

Tekniikan Kandidaatintyö:
Balanced Scorecardin ja tulospalkkauksen yhdistäminen

0264010 Eero Huhta

0238677 Miikka Länsimies

TIIVISTELMÄ

Tekijät: Eero Huhta (0264010) ja Miikka Länsimies (0238677)

Työn nimi: Balanced Scorecardin ja tulospalkkauksen yhdistäminen
Integrating Balanced Scorecard and Merit Pay

Osasto: Tuotantotalous

Vuosi: 2008

Paikka: Lappeenranta

Kandidaatintyö. Lappeenrannan teknillinen yliopisto.

35 sivua, 9 kuvaa, 2 taulukkoa

Tarkastaja: Leena Tynninen

Hakusanat: Tulospalkkaus, Tulokortti

Keywords: Merit Pay, Balanced Scorecard, BSC

Tutkimuksen tavoitteena on selvittää kuinka Balanced Scorecard ja tulospalkkiojärjestelmä voidaan liittää toisiinsa. Jatkotavoitteena on selvittää miksi järjestelmät todellisuudessa halutaan yhdistää ja kuinka yleistä tämä on.

Balanced Scorecardin osalta painoalueena on järjestelmän apu strategisen suunnittelun apuna. Tässä osiossa pohditaan myös sen mittaristoja ja mittareita. Tämän lisäksi pohditaan järjestelmän todellisia hyötyjä ja siihen kohdistunutta kritiikkiä ja arvostelua.

Tulospalkkiojärjestelmää pohditaan käsitetasolla, eli mitä vaikutuksia tulospalkkiolla on yksittäiseen työntekijään. Lisäksi pohditaan mitä järjestelmän implementointi vaatii yritykseltä tai organisaatiolta. Tarkastellaan myös tulospalkkauksen käyttöä Suomessa ja siihen kohdistunutta maailmanlaajuista kritiikkiä.

Keskeisenä tuloksena on se, ettei järjestelmien integrointiin ole olemassa tarkkaa ohjetta, yhdistämisprosessi riippuu yrityksestä ja tämän toimialasta. Toimiala voi jopa aiheuttaa sen, ettei järjestelmiä voi yhdistää. Järjestelmien yhdistämisen ajatuksena on se, että koko henkilöstö saadaan sitoutettua yrityksen strategiaan. BSC sitouttaa ylemmät johtajat ja esimiehet. Tulospalkkiojärjestelmä sitouttaa muun henkilöstön.

SISÄLLYSLUETTELO

1	JOHDANTO	1
1.1	TYÖSSÄ KÄYTETTY KÄSITTEISTÖ	1
1.2	TAUSTAA TYÖLLE.....	1
1.3	TUTKIMUKSEN TAVOITTEET JA ONGELMAT	1
1.4	TYÖN RAJAUKSET	2
1.5	TYÖN RAKENNE.....	2
2	BALANCED SCORECARD	4
2.1	BALANCED SCORECARDIN PERUSTEET.....	4
2.2	BALANCED SCORECARD STRATEGISENA MITTARISTONA	5
2.3	BALANCED SCORECARDIN ERI NÄKÖKULMAT.....	6
2.4	MITTAREIDEN MÄÄRÄT JA LUONNE	8
2.5	MITTARISTOTYYPIIT.....	9
2.6	MITTARISTON LAADINTA- JA KÄYTTÖÖNOTTOPROSESSI.....	10
2.7	BSC:N HYÖDYT	11
2.8	BSC:HEN KOHDISTUNUTTA KRITIIKKIÄ JA ARVOSTELUA.....	12
3	TULOSPALKKAUS	13
3.1	TULOSPALKKAUS KÄSITTEENÄ.....	13
3.2	TULOSPALKKAUKSEN TARKOITUS JA SEN VAIKUTUKSET.....	13
3.3	TULOSPALKKAUSJÄRJESTELMÄN VAATIMUKSET	14
3.4	TULOSPALKKAUSJÄRJESTELMÄ TOIMIVAKSI	16
3.5	MITTAREIDEN VALINTA.....	17
3.6	TULOSPALKKAUS SUOMESSA	17
3.7	KRITIIKKI	18
4	BSC:N JA TULOSPALKKAUSJÄRJESTELMÄN INTEGROINTI	20
4.1	TEOREETTINEN VIITEKEHYS	20
4.2	JÄRJESTELMÄN ARVIOINTIA	21
4.3	JÄRJESTELMIEN YHDISTÄMINEN	22
4.4	JÄRJESTELMIEN YHDISTÄMISESSÄ HUOMIOITAVIA ASIOITA	23
5	CASE: VAKUUTUSYHTIÖ SAMPO OY	26
5.1	ESITTELY	26
5.2	ANALYYSI	26
5.3	JOHTOPÄÄTÖKSET	29
6	CASE 2: MOBIL OIL CORPORATION	30

6.1	ESITTELY	30
6.2	PALKKIOJÄRJESTELMÄ	30
7	JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO.....	32
7.1	JOHTOPÄÄTÖKSET	32
7.2	YHTEENVETO	33
7.3	JATKOTUTKIMUKSEN MAHDOLLISUUKSIA	34
	LÄHTEET	35

1 JOHDANTO

1.1 Työssä käytetty käsitteistö

BSC, Balanced Scorecard: Tasapainotettu tulokortti. Järjestelmä sisältää erilaisia mittareita, joilla seurataan strategisten päämäärien toteutumista. Käytetään nykyään strategisena työkaluna. Mittarit luodaan strategian ja vision pohjalta. Käsitteen osajia ja sen kehittäjiä ovat Robert Kaplan ja David Norton.

Tulospalkka: Normaalin palkan lisäksi tuleva palkkio, joka perustuu suoritustehokkuuteen. Tehokkuuden mittareina käytetään asioita, jotka edistävät strategian suuntaamista oikeaan suuntaan. Käytetään myös henkilön sitouttamiseen yritykseen. Suomalaisia osajia ovat Rolf Gustafsson ja Antti Jokinen.

1.2 Taustaa työlle

Tulospalkkausjärjestelmän käyttö on melko yleistä, sekä Suomessa, että ulkomailla. Oikein käytettynä järjestelmä ohjaa työntekijöitä tai liikeyksiköitä kohti yrityksen strategisia tavoitteita ja sitoo henkilöstön Balanced Scorecardin mittareiden valintaan.

Ongelmia ja tehottomuutta saattaa kuitenkin ilmentyä, kun järjestelmiä yhdistetään. Ongelmat ja tehottomuus voivat johtua siitä, ettei järjestelmien yhdistämisestä ole varsinaisia ohjesääntöjä, eikä juurikaan kirjoitettua teoriaa. Balanced Scorecardia esittelevissä teoksissa mainitaan usein tulospalkkausjärjestelmän integroinnin eduista, mutta ei kerrota kuinka se käytännössä toteutetaan. Molemmista järjestelmistä on kuitenkin paljon teoriaa saatavilla ja niissä on jonkin verran yhteneväisyyksiä.

1.3 Tutkimuksen tavoitteet ja ongelmat

Tutkimuksen päätavoite on löytää yhteneväisyyksiä Balanced Scorecardin ja tulospalkkausjärjestelmän teorioista ja kytkeä niitä toisiinsa. Tässä ongelmia saattaa aiheuttaa se,

että työ on vain kirjallisuustyö, eikä teorioista löydy välttämättä tarpeeksi yhteneväisyyksiä. Tätä varten työhön on valittu case-esimerkeiksi gradu-tutkielma ja kirjaesimerkki, joita analysoimalla paikataan teorian puutetta. Lisäksi muutaman gradun empiria-osuutta käytetään lähteenä, joten niiden luotettavuutta tulisi myös pohtia.

Jatkotavoite on selvittää miksi järjestelmiä todellisuudessa halutaan yhdistellä. Tämä tavoite tuottaa myös ongelmia, koska järjestelmien yhdistämisestä ei ole varsinaista kirjallisuutta. Syitä pyritään kuitenkin johtamaan teorioiden yhteneväisyyksistä. Lisäksi pyritään selvittämään miten yleistä tulospalkkausjärjestelmän ja BSC-järjestelmän yhdistäminen todellisuudessa on.

Tutkimuskysymykset:

1. *Miten Balanced Scorecard ja tulospalkkaus integroidaan?*
2. *Miksi järjestelmät yhdistetään ja kuinka yleistä se on?*

1.4 Työn rajaukset

Työssä esiintyvät tilastot rajataan koskettamaan ainoastaan Suomessa tapahtuvaa toimintaa. Muuten teoriaosuudet ovat yleispäteviä maailmanlaajuisesti. Työ rajataan myös melko yleiskattavaksi, eli yksityiskohtiin pureutumista pyritään välttämään. Tämä sen takia, että työn sivumäärä on rajattu ja tutkimuksella halutaan suorittaa kokonaiskuva järjestelmien yhdistämisestä. Mahdolliset jatkotutkimukset voivat jatkaa yksityiskohtiin pureutumista.

1.5 Työn rakenne

Aluksi työssä esitellään Balanced Scorecard ja sen teoriaa mahdollisimman kattavasti. Painoalueena on sen tuki strategisen suunnittelun apuna. Tämän jälkeen seuraa samanlainen syväluotaava tutkimus tulospalkkausjärjestelmien osalta. Myös tässä pyritään painottamaan sitä, että järjestelmästä on apua strategisen suunnittelun toteuttamisessa. Tulospalkkiojärjestelmä-osio ei ole aivan yhtä oleellinen kuin BSC-osio, joten sen pituus on hieman lyhyempi kuin BSC:n.

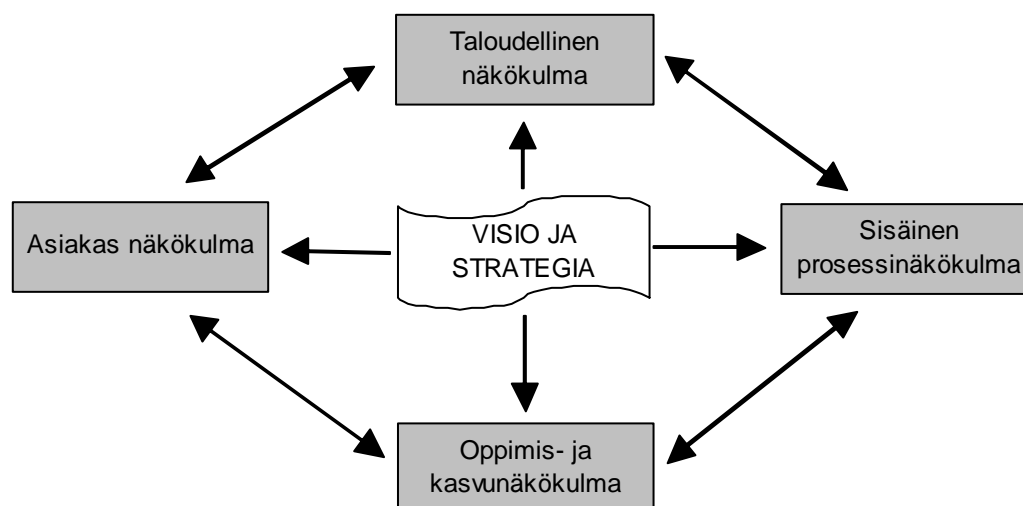
Seuraavassa osiossa yritetään esittää mahdollisimman kattavasti Balanced Scorecardin ja tulospalkkiojärjestelmän integroinnista löytyvä materiaali. Materiaalia ei ole tarjolla kovin paljoa, joten teoriaviitekehystä esitellessä joudutaan turvautumaan Pro-Gradu tutkielmissa tehtyihin teoriaviitekehyksiin. Lisäksi analysoidaan eräässä Pro-Gradu – tutkielmassa tehtyä tulospalkkauksen ja Balanced Scorecardin casea. Lopuksi teorioista ja tehdyistä analyyseistä johdetaan koko tutkimuksen johtopäätökset. Lisäksi pyritään pohtimaan jatkotutkimuksen aiheita.

2 BALANCED SCORECARD

2.1 Balanced scorecardin perusteet

Balanced Scorecard (BSC) eli tasapainotettu mittaristo kehitettiin 12 amerikkalaisyrityksen yhteistyöprojektin pohjalta 1990-luvun vaihteessa. Vuoden mittaisen projektin vetäjinä toimivat Harvardin yliopiston professori Robert S. Kaplan ja KPMG:n silloinen toimitusjohtaja David Norton. He ovat esitelleet käsitettä lukuisissa kirjoissa ja artikkeleissa. (Järvenpää, Partanen, Tuomela 2001, s. 196)

BSC avulla pyritään seuraamaan erilaisilla operatiivisilla mittareilla strategisten päämäärien toteutumista (Lindroos, Lohivesi 2006, s.179). Alun perin BSC:tä kehitettiin enemmän suorituskyvyn mittauksen parantamiseen eikä niinkään strategiseksi työkaluksi. Vasta myöhemmin havaittiin sen sopivan mainiosti strategisen johtamisen menetelmäksi (Järvenpää et al. 2001, s.196). BSC:n ytimessä on strategia ja visio, jonka pohjalta luodaan tavoitteet ja mittarit, joita mitataan neljästä eri näkökulmasta: taloudellinen, asiakas-, sisäinen prosessi- sekä oppimis- ja kasvunäkökulma. Jotkut yritykset ovat lisäksi ottaneet mittaristoon vielä viidenkin näkökulman. Näkökulmien valinta tulisi tehdä niin, että eri näkökulmat nivoutuvat selvästi toisiinsa. (Simons 2000, s.187)(ks. kuva 1).

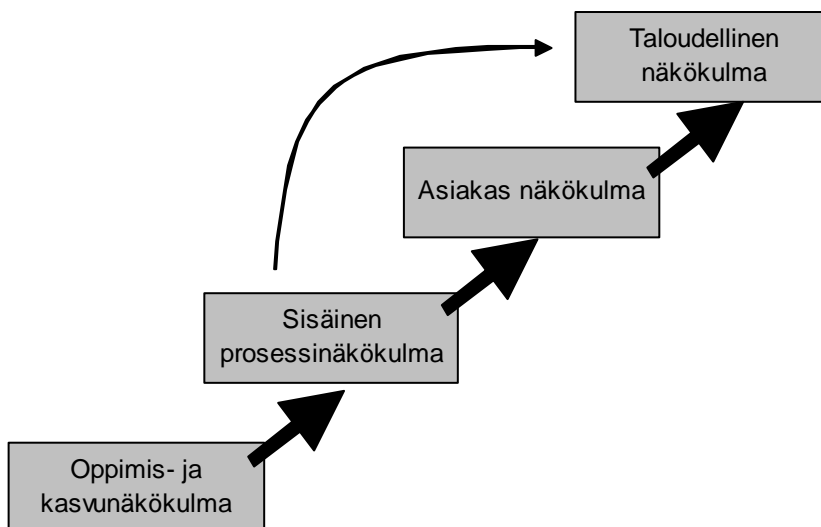


Kuva 1. Balanced scorecardin neljä näkökulmaa (Järvenpää et al. , s.197)

2.2 Balanced scorecard strategisena mittaristona

BSC on ennen kaikkea strategian toteuttamisen väline. Mittariston lähtökohtana tulisi olla tarkasti määritellyt tavoitteet ja selvä strategia, jonka avulla pystytään saavuttamaan asetetut tavoitteet. (Järvenpää et al. 2001, s. 198)

BSC eri näkökulmat ovat yhteydessä toisiinsa (ks. kuva 2). Työntekijöiden taidot ja niiden kehittyminen mahdollistavat sisäisten prosessien kehittämisen. Samalla, kun työntekijöiden taidot paranevat voidaan prosessin läpimenoaikaa lyhentää sekä laatua parantaa. Sisäisen prosessin kehittyminen mahdollistaa lisäarvon tuottamisen asiakkaille ja samalla pystytään parantamaan taloudellista tulosta, kun voidaan palvella asiakasta joustavammin. Näin kun asiakasta palvellaan joustavammin ja pystytään tarjoamaan laadukkaampia tuotteita, parannetaan samalla asiakastyytyvääsiä. Parempi asiakastyytyväsiä vaikuttaa suuresti taloudelliseen menestykseen. On siis tärkeä tietää, miten eri näkökulmat vaikuttavat toisiinsa ja yrityksen menestykseen. (Simons 2001, s. 200–201)



Kuva 2. Balanced scorecardin näkökulmien väliset yhteydet (Simons 2001, s.200)

2.3 Balanced scorecardin eri näkökulmat

Taloudellinen näkökulma

Kaplanin ja Nortonin (1996, s.25) mukaan taloudellisessa näkökulmassa mitataan taloudellisia tapahtumia, jotka ovat jo tapahtuneet. Taloudelliset tavoitteet ovat yleensä jotenkin sidoksissa kannattavuuteen, mitattavia asioita voivat esimerkiksi olla liikevaihto tai pääoman tuottoaste. Malmin, Peltolan ja Toivasen (2002, s.24) mukaan näkökulma nimi voisi yhtä hyvin olla omistajanäkökulma, koska siinä mitataan asioita, joista yrityksen omistajat ovat kiinnostuneet.

Taloudellisten tavoitteiden tulisi heijastua muiden tuloskortin näkökulmien tavoitteista ja mittareista. Jokaisella valitulla mittarilla tulisi olla syy-seuraus-suhde, joka kulminoituisi taloudellisen suorituskyvyn parantamiseen. Tuloskortin tulisi kertoa tarina strategiasta, alkaen pitkän tähtäimen tavoitteista ja sitten yhdistämällä ne taloudellisiin prosesseihin, asiakkaisiin, sisäisiin prosesseihin sekä lopulta oppimiseen ja kasvuun niin, että voidaan saavuttaa pitkän tähtäimen taloudellinen suorituskyky. (Kaplan ja Norton 1996, s.47)

Taloudellisen näkökulman mittareilla on yleensä kaksi roolia BSC:ssä. Ensimmäkin ne pyrkivät kuvaamaan kuinka yritys on taloudellisesti onnistunut valitsemassaan strategiassa. Toisaalta taloudellisen näkökulman mittareilla pyritään määrittämään tavoitteet, joihin sitten strategioilla ja muilla mittareilla pyritään. Tavoitteet ovat hyvinkin vaihtelevia erilaisissa yrityksissä, riippuen siitä millaisessa tilanteessa yritys on, onko se kasvuvaiheessa, ylläpitovaiheessa vai elinkaaren loppuvaiheessa. (Malmi, Peltola, Toivanen 2002, s.25)

Asiakasnäkökulma

Asiakasnäkökulman tarkoituksena on tunnistaa asiakkaat ja markkinasegmentit, joilla liiketoimintayksikkö kilpailee. Lisäksi tarkoituksena on mitata yksikön suorituskykyä valituilla markkinasegmenteillä. Mitattavia asioita ovat yleensä ainakin asiakastyytyväisyys, asiakkaitten vaihtuvuus, uusien asiakkaiden hankkiminen, asiakaskannattavuus sekä markkina ja kustannusosuudet valituille segmenteille. (Kaplan ja Norton 1996, s.26)

Asiakasnäkökulman mittarit voidaan jakaa kahteen ryhmään, jotka ovat perusmittarit ja asiakaslupauksen mittarit. Perusmittareita ovat asiakastyytyväisyys, markkinaosuus, asia-

kaskannattavuus, asiakasuskollisuus ja uusien asiakkaiden lukumäärä. Nämä perusmittarit kuvaavat yrityksen onnistumista asiakasrajapinnassa ja markkinoilla yrityksen näkökulmasta. (Malmi et al. 2002, s. 25–26)

Toisen ryhmän mittarit vastaavat kysymykseen, mitä yrityksen pitäisi asiakkailleen tarjota niin, että asiakkaat ovat tyytyväisiä ja uskollisia. Tämänkaltaisia mitattavia asioita voisivat olla esimerkiksi tuotteen tai palvelun ominaisuudet sekä yrityksen imago. Asiakaslupauksen mittareista tulisi heijastua tekijöitä, joilla yritys aikoo menestyä kilpailussa muita vastaan. Asiakaslupauksen mittareissa näkökulma on asiakkaan eikä yrityksen. (Malmi et al. 2002, s.26)

Sisäinen prosessinäkökulma

Sisäisten prosessien näkökulmassa johtajat pyrkivät tunnistamaan kriittiset sisäiset prosessit, joissa yrityksen täytyy onnistua. Nämä prosessit mahdollistavat sen, että yritys voi houkutella uusia asiakkaita ja säilyttää vanhat asiakkaat valitsemistaan markkinasegmenteistä. Ydinprosesseilla pyritään myös tyydyttämään omistajien odotuksia erinomaisista pääoman tuottoluvuista. Sisäisten prosessien mittaamisessa keskitytään ainoastaan niihin prosesseihin, joilla on suurin vaikutus yrityksen menestymisen kannalta. (Kaplan ja Norton 1996, s.26–27)

Sisäisten prosessien näkökulman väitetään erottavan BSC:n muista aikaisemmin käytetyistä mittaristoista. Kyseinen väite perustuu siihen, että yleensä yritysten prosessien mittaaminen keskittyy nykyisten operatiivisten toimintojen mittaamiseen raha- sekä eirahamääräisesti. BSC:ssa joudutaan kuitenkin yleensä määrittelemään aivan uusia prosesseja, jotta voidaan täyttää asiakaslupaukset ja saavuttaa taloudelliset tavoitteet. (Malmi et al. 2002, s.27)

Oppimis- ja kasvunäkökulma

Oppimis- ja kasvunäkökulmassa pyritään tunnistamaan ne rakenteet, jotka ovat kriittisimpiä rakennettaessa pitkän tähtäimen kasvua ja kehitystä. Oppiminen ja kasvu tulevat kolmesta eri lähteestä: ihmistä, systeemeistä ja organisaation menettelytavoista. Taloudelliset, asiakas ja sisäisten prosessien tavoitteiden saavuttaminen on BSC:ssä riippuvaista henki-

löstön kyvyistä, systeemeistä sekä yrityksen toimintatavoista. (Kaplan ja Norton 1996, s.28)

Käytännön sovellutuksissa henkilöstöön liittyvinä mittareina on käytetty henkilöstötyytyväisyyttä, sairauspoissaoloja, vaihtuvuutta sekä koulutukseen sijoitettuja resursseja. Varsin harvoissa yrityksissä on pyritty mittaamaan teknologioiden tai yrityksen toimintatapojen vaikutusta menestykseen. Lähes kaikissa käytännön sovellutuksissa juuri oppimisen ja kasvun näkökulma on ollut vaikein osa BSC:tä. (Malmi et al. 2002, s.28–29)

Muita näkökulmia

Mittaristolla pyritään vaikuttamaan toiminnan suuntaviivoihin. Silloin jo halutaan kiinnittää erityistä huomiota henkilöstöön tai tietotekniseen toimintaan, voi niiden erikseen kuvaaminen olla järkevää. Muita vielä käytössä olevia näkökulmia ovat ympäristö ja yhteiskunta sekä erityisesti julkishallinnossa vaikuttavuusnäkökulma. Vaikuttavuus näkökulma sisältää yhteiskunnallisen tai asiakkaan näkökulmasta tarkasteltavan vaikuttavuuden riippuen siitä millaista toimintaa organisaatio harjoittaa. (Määttä 2000, s. 72)

2.4 Mittareiden määrät ja luonne

Kaplanin & Nortonin (1996) mukaan jokaisessa näkökulmassa tulisi olla 4-7 mittaria, eli yhteensä mittareita tulisi 20–25 kappaletta. Heidän mukaansa ei ole mahdollista käyttää yli 25 mittaria, koska se tekisi järjestelmästä liian monimutkaisen.

Sisäisten prosessien näkökulmassa on yleensä eniten mittareita, 8-10 kappaletta, muissa näkökulmissa on yleensä keskimäärin viisi mittaria. Mittareiden luvut viittaavat yritystason mittaristoihin, mutta yrityksissä voi olla kymmeniä eri tuloskortteja eri organisaatio- tasoilla. Mittareiden määrä näissä yrityksissä voi nousta todella suureksi, mutta yksittäisessä tuloskortissa ei tämänkaltaisessakaan yrityksessä tulisi olla yli 25 mittaria. (Malmi et al. 2002, s.30)

Mittareiden määrää tarkasteltaessa on kuitenkin huomioitava, että Kaplan & Norton ovat tekemisissä pääasiassa vain suurten yritysten kanssa. Tämän takia pienemmissä yrityksissä

voi riittää mittareiden määräksi 8-16 mittaria. Suomalaisissa yrityksissä mittareiden määrä on vaihdellut 4-25 mittarin välillä. Mittareiden määrä tarkasteltaessa on kuitenkin tärkein muistaa, että määrä on aina riippuvainen mittariston käyttötarkoituksesta ja käytöstavasta. (Malmi et al. 2002, s. 30–31)

Mittarit voidaan jakaa taloudellisiin ja ei-taloudellisiin mittareihin. Taloudelliset mittarit ovat luonteeltaan pääasiassa menneeseen keskittyviä mittareita, jotka heijastelevat tuloksia aikaisemmin tehdyistä toimista. Ei taloudelliset mittarit taas puolestaan keskittyvät pitkän tähtäimen arvon luomiseen ja yrityksen tulevaisuuden suorituskykyyn. (Decoene & Bruggeman 2006)

2.5 Mittaristotyypit

Balanced scorecard ei ole yksiselitteinen käsite vaan se vuosien varrella kehittynyt ja yritykset ovat soveltaneet sitä monin eri tavoin. Mittaristoja on olemassa erilaisia ja ne voidaan jakaa sidosryhmämittaristoihin, KPI-mittaristoihin ja strategiamittaristoihin.

Sidosryhmämittaristot keskittyvät yleensä kolmeen keskeisimpään sidosryhmään, jotka ovat omistajat, asiakkaat ja työntekijät. Näissä mittaristoissa jokaista sidosryhmää tarkastellaan omana näkökulmanaan. Jokainen sidosryhmä asettaa yritykselle jonkinlaisia tavoitteita, joita yritys pyrkii parhaansa mukaan täyttämään. Mittaristolla on tarkoitus seurata näiden tavoitteiden toteutumista. Tällaiset mittaristot ovat kuitenkin hieman ongelmallisia, koska niissä ei selviä miten tavoitteet tullaan saavuttamaan. (Määttä et al. 2002, s.33)

Suurin osa mittaristoista on KPI-mittaristoja. KPI-mittaristoissa on yrityksen toiminnalle keskeisiä mittareita. Nämäkään mittaristot eivät kuvaa yrityksen strategiaa, koska niissä ei ole mietitty mittareiden välisiä riippuvuussuhteita. KPI-mittaristot ovat yleisin, koska mittarit pyritään yleensä määrittämään BSC:n eri näkökulmista ja niille määritellyistä kriittisistä menestystekijöistä. (Malmi et al. 2002, s.34)

Strategiamittaristojen perustana ovat strategiakartat. Strategiamittaristoissa on selvästi mittareiden väliset syy-seuraussuhteet, toisin kuin muissa mittaristotyypeissä. Niissä on erilai-

sia mittareita, on perinteisiä tulostittareita sekä myös ennakoivia mittareita. Yritykset saavat eniten hyötyä strategiamittaristoista. (Malmi et al. 2002, s.36)

2.6 Mittariston laadinta- ja käyttöönottoprosessi

Mittariston laadinta- ja käyttöönotto ovat ne vaiheet, joissa suurimmat ongelmat ovat ilmenneet. Mittariston toteuttamismalleja on olemassa paljon erilaisia. Yleisin on Kaplanin & Nortonin esittämä toteutusmalli, sitten on olemassa Olven, Royn ja Wetterin malli sekä Toivasen malli.

Kaplanin & Nortonin malli on kuitenkin saanut paljon kritiikkiä osakseen. Sitä on kritisoitu, koska se on kehitetty amerikkalaiseen yrityskulttuuriin valvonta- ja seurantamenetelmäksi. Siinä ei myöskään huomioida tarpeeksi yrityksen henkilöstöä, minkä takia henkilöstön sitoutuminen projektiin on heikkoa. Heidän kehittämä malli on liian monimutkainen, raskas ja johtajakeskeinen. (Malmi et al. 2002, s.90)

Olve ym. ovat suunnitelleet mallinsa Kaplanin & Nortonin teorian pohjalta. Malli on rakennettu pääpiirteittäin, mutta prosessi ja mittaristo pitää sopeuttaa yrityksen markkinatilanne ja organisaation sisäiset valmiudet huomioiden. Olven ym. malli on paljon konkreettisempi ja käytännönläheisempi kuin Kaplanin & Nortoni käyttöönottoprosessi. Mallissa on huomioitu yrityksen asemointi, mittareiden yhteyksien määrittely ja tasapainon etsiminen, mittareiden sovittaminen organisaation eri osiin ja toimintasuunnitelmien laatiminen. Malli on kuitenkin ehkä hieman liikaa painottunut näkökulmiin, eikä kiinnitä tarpeeksi huomiota siihen, että mittaristosta tulisi strategiamittaristo. (Toivanen 2001, s. 85–86)

McCunn (1998, s.35) on määritellyt seuraavat BSC-projektin onnistumisen menestystekijät:

- ylimmän johdon tuki
- strategiset tavoitteet ovat kohdallaan ennen BSC:n toteuttamista
- yritysjohdon täytyy vakuuttaa organisaatio projektin tärkeydestä
- mittarit johdetaan strategioista

- organisaation sitouttaminen mittariston laatimisprosessiin mahdollisimman laajalla osallistumisella
- syy-seuraussuhteiden määritelmien tarkentaminen kokemuksen ja oppimisen kautta
- tiedotukseen, koulutukseen ja kommunikointiin panostaminen
- implementoidaan ensin pilotti
- strategia tulisi kyseenalaistaa kokoajan kilpailukyvyn turvaamiseksi
- mittariston tulisi olla ohjaustyökalu eikä pelkästään seurantatyökalu.

2.7 BSC:n hyödyt

BSC:n hyödyt tiivistyvät viiteen seuraavaan kohtaan. Hyödyt ovat kuitenkin riippuvaisia mittariston käytöstä ja käyttäjien käsityksien erilaisista painoarvoista. Hyödyt (Malmi et al. 2002, s.53-54):

1. auttaa muuntamaan strategian toiminnaksi
2. tukee resurssien parempaa allokointia eli kohdentamista
3. parantaa tiedonkulkua ja ymmärtämistä
4. mahdollistaa oppimisen strategiasta
5. mahdollistaa budjetoinnista luopumisen tai sen keventämisen.

BSC keskittää johtajien huomion suorituskyky ajureihin ja rohkaisee ottamaan mukaan niin johtavia sekä hieman myös puutteellisia ajureita. Samalla se helpottaa tärkeiden syy-seuraus-suhteiden tunnistamista tavoitteiden ja mittareiden osalta, mitä pidetään tärkeänä, että tunnistetaan organisaation prioriteetit. (Atkinson 2006)

Kaplan & Norton (2008) ovat hyvin todenneet, että jos ei mittaa tavoitteiden etenemistä, ei voi johtaa eikä myöskään kehittää strategiaa. BSC antaa johtajille tähän hyvän työkalun, jonka avulla he voivat tehdä parempia strategisia päätöksiä ja määrällisesti arvioida strategian toteutumista. (Kaplan & Norton 2008)

2.8 BSC:hen kohdistunutta kritiikkiä ja arvostelua

Mintzberg on sanonut liian selkeiden strategioiden aiheuttavan joustamattomuutta. Hänen mukaansa yritykset toimivat epävakaisissa olosuhteissa, joka tarkoittaa sitä, että ennenaikaisten päätösten teko voi olla haitallista. Selkeillä strategioilla keskitetään huomio valittuun suuntaan ja silloin muut vaihtoehdot voivat jäädä huomioimatta. Kritiikkiä kuitenkin hieman lieventää BSC:n mukanaan tuoma strateginen oppiminen, jolla pyritään takaamaan strategioiden ja toiminnan joustavuus. (Toivanen 2001, s. 60)

Mintzberg on kritisoinut myös BSC:n liian johtajakeskeistä muotoilua. Kaplanin ja Norttonin esittämässä ajattelutavassa johdon asema on kiistaton eikä siinä tuoda esiin kaikkien muiden demokraattista vaikutus mahdollisuutta ja tietojen hyödyntämistä. (Toivanen 2001, s. 60)

Yksi BSC:n suurimmista vaikeuksista on kaikkein sopivimpien mittareiden valinta. Myös liian suuri keskittymien mittareihin ilman ymmärtämisen edistämistä ja oppimista, voi johtaa joidenkin työntekijöiden vieraantumiseen, joiden työ aiotaan mobilisoida. Toisaalta on kuitenkin mahdotonta käyttää BSC:tä työkaluna ilman, että se ei sisältäisi mittareita. (Johanson, Skoog, Backlund, Almqvist 2006)

3 TULOSPALKKAUS

3.1 Tulospalkkaus käsitteenä

Snellman & Uusitalo & Vartiainen (2003, s. 21) määrittelevät tulospalkkauksen seuraavasti:

”Tulospalkkiolla tarkoitetaan peruspalkkaustapoja täydentäviä taloudellisia lisäpalkkioita. Tulospalkkioiden perusteena ovat tavoitteiden saavuttaminen ja niiden ylittäminen.”

Gustafssonin & Jokisen (1998, s. 47) kuvaus tulospalkkauksesta on lähes identtinen Snellmanin ja kumppaneiden kanssa. He kuitenkin lisäävät, että tulospalkkauksen järjestelmä sopii kaikille yrityksen henkilöstöryhmille. Lisäksi järjestelmien rakentamiseen ei voi käyttää yleistä mallia, vaan ne on rakennettava yrityskohtaisesti. Sitä tulee myös kehittää liiketoiminnan kehittyessä ja muuttuessa.

3.2 Tulospalkkauksen tarkoitus ja sen vaikutukset

Kaikille palkitsemisen muodoille on tarkoitus. Muutenhan sillä ei olisi mitään virkaa. Yrityksissä on muodostunut vuosien saatossa monia erilaisia palkitsemistapoja ilman, että kukaan on sen kummemmin pohtinut niiden merkitystä. Kaikkien palkitsemistapojen täytyy ja pitää kuitenkin olla johdettu yrityksen strategiasta ja tavoitteista. (Rantamäki & Kauhanen & Kolari. 2006, s. 65)

Palkitsemisjärjestelmä on erittäin tärkeä kehittämisen kohde yrityksissä, joskus se on jopa tärkeämpi kuin informaatiojärjestelmät tai logistiset järjestelmät. Palkitseminen työsuorituksista ja kehitymisestä on todella vahva kannustin, jonka takia sen avulla pystytään ohjaamaan yrityksen strategiaa. Se on kuitenkin hyvin herkkä instrumentti, koska sen perimmäinen idea on vaikuttaa suoraan ihmisten tai liikeyksiköiden käyttäytymiseen. (Viitala 2004, s.272)

Gustafsson & Jokinen (1997, s. 108–109) määrittelevät tulospalkkauksen tarkoitusperät lyhyesti ja ytimekkäästi:

”Yritysjohdo määrittelee keskeiset tavoitteet, joiden pohjalta järjestelmä rakennetaan. ... Henkilöstö oppii seuraamaan onnistumisen kannalta tärkeitä asioita ja toimimaan tavoitteiden saavuttamiseksi.”

Aquila (2007) väittää oikein toteutetun tulospalkkausjärjestelmän edistävän mission, vision ja strategian toteuttamista. Hulkko & Hakonen, A. & Hakonen, N. & Palva. (2002, s.25) kertovat myös painoarvoista asiaa käytön perusteluun. Järjestelmän avulla yritys pystyy painottamaan tärkeitä asioita henkilöstölle. Lisäksi tunnusluvut näyttävät, onnistuttiinko tavoitteissa ja missä pitäisi parantaa.

Yksiköiden ja yksilöiden toiminta ohjautuu oikeaan suuntaan ja muutoksista kehittyä nopeampia, koska palkkioiden avulla toiminta pystytään ohjaamaan haluttuun suuntaan. Lisäksi ohjauksen vuoksi yritykseen kehittyä oikeanlainen kulttuuri ja ilmapiiri. Tuloksellisuus ja suorituskyky tehostuvat, koska kannustetaan parempaan tulokseen. Henkilöstö sitoutuu yritykseen, koska he huomaavat saavansa etuisuuksia tämän kautta. Lisäksi he sisäistävät yrityksen strategian ja ymmärtävät oman roolinsa kokonaiskuvassa. (Rantamäki, et al. 2006, s. 31–32)

3.3 Tulospalkkausjärjestelmän vaatimukset

Tulospalkkiojärjestelmällä voidaan motivoida työntekijää parempiin suorituksiin, jos kolme edellytystä täytetään. Ensiksi, rahalla voidaan motivoida vain sellaisia henkilöitä, jotka todella arvostavat sitä ja ovat valmiita tekemään kielteisiä asioita rahaa saadakseen – esimerkkeinä kielteisistä asioista: kova työtahti tai ylityöt. Tällaisia henkilöitä ovat mm. nuoret työntekijät, joilla on ajankohtaisena kysymyksenä oman asunnon hankinta. Toiseksi, työntekijän on havaittava rahapalkkion ja suorituksen paranemisen yhteys. Suorituksen parantuessa palkkio siis kasvaa ja huonontuessa palkkio pienenee. Kolmanneksi, työntekijän täytyy itse pystyä vaikuttamaan omaan suoritukseen. On tärkeää kokea, että lisätöiden ja tehokkuuden tuloksena saa suuremman palkkion. (Viitala 2004, s. 288)



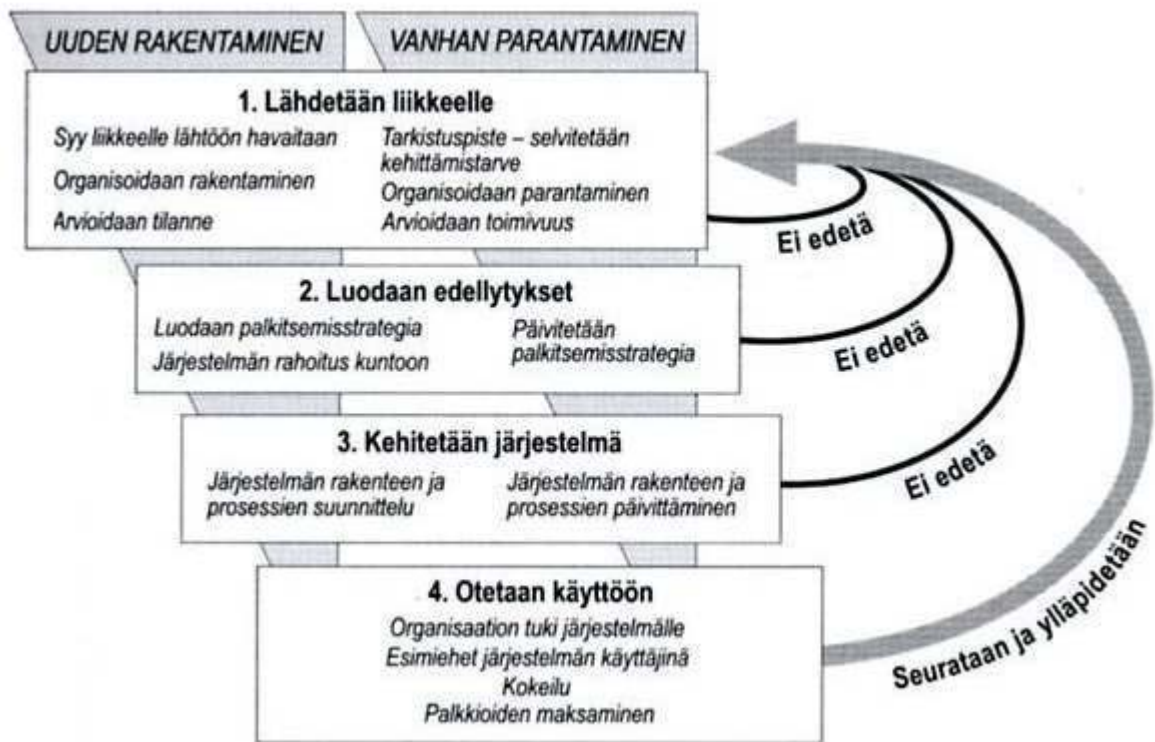
Kuva 3. Palkitseminen on osa työpaikan toimintajärjestelmää. (Hulkko et al. 2002, s. 59. Mukaillen)

Monet tekijät (Kuva 3) vaikuttavat työpaikan toimivuuteen ja kehittymiseen. Yksi keskeinen tekijä on tulospalkkauksen yhteensopivuus muun muassa organisaation toimintaympäristöön, strategiseen ajatteluun, tulevaisuuden tavoitteisiin, rakenteeseen ja tulevaisuuden toimintatapojen kanssa. Yleisin ongelma on ollut tämän yhteensopivuuden puuttuminen. Järjestelmä ei ole pysynyt kehityksen mukana tai tulospalkkausjärjestelmä on kehitetty irrallaan muusta toiminnasta tai sitä ei ole luotu yrityskohtaisesti. (Hulkko et al. 2002, s. 59)

Tulospalkkausjärjestelmän on aina oltava myös kannattava, eli yrityksen on saatava taloudellista hyötyä siitä. Käytännössä järjestelmästä saatava taloudellinen hyöty tarkoittaa yrityksen tekemää tulosta tai sen toimintakykyä. Tulee kuitenkin ottaa huomioon se, ettei kannattavuus aina ilmene lyhyellä tähtäimellä. Kannattavuutta tarkastellessa ei siis saa käyttää liian lyhyttä aikaväliä, mutta jollakin välillä sen on löydettävä. (Gustafsson et al. 1998, s. 48)

3.4 Tulospalkkausjärjestelmä toimivaksi

Kokko & Winter (1997, s. 25–26) huomauttavat, että tulospalkkausjärjestelmää suunniteltaessa, pitäisi kaikkien osapuolien olla mukana. Heidän mukaansa suunnittelu alkaa nykytilan analysoinnista, arvioinnista ja tietojen keruusta. Tämän jälkeen yrityksen ja yksikön tavoitteet pitäisi määritellä. Sen jälkeen tulisi valita tulospalkkauksen perusteet, sekä tunnusluvut, mittarit ja niiden painoarvo. Lopuksi järjestelmästä tiedotetaan henkilöstölle ja sitä kokeillaan yrityksessä. Jos järjestelmä toimii halutulla tavalla, otetaan se lopullisesti käyttöön. Käyttöönoton jälkeen järjestelmää pitäisi seurata jatkuvasti ja tehdä tarpeellisia muutoksia.



Kuva 4. Tulospalkkauksen kehittämisen vaiheet(Hulkko et al. 2002, s. 91)

Hulkko et al (2002, s.90) (Kuva 4) ovat jakaneet tulospalkkauksen suunnittelun neljään vaiheeseen. Aluksi lähdetään liikkeelle, eli havaitaan syy tulospalkkiojärjestelmän tarpeeseen ja arvioidaan tilannetta. Tässä tulospalkkiojärjestelmän rakentaminen organisoidaan projektiksi. Toisessa vaiheessa luodaan palkitsemisstrategiat ja järjestetään järjestelmälle tarpeellinen rahoitus. Kolmannessa vaiheessa suunnitellaan järjestelmän rakennetta ja prosesseja. Lopuksi kokeillaan järjestelmää ja otetaan se lopullisesti käyttöön.

3.5 Mittareiden valinta

Mittarin on kuvattava haluttua tulostekijää tiedetyllä tarkkuudella (Gustafsson et al. 1998, s. 77). Hulkko et al (2002, s. 164–165) ovat määritelleet hyväksi mittariksi sellaisen, joka kohdistaa huomion vain oleelliseen ja sen vaikutus toimintaan on myönteinen. Hyviä esimerkkimittareita ovat mm: yrityksen liiketaloudellinen tulos, tuottavuus, kustannussäästö, asiakaspalvelu, kehitystavoite, tuotannon läpimenoaika, varastojen määrä tai arvo, käyttökate, pääoman käytön tehostuminen ja liikevaihto.

Gustafsson et al (1998, s. 79) mukaan mittarit tulisi jakaa seuraaviin pääryhmiin: taloudelliset tunnuslukumittarit, tuottavuustunnuslukumittarit ja laadulliset tunnuslukumittarit. Mittareita ei saa olla liian useita samanaikaisesti, koska henkilöstön huomio saattaa hajaantua liian moneen asiaan.

3.6 Tulospalkkaus Suomessa

Teollisuuden toimihenkilöiden keskuudessa tulospalkkaus on vahvistanut asemaansa osana nykypäivästä palkkausjärjestelmää. Teollisuuden ja Työnantajain Keskusliiton (TT:n) mukaan 1980-luvun puolivälissä tulospalkkoja ansaitsi vain alle 5 prosenttia. Seuraavan kymmenen vuoden aikana luku kasvoi 30 prosenttiin. 2000-luvulle siirryttäessä luku oli jo yli 50 prosenttia. Tuotannontekijöillä tulospalkkiota saavien määrä oli 34 prosenttia vuoteen 2000 mennessä. (Snellman et al. 2003, s. 26)

Snellman et al. (2003, s. 137–138) suorittivat tutkimuksen, jonka perusteella he käyttivät mm. 1990–2000 luvun TT:n – palkkatilastoja. Tutkimuksen loppupuolella he päätyivät johtopäätökseen, jonka mukaan tulospalkat eivät juurikaan lisää yritysten palkkaeroja. Lisäksi, tulospalkalla pystytään vähentämään henkilöstön vaihtuvuutta huomattavasti, eritoten toimihenkilöiden osalta. Tutkimustuloksista pystyttiin myös päättelemään, että tulospalkkauksen ja tuottavuuden välillä on melko vahva suhde. Tämä havainto korostaa kannustinten käytön merkitystä yrityksessä.

Myös Piekkolan (2005) tutkimuksen mukaan tulospalkkausta on käytetty suomalaisissa yrityksissä pienentämään vaihtuvuutta. Tällaiset yritykset käyttävät yleensä osaavaa työvoimaa, ovat suuria ja toimiala on informaatioteknologia.

3.7 Kritiikki

Tulospalkkausjärjestelmän todelliset hyödyt ovat herättäneet paljon keskustelua alan ammattilaisten keskuudessa. Eskew & Heneman (1996) ovat tehneet kyselyn, jonka tarkoituksena oli selvittää tulospalkkiojärjestelmän todelliset hyödyt strategisten päämäärien saavuttamisessa. Valtaosa tutkimukseen vastanneista yrityksistä näki tulospalkkiojärjestelmän vain marginaalisena apuna, eli järjestelmää ei nähty elintärkeänä osana strategisten päämäärien saavuttamisessa. Tämä saattoi johtua siitä, ettei järjestelmä ollut saanut tarpeeksi tukea ylemmiltä toimihenkilöiltä tai järjestelmän suunnittelussa on mahdollisesti tehty virheitä.

Myös Campbell, D. & Campbell, K. & Chia (1998) kritisoivat tulospalkkauksen ongelmia. Nykypäivän motivaatioteorioiden mukaan ihmisen pitäisi ansaita sitä enemmän, mitä enemmän tekee työtä. Tämä ajatusmalli onkin johtanut nykyisten tulospalkkausjärjestelmien luomiseen. Artikkelin laatijat kuitenkin kritisoivat nykyisiä tulospalkkausmalleja, koska ne saavuttavat vain harvoin todellisuudessa niille asetetut vaatimukset. Lisäksi he väittävät, että tulospalkkausmallit eivät usein täytä niille asetettuja tavoitteita, vaikka kaikki ongelmat (Taulukko 1) saataisiin ratkaistua.

Taulukko 1. Tulospalkkauksen yleisiä ongelmia (Campbell et al. 1998, mukaillen)

1. Suorituskyvyn heikko mitattavuus	Tyypilliset ratkaisut
-Valvontahenkilöiden mittauksien luotettavuus	Objektiivisempien mittauskeinojen käyttö
	Valvontahenkilöiden koulutus
-Kokonaistulos riippuu monesta henkilöstä	Vältä tulospalkkioiden käyttöä
2. Valvontahenkilöiden palautteen hyväksyminen	Tyypilliset ratkaisut
-Erimielisyydet arviointituloksissa	Työntekijöiden käyttö arviointiprosesseissa
-Vastuuhenkilöiden kyvyttömyys arvioinnissa	Valvontahenkilöiden koulutus
-Arvioinnin päämäärien päällekkäisyydet	Arvioi päämäärät erillä toisistaan
3. Tulospalkkio ei ole haluttu	Tyypilliset ratkaisut
-Tulospalkkio liian pieni	Tulospalkkioprosenttien suurentaminen
4. Työ-Palkkio yhteyttä ei ymmärretä	Tyypilliset ratkaisut
-Tehdyn työn ja saadun palkkion välinen aikajänne on liian pitkä	Selvitä työntekijöille selvästi mistä tulospalkkiota saa
-Tulospalkkiojärjestelmässä epätarkkuuksia	Kasvata työntekijöiden luottamusta järjestelmään
-Muu kuin tehokkuus vaikuttaa tulospalkkion suuruuteen	Vähennettäessä, seuraa työntekijöiden reaktioita
5. Mahdollisia Ei-Haluttuja seuraamuksia	Tyypilliset ratkaisut
-Keskitytään ainoastaan tulos-aiheisiin toimintoihin	Tulospalkkiot eivät muodostu selvästi yhdestä asiasta
-Tyytyväisyyden ja motivaation menetys	Ei yksimielisyyttä, että nämä johtuvat tulospalkkauksesta

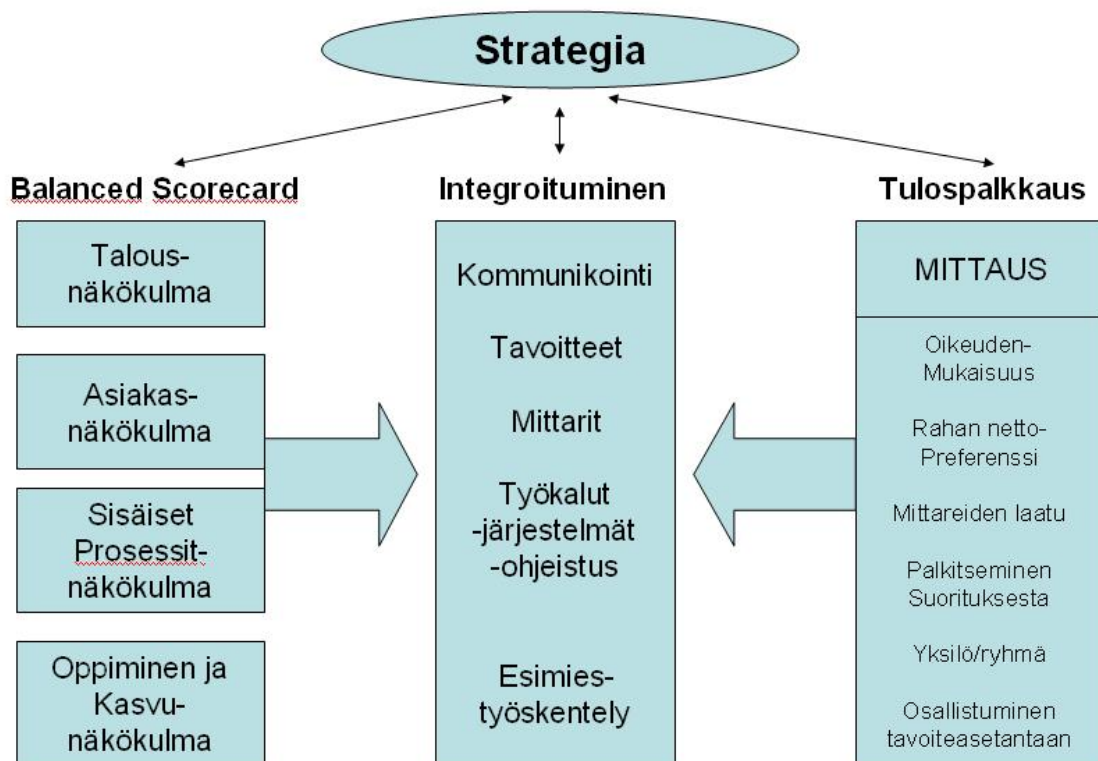
Kritisoijien joukkoon liittyy myös Creelman (1995). Hänen tutkimuksensa osoittaa, että tulospalkkausjärjestelmä on toimiva, muttei millään muotoa täydellinen järjestelmä. Tutkimus kuitenkin kumoaa epäilijöiden puheet siitä, ettei tulospalkkausjärjestelmästä olisi apua mihinkään.

4 BSC:N JA TULOSPALKKAUSJÄRJESTELMÄN INTEGROINTI

4.1 Teoreettinen viitekehys

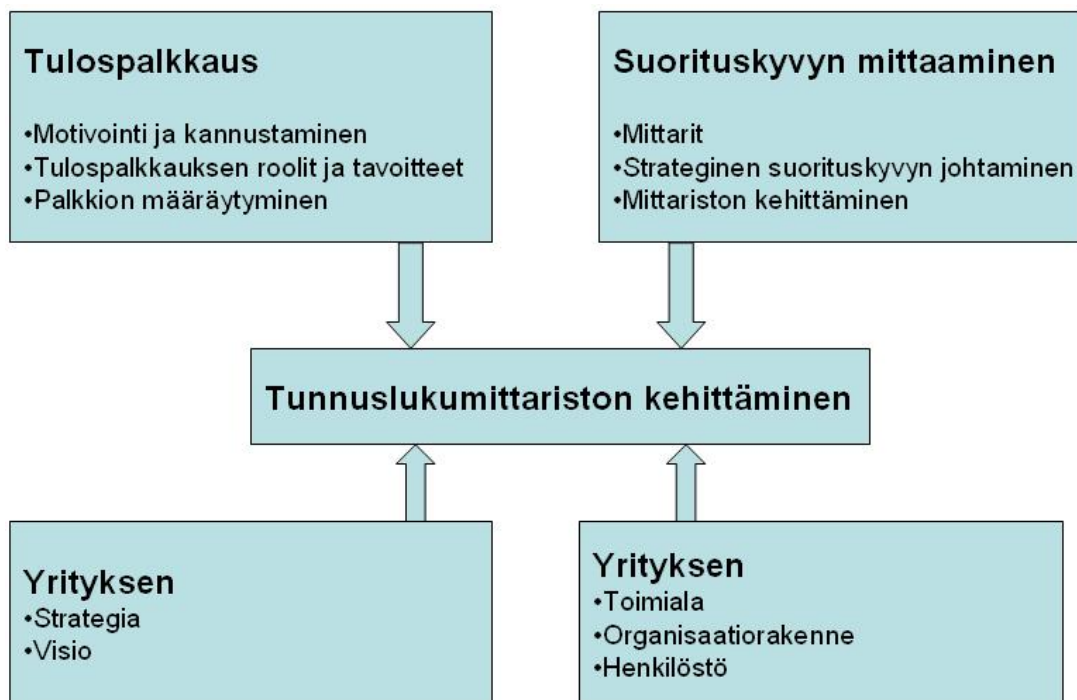
Tulospalkkauksen ja Balanced Scorecardin yhdistämiseen ei ole yhtä ainoaa oikeata tapaa. Niiden yhdistäminen riippuu täysin yrityksestä itsestään, sen tavoitteista ja tavoitteiden perusteella johdetuista kriittisistä menestystekijöistä. (Vainio 2002, s. 54)

Vainio (2002, s. 54) on tehnyt Pro-Gradu-tutkielman Balanced Scorecardin ja tulospalkkauksen yhdistämisestä vakuutusyhtiö Sampo Oy:ssä. Tutkielmassa hän päätyy yhdistelmään Nortonin & Kaplanin BSC-mallia ja tulospalkkauksen teoriaa yhdeksi teoriaviitekehyyksi. Tämä viitekehys on kuvattuna Kuvassa 5. Balanced Scorecardin kuuluvat perinteiset neljä näkökulmaa: talous, asiakas, sisäiset prosessit sekä oppiminen ja kasvu. Tulospalkkaus perustuu mittaukseen ja painoarvo mm. oikeudenmukaisuudessa ja mittareiden laadussa. Integroitumisvaiheessa molemmilla järjestelmillä ovat samat tavoitteet ja osaksi samat mittarit. Esimiestyöskentely ja kommunikointi ovat tärkeitä integroitumisvaiheessa.



Kuva 5. Teoreettinen viitekehys Balanced Scorecardin ja tulospalkkauksen yhdistämiseen. (Vainio 2002, s. 54, Mukaillen)

Turkulainen (2003) on tehnyt tutkielman tunnuslukumittariston kehittämisestä tulospalkkiojärjestelmän avuksi Imatran Seudun Sähkö Oy:lle. Työssään hän toteaa, että suorituskyvymittaristona voidaan käyttää monia järjestelmiä, mutta tunnetuin kaikista suorituskyvyn mittausjärjestelmistä on Balanced Scorecard. Tutkielmassa hän päätyy seuraavanlaiseen teoreettiseen viitekehykseen (Kuva 6). Malli poikkeaa hieman Vainion esittämästä mallista. Tässä kaiken pohjana ei ole strategia vaan se on osana tunnuslukumittariston kehittämistä. Muita osia ovat suorituskyvyn mittaaminen, tulospalkkaus sekä yrityksen toimiala, organisaatorakenne ja henkilöstö.



Kuva 6. Tunnuslukumittariston kehittäminen. (Turkulainen, s. 46, Mukaillen)

4.2 Järjestelmän arviointia

Jos tulospalkkiojärjestelmää implementoiva yritys käyttää jo valmiiksi jotakin Nortonin & Kaplanin Balanced Scorecard-sovelluksista, toimii se erittäin hyvin tulospalkkioiden hyödyn arviointiin. BSC toimii seuraamalla organisaation eri sidosryhmien kannalta tärkeitä tunnuslukuja, joten se on erinomainen seurantakeino tulospalkkioiden kannalta. BSC:n

avulla voidaan osoittaa, että tulospalkkiomittarit eivät ole vääristäneet yrityksen todellista toimintaa. Eli Balanced Scorecardin avulla nähdään onko koko sidosryhmän toiminta parantunut, eikä vain tietyn toiminnan osuus. (Hulkko et al. 2002, s. 210)

Mittarit voidaan johtaa esimerkiksi Balanced Scorecardin pohjalta. Samat mittarit toimivat myös tulospalkkiojärjestelmissä, koska niissä on otettu valmiiksi huomioon taloudellinen näkökulma, asiakasnäkökulma, sisäiset prosessit sekä oppimisen ja kehittämisen näkökulmat. Tulospalkkioita valittaessa on tärkeää, että mittarit valitaan tarkoituksenmukaisella tavalla, eikä tukeuduta vain yhteen näkökulmaan. (Hulkko et al. 2002, s. 164)

4.3 Järjestelmien yhdistäminen

BSC-mittariston ohjausvaikutusta voidaan tehostaa liittämällä tulospalkkaus mittareihin. Mittareihin on liitetty tulospalkkaus hyvin monella eri tavalla. Joissakin yrityksissä on tulospalkkausjärjestelmä, mutta sillä ei kuitenkaan ole yhteyttä mittareihin, tämä on yleistä etenkin sellaisissa yrityksissä, joissa mittaristo on ollut käytössä vasta vähän aikaa. Yleensä mitä kauemmin yrityksessä on käytetty mittaristoa, sitä yleisempää on kannustinjärjestelmän liittäminen osaksi mittaristoa. Kansainvälisesti suurimmassa osassa BSC:tä käyttävistä yrityksistä palkitseminen on jollakin tavalla kytketty mittaristoon. Suomessakin puolet BSC:tä käyttävistä yrityksistä on liittänyt palkitsemisen mittaristoon ja he pitävät liittämistä hyvin tärkeänä asiana. (Malmi et al. 2002, s. 133)

Palkkioita on kytketty osaan mittareista tai joissain tapauksissa jopa kaikkiin mittareihin. Yleisempää on kytkeä palkkiot vain osaan mittareista ja pääasiassa yleensä vielä vain talousmittareihin. Palkkiot voivat koostua ainoastaan BSC-mittareista, mutta osa palkkioista voi muodostua myös henkilökohtaisista kehitystavoitteista ja konsernin tuloksesta. (Malmi et al. 2002, 133–134)

Hulkko et al. (2002, s. 211) esimerkki Balanced Scorecardista ja tulospalkkioiden kytkemisestä siihen.

- Palvelun laatu ja asiakastyytyväisyys (asiakkaan näkökulma)
- Taloudellinen tehokkuus (omistajan tai palvelun rahoittajan näkökulma)
- Toiminnan tehokkuus (sisäisten prosessien näkökulma)
- Osaaminen ja työelämän laatu (henkilöstön näkökulma)

Kullekin alueelle määritellään tietty joukko tunnuslukuja, joista 4-5 kappaletta on kytketty tulospalkkiojärjestelmään. Arviointi tapahtuu kerran vuodessa yksiköittäin laaditulla sivun mittaisella raportilla, jossa tunnuslukuja verrataan asetettuihin tavoitteisiin ja tuloskortti-alueittain. Lisäksi raportissa tulisi ilmetä järjestelmän myönteiset ja kielteiset vaikutukset tunnuslukuihin. Raporttien avulla on tarkoitus seurata yksiköittäin tulospalkkiojärjestelmän vaikutuksia ja kehitystä.

Kun Balanced Scorecard asennetaan osaksi yrityksen toimintaa, osoittaa henkilöstö hyvin usein muutosvastarintaa. Tämä muutosvastarinta voi johtua siitä, että henkilöstöä ei sitouteta mittariston kehittämiseen. Jos mittaristoon kuitenkin kytketään tulospalkkiojärjestelmä ja sen suunnitteluun otetaan mukaan henkilöstön edustajia, ovat mittariston vaikutukset yleisesti erittäin positiivisia. Hyvää mittaristoa ei kannata tuhota huonolla sitouttamisella. (Ukko & Karhu & Pekkola & Rantanen & Tenhunen 2007, s. 56). Lisäksi Gustafsson et al. (1997, s. 110) lisää, että tulospalkkiolla saadaan koko henkilöstö toimintaan mukaan ja se ohjaa tavoitteelliseen yhteistyöhön ja aktiiviseen tulosten seurantaan.

4.4 Järjestelmien yhdistämisessä huomioitavia asioita

Ei ole olemassa parasta tai oikeaa tapaa kytkeä palkitsemista mittaristoon, mutta seuraavat seikat tulisi kuitenkin huomioida palkitsemisen ja BSC kytkemistä pohdittaessa (Malmi et al. 2002, 134–136):

1. Kuinka nopeasti kytkeä tehdään
2. Objektivisten ja subjektiivisten mittareiden käyttö
3. Mittareiden määrä
4. Järjestelmän muutosnopeus

5. BSC-pohjaisten palkkioiden osuus kokonaispalkkiosta
6. Yksilö vai tiimi

Kytkenän nopeus

Yritysten on oltava tarkkoja siitä, milloin on järkevintä liittää tulospalkkaus BSC:hen. Yleensä yritykset tekevät kytkennän yllättävän nopeasti, mutta se johtuu yleensä aikaisemman palkkiojärjestelmän heikkoudesta eikä niinkään nopeasti kehitetystä BSC tulospalkkiojärjestelmästä.

Moni asia puoltaa sitä tosiasiaa, että tulospalkkauksen liittämässä BSC:hen ei kannata kiirehtiä. Alkuperäinen tuloskortti antaa vain tunnusteleavan kuvan yksikön tai yrityksen strategiasta. Kytkenän tekemisen siirtämistä myöhemmäksi voi puoltaa myös hyvän ja luotettavan tiedon puute mitattavista asioista järjestelmän alkuvaiheessa. Yritysten tuloskorttien mittareissa on yleensä alkuvaiheessa puutteita, jotka huomataan vasta ajan kuluessa. Puutteet liittyvät pääasiassa asiakas- ja oppimisen ja kasvun näkökulmiin. BSC voi antaa alussa myös yllättäviä tuloksia siitä, miten asetetut tavoitteet mittareille on saavutettu, joten senkään takia ei ole järkevä kytkeä heti tulospalkkausta BSC:hen. (Kaplan & Norton 2001, s.266–267)

Objektiivisten ja subjektiivisten mittareiden käyttö

Useat toimitusjohtajat korostavat, että tulospalkkioiden mittareiden tulisi mieluummin olla enemmän objektiivisia ja tuloihin perustuvia kuin tehtäviin ja toimintoihin perustuvia mittareita. He haluavat tulospalkkiomittareiden kertovan minkälaista tulosta on tehty eikä esimerkiksi sitä kuinka monta asiakaskäyntiä on tehty, he haluavat konkreettisia tuloksia. Asiakasnäkökulmassa tulospalkkiot perustuvat yleensä asiakastytyvyys mittareihin, mutta se ei ole kuitenkaan paras mahdollinen mittari tähän tarkoitukseen. Asiakastytyvyys mittari mittaa ainoastaan asiakkaiden asenteita, eikä heidän todellista käyttäytymistä. Parempia mittareita olisivat esimerkiksi asiakkaiden pysyvyys, uusien tuotteiden tai palveluiden hankintojen määrät sekä uusien asiakkaiden määrä. (Kaplan & Norton 2001, s.267)

Mittareiden määrä

Yksi tärkeimmistä tekijöistä tulospalkkauksen liittämistä suunniteltaessa on kuinka montaa mittaria käytetään tulospalkkioita määritettäessä. Useat yritysjohtajat haluavat tulospalk-

kiojärjestelmän olevan niin helppo, että kaikki ymmärtävät mihin palkkiot perustuvat. Tämän takia yleensä käytetään noin 4-7 mittaria. (Kaplan & Norton 2001, s.267–268)

Yksilö vai tiimi

Todella tärkeä tekijä tulospalkkiojärjestelmää suunniteltaessa on mitataanko yksilön vai tiimin suorituskykyä. Joidenkin yritysten palkitseminen voi perustua myös molempiin niin tiimin kuin yksilönkin suorituskykyyn, mutta yleisempää on kuitenkin, että palkitseminen perustuu vain toiseen.

Tiimin suorituskykyyn perustuva palkitsemisjärjestelmä kannustaa yhteistyöhön ja ongelmien ratkaisemiseen ryhmässä. Toisaalta taas ongelmana voivat tällöin olla niin sanotut ”vapaamatkustajat”, tällöin osa henkilöstöstä hyötyy muiden kustannuksella. ”Vapaamatkustaja”-ongelma voidaan yleensä välttää läpinäkyvällä ympäristöllä, jossa kaikki voivat helposti arvioida toistensa tekemistä. Useissa tutkimuksissa on havaittu, että tiimin suorituskykyyn perustuvaa palkkiojärjestelmää käyttävät yritykset ovat saavuttaneet parempia tuloksia kuin yksilön suorituskykyyn perustuvaa palkkiojärjestelmää käyttävät yritykset. (Kaplan & Norton 2001, s.268–269)

Järjestelmän muutosnopeus

Liian monen ei taloudellisen BSC mittarin kytkeminen kaavamaiseen palkitsemiseen sisältää joustamattomuuden riskin. Nykyään joidenkin yritysten toimintaympäristö voi muuttua hyvinkin nopeasti, joten niiden tulisi olla joustavia ja pystyä mukautumaan nopeasti muuttuvan ympäristön mukana. Tällaisissa yrityksissä onärkevintä sitoa tulospalkkiot ainoastaan pysyvimpiin mittareihin, esim. kannattavuuteen ja asiakastyytyväisyyteen, koska mittareiden muuttaminen ja liittäminen palkkiosopimukseen on iso urakka. (Kaplan & Norton 2001, s.269–270) (Malmi et al. 2002, s.135)

BSC-pohjaisten palkkioiden osuus kokonaispalkkiosta

Yleensä BSC-pohjaiset palkkiot muodostavat 25–50 % lisän peruspalkalle. Mutta mitään tarkkaa tai oikeaa arvoa ei ole olemassa, vaan jokaisen yrityksen on itse päätettävä palkkion suuruus. (Malmi et al. 2002, s.136)

5 CASE: Vakuutusyhtiö Sampo Oy

5.1 Esittely

Case-esimerkkinä on Vainion (2002) tekemä Pro-Gradu tutkielma: Balanced scorecard ja tulospalkkaus: Case Vakuutusyhtiö Sampo Oy. Tämän tutkielman tavoitteena oli integroida BSC ja tulospalkkaus ja selvittää kuinka kyseiset asiat oli huomioitu Vakuutusyhtiö Sampo Oy:n mallissa. Vainio rakensi empiirisen osan pääosin haastattelujen pohjalta.

Vakuutusyhtiö Sampo Oy yhdistyi vuonna 2001 Leonian ja Mandatum pankin kanssa ja samalla Sampo-konsernin osaset Yksityis-Sampo ja Yritys-Sampo yhdistettiin. Näissä osissa on käytetty tulospalkkiojärjestelmää jo entuudestaan, joten palkkiojärjestelmä on tuttu työntekijöille. Lisäksi Yksityis-Sammossa on otettu Balanced Scorecard käyttöön vuonna 1997 ja sitä on yritetty integroida tulospalkkiojärjestelmään tästä lähtien. Yritys-Sammossa Balanced Scorecard otettiin käyttöön vuosina 1998–1999. (Vainio 2002, s. 57–63)

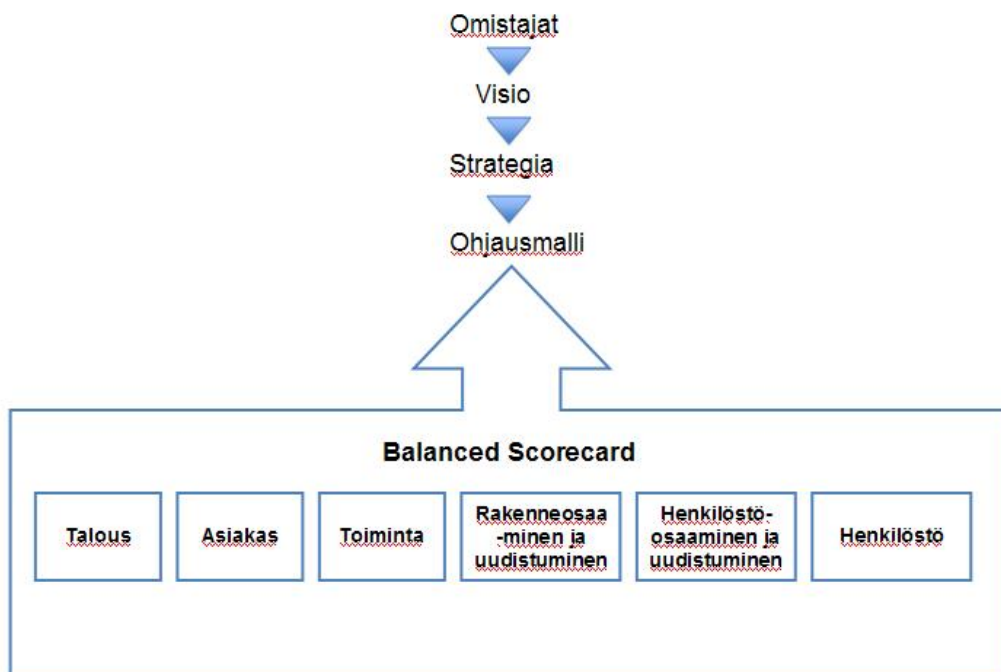
5.2 Analyysi

Vanhassa Sampo-konsernissa on siis ollut tulospalkkiojärjestelmä käytössä jo ennen osasten yhdistymistä. Sen tavoitteina ovat olleet muun muassa johtamis- ja suunnittelujärjestelmien tukeminen, strategian edellyttämien muutosten tukeminen ja henkilöstön sitouttaminen muutosten toteuttamiseen. Tulospalkkiojärjestelmää on siis totuttu käyttämään yrityksessä teoreettisesti oikein. (Vainio 2002, s. 57)

Myös tulospalkkioiden perusteena käytetyt organisaatiotasot kuulostavat tarkkaan mietityiltä. Tasot alkoivat ylimmästä, eli konsernista ja laskeutuvat yhtiö, yksikkö, osasto, tiimi ja yksilö – tasolle asti. Tulospalkkio näyttää kuitenkin riippuvan niin monesta tekijästä, että ei ole varmaa ovatko kaikki työntekijät ymmärtäneet yhteyden tehdyn työn ja palkitsemisen välillä. Toisaalta tämän avulla on varmistettu, että työntekijät eivät keskity ainoastaan tulospalkkaa lisääviin mittareihin, vaan kokonaissuoritus on tärkeämpää. (Vainio 2002, s. 58)

Vuonna 1999 tehdyn raportin mukaan palkitsemisjärjestelmän ei koettu tukevan organisaation strategisia tavoitteita tai ohjaavan työskentelyä. Henkilöstö ei kokenut voivansa vaikuttaa tavoitteiden saavuttamiseen, eikä selventänyt tavoitteita. Tulospalkkiojärjestelmä ei ole ollut siis oikein suunniteltu ennen Sampo-konsernin yhdistymistä. (Vainio 2002, s. 59)

Yhdistymisen jälkeen Balanced Scorecard nimettiin virallisesti Vakuutusyhtiö Sammon ohjausjärjestelmäksi. Pää tavoitteet liittyivät kannattavuuteen, uusien tuotteiden kehittämiseen ja kansainvälistymiseen. Balanced Scorecardia kehitettiin Kaplanin ja Nortonin alkuperäismallista käsittämään myös rakennesaaminen ja henkilöstöosaaminen-näkökulmat. Tulokorttia on siis yksilöity paremmin sopivaksi Vakuutusyhtiö Sampo Oy:n tarpeisiin. Kuvassa 7 on esitelty Sammon BSC-malli. (Vainio 2002, s. 61-62)



Kuva 7. Vakuutusyhtiö Sampo Oy:n ohjausjärjestelmä. (Vainio 2002, s. 63, mukailen)

Sampo toteutti BSC:hen liitetyn tulospalkkausjärjestelmän operatiivisesti, eli tulokortit tuotiin prosesseille ja henkilökohtaiselle tasolle. Korttien tavoitteet, toimenpiteet ja mittarit johdettiin osastotasoille suoraan ylemmän tason strategioista. BSC:n mittarit ohjaavat siis yritystä kohti asetettuja päämääriä ohjenuoranaan yritysjohtajan luoma strategia. (Vainio 2002, s. 64)

Samalla yritys ja henkilöstö määrittivät tärkeimmät toimenpiteet ja tavoitteet ja näiden tärkeyttä korostettiin liittämällä nämä myös tulospalkkauksen mittareiksi. Tässä prosessissa on otettu oppikirjamaisesti henkilöstö mukaan tavoitteiden määrittelyyn, jotta tulospalkkausjärjestelmästä saadaan toimiva. (Vainio 2002, s. 65)

Yhtiötason Balanced Scorecard mittaristo sisältää 20 mittaria, joka on Kaplanin ja Norttonin suosittama maksimimäärä. Näistä 20 mittarista neljä on taloudellista näkökulmaa mittaavia ja loput ei-taloudellisia mittareita. Taloudellisten mittareiden määrää on kasvatettu yhtiötason pohjalta muodostetuista osatavoitteiden mittaristoissa. Mutta kaiken kaikkiaan 41 mittarista vain 4 on taloudellisia mittareita. (Vainio 2002, s. 66)

Vainio suoritti SWOT-analyysin Vakuutusyhtiö Sammon tuloskorttiin yhdistetystä tulospalkkausmallista henkilöstön haastatteluiden pohjalta. Tämä analyysi on tiivistetty ja se on listattu taulukkoon 2. Tästä nähdään, että henkilöstö on tietoinen mitä hyötyä järjestelmien yhdistämisestä on yritykselle. Paikalla ovat myös joitakin asioita, joita pitäisi ehdottomasti välttää, kuten henkilöstön ja esimiesten kiinnostuksen puute. (Vainio 2002, s. 69-71)

Taulukko 2. Vakuutusyhtiö Sampo Oy:n tulospalkkausjärjestelmän ja BSC:n integroimisen SWOT-analyysi. (Vainio 2002, s. 69–71, mukaillen)

VAHVUUDET	HEIKKOUEDET
-kirkastaa strategian henkilöstölle	-työläs, byrokraattinen
-henkilöstön tekeminen tarkentuu	-henkilöstön ja esimiesten kiinnostuksen puute
-yhdenmukaistaa toimintaa	-integroimista ei viety loppuun asti
	-ei-taloudelliset mittarit vaikeita kehittää
	-rutiinin puute
MAHDOLLISUUDET	UHAT
-tehokas ohjausvaikutus	-henkilöstö ei ymmärrä mallia
-tulospalkkauksen ja BSC:n yhdistäminen auttaa ihmisiä tajuamaan oman merkityksen	-esimiestason puute
	-jäykistää toiminnan

Vainio (2002, s. 75) kertoo mallin peruslogiikan toimivan, mutta kehittämisen kannalta toiveet kohdistuvat parempaan ohjausvaikutukseen, mittarityöskentelyyn ja koulutukseen. Henkilöstön tietoisuus Balanced Scorecardista ei ole ollut tarpeeksi kattavaa. Lisäksi sen vaatiman työmäärän haluttaisiin pienenevän.

5.3 Johtopäätökset

Vainio (2002, s. 79) toteaa, ettei ole yhtä ainoaa oikeaa tapaa yhdistää tulospalkkaus Balanced Scorecardiin. Tämän vuoksi Vakuutusyhtiö Sampo Oy joutui tekemään muutoksia Balanced Scorecardiin saadakseen halutunlaiset näkökulmat esille. Yritykset joutuvat siis tekemään omat valintansa, jotka riippuvat tavoitteista ja niistä johdetuista menestystekijöistä.

Vakuutusyhtiö Sampo Oy:n seuraama malli noudattelee siis pääosin samaa mallia, jonka Kaplan ja Norton esittelevät. Mallin rakentaminen on myös tehty yritykselle sopivaksi ja kokonaisuus on looginen ja ratkaisuihin on käytetty aikaa ja vaivaa. Malli on hyvin kattava ja myös tämän vuoksi työläs ja byrokraattinen.

Järjestelmissä on myös ollut puutoksia esimiesten ja ylemmän johdon tuen suhteen. Nämä ovat listattu hyvinkin kriittisiksi asioiksi, sekä tulospalkkausjärjestelmän, että Balanced Scorecardin osalta. Lisäksi kommunikaation puute on jäänyt ilmeisesti liian vähälle huomiolle.

Samoin mittariston mittareiden yhteenlaskettu määrä, yli 40 mittaria, tuntuu liian suurelta summalta. Voiko näin suurella määrällä työskennellä tehokkaasti. Valituksiahan oli tullut mallin työläydestä. (Vainio 2002, s. 81)

Kaiken kaikkiaan Vakuutusyhtiö Sammon järjestelmien integrointi on melko esimerkillinen malli siitä kuinka tämä pitää tehdä. Sampo on kiinnittänyt huomion heti asioihin, jotka eivät ole toimineet mallissa halutulla tavalla ja muokanneet tai aikovat muokata nämä itselleen sopiviksi. Lisäksi kestää jonkin aikaa ennen kuin yrityksen työntekijöillä syntyy tarvittava rutiini näiden asioiden seuraamiseksi.

6 CASE 2: MOBIL OIL CORPORATION

6.1 Esittely

Tässä casessa tarkastellaan Kaplanin & Nortonin(2001) käsittelemää Mobil Oil Corporation Pohjois-Amerikan markkinointi ja jalostus-divisioona-casea. Kyseisen yksikön liikevaihto oli vuonna 1992 15 miljardia dollaria, mutta sen kannattavuus oli huonoin kyseinen teollisuuden yrityksistä. Uusi johtokunta halusi tähän muutoksen ja he kehittivät uuden asiakaskeskeisen strategian. Johtokunta jakoi organisaation 18 liiketoimintayksikköön. Balanced Scorecard otettiin käyttöön vuonna 1994 ja sillä pyrittiin kommunikoidaan ja johtamaan uuden strategian toteuttamista.

Tuloksia saatiin nopeasti. Monen vuoden huonojen kannattavuuslukujen jälkeen, vuonna 1995 heidän kannattavuutensa oli noussut kyseisen teollisuuden alan yritysten parhaimmaksi. Tämä saavutettiin alle kahdessa vuodessa uuden strategian ja Balanced Scorecardin käyttöön oton jälkeen. Yritys myös säilytti kärkipaikkansa seuraavat neljä vuotta. Yrityksen hallituksen varapresidentti totesi, että suurin osa menestyksestä on Balanced Scorecardin ansiota.

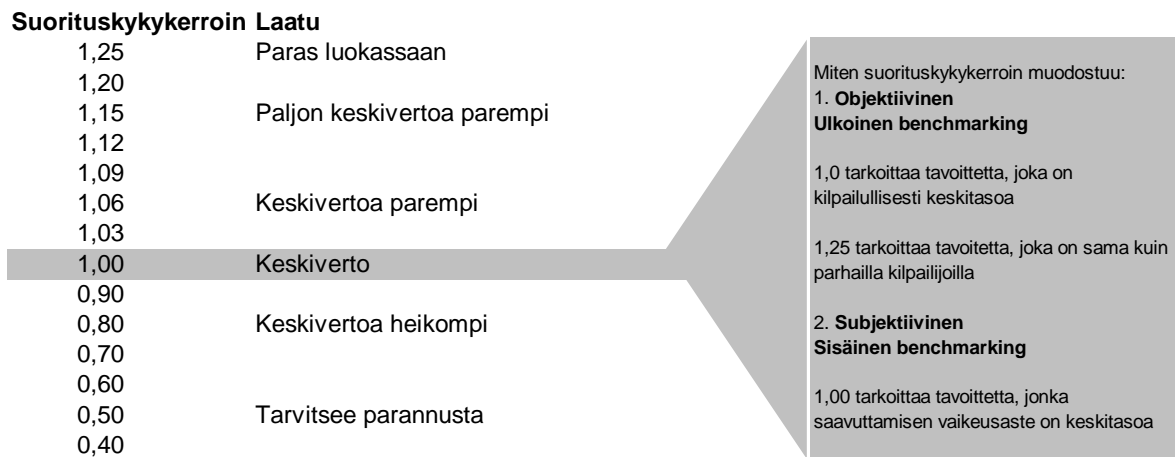
Mobilin johtokunta halusi kaikkien yrityksessä tuntevan uuden strategian sekä Balanced Scorecardin mittarit. He halusivat korostaa työntekijöille miten eri näkökulmien mittarit ovat yhteydessä toisiinsa. Vuonna 1996 yritys otti käyttöön uuden tulospalkkiojärjestelmän, jossa oli mahdollista saada 30 % lisä vuosipalkkaan.

6.2 Palkkiojärjestelmä

Mahdollinen palkkio koostui organisaatiokomponentista, divisioonakomponentista ja liiketoimintayksikkökomponentista. Organisaatiokomponentti perustui kahteen taloudellisista suorituskykyä vertailevaan sijoitukseen, komponentin maksimibonus oli 10 %. Divisioonakomponentti perustui taas divisioona-tuloskortin mittareiden tuloksiin, tämän komponentin maksimibonus oli 6 %. Liiketoimintayksikkö komponentilla oli suurin painoarvo bonuksesta, se oli maksimissaan 14 % ja perustui liiketoimintayksikön tuloskortin avain-

menestystekijöiden mittareihin. Maksimibonus oli mahdollista saavuttaa vain, jos Mobil oli rankattu teollisuuden kärkeen jokaisella mittarilla. Jos puolestaan Mobil oli teollisuutensa heikoimpia, ei bonuksia olisi saanut ollenkaan. (Kaplan ja Norton 2001, s.53)

Jokainen liiketoimintayksikkö asetti itse prosentuaaliset painoarvot valitsemilleen tuloskortin mittareille. Mittareiden painoarvot olivat siis suhteellisia arvoja tuloskortin bonuksen määrästä. Liiketoimintayksiköt antoivat painoarvoja lähes kaikille mittareilleen, ainoastaan yksi yksikkö asetti enemmän kuin 50 % taloudellisille mittareille. Yksiköt asettivat myös tavoitteet jokaiselle mittarille sekä loivat tavoitteiden saavuttamisasteikon, saavuttamisasteikon malli on alla olevassa kuvassa 8.

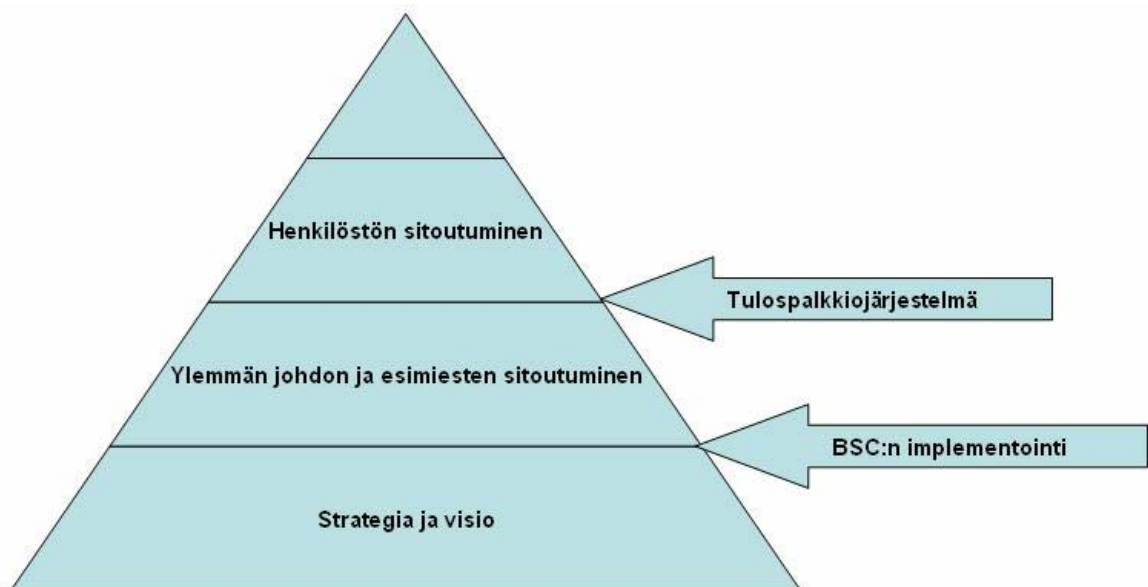


Kuva 8 Mobilin Pohjois-Amerikan Markkinointi ja jalostus divisioonan mittareiden suorituskykykerroimet (Kaplan & Norton 2001, s.256 mukailten)

7 JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO

7.1 Johtopäätökset

Perustana järjestelmien rakentamiselle tulisi olla strategia ja visio, joiden pohjalta aloitetaan BSC-järjestelmän rakentaminen. BSC-järjestelmällä saavutetaan yleensä ylemmän johdon ja esimiesten sitoutuminen strategian toteutukseen. Koko henkilöstöä ei kuitenkaan saada pelkällä BSC-järjestelmällä sitoutumaan strategian toteuttamiseen. Tämän takia BSC:hen liitetään yleensä tulospalkkaus, koska halutaan koko henkilöstön sitoutuvan yhteisten tavoitteiden saavuttamiseen. Tärkeä on kuitenkin tulospalkkiojärjestelmän liittämistä suunniteltaessa muistaa, että BSC-järjestelmän mittareiden tulee olla kunnossa ennen kuin on järkevää käydä liittämään tulospalkkiojärjestelmää siihen. Kuvassa 9 on kuvattu missä vaiheessa järjestelmät tulisi ottaa käyttöön sekä mitä tuloksia niillä pyritään saavuttamaan.



Kuva 9. BSC- ja tulospalkkiojärjestelmä strategian ja vision ohjaajana

1. Miten Balanced scorecard ja tulospalkkaus integroidaan?

Tulospalkkiojärjestelmä kehitetään yleensä BSC:n ympärille ja sen pohjalta. Osan tai kaikkien BSC:n mittareiden perusteella määritetty tulospalkkion suuruus, yritykset itse päättä-

vät mitä mittareita ottavat mukaan tulospalkkiojärjestelmään. Kytkeä suunniteltaessa on kuitenkin oltava tarkkana, sillä BSC:n on oltava kunnossa ennen kuin siihen on hyödyllistä liittää tulospalkkausta. Joillakin toimialoilla BSC:n ja tulospalkkauksen integroimista ei ole mahdollista käyttää, koska näillä toimialoilla tilanteet muuttuvat todella nopeasti eikä BSC-pohjaista palkkiojärjestelmää pystytä päivittämään niin nopeasti.

2. Miksi järjestelmät yhdistetään ja kuinka yleistä se on?

Järjestelmien yhdistämisen taustalla on yleensä halu saada henkilöstö sitoutumaan strategian toteutukseen ja BSC:n tunnuslukujen seurantaan. Integroinnilla pyritään täten maksimoimaan BSC:n ohjausvaikutusta. BSC:n ja tulospalkkauksen integroiminen on kohtalaisen yleistä BSC:tä käyttävien yritysten piirissä. Noin puolet Suomessa BSC:tä käyttävistä yrityksistä on liittänyt tulospalkkauksen mittaristoonsa.

7.2 Yhteenveto

Balanced Scorecard ja tulospalkkaus ovat omia järjestelmiä, mutta niiden liittäminen toisiinsa on mahdollista. Mutta ei ole olemassa yhtä oikeaa tapaa yhdistää niitä, vaan jokaisen yrityksen on itse rakennettava juuri heille sopiva järjestelmä. Yhdistämisen tarkoituksena on saada henkilöstö sitoutumaan strategian toteutukseen sekä saada heidät seuraamaan BSC:n tunnuslukuja.

Järjestelmien yhdistämisessä on kuitenkin monia asioita, jotka täytyy huomioida integroimista suunniteltaessa. Yksi tärkeimmistä asioista on ajankohta, milloin tulospalkkauksen liittäminen BSC:hen tehdään. Liittämistä ei tulisi tehdä heti BSC:n käyttöönoton yhteydessä, koska tuloskorttijärjestelmään jää aina virheitä, jotka huomataan vasta ajan kuluessa. Joten tulospalkkaus kannattaa liittää vasta, kun mittaristo on kunnossa. Toinen tärkeä asia on oikeiden mittareiden valinta sekä myös selvittää mitkä mittarit otetaan mukaan tulospalkkausjärjestelmään. Kaikkein tärkein asia on kuitenkin johdon ja koko henkilöstön sitoutuminen projektin toteutukseen.

7.3 Jatkotutkimuksen mahdollisuuksia

Jatkotutkimuksia voisi tehdä useammastakin asiasta. Yksi mielenkiintoinen jatkotutkimuskohde voisi olla mitä BSC:n mittareita yritykset ovat ottaneet mukaan tulospalkkiojärjestelmäänsä. Mittareita olisi järkevin tutkia ja vertailla toimialakohtaisesti, koska jokaisella toimialalla on käytössä hieman omanlaisensa mittarit.

Toinen mielenkiintoinen jatkotutkimuskohde olisi tutkia millä toimialoilla kytkeminen ei ole mahdollista. Sen lisäksi olisi mielenkiintoista tietää onko integroinnilla saavutettu haluttuja tuloksia, esim. onko henkilöstön sitoutuminen parantunut.

LÄHTEET

Gustafsson, Rolf & Jokinen, Antti. 1997. Palkitse työmenestys! Helsinki, Kauppakaari Oy. 153 s.

Gustafsson, Rolf & Jokinen, Antti. 1998. Tulospalkalla tavoitteeseen. Helsinki, Kauppakaari Oy. 127 s.

Hulkko, Kiisa & Hakonen, Anu & Hakonen, Niilo & Palva, Anna. 2002. Toimiva tulospalkkaus – opas kehittämiseen. Juva, WS Bookwell Oy. 231 s.

Järvenpää, M., Partanen, V. & Tuomela, T-S. 2001. Moderni taloushallinto – Haasteet ja mahdollisuudet. Helsinki Edita.

Kaplan, R.&Norton, D.1996. The Balanced Scorecard. Translating Strategy into Action. Harvard Business School Press. Boston. 322 s.

Kaplan, R.&Norton, D. 2001. The Strategy Focused Organisation. How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment. Harvard Business School Press. Boston. 397 s.

Kokko, Maire & Winter, Lars. 1997. Tulospalkkaus. Helsinki, Speedmaster Oy. 253 s.

Lindroos, J-E & Lohivesi, K. 2006. Onnistu strategiassa. WSOY. Helsinki. 245 s.

Malmi, T., Peltola, J., Toivanen, J. 2002. Balanced Scorecard. Rakenna ja sovelleta tehokkaasti. Kauppakaari. Helsinki. 270 s.

Määttä, S. Tasapainoinen menestysstrategia. 2000. Inforviestintä Oy. Helsinki. 239 s.

Rantamäki, Tomi & Kauhanen, Juhani & Kolari, Anu. 2006. Onnistu palkitsemisessa. Juva, WS Bookwell Oy. 158 s.

Simons, R. 2000. Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy. Prentice Hall. Upper Saddle River (NJ). 348 s.

Snellman, Kenneth & Uusitalo, Roope & Vartiainen, Juhana. 2003. Tulospalkkaus ja teollisuuden muuttuva palkanmuodostus. Helsinki, Edita Prima Oy. 144 s.

Toivanen, J. 2001. Balanced Scorecardin implementointi ja käytön nykytila Suomessa. Väitöskirja Lappeenrannan teknillinen korkeakoulu, Acta Universitatis Lappeenrantaensis 108. Lappeenranta.

Turkulainen, Pilvi. 2003. Pro-Gradu tutkielma: Tunnuslukumittariston kehittäminen tulospalkkiojärjestelmän perustaksi. 78 s.

Ukko, Juhani & Karhu, Jussi & Pekkola, Sanna & Rantanen, Hannu & Tenhunen, Jarkko. 2007. Suorituskyky nousuun! Hyödynnä henkilöstösi osaaminen. Helsinki, Tykes. 66 s.

Vainio, Merja. 2002. Pro-Gradu tutkielma: Balanced Scorecard ja Tulospalkkaus. 92 s.

Viitala, Riitta. 2004. Henkilöstöjohtaminen. Helsinki, Edita Prima Oy. 335 s.

ARTIKKELIT

Aquila, August, J. 2007. Practice Resources. Accounting Today. s. 22.

Atkinson, Helen. 2006. Strategy Implementation: a role for the balanced scorecard?. Management Decision. Vol 44. s.1441-1460.

Campbell, Donald & Campbell, Kathleen & Chia, Ho-Beng. 1998. Merit Pay, Performance Appraisal, And Individual Motivation: An Analysis and Alternative. Human Resource Planning. Vol 37. s. 131-146.

Creelman, James. 1995. Pay and performance drive human resource agendas. *Management Development Review*. Vol 8. s. 6-9.

Decoene, Valerie & Bruggeman, Werner. 2006. Strategic alignment and middle-level managers' motivation in a balanced scorecard setting. *International Journal of Operations & Production Management*. Vol 26. s.429-448.

Eskew, Don & Heneman, Robert. 1996. A Survey of Merit Pay Plan Effectiveness: End of the Line for Merit Pay or Hope for Improvement. *Human Resource Planning*. Vol 19. s. 12-19.

Johanson,Ulf; Skoog, Matti; Backlund, Andreas; Almqvist, Roland. 2006. Balancing dilemmas of the balanced scorecard. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. Vol 19. s.842-857.

Kaplan, R.,Norton, D. 2008. Mastering the Management System. *Harvard Business Review*. January 2008. Pages 63-77.

McCunn, P. 1998. The Balanced Scorecard ... the Eleventh Commandment. *Management Accounting*. December, s.34-36.

Piekkola, Hannu. 2005. Performance-related pay and firm performance in Finland. *International journal of Manpower*. Vol. 26. s.619-635.