. Tytäryhtiöt ovat tärkeässä asemassa konsernissa. Usein tällaisen strategian tytäryhtiöitä johdetaan erillisinä omina yksikköinään ja tiivis emoyhtiön kontrollointi on vähäistä. Voidaan sanoa, että suorituskyvyn mittaamisen merkitys korostuu kun tytäryhtiön itsenäisyys kasvaa ja kontrollointi on vähäistä. Suorituskyvyn mittaaminen monikansallisessa konsernissa nähdään haasteena, koska emoyhtiöllä ei ole juuri ollenkaan valtaa tytäryhtiön päätöksissä ja tytäryhtiö on hyvin etäinen (Mahlendorf et al. 2012, 696). Tämän lisäksi mittaaminen on haastavaa, koska tytäryhtiöllä on todennäköisesti hyvin vahva oma strategiansa ja tavoitteensa (Andersson et al. 2001,6), mutta sen tulisi kuitenkin sitoutua myös koko konsernin strategiaan. Mittaamisen suunnittelu voi olla haaste emoyhtiölle, sillä tytäryhtiöllä on mahdollisesti jotain osaamista mitä emoyhtiöllä ei ole (O'Donnell 2000, 527). Toisesta näkökulmasta katsottuna Mahlendorf et al. (2012) toteaa, että suorituskyvyn mittaaminen ei ole vain haaste, vaan se nähdään myös mahdollisuutena tällaisessa konsernissa. Sen avulla emoyhtiö voi päästä vaikuttamaan jollain tavalla tytäryhtiön toimintaan. Mahlendorf et al. (2012) on todistanut suorituskykymittariston olevan

tärkein kontrollointiväline tilanteissa, kun tytäryhtiöiden toimintojen monitorointi on muuten vaikeaa. Siten voidaan myös sanoa, että suorituskyvyn mittaaminen mahdollistaa tytäryhtiön itsenäisen aseman ja ilman sitä se ei olisi mahdollista. Suorituskyvyn mittaaminen on siis tärkeää monikansallisessa konsernissa, johtuen sen itsenäisyydestä. Tätä havainnollistaa myös kuva 6. josta näkee tytäryhtiön itsenäisyyden ja suorituskyvyn mittaamisen merkityksen välisen yhteyden.



Kuva 6. Suorituskyvyn mittaamisen merkityksen ja tytäryhtiön itsenäisyyden välinen suhde

Globaaleissa konserneissa tytäryhtiöiden itsenäisyys ei ole kovin suuri, sillä emoyhtiö ja tytäryhtiö toimivat yhdessä hyvin tiiviisti ja toiminnot ovat tiukasti kontrolloitu emoyhtiöstä käsin. Tässä tapauksessa suorituskyvyn mittaamista voidaan hyödyntää tehokkaasti ja sen suunnittelu ei ole haasteellista kun se voidaan mahdollisesti toteuttaa yhteistyönä tytäryhtiöiden kanssa. Tytäryhtiöiden tarkoitus on tuotteiden tuottaminen kustannustehokkaasti ja emoyhtiön strategian toteuttaminen. Suorituskyvyn mittaaminen tukee strategian ja tavoitteiden toteutumista, sillä suorituskyvyn mittaamisella voidaan hyvin varmistaa kustannustehokas toiminta. Emoyhtiö ja tytäryhtiö ovat hyvin tiiviisti yhteydessä, joten suorituskyvyn mittaamisen merkitys ei välttämättä ole suuri. Suorituskyvyn mittaaminen voidaan nähdä

painostavana tytäryhtiössä, jos suorituskyvyn mittarit ovat tarkasti määritellyt ja tiukasti kontrolloidut (Dossi et al. 2010, 514). Myös tytäryhtiöiden johtajat voivat kokea haasteena sopeutua tiukkoihin mittaamisen kehyksiin (Hassel 1991, 17). Tällöin mittaamista ei enää koeta motivoivana ja se saattaa jopa heikentää toimintaa.

Kansainvälinen konserni ei ole niin selkeästi määritelty kuin muut tyypit. Sen strategiaksi sanotaan emoyhtiön tietämyksen ja valmiuksien hyödyntäminen ja niiden levittäminen ja sopeuttaminen muihin yksiköihin maailmanlaajuisesti. Suorituskyvyn mittaamista voidaankin hyödyntää tällaisessa konsernissa kommunikointiin ja tiedon jakamiseen yksiköiden välillä. Kansainvälistä konsernia johdetaan ammattimaisesti kehittyneiden järjestelmien ja spesialistien avulla, joten mahdollisesti tytäryhtiöt ovat tiukasti kontrolloituja ja suorituskyvyn mittaaminen myös hyvin hallittua. Kansainvälisessä konsernissa voidaan siten nähdä samat haasteet kuin globaalissa konsernissakin.

Rajat ylittävässä konsernissa tärkeässä osassa pidetään ideoiden ja tiedon jakamista. Strategia yhdistää kustannusedun ja paikallisiin oloihin keskittymisen. Suorituskyvyn mittaaminen tukee strategiaa, sillä sen avulla voidaan integroida tytäryhtiöiden paikalliset olot organisaatioon (Busco et al. 2008, 32) ja kustannusetustrategian kannalta suorituskyvyn mittaaminen on hyödyllinen väline. Se myös auttaa tiedon levittämistä ja yhteydenpitoa konsernissa, mikä on rajat ylittävässä konsernissa tärkeää. Rajat ylittävässä konsernissa vastuu on jaettu ja toiminta tulee olla tarkkaan määritelty. Parhaimmat hyödyt saadan suunnittelemalla suorituskykymittaristo yhdessä koko konsernissa, sillä tämän strategian pääajatus on olla yksi yhtenäinen verkosto. Tällainen suunnittelu kasvattaa motivaatiota ja työtyytyväisyyttä, selkeyttää rooleja ja vähentää ristiriitoja ja tehtävien vaikeuksia (Dossi et al. 2008, 131). Suunnittelussa on kuitenkin omat haasteensa, kun huomioon tulee ottaa kaikkien yksiköisen paikalliset erot ja se vaatii runsaasti resursseja.

Konserni strategian lisäksi tytäryhtiöiden strategisilla tehtävillä nähdään olevan vaikutusta suorituskyvyn mittaamiseen. Nämä roolit ovat Bartlett ja Ghoshalin (1989) 3.4 luvussa mainitut strateginen johtaja, avustaja, toteuttaja ja musta auko. Kretschmer (2009) on tehnyt tutkimuksen liittyen tytäryhtiöiden strategisten tehtävien vaikutuksesta suorituskyvyn mittaamiseen. Tässä tutkimuksessa ei tarkastella niiden

suorituskyvyn mittaamista lähemmin johtuen tutkimuksen laajuudesta. Se olisi kuitenkin yksi mahdollinen jatkotutkimuskohde.

5. Johtopäätökset ja yhteenveto

Tässä teoreettisessa tutkimuksessa tutkittiin ulkomaalaisten tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamista. Ensiksi käsiteltiin suorituskyvyn mittaamista yleisesti sekä kansainvälisten konsernien erilaisia tyypittelyjä ja tytäryhtiöiden strategisia rooleja. Nämä teoriat yhdistettiin ja tarkasteltiin suorituskyvyn mittaamisen mahdollisuuksia, hyötyjä ja haasteita yleisellä tasolla sekä erilaiset konserni strategiat huomioiden.

5.1 Tutkimuksen havainnot

Kansainväliset konsernit ovat keskittyneet pääasiassa mittaamaan suorituskykyä taloudellisilla mittareilla. Niistä saatava tieto on helposti käsiteltävissä ja vertailtavissa, mutta kansainvälisissä konserneissa hyvin tärkeää olisi myös ei-taloudellisilla mittareilla saatava tieto esimerkiksi tytäryhtiöiden paikallisista markkinoista ja kilpailijoista. Taloudellisia mittareita käytettäessä eteen tulee ongelmat paikallisista laskentatoimen säännöistä sekä eri valuutoista aiheutuvat inflaatio, siirtohinnoittelu ja valuuttaerot

Suorituskyvyn mittaaminen on yksi tärkeimmistä ohjaus- ja johtamistyökaluista ja kansainvälisissä konserneissa sitä voidaan hyödyntää monipuolisesti. Suorituskyvyn mittaamisen ehkä tärkeimmistä tehtävistä on varmistaa yrityksen tuloksellinen toiminta. Kansainvälisissä konserneissa tämän merkitys korostuu, sillä sen avulla emoyhtiöt pystyvät varmistamaan tämän ja kontrolloimaan tytäryhtiöitä maantieteellisistä etäisyyksistä huolimatta. Suorituskyvyn mittaamisen avulla pystytään jakamaan tietoa konsernissa ja sen voidaan sanoa pitävän yllä emoyhtiön ja tytäryhtiön suhdetta ja jopa parantavan sitä. Suorituskyvyn mittaamisen merkitys vaihtelee konsernin strategian mukaan. Kun tytäryhtiön itsenäisyys kasvaa, suorituskyvyn mittaamisen merkitys korostuu. Voidaan myös sanoa, että tytäryhtiön merkityksellä konsernille on jossain määrin vaikutusta suorituskyvyn mittaamiseen.

Suorituskyvyn mittaamisen suunnittelu on haaste jo paikallisella tasolla, mutta erityisesti kansainvälisissä konserneissa. Tytäryhtiöillä on omat sisäiset strategiansa ja tavoitteensa, mutta tytäryhtiöt ovat myös osa koko konsernin strategiaa. Oikeiden suorituskykymittareiden valinta on haasteellista. Samat suorituskykymittarit eivät toimi sekä emoyhtiössä että tytäryhtiöissä, vaan tytäryhtiöiden paikalliset erot tulee

huomioida mittaamista suunniteltaessa. Suorituskyvyn mittaamisen suunnittelu tulisi tehdä yhteistyössä emoyhtiön ja tytäryhtiöiden kanssa, jotta paras mahdollinen hyöty saavutettaisiin ja pystyttäisiin ottamaan huomioon juuri nämä tytäryhtiöiden paikalliset vaikutukset ja erikoispiirteet. Tällä tavoin saatettaisiin myös parantaa motivaatiota ja toimintaa tytäryhtiöissä voitaisiin parantaa.

Tutkimuksen johtopäätöksenä voidaan todeta, että suorituskyvyn mittaamisen mahdollisuudet ja haasteet riippuvat tytäryhtiön itsenäisyydestä ja tytäryhtiön merkityksestä konsernille. Tutkimuksessa tarkasteltiin suorituskyvyn mittaamista monikansallisessa-, globaalissa-, kansainvälisessä- ja rajat ylittävissä konserneissa. Monikansallisen konsernin tytäryhtiöt ovat hyvin itsenäisesti toimivia ja suorituskyvyn mittaaminen nähdään haasteena, johtuen vallan puutteesta. Suorituskyvyn mittaaminen kuitenkin mahdollistaa tytäryhtiöiden itsenäisen toiminnan, sillä emoyhtiö pystyy seuraamaan tytäryhtiön toimintaa tämän avulla ja vaikuttamaan jollakin tapaa sen päätöksiin. Tässä tapauksessa tulee kuitenkin pohtia erityisesti miten mittaaminen toteutetaan, sillä tytäryhtiöllä voi olla täysin oma strategia. Paras ratkaisu voisi olla, että tytäryhtiöt mittaavat itsenäisesti suorituskykykään paikallisesti mutta ovat myös jollakin tavalla integroituina koko konsernin suorituskyvyn mittaamiseen. Tytäryhtiön sisällä voisi olla käytössä ei-taloudellisia mittareita, mutta ne eivät välttämättä nähdä tärkeinä emoyhtiön kannalta.

Globaalissa konsernissa emoyhtiö ja tytäryhtiöt ovat hyvin tiiviisti toimivia ja suorituskyvyn mittaaminen tukee strategiaa, joka on kustannustehokkuus ja emoyhtiön strategian toteuttaminen. Kun yhteydenpito on muuten tiivistä, suorituskyvyn mittaamista ei nähdä välttämättä niin tärkeänä. Globaalissa konsernissa tytäryhtiöt toimivat pääasiassa emoyhtiön tuotteiden jakajina ja paikallisia eroja ei tule ottaa huomioon. Tämä helpottaa huomattavasti suorituskyvyn mittaamisen suunnittelua ja vähentää resursseja. Haasteena globaalissa konsernissa on tiukat kontrollit, jotka voidaan nähdä painostavana tytäryhtiöissä.

Kansainvälisessä konsernissa tärkeänä on tiedon ja oppimisen jakaminen emoyhtiöstä tytäryhtiöihin. Suorituskyvyn mittaamisen voidaan sanoa olevan hyvä väline tiedonkulkuun konsernissa, joten kansainvälisessä konsernissa siitä hyödytään tätä kautta. Toisaalta kansainvälisessä konserneissa tytäryhtiöiltä oppimista ei osata hyödyntää, vaikka suorituskyvyn mittaamista voisi käyttää siinä

apuna. Suorituskyvyn mittaamista ei välttämättä nähdä kovin tärkeänä, sillä strategia keskittyy emoyhtiön valmiuksien hyödyntämiseen.

Rajat ylittävässä konsernissa yhdistyy sekä kustannusetu että paikallisiin eroihin suuntautuva strategia. Suorituskyvyn mittaamista voidaan siis hyödyntää hyvin kokonaisvaltaisesti. Tällaisessa konsernissa tärkeää on keskinäinen riippuvuus ja ideoiden sekä mahdollisuuksien jakaminen. Suorituskyvyn mittaaminen tulisi suunnitella yhdessä koko konsernin kanssa, jolloin sitä voitaisiin hyödyntää monipuolisesti. Tällaisessa konsernissa voitaisiin varmasti hyötyä käyttämällä monipuolisia mittaristoja ja esimerkiksi Balanced Scorecard saattaisi toimia, sillä sitä on helppo muokata tarpeiden mukaan ja se mahdollistaa hyvin monipuolisen mittaamisen.

5.2 Tutkimuksen luotettavuus

Luotettavuuden arviointi on merkittävä osa tieteellistä tutkimusta, sillä keskeisenä osana on virheiden syntymisen välttäminen. Luotettavuutta arvioitaessa käytetään usein validiteettia ja reliabiliteettia. Validiteetti on soveltuvampi kvalitatiivisten tutkimusten luotettavuuden tarkasteluun ja reliabiliteetti sopii vastaavasti kvantitatiivisiin tutkimuksiin. Tutkimuksen validius kertoo pääasiassa onko tutkimus pätevä, onko se perusteellisesti tehty, ovat saadut tulokset ja tehdyt päätelmät ”oikeita” eli onko selvitetty sitä mitä oli tarkoituskin. Luotettavuutta arvioitaessa sitä parantaa tarkka esitys tutkimuksen toteuttamisesta ja tämä koskee tutkimuksen kaikkia vaiheita. Tulosten tulkinnassa tärkeää on kertoa millä perusteella tulkinnat on esitetty ja mihin päätelmät perustuvat. (Hirsjärvi et al. 1997, 216) Validiteetti voidaan jakaa sisäiseen ja ulkoiseen validiteettiin. Sisäisellä validiteetilla tarkoitetaan tutkimuksen teoreettisten ja käsitteellisten määritteiden yhteyttä. Se osoittaa tutkijan tieteellisen otteen ja tieteenalan hallinnan voimakkuutta. Ulkoisella validiteetilla tarkoitetaan tulkintojen ja johtopäätösten pätevyyttä. (Eskola & Suoranta 1999, 214)

Tämän tutkimuksen voidaan sanoa olevan melko validi sekä ulkoisesti, että sisäisesti. Tutkimusmenetelmät on kuvattu tarkasti ja tutkimuksen toteuttamisesta on annettu tarkka esitys. Tutkimuksessa on selvitetty tarkasti sitä mitä oli tarkoituskin ja se vastaa asetettuja päämääriä. Aiheeseen on perehdytty ja sitä on tutkittu laajasti ja useita asioita on otettu huomioon. Lähteinä on ollut runsaasti aiheeseen liittyviä relevantteja tieteellisiä tutkimuksia, joihin tehdyt päätelmät pohjautuvat. Päätelmät on

tehty tutkien lähdemateriaalia perusteellisesti, joten aineiston ja johtopäätösten suhde on pätevä. Empiirisen materiaalin puuttuminen hieman laskee tutkimuksen validiteettia. Valittu menetelmä ei ollut tutkittavan asian kannalta paras. Jos tutkimus olisi ollut laadullinen tutkimus, validiteetti olisi mahdollisesti ollut korkeampi.

Tutkimuksen voidaan sanoa olevan reliaabeli kun se ei sisällä ristiriitaisuuksia. Se siis tarkoittaa tutkimuksen toistettavuutta. Reliabiliteetin tarkastamiseksi tulisi käyttää, joko indikaattorien vaihtoa, useampaa havaintokertaa tai useamman havainnoitsijan käyttöä.(Eskola et al. 1999, 214) Tutkimuksen voidaan sanoa olevan melko reliaabeli sillä saadut havainnot pohjautuvat aikaisempiin tutkimuksiin.

5.3 Jatkotutkimusehdotukset

Empiirisen tutkimuksen puuttumisen voidaan sanoa hieman rajoittaneen tämän tutkimuksen tuloksia. Jatkotutkimusehdotuksena olisikin tutkia aihetta empiirisestä näkökulmasta ja selvittää sen kautta millainen vaikutus tytäryhtiöiden strategisilla rooleilla ja konsernistrategioilla on tytäryhtiöiden suorituskyvyn mittaamiseen kansainvälisissä konserneissa. Erityisesti olisi kiinnostavaa tutkia miten tässäkin tutkimuksessa mainitut tytäryhtiöiden strategiset roolit vaikuttavat suorituskyvyn mittaamiseen. Tutkimuksen rajausta voisi myös laajentaa ottaen huomioon myös joint venture yritykset tai keskittyä tiettyihin maihin. Mielenkiintoista olisi myös selvittää miten suorituskyvyn mittauksen suunnittelua voisi toteuttaa paremmin konsernitasolla ja kuinka strategisia suorituskymittaristoja voitaisiin hyödyntää ottaen strategiset roolit huomioon.

Lähdeluettelo

- Abushaiba, I. A.;& Zainuddin, Y. (2012). Performance Measurement System Design, Competitive Capability, and Performance Consequences - A Conceptual Like. *International Journal of Business & Social Science*, 3(11), 184-193.
- Aggarwal, R.;Berrill, J.;Hutson, E.;& Kearney, C. (2011). What is a multinational corporation? Classifying the degree of firm-level multinationality. *International Business Review*, 20(5), 557-577.
- Ahokangas, P.;& Pihkala, T. (2002). *Kansainvälistyvä yritys*. Helsinki: Edita .
- Andersson, U.;& Forsgren, M. (1996). Subsidiary Embeddedness and Control in the Multinational Corporation. *International Business Review*, 5(5), 487-508.
- Andersson, U.;Forsgren, M.;& Pedersen, T. (2001). Subsidiary performance in multinational corporations: the importance of technology embeddedness. *International Business Review*(10), 3-23.
- Band, W. (1990). Performance metrics keep customer satisfaction programmes on track. *Marketing News*, 24(1), 12.
- Bartlett, C. A.;& Beamish, P. W. (2011). *Transnational management Text, Cases, and Readings in Cross-Border Management* (6 p.). New York: McGraw-Hill Companies.
- Bartlett, C. A.;& Ghoshal, S. (1988). Organizing for Worldwide effectiveness: The transnational solution. *California Management Review*, 31(1), 54-74.
- Bartlett, C.;& Ghoshal, S. (1986). Tap your subsidiaries for global reach. *Harvard Business Review*, 64(6), 87-94.
- Beke, J. (9 2012). Effects of the Application of Accounting Standards on Company performance: A review. *International Journal of Management*, 29(3), 110-124.
- Birkinshaw, J.;& Hood, N. (1998). Multinational subsidiary evolution: capability and charte change in foreign-owned subsidiary companies . *Academy of Management Review*, 23(4), 773-779.
- Birkinshaw, J.;& Morrison, A. (1995). Confirugations of strategy and structure in subsidiaries of multinational corporations. *Journal of International Business Studies*, 26, 729-754.
- Birkinshaw, J.;& Morrison, A. (1995). Structural and competitive determinants of a global integration strategy. *Strategic Management Journal*, 16(8), 637-655.
- Bisbe, J.;& Malagueño, R. (2012). Using strategic performance measurement systems for strategy formulation: Does it work in dynamic environments? *Management Accounting Research*, 23(4), 296-311.

- Bititci, U.;Garengo, P.;Dörfler, V.;& Nudurupati, S. (2011). Performance Measurement: Challenges for tomorrow. *International Journal of Management Reviews*, 14(3), 305-327.
- Bourguignon, A.;Malleret, V.;& Norreklit, H. (2004). The American balanced scorecard versus the French tableau de bord: the ideological dimension. *Management Accounting Research*, 15(2), 107-134.
- Bourne, M.;& Neely, A. (2002). The success and failure of performance measurement initiatives: Perceptions of participating managers. *International Journal of Operations & Production Management*, 22(11), 1288-1310.
- Bourne, M.;Kennerley, M.;& Franco-Santos, M. (2005). Managing through measures: a study of impact on performance. *Journal of Manufacturing Technology Management*, 16(4), 373-395.
- Bourne, M.;Mills, J.;Wilcox, M.;Neely, A.;& Platts, K. (2000). Designing, implementing and updating performance measurement systems. *International Journal of Operations & Production Management*, 20(7), 754-771.
- Bourne, M.;Neely, A.;Mills,J;& Platts, L. (2003). Implementing performance measurement systems:literature review. *Business Performance Maagement*, 5(1), 1-24.
- Busco, C.;Giovannoni, E.;& Riccaboni, A. (2006). Integrating global organization through performance measurement systems. *Strategic Finance*, 31-35.
- Chavan, M. (2009). The balanced scorecard a new challenge. *Journal of Management Development*, 28(5), 393-406.
- Dai, X. (2010). Study on transferring price problem of multinational corporations. *International business research*, 3(3), 122-125.
- Demirag, I. S. (1988). Assessing Foreign Subsidiary Performance: The Currency Choice Of U.K. MNCs. *Journal of International Business Studies*(19), 257-275.
- Dossi, A.;& Patelli, L. (2008). The decision- influencing use of performance measurement systems in relationship between headquarters and subsidiaries. *Management Accounting Research*, 19(2), 126-148.
- Dossi, A.;& Patelli, L. (2010). You Learn From What You Measure: Financial and Non-financial Performance Measures in Multinational Companies. *Longe Range Plann*, 43(4), 498-526.
- Dunning, J. H.;& Lundan, S. M. (2008). *Multinational enterprises and the global economy*. Edward Elgar Publishing.
- Egelhoff, W. (1982). Strategy and structure in multinational corporations: an information-processing approach. *International Executive*, 24(3), 3-5.

- Eskola, J.;& Suoranta, J. (1999). *Johdatus laadulliseen tutkimukseen* (Kolmas p.). Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.
- Ghoshal, S.;& Bartlett, C. A. (1990). The multinational Corporation as an Interorganizational Network. *Academy of Management Review*, 15(4), 603-625.
- Ghoshal, S.;& Nohria, N. (1989). Internal Differentiation Within Multinational Corporations. *Strategic Management Journal*, 10(4), 323-337.
- Gosselin, M. (2010). Designing and implementing a performance measurement system. *CMA Management*, 14-18.
- Gupta, A.;& Govindarajan. (1991). Knowledge Flows and the Structure of Control within Multinational Corporations. *Academy of Management Review*(16), 768-792.
- Harzing, A.-W. (2000). An Empirical Analysis and Extension of Bartlett and Ghoshal Typology of Multinational Companies. *Journal of International Business Studies*, 30(1), 101-119.
- Hassel, L. (1991). Headquarter Reliance on Accounting Performance Measures in a Multinational Context. *Journal of International Financial Management and Accounting*, 3(1), 17-37.
- Hirsjärvi, S.;Remes, P.;& Sajavaara, P. (1997). *Tutki ja kirjoita* (10 p.). Jyväskylä: Gummerrus Kirjapaino Oy.
- Hubbard, E. E. (2003). *The diversity scorecard*. Burlington: Elsevier.
- Ittner, C.;& Lacker, D. (2003). Coming up short on nonfinancial performance measurement. *Harvard Business Review*, 81 (1), 88-95.
- Ittner, C.;& Larcker, D. (1998). Innovations in Performance Measurement: Trends and Research Implications. *Journal of Management Accounting Research*(10), 205-238.
- Jain, S. C. (2001). *International marketing* (6 p.). Cincinnati: South-Western .
- Jarillo, J.;& Martinez, J. (1990). Different roles for subsidiaries: the case of multinational corporation in Spain. *Strategic Management Journal*, 11, 501-512.
- Järvenpää, M.;Partanen, V.;& Tuomela, T.-S. (2001). *Moderni taloushallinto - Haasteet ja mahdollisuudet*. Helsinki: Edita Oyj.
- Jingna, L.;Seng, D.;& Wynn-Williams, K. (2011). Performance Evaluation and International Transfer Pricing in Foreign Subsidiaries of Japanese Companies. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 6(1), 1-24.

- Kaplan, R. S. (1984). The evolution of management accounting. *The Accounting review*, 59(3), 390-418.
- Kaplan, R. S.;& Norton, D. (1993). Putting the Balance Scorecard to Work . *Harvard Business Review*, 134-147.
- Kaplan, R. S.;& Norton, D. P. (1992). The Balanced Scorecard:measures That Drives Performance. *Harvard Business review*, 70(1), 71-79.
- Kaplan, R.;& Norton, D. (1996). Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. *Harvard Business Review*, 74(1), 75-85.
- Kennerley, M.;& Neely, A. (2003). Measuring performance in a changing business environment. *International Journal of Operations & Production management*, 23(2), 213-229.
- Kretschmer, K. (2008). *Performance Evaluation of Foreign Subsidiaries*. Berlin: Springer.
- Laitinen, E. (1998). Yritystoiminnan uudet mittarit. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.
- Laitinen, E. (2002). A Dynamic performance measurement system: evidence from small Finnish technology companies. *Scandinavian Journal of Management*, 18, 65-99.
- Lebas, M. J. (1995). Performance measurement and performance management. *International Journal of production economica*, 41(1-3), 25-35.
- Leong, S. M.;& Tan, C. T. (1993). Managing across borders: an empirical test of the Bartlett and Ghoshal Organizational typology. *Journal of International*, 41(3), 395-420.
- Lönnqvist, A.;Kujansivu, P.;& Antikainen, R. (2006). *Suorituskyvyn mittaaminen Tunnusluvut asiantuntijaorganisaation johtamisvälineenä*. Helsinki: Edita Publishing Oy.
- Lynch, R.;& Cross, K. (1991). *Measure Up- the Essential Guide to Measuring Business Performance*. London: Mandarin.
- Mahlendorf, M. D.;Rehring, J.;Schäffer, U.;& Wyszomirski, E. (2012). Influencing foreign subsidiary decisions through headquarters performance measurement systems. *Management Decision*, 50(4), 688-717.
- Malmi, T.;Peltola, J.;& Toivanen, J. (2003). *Balance scorecard Rakenna ja sovelleta tehokkaasti* (3 p.). Jyväskylä: Talentum Media Oy .
- Maskell, B. (1992). *Performance measurement for world class manufacturing: A Model for American companies*. New York: Productivity Press.

- Morschett, D.;Schramm-Klein, H.;& Zentes, J. (2010). *Strategic International Management* (2 p.). Gabler.
- Neely, A. (1999). The performance measurement revolution: why now and what next? *International Journal of Operations & Production Management*, 19 (2), 205-228.
- Neely, A. (2005). The Evolution of performance measurement research: Developments in the last decade and a research agenda for the next. *International Journal of Operations & Production management*, 25(12), 1264-1277.
- Neely, A.;& Powell, S. (2004). The challenges of performance measurement. *Management Decision*, 42(8), 1017-1023.
- Neely, A.;Gregory, M.;& Platts, K. (1995). Performance measurement system design: A literature review and research agenda. *International Journal of operations & production management*, 15(4), 80-116.
- Neely, A.;Mills, J.;Platts, K.;Richards, H.;Gregory, M.;Bourne, M.;ym. (2000). Performance measurement system design: developing and testing a process-based approach. *International Journals of Operations & Production Management*, 20(10), 1119-1145.
- Neilimo, K.;& Uusi-Rauva, E. (2005). *Johdon laskentatoimi* (Osa/vuosik. 6.). Helsinki: Edita Prima Oy.
- Nudurupati, S.;Bititci, U.;Kumar, V.;& Chan, F. (2011). State of the art literature review on performance measurement. *Computers&Industrial engineering*, 60, 279-290.
- O'Donnell, S. (2000). Managing foreign subsidiaries: agents of headquarters, or an interdependent network? *Strategic Management Journal*(21), 525-548.
- Perlmutter, H. (1969). The Tortuous Evolution of the Multinational Corporation. *Columbia Journal of World Business*, 4(1), 9-18.
- Poynter, T.;& White.R. (1984). The Strategies of Foreign Subsidiaries: Responses to Organizational Slack. *International Studies of Management & Organization*, 14(4), 91-106.
- Rees, W.;& Sutcliffe, C. (1994). Quantitative non-financial information and income measures: the case of long term contracts. *Journal of Business Finance & Accounting*, 21(3), 331-347.
- Rugman, A.;Verbeke, A.;& Wenlong, Y. (2011). Re-conceptualizing Bartlett and Ghoshal's Classification of National Subsidiary Roles in the Multinational Enterprise. *Journal of Management Studies*(48), 254-277.

- Said, A. A.; Hassab Elnaby, H. R.; & Wier, B. (2003). An Empirical Investigation of the Performance Consequences of Nonfinancial Measures. *Journal of management accounting research*, 15, 193-223.
- Schlegel, D.; & Bernd, B. (2011). Business Strategy as a Situational Factor of Subsidiary Performance Management. *International Journal of Management Cases*, 13 (3), 217-226.
- Schmid, S.; & Kretschmer, K. (2010). Performance Evaluation of Foreign Subsidiaries: A Review of the Literature and a Contingency Framework. *International Journal of Management Reviews* .
- Suomala, P.; Manninen, O.; & Lyly-Yrjänäinen, J. (2011). *Laskentatoimi johtamisen tukena* (Osa/vuosik. 1). Helsinki: Edita Prima Oy.
- Tangen, S. (2003). An overview of frequently used performance metrics. *Business Source Complete*, 52(7), 347-354.
- Taticchi, P.; Tonelli, F.; & Cagnazzo, L. (2010). Performance measurement and management: a literature review and a research agenda. *Measuring business excellence*, 14(1), 4-18.
- White, R.; & Poynter, T. (1984). Strategies for foreign-owned subsidiaries in Canada. *Business Quarterly*, 2(49), 59-69.

Liite 1. Kansainvälisiä konserneja koskevia tutkimuksia

Aihe	Tekijät	Vuodet
Tytäryhtiöiden strateginen rooli	White & Poynter	1984
	Bartlett & Ghoshal	1986
	Jarillo & Martínez	1990
	Gupta & Govindarajan	1991
	Birkinshaw	1992
	Birkinshaw & Morrison	1995
Kansainvälisen konsernin strategia	Perimutter	1969
	Egelhoff	1982
	Ghoshal & Noria	1989
	Bartlett & Ghoshal	1989
	Birkinshaw, Hood & Jonsson	1998
Tytäryhtiöiden strategisten roolien empiirinen tutkimus	Leong & Tang	1993
	Harzing	2000
Suorituskyvyn mittaaminen/arviointi tytäryhtiöissä	Andersson, Forsgren & Pedersen	2001
	Kretschmer	2008
	Schmid & Kretschmer	2010
	Dossi & Patelli	2008, 2010
	Mahlendorf, Rehring, Schäffer & Wyszomirski	2012