



**TURUN
YLIOPISTO**
Kauppakorkeakoulu

Tasapainotettu tuloskortti ja palkitsemisjärjestelmät: teorian ja käytännön välinen kuilu

Laskentatoimen ja rahoituksen laitos
Kandidaatintutkielma

Laatija:
Leo Suutarla

Ohjaaja:
KTT Mikko Kepsu

19.11.2025
Turku

Opiskelijan lausunto tekoölyn käytöstä tähän tutkielmaan liittyen:

En ole käyttänyt tekoälyä hyödyntäviä työkaluja tätä tutkielmaa kirjoittaessani.

Olen käyttänyt tekoälyä hyödyntäviä työkaluja tätä tutkielmaa kirjoittaessani. Tämä käyttö on dokumentoitu tutkielman liitteessä. Vakuutan, että tekoälyä käytettiin yliopiston ohjeistuksen mukaisella tavalla.

Turun yliopiston laatujärjestelmän mukaisesti tämän julkaisun alkuperäisyys on tarkastettu Turnitin OriginalityCheck -järjestelmällä.

Kandidaatintutkielma

Oppiaine: Laskentatoimi ja rahoitus

Tekijä: Leo Suutarla

Otsikko: Tasapainotettu tuloskortti ja palkitsemisjärjestelmät: teorian ja käytännön välinen kuilu

Ohjaaja: KTT Mikko Kepsu

Sivumäärä: 34 sivua + lähteet ja liitteet 3 sivua

Päivämäärä: 19.11.2025

Tiivistelmä

Tämän tutkielman tavoitteena on tarkastella tasapainotetun tuloskortin (Balanced Scorecard, BSC) ja palkitsemisjärjestelmien välistä yhteyttä sekä teorian että käytännön näkökulmista. Tutkimuksessa selvitetään, miten tasapainotettu tuloskortti kirjallisuuden perusteella kytkeytyy organisaatioiden palkitsemisjärjestelmiin sekä miten tämä yhteys huomioidaan käytännössä BSC-projektien suunnitteluvaiheessa. Tutkimuskysymykset on muotoiltu seuraavasti: 1. Miten tasapainotetun tuloskortin tulisi näkyä organisaatioiden palkitsemisjärjestelmissä teorian näkökulmasta? 2. Miten tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys huomioidaan käytännössä tasapainotetun tuloskortin suunnitteluvaiheessa?

Teoreettinen osuus rakentuu tasapainotetun tuloskortin, palkitsemisen sekä talousohjauksen kirjallisuudesta. Kirjallisuudessa korostetaan tasapainotetun tuloskortin roolia strategian jalkauttamisen ja talousohjauksen välineenä. Lisäksi kirjallisuudessa nähdään, että mittarien ja palkitsemisjärjestelmän integraatio on keskeinen edellytys tasapainotetun tuloskortin tehokkaalle käytölle. Teoreettinen tarkastelu kokoaa yhteen näkemyksiä siitä, millä tavoin BSC-mittarit, tavoitteet ja kannustimet tulisi rakentaa, jotta ne muodostaisivat johdonmukaisen ja strategiaa tukevan kokonaisuuden.

Käytännön osuus toteutetaan systemaattisena kirjallisuuskatsauksena, jossa analysoidaan suomalaisia pro gradu -tutkielmia ja diplomitoita tasapainotetun tuloskortin suunnittelusta yrityksissä. Aineisto on kerätty käyttäen open access -hakukonetta Google Scholar. Haku rajattiin vuosien 2020–2025 aikana julkaistuihin yliopistollisiin opinnäytteisiin, jotka käsittelevät BSC:n tulevaa käyttöönottoa eli sen suunnittelua kohdeorganisaatiolle. Alkuperäisestä 72 opinnäytteen joukosta valikoitui ennalta määriteltyjen kriteerien perusteella 17 tutkielmaa tarkempaan analyysiin.

Tulosten perusteella teorian ja käytännön välinen kuilu on selvä. Kirjallisuudessa tasapainotettu tuloskortti ja strategiaa tukeva palkitseminen muodostavat yhtenäisen kokonaisuuden, jossa BSC-mittareiden kytkemistä palkitsemisjärjestelmään pidetään keskeisenä onnistumisen edellytyksenä. Tarkastellut opinnäytteet osoittavat kuitenkin, että käytännössä BSC-projektit keskittyvät mittaristojen rakentamiseen strategisen ohjauksen ja seurannan tueksi, kun taas palkitsemisjärjestelmät jäävät erillisiksi rakenteiksi. Tarkastelluissa tutkimuksissa palkitsemisen ja BSC:n välinen yhteys mainitaan useimmiten vain teoreettisella tasolla, korkeintaan mahdollisena jatkokehitysalueena, mutta vain yhdessä tapauksessa suunnitelmallisena päämääränä. Kytkenän puute johtaa tasapainotetun tuloskortin ohjausvaikutuksen merkittävään heikkenemiseen. Lisäksi BSC:n tarjoama mahdollisuus toimia tulospalkkauksen perustana jää tarkastelluissa suomalaisissa tapauksissa hyödyntämättä.

Avainsanat: Tasapainotettu tuloskortti, BSC, Balanced scorecard, palkitseminen, palkitsemisjärjestelmät, kannustimet, kannustinjärjestelmät, tulospalkkaus

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	7
1.1	Johdatus tutkielman aiheeseen	7
1.2	Tutkielman tavoite, rajaukset, menetelmä ja rakenne	8
2	TASAPAINOTETTU TULOSKORTTI	10
2.1	Neljä näkökulmaa	10
2.1.1	Taloudellinen näkökulma	10
2.1.2	Asiakasnäkökulma	10
2.1.3	Sisäisten prosessien näkökulma	11
2.1.4	Oppimisen ja kasvun näkökulma	12
2.2	Strategiakartta	13
2.3	Mittarit tasapainotetussa tuloskortissa	15
2.4	Strategian jalkauttaminen	16
2.4.1	Viestintä	17
2.4.2	Palkitseminen ja sitouttaminen	17
3	PALKITSEMINEEN JA PALKITSEMISJÄRJESTELMÄT	20
3.1	Palkitsemisestä ja palkitsemisjärjestelmistä lyhyesti	20
3.2	Palkitsemisen erilaiset muodot	20
3.3	Strategiaa tukeva palkitsemisjärjestelmä	22
4	Tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien yhteys käytännössä: suunnitteluvaihe systemaattisen kirjallisuuskatsauksen valossa	25
4.1	Systemaattinen kirjallisuuskatsaus tutkimusmenetelmänä sekä tutkimuksen prosessi	25
4.2	Miten tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys huomioitiin käytännössä tasapainotetun tuloskortin suunnitteluvaiheessa?	27
4.3	Tulosten pohdinta	29
5	JOHTOPÄÄTÖKSET	31
6	YHTEENVETO	33
	LÄHTEET	35
	LIITEET	36

KUVIOT

Kuvio 1 Sisäisten liiketoimintaprosessien arvoketju (Kaplan ja Norton 1996, 27)	12
Kuvio 2 Strategiakartta, tasapainotettu tuloskortti ja toimintasuunnitelma: esimerkki lentoyhtiön kuvitteellisesta strategiasta. (Kaplan ja Norton 2004, 75)	15
Kuvio 3 Kokonaispalkitseminen (Kauhanen 2012, 115)	21
Kuvio 4 Google Scholar: tarkennetun haun rajaukset	26

1 JOHDANTO

1.1 Johdatus tutkielman aiheeseen

Tasapainotettu tulokortti, jota kutsutaan myös tasapainotetuksi mittaristoksi (engl. *Balanced Scorecard*, lyh. *BSC*), on toiminnanohjauksen suorituskykymittaristo, jonka Kaplan ja Norton esittivät vuonna 1992. BSC:n tarkoitus on muuttaa strategia konkreettiseksi toiminnaksi määrittelemällä strategiset tavoitteet ja niihin kytkeytyvät mittarit, joiden avulla strategiaa toteutetaan. Tasapainotetussa tulokortissa tarkastelu jaetaan neljään näkökulmaan: (1) taloudelliseen, (2) asiakas-, (3) sisäisiin prosesseihin sekä (4) oppimisen ja kasvun näkökulmaan. Kullekin näkökulmalle määritellään tyypillisesti 5–10 tavoitetta sekä niiden toteutumista kuvaavat mittarit. Näin muodostuu strategiakartta, joka kuvaa sekä tavoitellut tulokset että niihin johtavat keinot. Strategiakartta auttaa tunnistamaan taloudellisen menestyksen kannalta keskeiset avaintekijät. Strategiakartassa korostuvat ei-taloudelliset mittarit, joissa onnistuminen johtaa taloudelliseen menestykseen. Strategiakarttaa voidaan pitää strategian toteutuksen tiivistelmänä, joka havainnollistaa logiikan, jonka avulla strategiset tavoitteet pyritään saavuttamaan.

Tasapainotettu tulokortti on laajasti käytetty ja tutkittu suorituskyvyn johtamisen viitekehys (Tawse ja Tabesh 2023, 123-124). Tasapainotetun tulokortin tarkoituksena on ennen kaikkea luoda suunnitelma, jonka avulla toimeenpannaan strategia. Strategian onnistunut toteutus edellyttää, että organisaatio kykenee saamaan henkilöstönsä tekemään juuri niitä asioita, joita pitääkin tehdä. Tasapainotetun tulokortin kehittäjät Kaplan ja Norton korostavat, että tasapainotetulla tulokortilla asetetut mittarit tulee sitoa työntekijöiden palkitsemiseen:

”Alignment of the organization toward the strategy must ultimately be motivated through the incentive and reward systems.” (Kaplan ja Norton 1996, 200).

Jotta tasapainotettu tulokortti toimisi mahdollisimman tehokkaana ohjausvälineenä, se on kytkettävä organisaation palkitsemisjärjestelmään. Kytkentä on suunniteltava siten, että se aidosti tukee ja vahvistaa henkilöstön motivaatiota asetettujen tavoitteiden saavuttamiseen.

Erityisesti palkitsemiseen sidotut mittarit ovat parhaimmillaan silloin, kun ne ennakoivat tulevaa suorituskykyä. Esimerkiksi korkea asiakastyytyväisyys ennakoii asiakkaiden sitoutumista ja uusien asiakkaiden saamista. Mittarit on jo suunnitteluvaiheessa määriteltävä siten, että ne voidaan myöhemmin kytkeä palkitsemiseen. Tämä motivoi mittarien laatijoita kehittämään mittarit mahdollisimman tarkoituksenmukaisiksi, sillä vääristä asioista palkitseminen voi johtaa ei-toivottuihin käyttäytymismalleihin. Kun mittarit suunnitellaan alusta alkaen siten, että ne voidaan myöhemmin kytkeä

palkitsemiseen, organisaatio välttyy mittareihin myöhemmin tehtäviltä suurilta muutoksilta. Lisäksi aina kun mittaria muokataan, mitattavasta asiasta on kerättävä uudelleen historiatietoa, ennen kuin mittari voidaan kytkeä palkitsemiseen tai sen pohjalta voidaan asettaa perusteltuja tavoitearvoja.

Vaikka tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen kytkentä on olennainen osa viitekehystä, organisaatioiden tapaa integroida tuloskortti osaksi palkitsemisjärjestelmiä on kirjallisuudessa tarkasteltu toistaiseksi varsin vähän. Tämä tutkimusaukko muodostaa lähtökohdan tälle tutkielmalle.

1.2 Tutkielman tavoite, rajaukset, menetelmä ja rakenne

Tämän tutkielman tavoitteena on selvittää, miten tasapainotetun tuloskortin tulisi kirjallisuuden perusteella kytkeytyä organisaatioiden palkitsemisjärjestelmiin, sekä tutkia, miten tämä yhteys tosiasiallisesti huomioidaan tasapainotetun tuloskortin suunnitteluvaiheessa. Tavoitteena on näin jäsentää ja arvioida tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välistä suhdetta sekä tunnistaa teorian ja käytännön mahdollisia ristiriitoja. Tutkielman tavoitteiden avulla on muodostettu seuraavat tutkimuskysymykset, joihin tässä tutkielmassa pyritään vastaamaan:

1. Miten tasapainotetun tuloskortin tulisi näkyä organisaatioiden palkitsemisjärjestelmissä teorian näkökulmasta?
2. Miten tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys huomioidaan käytännössä tasapainotetun tuloskortin suunnitteluvaiheessa?

Tutkimus on rajattu koskemaan tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välistä yhteyttä, koska yleinen tarkastelu tasapainotetun tuloskortin tehokkaasta käytöstä olisi liian laaja. Lisäksi käytännön osuudessa tarkastelu on rajattu koskemaan Suomessa toimivia organisaatioita. Käytännön osuutta on myös rajattu koskemaan tasapainotetun tuloskortin tulevaa käyttöönottoa eli BSC:n suunnittelua laajuusrajoitteiden ja saatavilla olevan kirjallisuuden vuoksi. Käytännön osuudessa tarkasteltavat tutkielmat on rajattu pro gradu -tutkielmiin ja diplomitoihin, koska Suomen kontekstia käsitteleviä tieteellisiä artikkeleita ei ole riittävästi saatavilla. Aikarajauksena on käytetty ajanjaksoa 1.1.2020–1.11.2025, koska asiasta halutaan saada mahdollisimman tuoretta tietoa.

Tutkimusmenetelmänä on kirjallisuuskatsaus, joka sisältää systemaattisen kirjallisuuskatsauksen piirteitä. Tämä sen vuoksi, että tutkielmassa tarkastellaan tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmän välistä yhteyttä tavanomaisen kirjallisuuskatsauksen tavoin, mutta käytännön toteutusta koskevan tiedon keräämiseksi tehdään lisäksi järjestelmällinen haku Google Scholar -hakukoneella.

Luvussa 4.1 käsitellään lisää systemaattisesta kirjallisuuskatsauksesta menetelmänä sekä miten prosessi on edennyt tässä tutkimuksessa.

Tutkielman tarkoituksena on vastata tutkimuskysymyksiin aiemman kirjallisuuden perusteella. Teoriaa käsitellään määritelmien kautta, ja tarpeen mukaan tuodaan esiin käytännönläheisiä esimerkkejä. Menetelmän tarkoituksena on tuoda esille tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien teoreettinen yhteys sekä tarkastella, miten näiden välinen yhteys ilmenee käytännössä. Tutkielman teoriaosassa hyödynnetään vain akateemisesti vertaisarvioituja teoksia ja kirjallisuutta. Pro gradu -tutkielmia sekä diplomitöitä käytetään nimenomaan käytännön osuuden tutkimiseen, ei teoreettisen pohjan luomiseen. Teoriaosuudessa avainsanoina käytetään ”Balanced Scorecard”, ”compensation”, ”compensation model”, ”reward system”, ”reward management”, ”performance management”, ”incentive” ja muita synonyymejä. Vastaavia suomenkielisiä termejä käytetään suomalaisen kirjallisuuden löytämiseksi.

Tutkielma koostuu kolmesta pääluvusta. Ensimmäisessä pääluvussa keskitytään tasapainotetun tulokortin teoriaan sekä sen yhteyteen palkitsemisjärjestelmiin. Palkitsemisen yhteyttä tarkastellaan nimenomaan tasapainotetun tulokortin näkökulmasta. Toinen pääluku käsittelee palkitsemista ja palkitsemisjärjestelmiä. Luvussa määritellään palkitsemisjärjestelmän keskeiset rakenneosat sekä niiden yhteys organisaation strategiaan. Lisäksi tarkastellaan palkitsemisen eri muotoja kokonaispalkitsemisen viitekehyksessä. Palkitsemisjärjestelmän kytkentään yrityksen strategiaan kiinnitetään erityistä huomiota, sillä ennen kaikkea siitä tässä tutkielmassa on kyse. Ensimmäisessä ja toisessa pääluvussa pyritään vastaamaan tutkimuskysymykseen ”Miten tasapainotetun tulokortin tulisi näkyä organisaatioiden palkitsemisjärjestelmissä teorian näkökulmasta?”.

Kolmannessa pääluvussa tarkastellaan tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien välistä yhteyttä käytännön näkökulmasta BSC:n suunnitteluvaiheessa. Luvussa kuvataan aineiston keruuseen käytetyt menetelmät sekä pyritään vastaamaan tutkimuskysymykseen ”Miten tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys huomioidaan käytännössä tasapainotetun tulokortin suunnitteluvaiheessa?”. Luvussa tutustutaan systemaattisen kirjallisuuskatsauksen tuottamaan aineistoon ja analysoidaan, miten palkitsemisen kytkentä huomioidaan kyseisissä tutkimuksissa. Lisäksi tarkastellaan teorian ja käytännön välistä kuilua sekä mahdollisia syitä tälle kuilulle. Lopuksi esitetään tulosten tarkastelu, johtopäätökset ja yhteenveto, jotka kiteyttävät tutkielman keskeiset aiheet ja tulokset.

2 TASAPAINOTETTU TULOSKORTTI

2.1 Neljä näkökulmaa

2.1.1 Taloudellinen näkökulma

Taloudellisen näkökulman lähtökohtana on, että yrityksen toiminta tulee näkyä sen taloudellisessa tuloksessa. Toisin sanoen kaikkien muiden näkökulmien tavoitteiden saavuttaminen tulisi näkyä lopulta yrityksen parantuneessa tuloksessa. Taloudellisen näkökulman tavoitteet muodostavat perustan muiden näkökulmien tavoitteiden ja mittareiden muodostamiseen. Jokaisella mittarilla tulisi olla syy–seuraussuhde, joka johtaa tuloksen paranemiseen. Tasapainotetussa tuloskortissa lähdetään liikkeelle organisaation pitkän aikavälin taloudellisista tavoitteista. Näistä johdetaan syy–seurausketju, strategiakartta, joka määrittää ne toiminnot ja edellytykset, joiden on toteuduttava, jotta yritys saavuttaa taloudelliset päämääränsä. Lopulta strategia konkretisoituu käytännön toimiksi ja mitattaviksi tavoitteiksi kaikilla organisaation tasoilla (Kaplan ja Norton 1996, 25-26, 47-48, 61-62).

Sen lisäksi, että taloudellinen näkökulma auttaa tulosityksiköiden johtoa valitsemaan mittareita pitkän aikavälin taloudellisiin tavoitteisiin, se tuo esille kaikista tärkeimmät muuttujat, joiden avulla näihin tavoitteisiin päästään. Taloudellisen näkökulman muuttujat valitaan tulosityksikön toimialan, kilpailuympäristön ja strategian mukaan (Kaplan ja Norton 1996, 25-26, 47-48, 61-62).

2.1.2 Asiakasnäkökulma

Kaplanin ja Nortonin mukaan tasapainotetun tuloskortin asiakasnäkökulma lähtee ajatuksesta, että yrityksen taloudellinen menestys on kestäväällä pohjalla vain, jos asiakkaat kokevat saavansa arvoa ja ovat valmiita jatkamaan asiakassuhdetta. Asiakasnäkökulmassa yritykset tunnistavat asiakasryhmät ja markkinat, joissa ne ovat päättäneet kilpailla. Nämä segmentit tuovat yritykselle sen liikevaihdon. Tasapainotetun tuloskortin asiakasnäkökulma auttaa yritystä suuntaamaan keskeiset tulostulokset (asiakastyytyväisyys, asiakasuskollisuus, asiakkaiden säilyttäminen, asiakashankinta ja asiakastuottavuus) tavoiteltuun asiakasryhmiin. Lisäksi se auttaa yritystä tunnistamaan ja mittaamaan arvolupauksia, jotka yritys on valinnut tuottaa asiakkailleen (Kaplan ja Norton 1996, 26, 63-64, 85).

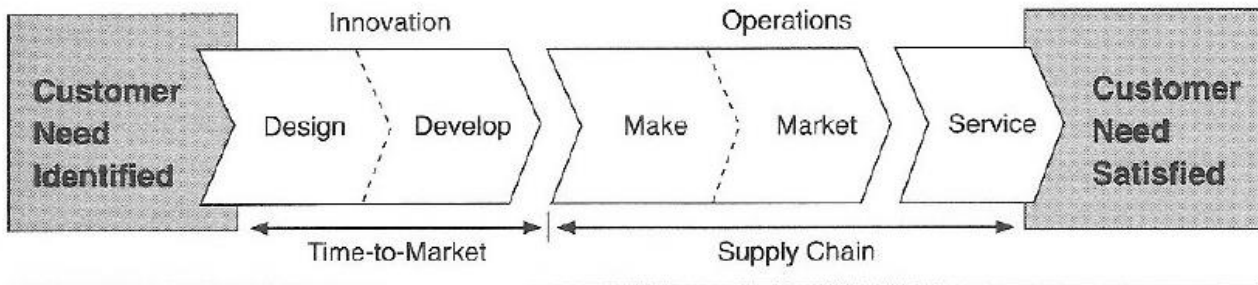
Sen lisäksi, että tulosityksikkö pyrkii täyttämään asiakkaidensa tarpeet, sen tulee määritellä tarkasti strategia asiakas- ja markkinakohtaisten tavoitteiden saavuttamiseksi. Asiakasnäkökulmassa on tärkeää keskittyä niihin asiakasryhmiin, joissa yritys on valinnut kilpailevansa. Lisäksi tulosityksikön arvolupaus tulee sovittaa asiakasryhmään erinomaisesti, jotta tulosityksikkö voi saavuttaa menestystä. Kun tasapainotetun tuloskortin asiakasnäkökulma on muotoiltu, johtajilla tulisi olla selkeä

kuva valituista asiakas- ja liiketoimintasegmenteistä sekä keskeiset tulostulokset asiakastyytyvyydelle, asiakasuskollisuudelle, asiakkaiden säilyttämiselle, asiakashankinnalle ja asiakastuottavuudelle näissä segmenteissä (Kaplan ja Norton 1996, 26, 63-64, 85).

2.1.3 Sisäisten prosessien näkökulma

Sisäisten prosessien näkökulmassa lähdetään liikkeelle valitsemalla avainprosessit, jotka vaikuttavat taloudellisen ja asiakasnäkökulman tavoitteiden saavuttamiseen. Tämä tarkoittaa, että sisäisten prosessien näkökulmaa on tarkoituksenmukaista tarkastella sen jälkeen, kun taloudellisen ja asiakasnäkökulman tavoitteet on määritelty. Sisäisten prosessien näkökulman kannalta on suositeltavaa laatia kattava sisäisten prosessien arvoketju, joka alkaa innovaatioprosessista ja päättyy myynnin jälkeisiin palveluihin, kuten myydyn tuotteen huoltopalveluihin. Sisäisten prosessien arvoketju kuvaa yrityksen toimintoketjua ja prosesseja, jotka luovat arvoa asiakkaille ja omistajille. Se tarkastelee, miten yritys tuottaa tuotteensa tai palvelunsa tehokkaasti ja laadukkaasti sekä miten nämä prosessit tukevat strategisten tavoitteiden saavuttamista (Kaplan ja Norton 1996, 26-28, 92-96, 115-116).

Sisäisten prosessien arvoketjun laadinnassa on yksi selkeä ero tasapainotetun tuloskortin ja perinteisen suorituskykykymittariston välillä: tasapainotetussa tuloskortissa lähdetään liikkeelle innovaatiovaiheesta eli kiteytettyä mietitään asiakkaiden tulevaisuuden tarpeita (Kaplan ja Norton 1996, 27). Kuviossa 1 on esitelty sisäisten prosessien arvoketjunäkökulma. Kuviossa jaotellaan sisäiset prosessit innovaatio- ja operaatiovaiheisiin. Kuvion operaatiovaiheista ”make, market ja service” luodaan arvoa asiakkaalle. Pitkällä aikavälillä asiakkaiden tarpeet muuttuvat, minkä vuoksi yrityksen on välttämätöntä kyetä jatkuvasti sekä kehittämään olemassa olevia tuotteitaan että luomaan uusia. Kuviossa ”Innovation” vaiheessa tunnistetaan asiakkaiden tarpeet ja kehitetään ja suunnitellaan tuotetta tai palvelua markkinoille. Jatkuva tarpeiden muuttumista varten tasapainotetussa tuloskortissa kannustetaan yrityksiä miettimään niiden innovaatioprosesseja operaatioprosessien tehostamisen lisäksi.



Business Processes

Innovation Process

- Product Design
- Product Development

Operations Process

- Manufacturing
- Marketing
- Postsale Service

Kuvio 1 Sisäisten liiketoimintaprosessien arvoketju (Kaplan ja Norton 1996, 27)

Toinen selkeä ero tasapainotetun tuloskortin ja perinteisten suorituskykymittaristojen välillä on se, että perinteisillä suorituskykymittareilla mitataan jo olemassa olevien erillisten osastojen suoriutumista, kun taas tasapainotetulla tuloskortilla pyritään integroimaan kokonaisia liiketoimintaprosesseja. Keskittyminen vain yksittäisten prosessien tehostamiseen kääntää huomion kapeasti näihin osa-alueisiin ja hidastaa tai jopa estää yrityksiä tekemästä suuria muutoksia prosesseihin, mikä on välttämätöntä kestäväen kilpailuedun saavuttamiseksi (Kaplan ja Norton 1996, 26-28, 92-96, 115-116).

2.1.4 Oppimisen ja kasvun näkökulma

Oppimisen ja kasvun näkökulmassa katseet laitetaan pitkän aikavälin menestykseen. Kaplanin mukaan oppimisen ja kasvun näkökulmassa tunnistetaan organisaation infrastruktuuri, jolla pyritään luomaan pitkän aikavälin kasvua ja kehitystä. Yrityksen on vaikea saavuttaa pitkän aikavälin tavoitteitaan asiakas- ja sisäisten prosessien näkökulmassa, jos se tyytyy tämän hetken teknologiaan ja kyvykkyyksiin. Oppimisen ja kasvun näkökulman tavoitteet luovat ajurit, joilla pystytään saavuttamaan erinomaisia tuloksia tasapainotetun tuloskortin kolmessa ensimmäisessä näkökulmassa (Kaplan ja Norton 1996, 28).

Kaplan ja Norton nimeävät kolme päälähdettä organisaationaaliseen oppimiseen ja kasvuun: ihmiset, järjestelmät ja organisaation toimintatavat (Kaplan ja Norton 1996, 28). Näistä muodostuvan organisaation aineettoman pääoman jaetaan kolmeen ryhmään: inhimillinen pääoma, informaatiopääoma ja organisaatiopääoma (Kaplan ja Norton 2004, 35). Tasapainotetun tuloskortin soveltamisessa käytännössä juuri oppimisen ja kasvun näkökulma on vaikeinta, sillä inhimillisen pääoman

panostukset näkyvät taloudellisesti vasta huomattavan ajan päästä sijoituksesta ja on vaikea arvioida, miten kunkin yrityksen tulisi kehittää inhimillistä pääomaa (Malmi 2006, 29-30).

Kaplanin ja Nortonin mukaan taloudellinen-, asiakas- ja sisäisten prosessien näkökulmat usein paljastavat isoja eroavaisuuksia nykyisen ja tarvittavan osaamisen välillä työntekijöissä, järjestelmissä sekä prosesseissa, joita yritys tarvitsee saavuttaakseen tavoitteet. Havaittujen erojen kattamiseksi yrityksen tulee sijoittaa työntekijöiden koulutukseen, teknologiaan ja järjestelmiin sekä prosessien järjestämiseen (Kaplan ja Norton 1996, 28-29).

Oppimisen ja kasvun tavoitteita ja mittareita on erityisesti sen vuoksi syytä asettaa, että johtajat toimivat pitkän aikavälin tulosten hyväksi. Jos näitä mittareita ei olisi, johtajat saattaisivat tehdä lyhytnäköisiä valintoja, joilla saadaan nopeasti, ehkäpä hetkellisesti, parannettua tulosta. Erityisen vaarallista tämä olisi, jos tasapainotettu tuloskortti kytkettäisiin palkitsemisjärjestelmiin.

2.2 Strategiakartta

Strategiakartta havainnollistaa visuaalisesti, miten organisaation strategia muodostuu ja miten eri näkökulmien tavoitteet kytkeytyvät toisiinsa kokonaisuudeksi. Jokainen yritys rakentaa strategiakarttansa omien strategisten tavoitteiden mukaan. Tavallisesti näiden neljän näkökulman tavoitteista johdetaan noin 20–30 mittaria, joita käytetään tasapainotetun tuloskortin rakentamiseen. Näin moneen mittariin ei johto tai työntekijät pysty samanaikaisesti keskittymään, minkä vuoksi laaditaan strategiakartta. Strategiakartta osoittaa, että oikein laadittu tasapainotetun tuloskortin mittaristo, kymmenillä mittareillaan, kuvaa yhtä strategiaa (Kaplan ja Norton 2004, 76).

Strategiakartta kuvaa strategian logiikan ja näyttää, mitkä sisäiset prosessit luovat arvoa sekä millaiset aineettoman pääoman tekijät tukevat näiden prosessien onnistumista. Tasapainotettu tuloskortti puolestaan konkretisoi strategiakartassa esitetyt tavoitteet mitattaviksi tunnusluvuiksi ja lyhyen aikavälin tavoitteiksi, joita pyritään saavuttamaan strategisten hankkeiden avulla. Strateginen hanke on hanke, jolla pyritään saavuttamaan asetettuja tavoitteita ja mittareita, ja jolle annetaan käyttöön resursseja. Strategian toteuttamista johdetaan toteuttamalla hankkeita. Hankkeille laaditaan strategian mukaiset toimintasuunnitelmat, joilla taataan muun muassa resurssien saatavuus (Kaplan ja Norton 2004, 73-74).

Kuvio 2 kokoaa yhteen strategiakartan, tasapainotetun tuloskortin ja toimintasuunnitelman fiktiiviselle lentoyhtiölle, jonka strateginen teema on nopea ja täsmällinen käynti kentällä. Strategiakartan neljä näkökulmaa rakentavat selkeän syy–seurausketjun: oppimisen ja kasvun puolella panostetaan henkilöstön taitoihin, järjestelmiin ja sitouttamiseen. Nämä aineettomat kyvykkyydet mahdollistavat

sisäisissä prosesseissa tavoitellun läpimurron, eli sujuvan maapalveluprosessin ja lyhyen kentällä oloajan. Prosessien sujuvuus puolestaan tuottaa asiakkaalle arvoa kahdella tavalla: lähtöjen ja saapumisten täsmällisyys parantaa kokemusta ja kilpailukykyinen hinnoittelu vastaa hintatietoisien segmentin odotuksiin. Ketjun yläpäässä vaikutus realisoituu taloudellisina tuloksina: tulovirran kasvu ja kaluston tehokkaampi käyttö nostavat kannattavuutta sekä sijoitetun pääoman tuottoa.

Kuvion keskiosa muuntaa tämän strategisen "hypoteesin" mitattaviksi tavoitteiksi. Taloudellisessa näkökulmassa seurataan esimerkiksi markkina-arvoa, istuinpaikkatuloja ja kaluston kustannustehokkuutta. Asiakasnäkökulmassa paino on asiakashankinnassa ja -pysyvyydessä, täsmällisyydessä sekä asiakasarvioissa. Prosessinäkökulmassa keskeisiä mittareita ovat koneen kentällä oloaika ja lähtöjen ajallaan toteutuminen. Oppimisen ja kasvun näkökulmassa arvioidaan strategisen työn valmiutta, tieto- ja viestintäjärjestelmien käyttöä sekä henkilöstön strategiätietoisuutta ja sitoutumista. Mittarit ja tavoitetasot tekevät näkyväksi sen, missä kohtaa ketjua muutos oletetaan syntyvän ja millä tasolla tulos katsotaan hyväksyttäväksi.

Oikea reuna kytkee mittarit konkreettiseen tekemiseen ja resursointiin. Asiakaspuolen tavoitteita tukevat esimerkiksi CRM-järjestelmän käyttöönotto, laatujohtamisen vahvistaminen ja asiakaskollisuusohjelma. Prosessitavoitteita viedään eteenpäin optimointihankkeilla, kuten maapalvelujen kiertoajan lyhentämisellä ja miehistön aikataulukorjauksilla. Oppimisen ja kasvun tavoitteita tuetaan henkilöstön koulutuksella, systemaattisella viestintäohjelmalla ja omistajuutta lisäävillä kannusteilla. Ajatuksena on, että jokainen hanke kytkeytyy vähintään yhteen strategiseen tavoitteeseen ja että kokonaisuus on välttämätön: jos jokin hanke jätetään pois, ketju katkeaa eikä taloudellinen vaikutus toteudu. Näin kuvio havainnollistaa, miten aineettoman pääoman kohdistus, prosessiparannukset ja asiakasarvolupaus kääntyvät taloudelliseksi suorituskyvyksi, kun mittarit, tavoitetasot ja priorisoidut hankkeet muodostavat yhtenäisen toteutusohjelman.

Strategiakartta		Balanced Scorecard		Toimintasuunnitelma	
Prosessi: Toimintojen johtaminen Teema: lentokentällä käynti	Tavoitteet	Mittaus	Kohde	Aloite	Budjetti
	<ul style="list-style-type: none"> - Kannattavuus - Tulojen lisääminen - Lentokoneiden vähentäminen 	<ul style="list-style-type: none"> - Markkina-arvo - Istuinpaikkatulot - Koneen vuokratustannukset 	<ul style="list-style-type: none"> 30% 20% 5% 		
	<ul style="list-style-type: none"> - Uusien asiakkaiden houkuttelevuus ja heistä kiinni pitäminen - Lennot tapahtuvat ajallaan - Alhaisimmat hinnat 	<ul style="list-style-type: none"> - Toistuvien asiakkaiden määrä - Asiakkaiden määrä - FAA ajoissa saapumiset - Asiakasarviot 	<ul style="list-style-type: none"> 70% 12 % vuosittainen kasvu #1 #1 	<ul style="list-style-type: none"> - CRM-järjestelmän toteutus - Laatujohtaminen - Asiakasuskollisuusohjelma 	<ul style="list-style-type: none"> - XXX - XXX - XXX
	<ul style="list-style-type: none"> - Nopea käynti kentällä 	<ul style="list-style-type: none"> - Kentällä oloaika - Lähdöt ajallaan 	<ul style="list-style-type: none"> 30 minuuttia 90% 	<ul style="list-style-type: none"> - Kiertoajan optimointi 	<ul style="list-style-type: none"> - XXX
	<ul style="list-style-type: none"> - Tarvittavien taitojen kehittäminen - Tukijärjestelmän kehittäminen - Kenttähenkilökunnan sitouttaminen strategiaan 	<ul style="list-style-type: none"> - Strategisen työn valmius - Tiedotusjärjestelmän käyttö - Strategisen tietoisuus - % kenttähenkilökunnasta osakkeenomistajia 	<ul style="list-style-type: none"> 1-70% 3-90% 5-100% 100% 100% 	<ul style="list-style-type: none"> - Kenttähenkilökunnan koulutus - Miehistön aikataulujärjestelmä - Viestintäohjelma - Työntekijöiden osakkuus - Suunnitelma 	<ul style="list-style-type: none"> - XXX - XXX - XXX - XXX
				Kokonaisbudjetti	XXXX

Kuvio 2 Strategiakartta, tasapainotettu tuloskortti ja toimintasuunnitelma: esimerkki lentoyhtiön kuvitteellisesta strategiasta. (Kaplan ja Norton 2004, 75)

Strategian kuvaamisen tarkoituksena on sovittaa yhteen pitkän ja lyhyen aikavälin tavoitteet ja, vaikka strategian laatimiseen käytetään monia erilaisia lähestymistapoja, strategiakartta antaa yhtenäisen ja aukottoman kuvan strategiasta ja toimii samalla apuvälineenä tavoitteiden ja mittareiden määrittämisessä sekä hallinnassa. Lisäksi sen avulla voidaan tarkistaa, onko kaikki strategian osat alueet huomioitu ja niiden väliset syy-seuraussuhteet loogiset. Kaiken kaikkiaan strategiakartta yhdistää laaditun strategian sen toteutukseen.

2.3 Mittarit tasapainotetussa tuloskortissa

Tasapainotettu tuloskortti konkretisoi liiketoimintayksikön strategian toisiinsa kytkeytyviksi mittareiksi, jotka määrittelevät sekä pitkän aikavälin tavoitteet että niiden saavuttamisen mekanismit (Kaplan ja Norton 1996, 32). Kaplanin ja Nortonin mukaan jokaiselle strategiakartalla esitetyille tavoitteelle on valittava vähintään yksi mittari. Mittarit tekevät tavoitteista täsmällisiä ja seurattavia.

Mittaaminen rajaa monitulkintaisuutta, jota pelkät sanalliset kuvaukset helposti tuottavat (esimerkiksi ”kenttähenkilökunnan sitouttaminen”) (Kaplan ja Norton 2009, 108).

Tasapainotettu tuloskortti on kuitenkin enemmän kuin kokoelma avainmittareita. Tasapainotetun tuloskortin mittarissa tulee olla selvä ja johdonmukainen syy-seurausyhteys. Tuloskortissa tulee olla ennakoivia ”leading indicators” ja jo tapahtunutta ”lagging indicators” mittaavia mittareita. Ennakoivat mittarit mittaavat toimintoja, jotka ennakoivat tulevaa suorituskykyä, kuten asiakastytyvyisyys tai koulutustunnit. Jälkivaikutteiset mittarit kuvaavat jo tapahtuneita tuloksia, kuten myynti, voitto tai markkinaosuus (Kaplan ja Norton 1996, 29-30).

Mittareiden syy-seuraussuhteen yhteyttä kuvaa oivallisesti kuvio 2. Jokainen valittu mittari johtaa tai on johdettu toisesta mittarista. Yläosassa strategiakarttaa on taloudellinen näkökulma, jonka mittarit kuvaavat taloudellista menestystä. Nämä mittarit ovat jälkivaikutteisia mittareita ja kuvaavat jo tapahtunutta. Menestys jossain taloudellisessa mittarissa ei viittaa siihen, että menestystä olisi luvassa myös jatkossa, sillä taloudelliset mittarit kuvaavat seurausta (Kaplan ja Norton 1996, 30-31, 149, 160-161).

Esimerkissä, ja yleisemminkin, tavoiteltuun tulojen kasvuun päästään, kun menestyy asiakasnäkökulmassa. Menoja supistetaan esimerkiksi parantamalla sisäisiä prosesseja. Toisaalta sisäinen näkökulma vaikuttaa myös asiakasnäkökulman mittareihin, joten esimerkistrategian mukaan sen mittarit ovat elintärkeitä menestykselle. Vaikka oppimisen ja kasvun näkökulma on esimerkissä kauimmaisena päätavoitteesta eli kannattavuuden kasvattamisesta, on sen mittareiden menestys edellytys päätavoitteen saavuttamiseen (Kaplan ja Norton 1996, 30-31, 149, 160-161).

Jokaisen mittarin tulee olla osa tätä loogista syy-seurausketjua. Täten tasapainotettu tuloskortti ei ole kokoelma irrallisia avainmittareita vaan yhtenäinen integroitu ohjausjärjestelmä, jossa jokainen mittari heijastaa strategisia tavoitteita ja tukee organisaation pitkän aikavälin menestystä (Kaplan ja Norton 1996, 30-31, 149, 160-161).

2.4 Strategian jalkauttaminen

Kun strateginen suunta on määritelty ja sitä konkretisoivat mittarit sekä strategiakartta on rakennettu, seuraava tehtävä on muuttaa valinnat organisaation arjeksi. Nykypäivän yritysmaailman kovassa kansainvälisessä kilpailussa on selvää, että tarvitaan jokaisen työntekijän panosta yhä enemmän ja laajemmin. Tämä näkyy esimerkiksi niin, että kaikkien työntekijöiden halutaan antavan palautetta siitä, kuinka toimintaa voitaisiin parantaa. Kaikkien työntekijöiden tulisi puhalttaa yhteen hiileen, eikä suorittaa ainoastaan yhtä ainuttakaan ennalta määrättyä tehtävää. Esimerkiksi

tuotantotyöntekijällä saattaa olla loistava idea tuotteeseen lisättävästä ominaisuudesta, joka olisi helppo toteuttaa. Tämän vuoksi on tärkeää, että hän ymmärtää yrityksen strategian ja liiketoiminnan laajemmin kuin pelkästään oman tehtävänsä näkökulmasta. Tässä esimerkissä hänen olisi olennaista tietää kuka on asiakas, joka ostaa tuotteen tai kenelle tuotetta pyritään myymään. Kaplan ja Norton nimeävät kolme prosessia, joiden avulla saadaan työntekijät toteuttamaan strategiaa: viestintä ja koulutus, henkilökohtaisten ja tiimin tavoitteiden laadinta sekä palkitseminen (Kaplan ja Norton 2002, 233-236).

2.4.1 Viestintä

Viestintä ja koulutus on keskeinen prosessi strategian jalkauttamiseen, sillä työntekijöiden on ymmärrettävä, mikä yrityksen strategia on, mitä sillä haetaan ja mihin se perustuu. Uuden strategian käyttö ei tuo yritykseen muutosta ilman, että työntekijät ymmärtävät miten heidän toimintamallien tulisi muuttua aiemmasta strategiasta. Strategian viestintää ei voida liikseen korostaa, kun halutaan aikaan muutosta (Kaplan ja Norton 2002, 235-240).

Strategian viestintä on monivaiheinen prosessi, johon yrityksen tulee varata riittävästi resursseja. Prosessin ensimmäinen vaihe on kouluttaminen eli strategiatietoisuuden luominen. Toisessa vaiheessa testataan ovatko koulutettavat ymmärtäneet strategian. Kolmannessa vaiheessa selvitetään koulutettujen strategiauskollisuutta ja viimeisessä vaiheessa valitaan, ketkä toimivat strategian lähettiläinä. Vaikka viestintävälineitä on lukuisia, joista aiemmin käsitelty strategiakartta on yksi oiva vaihtoehto, ja ne muuttuvat kehityksen myötä, pysyy strategisen viestinnän prosessi samana (Kaplan ja Norton 2002, 235-240).

2.4.2 Palkitseminen ja sitouttaminen

Suoriteperusteinen palkitseminen kohdentaa päivittäisen tekemisen organisaation ja yksikötason tavoitteiden edistämiseen. Se saa työntekijät aidosti kiinnostumaan yrityksen strategiasta ja etenkin sen toteutuksesta, kun heidän palkkionsa riippuu mittareiden saavuttamisesta. Tasapainotetun tuloskortin mittaristo antaa selkeät ja täsmälliset raamit kannustimille, jotka vähentävät niiden monitulkintaisuutta. Kun yritys integroi tasapainotetun tuloskortin mittareita, tulee sen ottaa huomioon toteutusaikataulu, objektiiviset ja subjektiiviset mittarit, mittarien lukumäärä, ryhmälle ja henkilölle asetetut kannustimet sekä mittaristoon tulevien muutosten tiheys (Kaplan ja Norton 2002, 277-280, 291-292; Malmi 2006, 146-148).

Kaplan suosittelee, että mittaristoja ei kytketä välittömästi tasapainotetun tuloskortin käyttöönoton jälkeen palkkoihin, koska strategiakartan syy-seuraussuhteet ovat hypoteettisia, ja koska ei voida olla varmoja, että asetetut mittarit ovat oikeita. Riskinä on, että motivoitunut yritysjohtajat ja työntekijät alkavat tekemään vääriä liikkeitä innokkaasti, ja että asetettu tavoite on liian helppo tai vaikea saavuttaa suhteessa kompensaatioon. Mittareiden kehittämiseksi ja kehittymiseksi tulee antaa aikaa, sillä etenkin oppimisen ja kasvun mittarit voivat olla vaikeasti mitattavissa tai niille ei ole olemassa vakiintuneita mittaustapoja tai dataa, jonka päälle asettaa tavoitteita. On vaikeaa asettaa sopivaa tavoitetta asialle, puhumattakaan sopivista kannustimista, joista ei ole historiallista tietoa yrityksen sisällä. Lisäksi mittarien tulee olla saavutettavissa ainoastaan pitkäjänteisellä toiminnalla, sillä muutoin se ei edusta tasapainotetun tuloskortin tarkoitusta, ja mahdollistaa työntekijöiden bonukset keinottelun avulla. Mittareiden onnistunut asettaminen on tärkeä edellytys, kun halutaan saada onnistunut tasapainotettuun tuloskorttiin integroitu palkitsemisjärjestelmä. Tämän vuoksi Kaplan suosittaa mittareiden kytkemistä palkkoihin 6-12kk päähän tasapainotetun tuloskortin käyttöönotosta. Tulee kuitenkin muistaa, että liian pitkistä kytkentäajasta aiheutuu vaara, jossa työntekijät eivät ota tasapainotettua tuloskorttia tosissaan (Kaplan ja Norton 2002, 292-293, 297; Kaplan ja Norton 2007, 300-301; Malmi 2006, 147).

Tasapainotettuun tuloskorttiin integroitua palkitsemisjärjestelmää laadittaessa törmätään usein tilanteeseen, jossa johtajat haluavat asettaa kannustimia vain objektiivisiin mittareihin, jotka seuraavat tulosta. Sinänsä looginen näkökulma kamppailee tasapainotetun tuloskortin logiikkaa vastaan, mikä näkyy strategiakartassa (kuviot 2): subjektiivisten tavoitteiden, kuten oppimisen ja kasvun näkökulman tavoitteiden, saavuttaminen johtaa viime kädessä taloudelliseen menestykseen. Johtajien näkökulma korostaa entisestään oikeiden mittareiden asettamisen tärkeyttä: jos oppimisen ja kasvun näkökulman mittarit eivät aidosti edistä sisäisen näkökulman kehittämistä, onko mittarit valittu oikein? Johtajien epäluottamusta voi myös aiheuttaa subjektiivisten mittareiden mahdollisuus keinotella joissain tilanteissa: asiakastyytyväisyyden tutkijat saattavat pyrkiä johdattelemaan asiakkaita parempiin arvioihin kuin he antaisivat todellisuudessa (Kaplan ja Norton 2002, 292-293, 297; Kaplan ja Norton 2007, 300-301; Malmi 2006, 147).

Kannustimia tulee asettaa sekä tiimeille että yksittäisille työntekijöille, mutta myös kokonaisille liiketoimintayksiköille. Pelkästään tiimeille asetetut kannustimet mahdollistavat vapaamatkustamisen eli sen, että joku ryhmän jäsen ei tee panostuksia tiimin tavoitteiden eteen, mutta kuitenkin hyötyy ryhmän palkitsemisesta. Toisaalta ryhmän suoritukseen perustuvat palkkiot kannustavat yhteistyöhön ja esimerkiksi tiedonjako on jouhevaa, sillä ryhmän jäsenet nähdään yhteistyökumppaneina eikä kilpailijoina, jotka voivat viedä palkkiot. Yksittäisille työntekijöille asetettavat palkkiot

motivoivat työntekijöitä omistautumaan henkilökohtaisesti työhönsä ja näin kannustavat työntekijää tekemään henkilökohtaisia innovaatioita sekä läpimurtoja tavoitteidensa saavuttamiseksi. Liiketoimintayksiköiden yhteiset mittarit ja kannustimet tukevat tiedonjakoa myös tiimien välillä, mikä laittaa koko talon puhaltamaan yhteen hiileen ja samalla luo perusteita tuloksellisen kynnysehdon asettamiselle, joka tulee saavuttaa ennen kuin bonuksia voidaan jakaa. Tämä tuo joustavuutta yrityksille hankalissa markkinatilanteissa tai kun muutoin yrityksen taloudellinen rahatilanne antaa myöden bonusten maksamiselle (Kaplan ja Norton 2002, 294-296; Kaplan ja Norton 2007, 301-303; Järvenpää et al. 2017, 348).

Joustavuutta voidaan tarvita myös aloilla, joissa toimintaympäristö on jatkuvassa muutoksessa. Optimaalista olisi, jos yritysten palkitsemisjärjestelmät eläisivät yhtä nopeasti kuin muuttuva ympäristö. Tämä on kuitenkin vaikea toteuttaa ja olisi joissain tilanteissa kohtuutonta myös työntekijöille. Työntekijöille asetetuissa tavoitteissa tulisikin olla määritelty, missä ajassa tavoite tulee saavuttaa. Kaplan ja Norton suosittelevat näissä tilanteissa sitomaan bonukset taloudellisiin mittareihin, jotka ovat yleensä staattisempia kuin subjektiiviset mittarit. Tapauksissa, joissa yritys toimii nopeasyklisellä toimialalla, voi olla tilanteita, joissa Kaplan ja Norton suosittelevat jättämään välistä tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmän kytköksen. Täten on ilmiselvää, että tasapainotettu tuloskortti ei ole vahvimmillaan aloilla, joissa muutosvauhti on nopea (Kaplan ja Norton 2002, 296-297; Kaplan ja Norton 2007, 301-303; Malmi 2006, 148).

Ratkaisuksi Kaplan ja Norton esittävät kuitenkin mahdollisuutta sitoa kannustimet yrityksen osakkeisiin tai optioihin, joka antaa työntekijöille motivaatiota toimia pitkäjänteisesti yrityksen hyväksi, mutta antaa yritykselle mahdollisuuden muokata tasapainotetun tuloskortin mittareita vapaasti ilman, että palkitsemisjärjestelmään tarvitsisi koskea (Kaplan ja Norton 2002, 296-297). Tasapainotetun tuloskortin sitominen palkitsemisjärjestelmään onkin kaksipiippuinen seikka: toisaalta se tehostaa järjestelmää, mutta toisaalta jäykistää sitä. Suuri vaikuttava tekijä on yrityksen palkitsemisjärjestelmän ketteryys sekä työntekijöiden asenteet muuttuviin tavoitteisiin ja palkkioihin.

Yksi keino joka tuo joustavuutta strategiaan on kannustimien painotus. Kompensaatioiden painotukset vaikuttavat siihen, mitä työntekijät ensisijaisesti pyrkivät tekemään töitä tehdessä ja on siten hyvä talousohjauksen työväline. Lisäksi painotuksia voidaan vaihtaa huomattavasti kevyemmin kuin kokonaisia mittareita. Näin ollen yritysjohtajat pystyvät reagoimaan erilaisiin toimintaympäristöihin pienemmällä vaivalla (Kaplan ja Norton 2007, 302-303).

3 PALKITSEMINEEN JA PALKITSEMISJÄRJESTELMÄT

3.1 Palkitsemisesta ja palkitsemisjärjestelmistä lyhyesti

Palkitseminen on määritelty monilla eri tavoilla ajan saatossa. Yhteistä määritelmillä on ollut tavoite saada organisaatio menestymään kannustaen henkilöstöä. Palkitsemisen tulisi saada henkilöstö toimimaan organisaation arvojen, tavoitteiden ja menestymisen eteen (Kauhanen 2012, 108; Kauhanen 2015, 106). Strategian laadinnan yhteydessä laaditaan henkilöstöstrategia, johon sisältyy palkitsemisstrategia. Palkitsemisstrategiassa otetaan kantaa ainakin seuraavaan kolmeen kysymykseen: Minkälaisia tuloksia halutaan palkita? Minkä organisaatiotason tuloksista palkitaan? Miten palkkio jaetaan? Palkitsemisstrategia linjaa, mihin palkitseminen perustuu, millainen palkitsemisjärjestelmä on käytössä, mitä sillä tavoitellaan sekä miten se tukee liiketoimintastrategiaa. Palkitsemisjärjestelmiä kutsutaan myös kannustinjärjestelmiksi (Vartiainen ja Kauhanen 2005, 287, 16-17).

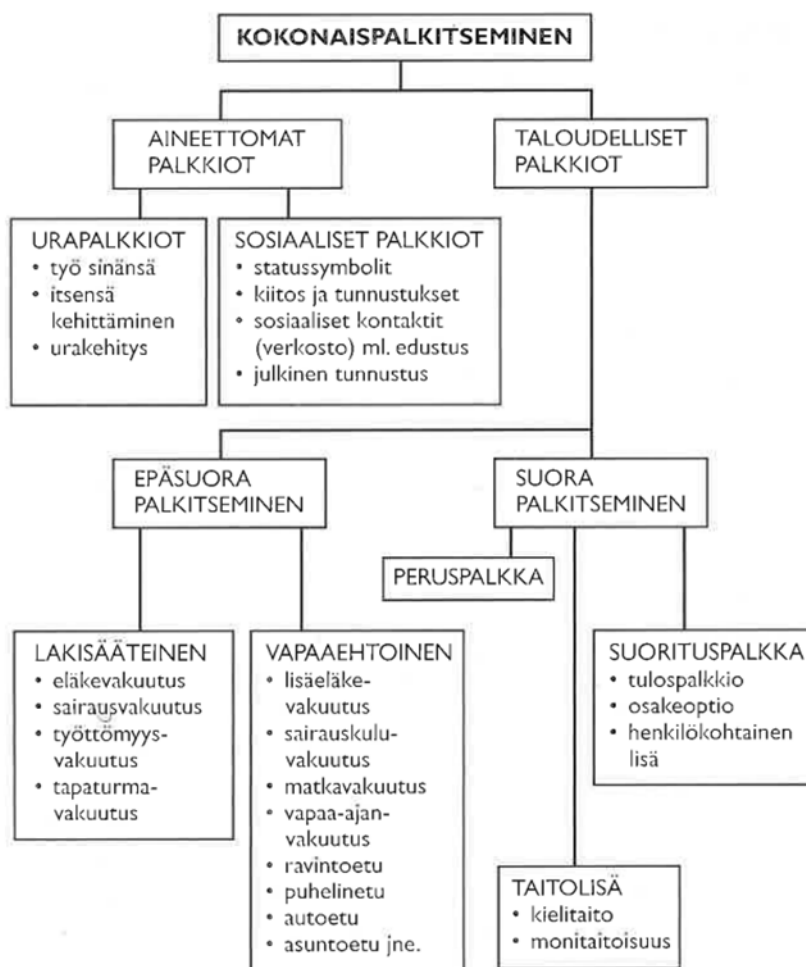
Palkitsemista toteutetaan palkitsemisjärjestelmän avulla. Palkitsemisjärjestelmä koostuu palkitsemisperusteista ja -tavoista, jaon toteutustavoista ja järjestelmän kehittämistavoista. Palkitsemisjärjestelmän avulla yhdistetään työntekijöiden ja yrityksen tavoitteet, mitataan näitä ja, mikäli päästään tavoitteisiin, palkitaan niistä. Palkitsemisen perusteina käytetään työn vaativuutta, henkilön osaaamista ja suoriutumista. Palkitsemistapa on keskeisin osa palkitsemisjärjestelmää, sillä siinä on suunnitelma palkitsemisen olennaisimmista seikoista: miten ja kuinka paljon palkitaan ketäkin työntekijää ja millä perustein (Vartiainen ja Kauhanen 2005, 18-20, 110, 284-285; Järvenpää et al. 2017, 347, 349).

3.2 Palkitsemisen erilaiset muodot

Palkitsemistavat (kutsutaan myös palkitsemiskeinoiksi) voidaan jakaa aineettomiin ja aineellisiin palkkioihin. Aineettomat palkkiot ovat esimerkiksi palkittavalle tarjottavat etenemismahdollisuudet, koulutus, joustavat työajat ja arvostuksen osoitukset. Aineellinen palkka on yleensä rahaa, mutta myös rahanarvoisia etuja kuten vakuutukset tai polkupyöräetu (Vartiainen ja Kauhanen 2005, 19-24; Kauhanen 2012, 114-115). Peruspalkkaa maksetaan perinteisesti aikaan tai suoritteeseen sidottuna. Peruspalkan päälle voidaan maksaa tulospalkkoja, jotka perustuvat tavoitteiden saavuttamiseen. Tulospalkkausta käsitellään lisää luvussa 3.3 (Vartiainen ja Kauhanen 2005, 21-23).

Kokonaispalkitseminen tarkoittaa kaikista palkitsemisen keinoista muodostettua kokonaisuutta, jolla pyritään pitämään henkilöstö motivoituneena. Kokonaispalkitsemisen avulla pyritään sitouttamaan parhaat osaajat tarjoamalla heille etuuksista ja työympäristöstä muodostuva ainutlaatuinen

kokonaisuus, jonka avulla organisaatio voi erottautua työnantajamarkkinoilla. Se ottaa etenkin työntekijöiden aineettomat tarpeet huomioon, mikä voi vedota työntekijän motivaatioon enemmän kuin pelkkä raha (Armstrong 2005, 13-16).



Kuvio 3 Kokonaispalkitseminen (Kauhanen 2012, 115)

Kuvio 3 jäsentää kokonaispalkitsemisen kahteen pääluokkaan: aineettomiin ja taloudellisiin palkkioihin. Aineettomat palkkiot muodostuvat urapalkkioista ja sosiaalisista palkkioista. Urapalkkioilla tarkoitetaan työn sisäistä mielekkyyttä ja kehittymispolkua: työn tarjoamaa haastetta ja autonomiaa, mahdollisuuksia oppia ja laajentaa osaamista sekä etenemistä uralla. Sosiaaliset palkkiot viittaavat työyhteisössä saatuun arvostukseen ja näkyvyyteen, kuten status-attribuutteihin, kiitoksiin ja tunnustuksiin, verkostoitumiseen ja edustustehtäviin sekä julkiseen tunnustukseen. Nämä elementit vahvistavat sisäistä motivaatiota ja kuulumisen tunnetta.

Taloudelliset palkkiot jakautuvat suoraan ja epäsuoraan palkitsemiseen. Suorassa palkitsemisessa peruspalkka toimii rakenteellisena perustana, joka maksetaan aikaan tai suoritteeseen sidottuna.

Peruspalkkaa täydennetään suorituspalkitsemisella, jossa korvaus kytketään tavoitteiden saavuttamiseen tai arvoa luoviin tuloksiin. Esimerkkejä ovat tulospalkkiot, osakeoptiot ja henkilökohtaiset lisät. Lisäksi taitolisät hinnoittelevat erityisosaamista, kuten kielitaitoa ja monitaitoisuutta, ja siten kohdistavat palkkakannusteen suoraan kompetensseihin.

Epäsuora palkitseminen koostuu rahanarvoisista eduista. Lakisääteinen osuus kattaa eläke-, sairaus-, työttömyys- ja tapaturmavakuutukset. Vapaaehtoiset edut ovat työnantajan määrittelemiä lisäkompensaatioita, kuten lisäeläke- ja sairauskuluvakuutukset, matka- ja vapaa-ajan vakuutukset sekä erilaiset käyttöedut, kuten ravinto-, puhelin-, auto- ja asuntoetu, joilla voidaan profiloida työnantajaa ja vastata henkilöstösegmenttien tarpeisiin.

Kuvio 3 korostaa, että kokonaispalkitseminen on näistä elementeistä rakennettu kokonaisuus: peruspalkan ja tulos- sekä taitoperusteisten korvausten oheen liitetään etuuksia ja aineettomia palkkioita, jotka yhdessä muovaavat työn arvoa ja sitouttavuutta.

3.3 Strategiaa tukeva palkitsemisjärjestelmä

”Strategian ja palkitsemisen yhteensovittamista pidetään yrityksen menestyksen kannalta tärkeänä perusasiana.” (Ikävalko ja Hakonen 2014, 47)

Yllä oleva sitaatti on Suomessa tehdystä tutkimuksesta, jossa haastateltiin strategian ja palkitsemisen parissa työskenteleviä asiantuntijoita. Haastatteluista tehty johtopäätös kuvaa strategian ja palkitsemisen selkeää yhteyttä.

Palkitseminen onkin tärkeä talousohjauksen väline. Sen tarkoitus on saada henkilöstö tekemään toimenpiteitä, joilla toteutetaan strategiaa sekä saavutetaan määritellyt tavoitteet. Palkitsemisella ohjataan ennen kaikkea työntekijöiden käyttäytymistä. Tämä tapahtuu käytännössä palkitsemisjärjestelmän ja talousohjaukseen käytettävän mittariston yhdistämisellä (Järvenpää et al. 2017, 347-348).

”Palkitseminen lisää tavoitteen ja sitä kuvaavan mittarin mielenkiintoarvoa yleensä eksponentiaalisesti.” (Järvenpää et al. 2017, 347)

Järvenpään ja muiden kirjassa ”Talousohjaus ja kustannuslaskenta” esiintyvä toteamus kuvastaa palkitsemisen merkitystä, kun käytetään tasapainotetun tuloskortin kaltaista talousohjauksen suorituskykymittaristoa. Ikävalkon ja Hakosen mukaan yleinen tapa yhdistää palkitseminen ja strategia on tehdä se tulospalkitsemisen avulla, sillä tuloskorkeilla muodostuvat mittarit ja tavoitteet antavat pohjan tuloksista maksettaviin palkkioihin (Ikävalko ja Hakonen 2014, 18).

Tulospalkkaus on se palkkauksen osa, jota tyypillisesti hyödynnetään, kun suoritusmittaristo – kuten tasapainotettu tulokortti – kytketään palkitsemiseen. Tulospalkkio on organisaation, organisaation osan tai yksilön menestykseen perustuva tavanomaisen palkan päälle maksettava lisäpalkkio, jota kutsutaan myös bonukseksi. Tulospalkkiot ovat sidonnaisia tulospalkkioita varten kehitettyjen mittareiden saavuttamisesta. Sen lisäksi, että tulospalkkiojärjestelmä tuo henkilöstölle rahasta ja statuksesta syntyvää motivaatiota ja henkilösidonnaisuutta, tulospalkkiojärjestelmä on keino informoida henkilöstöä siitä, mikä on yrityksen johdon mielestä tärkeää (Kauhanen 2012, 126-127; Järvenpää et al. 2017, 347-348).

Tulospalkkiojärjestelmälle on tyypillistä, että palkkio sidotaan ennalta määriteltyihin tavoitteisiin ja maksetaan vasta, kun nämä tavoitteet on saavutettu. Tulospalkkiot maksetaan yleensä selvästi harvemmin kuin varsinainen palkka, esimerkiksi kerran vuodessa. Palkkio voidaan kytkeä yksilön, ryhmän tai koko organisaation menestykseen, ja se on luonteeltaan lisäpalkkio, joka maksetaan peruspalkan päälle. Se voidaan maksaa paitsi perustuen taloudellisiin mittareihin, kuten liiketoimintayksikön liikevaihtoon, myös perustuen ei-taloudellisiin mittareihin kuten kuvion 2 lentokoneen kentällä käymisen nopeuteen. Keskeistä on asettaa mittarit, jotka kuvastavat valitun segmentin tai henkilön toimintaa mahdollisimman hyvin. Mittareita tulee olla useampi, jotta työkäyttäytyminen ei vääristy ja asetetut mittarit kuvaavat yrityksen pitkän aikavälin etuja. Tasapainotettua tulokorttia käytetään usein tulospalkitsemisen pohjalla (Vartiainen ja Kauhanen 2005, 23; Kauhanen 2012, 126-129).

Suomessa tulospalkkioita toteutetaan tavanomaisen rahana maksettavan palkkion lisäksi myös henkilöstörahastojen ja optiojärjestelyjen kautta. Henkilöstörahasto on henkilöstön omistama ja hallinnoima rahasto, jonne organisaatio tallettaa tulokseen perustuvia palkkioita. Se palkitsee koko henkilöstöä organisaation taloudellisesta menestyksestä ja tuo kustannusetuja organisaatiolle palkanmaksuun, sillä henkilöstörahasto ei ole verovelvollinen ja organisaation talletukset ovat vähennyskelpoisia menoja. Käytännössä on kuitenkin todettu, että henkilöstörahasto ei motivoi tai sitouta henkilöstöä ollakseen tehokas (Vartiainen ja Kauhanen 2005, 223-224; Kauhanen 2012, 130-131).

Toinen, ja usein suosittu, tulospalkitsemisen toteuttamisen muoto on optiojärjestelyt. Optiojärjestelyt vaativat yhtiökokouksen päätöksen osakepääoman korottamisesta. Optiojärjestely mahdollistaa sen, että valitut työntekijät pystyvät ostamaan yhtiön osakkeita ennalta määrätyllä hinnalla ja ehdoilla. Käytännössä yleensä työntekijän pitää olla yhtiössä useampi vuosi ennen kuin voi lunastaa palkintonsa, sillä merkintäaika on ennalta asetettu muutamien vuosien päähän ja itse option jälkimarkkinakelpoisuus alkaa samalla kuin merkintäaika. Optiojärjestely on keino yhdistää

työntekijöiden ja omistajien intressit saavuttaa asetetut tavoitteet ja nostaa osakkeen arvoa. Se on myös oiva keino sitouttaa työntekijät yritykseen (Vartiainen ja Kauhanen 2005, 224-225; Kauhanen 2012, 131).

4 Tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien yhteys käytännössä: suunnitteluvaihe systemaattisen kirjallisuuskatsauksen valossa

4.1 Systemaattinen kirjallisuuskatsaus tutkimusmenetelmänä sekä tutkimuksen prosessi

Tutkimuskysymykseen ” Miten tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys huomioidaan käytännössä tasapainotetun tulokortin suunnitteluvaiheessa?” vastaamiseen käytetään systemaattisen kirjallisuuskatsauksen tutkimusmenetelmää. Systemaattisen kirjallisuuskatsauksen tarkoitus on koota ja hyödyntää aiempaa tutkimustietoa siten, että eri lähteistä saadaan muodostettua uusi, jäsenelty kokonaisuus, joka tuo yhdistellyn tiedon omasta näkökulmastaan esille (Metsämuuronen 2006, 37). Systemaattinen kirjallisuuskatsaus menetelmänä minimoi aineiston valikoitumisesta aiheutuvaa harhaa (Metsämuuronen 2006, 37). Yksi systemaattisen kirjallisuuskatsauksen piirteistä on prosessin tarkka kuvaus (Metsämuuronen 2006, 37).

Tutkimuksen aiheen käytännön osuuden tarkastelu tehtiin systemaattisella kirjallisuuskatsauksella. Tutkimuksessani haku tehtiin käyttäen Google Scholar -hakukonetta. Google Scholar valikoitui tähän tutkimukseen sen perusteella, että se on suurin open access -tiedostojen hakukone ja sieltä löytyy erinomaisesti suomalaisia opinnäytetöitä. Lisäksi se mahdollistaa sen, että tutkimuksia tulee tasaisesti ympäri Suomea, ja kaikki nämä löytyvät yhdestä paikasta. Tämä perustuu oletukseen, että opinnäytteiden tekijät antavat tasaisesti ympäri Suomea opinnäytteensä verkossa kaikille saataville.

×
Advanced search
Q

Find articles

with **all of the words**

with the **exact phrase**

with **at least one of the words**

without the words

where my words occur

anywhere in the article

in the title of the article

Return articles **authored by**
e.g., "PJ Hayes" or McCarthy

Return articles **published in**
e.g., J Biol Chem or Nature

Return articles **dated between** —
e.g., 1996

Kuvio 4 Google Scholar: tarkennetun haun rajaukset

Kuviossa 4 esitetään käyttämäni Google Scholarin tarkennettu haku tasapainotetun tulokortin tulevaa käyttöönottoa koskevien tutkimusten löytämiseksi. Haun kaikki kentät ovat suomeksi, koska tavoitteena oli etsiä tapauksia Suomen alueelta ja rajauksen tekeminen muutoin olisi hankalasti toteutettavissa. Kenttään ”with all of the words” on kirjoitettu käyttöönotto ja kenttään ”with the exact phrase” fraasi tasapainotettu tulokortti. Näitä hakusanoja käytettiin sen vuoksi, että etsin nimenomaan tasapainotetun tulokortin tulevaan käyttöönottoon liittyviä tutkimuksia. Kenttään ”with at least one of the words” on lisätty ”Pro Gradu” ja diplomityö, jotta haetaan erityisesti yliopistollisia lopputöitä. Tämä sen vuoksi, että käytetyt tutkimukset olisivat mahdollisimman laadukkaita. Tutkielmassa käytetään maisteritutkintojen lopputöitä sen vuoksi, että tieteellisten artikkelien tasoisia tapaustutkimuksia aiheeseeni liittyen ei löytynyt Suomen mittakaavasta. Kentässä ”without the words” on rajattu pois amk ja ammattikorkeakoulu, jolloin ammattikorkeakoulujen opinnäytteet eivät sisälly hakuun. Valinta ”where my words occur – anywhere in the article” tarkoittaa, että hakusanat voivat sijaita tekstin missä osassa tahansa. Valinta tehtiin sen vuoksi, että kaikki aiheeseen liittyvät artikkelit tulevat hakuun. Aikavälisentässä on rajausta vuodesta 2020 alkaen, ja muut kentät (tekijä ja julkaisukanava) on jätetty tyhjiksi. Aikarajaus tehtiin sillä perusteella, että hakuosumiksi nousevat tutkimukset käsittelevät tämän päivän tilannetta ja tutkielmani olisi siten ajankohtaisempi.

Google Scholarissa tehdyssä haussa osumia tuli yhteensä 72. Näistä kävin kaikki tutkielmat läpi ja seulonnan jälkeen käsiteltäviä tutkielmia jäi 17. Kaikki käyttämäni tutkielmat ovat liitteenä tämän tutkielman lopussa. Kuviossa 4 esitettyjen rajausten lisäksi arvioidaan tutkimusten sopivuutta tutkielmaan seuraavan ehdon avulla: Tutkimuksessa tulee käsitellä tasapainotetun tulokortin tulevaa käyttöönottoa eli sen suunnittelemista/kehittämistä kohdeyritykselle. Näin hakukoneen 72 tuloksesta valikoitui 17 relevanttia tutkimusta tutkielman käyttöön.

4.2 Miten tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys huomioitiin käytännössä tasapainotetun tulokortin suunnitteluvaiheessa?

Tarkastelluissa kotimaisissa case-tutkimuksissa tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys jää suunnitteluvaiheessa pääosin taustalle. Mittaristoja rakennetaan ensisijaisesti strategian jalkauttamisen, toiminnan ohjauksen ja seurannan välineiksi, ei niinkään tulospalkkauksen perustaksi. Yhteensä 17 tutkimuksesta 14 oli sellaisia, joissa palkitseminen tai kannustimet mainitaan ainakin teoriatasolla. Kolmessa tutkimuksessa palkitsemista ei käsitellä lainkaan. Näin ollen valtaosa tarkastelluista töistä tunnistaa palkitsemisen ja BSC:n yhteyden ainakin teoriatasolla.

Ryhmä 1 koostuu kolmesta tutkimuksesta, joissa palkitsemisesta ei sanota mitään. Ryhmän 1 tutkimusten kohdeorganisaatioista on vaikea löytää mitään yhteistä. Kaikki toimivat eri aloilla ja niiden koko vaihtelee merkittävästi. Eräs näistä organisaatioista on yhdistys, jolla on yhteensä kolme työntekijää. Tässä tapauksessa onkin ihan luonnollista jättää palkitsemisen ja tulokortin kytkeminen tekemättä. Kaikissa tutkimuksissa mittariston laatiminen jäi suunnitteluvaiheeseen.

Ryhmä 2 koostuu tutkimuksista, joissa palkitseminen on mukana vain teoriaosassa. Näitä oli kuusi kappaletta. Tutkimusten kirjallisuuskatsauksissa kuvataan, miten suoritusmittaaminen voi luoda perustan tulospalkkaukselle ja miten kannustimien tulisi periaatteessa olla linjassa strategian kanssa. Kohdeyrityksien mittaristoprojekteihin tätä ei kuitenkaan viedä millään tasolla. Esimerkiksi Hintsalan tutkielmassa todetaan, että ”Mittariston käyttö palkitsemisen perustana ei ollut mittaristoprojektin tavoitteena ja sitä ei ole huomioitu mittarien suunnittelussa” (Hintsala 2024, 62). Eräässä tutkimuksessa teoriaosuudessa on alaluku liittyen palkitsemisen roolista suorituskykymittaristossa, mutta aihetta ei kommentoida käytännön osuudessa ollenkaan. Tutkimusten kohdeyritykset toimivat eri toimialoilla ja ovat eri kokoisia. Yksi näistä toimi julkisella puolella.

Ryhmän 3 muodostavat tutkimukset, joissa BSC:n ja palkitsemisen kytkentä nostetaan esiin tulevana kehityskohteena. Näitä on seitsemän. Neljässä tutkimuksessa palkitsemisen kytkeminen

mittaristoon ilmaistaan selvästi jatkokehitystavoitteena. Lopuissa kolmessa tutkimuksessa puhutaan palkitsemiskytköksestä yleisluontoisena mahdollisuutena, eikä sanota suoraan sen olevan kehityskohde. Missään näissä seitsemässä tutkimuksessa ei ollut viitteitä siitä, että BSC olisi laadittu siten, että sitä voitaisiin suoraan käyttää tulospalkitsemisen välineenä edes osittain. Mittarit kehitettiin strategian ohjauksen ja valvonnan välineiksi, eikä suunnitteluvaiheessa juurikaan pohdita näkyvästi, sidotaanko mittareita tulevaisuudessa palkitsemiseen. Kaikki tähän ryhmään kuuluvat organisaatiot ovat mittariston suunnitteluvaiheessa, ja käyttöönotto vaihe tai pilotointi on seuraava looginen askel. Palkitsemiskytköstä ei pidetty ajankohtaisena ja näin ollen sitä ei otettu huomioon, vaikka se nähtiin tulevaisuuden kehityskohdeena. Esimerkiksi Laisin diplomityössä korostetaan, että tavoitetasoja ei voitu määrittää, koska mittareille ei ollut historiatietoa, minkä vuoksi tulospalkkauksen rakentaminen niiden varaan ei ollut vielä ajankohtaista (Laisi 2025, 86).

Poikkeuksen kokonaiskuvaan muodostaa Samuel Kruskopfin (2025) tutkimus suorituskyvyn analysointijärjestelmän suunnittelusta rakennusalan pk-yrityksessä, joka on ryhmän 4 ainoa tutkimus. Tässä tapauksessa tasapainotetun tuloskortin pohjalle rakennettavan analysointijärjestelmän mittareita tarkastellaan alusta alkaen myös mahdollisen palkitsemisjärjestelmän perustana. Palkitsemisen näkökulmasta Kruskopf rakentaa ensin teoreettisen perustan. Teoriaosuudessa korostetaan, että hyvin suunniteltu palkitsemiskulttuuri ja -järjestelmä voi muodostaa merkittävän kilpailuedun: sen avulla voidaan houkutella osaavaa henkilöstöä, sovittaa yhteen omistajien, henkilöstön ja kilpailutilanteen intressejä sekä parantaa strategista, operatiivista ja taloudellista suoritusta sitouttamalla avainhenkilöt ja mielellään koko henkilöstö yhteisiin tavoitteisiin (Kruskopf 2025, 85). Tämä teoreettinen näkemys heijastuu myös case-yrityksen mittariston suunnitteluun. Suorituskyvyn analysointijärjestelmän pääkäyttötarkoitukseksi määriteltiin henkilöstön toiminnan ohjaaminen operatiivisen suorituskyvyn parantamiseksi ja sitä kautta projektien kannattavuuden vahvistamiseksi (Kruskopf 2025, 104-105). Päätöstä perustellaan sillä, että systemaattinen tavoitteenasettelu, mittaaminen, seuranta ja palaute oletettiin motivoiviksi tekijöiksi henkilöstölle. Samassa yhteydessä todetaan, että mittareita suunniteltiin niin, että niitä voitaisiin myöhemmin hyödyntää kannustinjärjestelmän perustana, ja tutkimushetkellä yrityksessä pohdittiin uuden kannustinjärjestelmän rakentamista tulevan suorituskyvyn analysointijärjestelmän rinnalle (Kruskopf 2025, 105). Näin ollen Kruskopfin tutkimuksessa huomioidaan palkitsemisjärjestelmäkytkös jo suunnitteluvaiheessa: mittarit valitaan niin, että ne kuvaavat henkilöstön vaikutuspiirissä olevaa suorituskykyä ja mahdollistavat oikeudenmukaisen palkitsemisen myöhemmin.

Yhteenvetona tarkastelluista tutkimuksista voidaan todeta, että tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys huomioidaan suunnitteluvaiheessa vain rajallisesti. Kolmessa

tutkimuksessa palkitsemista ei käsitellä lainkaan, kuudessa se jää pelkästään teoriaosuuden tasolle, ja seitsemässä yhteys nostetaan esiin tulevana kehityskohteena ilman mahdollisen kytkennän huomioimista jo suunnitteluvaiheessa. Vain yhdessä tapaustutkimuksessa tasapainotettu tulokortti suunnitellaan alusta alkaen siten, että sen mittarit voisivat toimia tulevan kannustinjärjestelmän perustana. Kokonaisaineisto antaa näin kuvan, jossa BSC rakentuu strategisen ohjauksen, seurannan ja viestinnän välineeksi, jossa palkitsemisjärjestelmän näkökulma jää suunnitteluvaiheessa selvästi taka-alalle. Lisäksi aineisto antaa kuvan, että BSC:tä ei oteta käyttöön sen vuoksi, että se toimisi tulospalkitsemisen käytännöllisenä perustana.

4.3 Tulosten pohdinta

Tulosten perusteella tasapainotettua tulokorttia käytettiin tai suunniteltiin käytettävän tarkasteltavissa yhtiöissä ennen kaikkea strategisen ohjauksen ja seurannan välineenä. Tasapainotettu tulokortti onkin vähintäänkin vartenotettava vaihtoehto näihin molempiin. Kysymyksiä kuitenkin herättää se, miksi strategian ja palkitsemisen kytkentä on jäänyt näissä tapauksissa niin selvästi taka-alalle, että hyvä jos kytkemisestä mainitaan käytännön toteutuksessa. Teorian mukaan tasapainotetun tulokortin kytkeminen palkitsemisjärjestelmään on tärkeä ja olennainen osa tasapainotetun tulokortin menestyksestä käyttöä. Muun muassa Järvenpää et al. kuvailevat suorituskykymittariston kytkemistä palkitsemisjärjestelmään jopa välttämättömäksi:

”Toisaalta myös suorituskyvyn mittaus ja sen viitekehyksenä toimiva suorituskyvyn mittaristo yhdistyvät konkreettiseen toimintaan vasta palkitsemisjärjestelmäkytkennän avulla.” (Järvenpää et al. 2017, 347)

Suorituskyvyn mittaristo, kuten tasapainotettu tulokortti, on ennen kaikkea talousohjauksen väline. Ilman kytköstä palkitsemisjärjestelmään suorituskyvyn mittariston ohjausvaikutukset voivat jäädä riittämättömiksi (Järvenpää et al. 2017, 336, 348).

Tässä tutkimuksessa ilmenneen teorian ja käytännön eroavaisuuden selittäviä tekijöitä on useita. Ensinnäkin tässä tutkielmassa tarkasteltiin opinnäytteitä, joissa suunniteltiin tasapainotettu mittaristo kohdeyritykselle. Rajaus aiheuttaa sen, että tasapainotettu tulokortti on yrityksessä vasta suunnitteluvaiheessa tai korkeintaan pilotointivaiheessa. Teoriaosuuden luvussa 2.4.2 ilmeni, että mittareiden kytkemisestä palkkoihin tulee odottaa 6-12kk käyttöönottohetkestä, koska mittaustapojen tulee olla vakiintuneet sopivien tavoitteiden asettamisen vuoksi. Lisäksi mittarien tulee olla tarkoin valitut, jotta ne edustavat yrityksen pitkän aikavälin strategiaa ja keinottelu ei ole mahdollista.

Vaikka onkin suositeltavaa, ettei mittareita kytketä palkitsemisjärjestelmään heti, ne on syytä suunnitella alusta alkaen siten, että kytkös palkitsemisjärjestelmään on mielekäs, mikäli tällainen kytkös päätetään tehdä millä tahansa aikavälillä. Jos kytköstä palkitsemisjärjestelmiin ei huomioida alusta alkaen, mittarit ovat todennäköisesti sellaisia, joita on todellisuudessa hankala kytkeä palkitsemiseen myöhemminkään. Lisäksi kytkemisen huomioiminen motivoi mittarien laatijoita kehittämään mittarit mahdollisimman tarkoituksenmukaisiksi, sillä vääristä asioista palkitseminen voi johtaa ei-toivottuihin käyttäytymismalleihin. Kun mittarit suunnitellaan alusta alkaen siten, että ne voidaan myöhemmin sitoa palkitsemiseen, organisaatio välttyy mittareihin myöhemmin tehtäviltä suurilta muutoksilta. Lisäksi aina kun mittaria muokataan, mitattavasta asiasta on kerättävä uudelleen historiatietoa, ennen kuin mittari voidaan kytkeä palkitsemiseen tai sen pohjalta voidaan asettaa perusteltuja tavoitearvoja.

Teoriassa ilmeni myös tilanne, jossa Kaplan ja Norton suosittelivat palkitsemiskytköksen väliin jättämisen: toimialat, joissa toimintaympäristö on jatkuvassa muutoksessa (ks. luku 2.4.2). Näillä toimialoilla palkitsemisjärjestelmältä vaaditaan huomattavaa joustamista. Toki, vaikka palkitsemisjärjestelmä olisi joustava, myös tavoitteiden asettaminen ja muuttaminen on oltava jatkuvaa ja aktiivista. Lisäksi mittareiden tavoitteet tulisi olla lyhyessä ajassa saavutettavia, jotta ne olisivat kohtuullisia myös työntekijöille. Tällöin voi olla parempi jättää kytkös tekemättä. Tutkimuksessa tarkasteltavien opinnäytteiden kohdeyritysten toimialat olivat hyvin monipuoliset. Näistä vain muutama toimi aloilla, joissa toimintaympäristö muuttuu mahdollisesti nopeasti. Toki tämän tutkielman aikarajaus 2020-2025 on murroksen ajassa, jossa uutisten otsikoiden pääpaino on ollut epävarmuus kuten sodat ja COVID-19-pandemia. Tämä on voinut vaikuttaa tutkielman yritysten haluttomuuteen sitoa tulokortti palkitsemisjärjestelmiin, mutta suoranaisia viitteitä asiasta ei löytynyt tarkasteltavista tutkimuksista.

Aiempiä tutkimuksia liittyen nimenomaan siihen, miten tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys huomioitiin käytännössä tasapainotetun tulokortin suunnitteluvaiheessa, ei ole. Sen sijaan, tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien puuttuvasta yhteydestä on tehty tutkimus ”The balanced scorecard’s missing link to compensation” (Alexandra Albertsen ja Lueg 2014). Tutkimuksessa tulee ilmi, että vain kuusi kolmestakymmenestä yrityksestä on kytkenyt tasapainotetun tulokortin palkitsemisjärjestelmäänsä. Albertsenin ja Luegin tutkimuksen tulokset nostavat esiin saman ongelman, joka oli havaittavissa myös tässä tutkimuksessa: tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys on puutteellinen.

5 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tässä luvussa esitetään tutkielman keskeiset johtopäätökset suhteessa asetettuihin tutkimuskysymyksiin. Johtopäätökset perustuvat teoreettisen viitekehyksen ja kotimaisten case-tutkimusten tulosten vertailuun. Luvussa tarkastellaan ensin, miten tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys jäsentyy kirjallisuuden perusteella, ja sen jälkeen sitä, miten tämä yhteys toteutuu käytännössä tarkastelluissa organisaatioissa. Lopuksi hahmotellaan, mitä havaittu teorian ja käytännön välinen ero merkitsee tasapainotetun tuloskortin hyödyntämiselle palkitsemisen välineenä.

Aikaisemmissa tutkimuksissa on havaittu tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien puuttuvaa yhteyttä käytännössä, vaikka teoria kannustaisi näiden kytkemiseen (Alexandra Albertsen ja Lueg, 2014). Vaikka Albertsenin ja Luegin tutkimus tarkastelee ilmiötä laajemmasta näkökulmasta, sen tulokset ovat tämän tutkielman kannalta relevantteja. Albertsenin ja Luegin tutkimuksen tulokset osoittavat samansuuntaisia tuloksia kuin tämä: tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisen yhteys on puutteellinen.

Ensimmäinen tutkimuskysymykseni oli:

Miten tasapainotetun tuloskortin tulisi näkyä organisaatioiden palkitsemisjärjestelmissä teorian näkökulmasta?

Tasapainotettu tuloskortti on ennen kaikkea talousohjauksen työkalu. Kirjallisuuden perusteella tasapainotetun tuloskortin kytkeminen palkitsemisjärjestelmään on olennainen osa tasapainotetun tuloskortin onnistunutta käyttöä. Se motivoi työntekijöitä tekemään kaikkensa saavuttaakseen tasapainotetun tuloskortin avulla asetettujen mittarien tavoitteet. Sillä on siten olennainen vaikutus BSC:n ohjausvaikutukseen ja siihen, missä määrin strategia todella jalkautuu organisaation arkeen. Kirjallisuuden perusteella vain harvoin on tilanne, jolloin tasapainotettua tuloskorttia ei kannata kytkeä palkitsemisjärjestelmään.

Toinen tutkimuskysymykseni oli:

”Miten tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys huomioidaan käytännössä tasapainotetun tuloskortin suunnitteluvaiheessa?”

Tarkasteltujen opinnäytteiden perusteella tasapainotettua tuloskorttia suunnittelevat yritykset ottivat kantaa BSC:n kytkemisestä palkitsemisjärjestelmään vain poikkeuksellisesti. Tasapainotettua tuloskorttia kehitettiin ennen kaikkea strategian jalkauttamiseen ja johtamisen tueksi eikä palkitsemismenetelmänä kuten teorian perusteella voi olettaa. Tulosten perusteella herää kysymys, kuinka

tosissaan yritykset ovat tasapainotetun tuloskortin käyttämisestä, sillä ilman kytköstä ohjausvaikutus kärsii merkittävästi. Positiivista oli se, että neljässä tarkastellusta tutkimuksessa mainittiin kytkös palkitsemisjärjestelmään jatkokehitysmahdollisuutena suoraan. Tarkasteltavat tutkimukset olivat vasta tasapainotetun tuloskortin suunnitteluvaiheessa, joka sinällään selittää sitä miksi kytkös ei ollut vielä ajankohtainen. Kuitenkin esimerkiksi mittarien valintaan vaikuttaa se, että tehdäänkö kytkös kyseisestä mittarista palkitsemisjärjestelmään tulevaisuudessa vai ei.

Tämän tutkielman johtopäätöksenä voidaan todeta, että tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välinen yhteys jää käytännössä selvästi ohuemmaksi kuin teoreettinen kirjallisuus edellyttäisi. Teorian tasolla tasapainotettu tuloskortti nähdään strategian implementoinnin sekä talousohjauksen välineenä, jonka tehokkuus kasvaa huomattavasti palkitsemiskytkennän avulla. Teoriassa muodostuu johdonmukainen järjestelmä, jossa tavoitteet, mittarit ja palkitseminen täydentävät toisiaan luoden erinomaisen talousohjauksen työkalun. Tarkastellut pro gradu -tutkielmat ja diplomityöt kuitenkin osoittavat, että käytännössä BSC-projektit keskittyvät mittareiden rakentamiseen ja kehittämiseen ilman suunniteltua kytkentää palkitsemiseen. Tasapainotettu tuloskortti ja palkitsemisjärjestelmät nähdään siten erillisinä kokonaisuuksina ainakin BSC-projektien alkuvaiheissa.

Kiinnostava jatkotutkimuksen aihe voisikin olla, että onko tasapainotettu tuloskortti ja palkitsemisjärjestelmät myöhemmin kytketty toisiinsa. Lisäksi tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisen yhteyttä voisi olla kiinnostavaa tutkia laajemmin esimerkiksi Suomen alueella. Joka tapauksessa aihe kaipaisi laajempaa tutkimusta, jotta voidaan tehdä paremmalla pohjalla olevia johtopäätöksiä tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien puuttuvasta yhteydestä.

Tämä tutkielma täydentää aikaisempaa tutkimusta osoittamalla, että myös suomalaisissa BSC-projekteissa tasapainotettu tuloskortti ja palkitsemisjärjestelmät näyttävät erillisinä kokonaisuuksina ainakin suunnitteluvaiheessa. Johtopäätöksiä on kuitenkin tarkasteltava sen valossa, että toisen asteen empiirinen aineisto koostui rajallisesta määrästä pro gradu -tutkielmia ja diplomitoita, jotka edustavat tiettyjä organisaatioita ja toimialoja. Tulokset kuvaavat siten pikemminkin suuntaa antavaa kuin yleistettävissä olevaa tilannetta.

6 YHTEENVETO

Tämän tutkielman tavoitteena oli selvittää, miten tasapainotetun tuloskortin tulisi kirjallisuuden perusteella kytkeytyä organisaatioiden palkitsemisjärjestelmiin, sekä tutkia, miten tämä yhteys tosiasiallisesti huomioidaan tasapainotetun tuloskortin suunnitteluvaiheessa. Tavoitteena oli näin jäsentää ja arvioida tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisjärjestelmien välistä suhdetta sekä tunnistaa teorian ja käytännön mahdollisia ristiriitoja.

Tutkimus toteutettiin kirjallisuuskatsauksena, joka sisältää systemaattisen katsauksen piirteitä. Teoreettinen osa rakentui tasapainotetun tuloskortin, palkitsemisen ja talousohjauksen kirjallisuudesta. Käytännön osuuden aineisto koostui 17 suomalaisesta pro gradu -tutkielmasta ja diplomityöstä vuosilta 2020–2025, joissa suunniteltiin tasapainotettu tuloskortti organisaatiolle tulevaa käyttöönottoa varten. Aineisto haettiin Google Scholar -hakukoneella ennalta määriteltyjen kriteerien perusteella. Se rajattiin koskemaan Suomessa toimivia organisaatioita ja BSC-projektien suunnitteluvaihetta.

Teoreettisen tarkastelun perusteella tasapainotettu tuloskortti on ennen kaikkea strategian toteutuksen ja talousohjauksen työkalu. Strategiakartta ja neljä näkökulmaa muodostavat syy–seurausketjun, jossa oppimisen ja kasvun, sisäisten prosessien ja asiakasnäkökulman mittarit selittävät pitkän aikavälin taloudellista menestystä. BSC-mittareihin tulisi sisällyttää sekä tulevaa suorituskykyä ennakoivia että toteutunutta tulosta kuvaavia mittareita, ja jokaisen mittarin on oltava loogisesti kytketty strategiaan tavoitteisiin. Palkitsemisjärjestelmä on osa samaa kokonaisuutta: palkitsemisstrategian tehtävä on määritellä, mistä tuloksista palkitaan, millä organisaatiotasolla ja millä perusteilla, ja näin yhdistää työntekijöiden tavoitteet yrityksen strategiaan. Kirjallisuuden perusteella BSC:n kytkentä palkitsemiseen on olennainen osa tasapainotettua tuloskorttia etenkin, kun halutaan saada suurimmat mahdolliset ohjausvaikutukset. Mahdollisen palkitsemiskytköksen huomioiminen jo BSC:n suunnitteluvaiheessa tuo organisaatiolle etuja.

Käytännön osuudessa tarkasteltujen opinnäytteiden perusteella teorian ja käytännön välinen kuilu on kuitenkin selvä. Palkitsemisjärjestelmien kytkentä mainittiin useimmiten vain yleisellä tasolla tai tulevaisuuden kehityskohteena. Ainoastaan yhdessä tutkimuksessa BSC-mittareita kehitettiin jo suunnitteluvaiheessa siten, että ne voisivat toimia palkitsemisjärjestelmän perustana. Kokonaisuaineisto antaa näin kuvan, jossa BSC rakentuu strategisen ohjauksen, seurannan ja viestinnän välineeksi, jossa palkitsemisjärjestelmän näkökulma jää suunnitteluvaiheessa selvästi taka-alalle.

Mahdollisia syitä tasapainotetun tuloskortin ja palkitsemisen heikkoon kytkentään on useita. Ensimmäkin tarkastellut BSC-projektit olivat vasta suunnittelu- tai korkeintaan pilotointivaiheissa, jolloin

mittareita ei kirjallisuudenkaan mukaan vielä suositella liitettäväksi palkkoihin. Toiseksi mittarit ja rakennettiin ensisijaisesti strategisen ohjauksen ja viestinnän tueksi, ei kannustinjärjestelmän perustaksi. Kolmanneksi epävarma toimintaympäristö ja tarve joustaville tavoitteille voivat tehdä organisaatioista varovaisia sitomaan palkitsemista uusiin mittareihin, vaikka mittarit olisi periaatteessa mahdollista suunnitella alusta alkaen myös tulevaa palkitsemiskytkentää varten.

Tutkimus täydentää aiempaa kirjallisuutta. Se osoittaa, että suomalaisissa BSC-projekteissa tasapainotetun tulokortin ja palkitsemisjärjestelmien yhteys jää suunnitteluvaiheessa vielä vähäiseksi. Tämä rajoittaa BSC:n ohjausvaikutusta ja sen mahdollisuuksia toimia tulospalkkauksen perustana. Johtopäätökset on kuitenkin tehtävä tietoisena rajoitteista. Käytännön osuuden aineisto koostui opinnäytteistä, jotka kuvaavat rajattua joukkoa organisaatioita ja toimialoja. Tulokset ovat siten luonteeltaan suuntaa antavia, eivätkä ne ole sellaisenaan yleistettävissä koko yrityskenttään. Jatkossa aihetta olisi perusteltua tarkastella laajemmalla aineistolla ja pitkittäisasetelmilla, joissa seurataan BSC-mittareiden ja palkitsemisen kytkeytymistä käyttöönoton jälkeen.

LÄHTEET

- Alexandra Albertsen, O.A. ja Lueg, R. (2014) *The balanced scorecard's missing link to compensation: A literature review and an agenda for future research*, *Journal of Accounting & Organizational Change*. Toimittanut F. Mitchell ja H. Nørreklit, 10(4), s. 431–465. Saatavissa: <https://doi.org/10.1108/JAOC-03-2013-0024>.
- Armstrong, M. (2005) *A handbook of employee reward management and practice*. London: Kogan Page.
- Ikävalko, H. ja Hakonen, A. (2014) *Strategian ja palkitsemisen yhteensovittaminen*. Aalto-yliopiston julkaisusarja TIEDE + TEKNOLOGIA 3/2014
- Kaplan, R.S. ja Norton, D.P. (1992) *The Balanced Scorecard--Measures That Drive Performance*, *Harvard Business Review*, 70(1), s. 71–79.
- Kaplan, R.S. ja Norton, D.P. (1996) *The balanced scorecard: translating strategy into action*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S. ja Norton, D.P. (2007) *Strategian toteutus: synergiaetujen luominen balanced scorecardin avulla*. Helsinki: Talentum.
- Kaplan, R.S. ja Norton, D.P. (2009) *Strategiaverkko*. Helsinki: Talentum.
- Kaplan, R.S. ja Norton, D.P. (2002) *Strategialähtöinen organisaatio: tehokkaan strategiaprosessin toteutus*. Helsinki: Kauppakaari.
- Kaplan, R.S. ja Norton, D.P. (2004) *Strategiakartat: aineettoman pääoman muuttaminen mitattaviksi tuloksiksi*. Helsinki: Talentum.
- Kauhanen, J. (2012) *Henkilöstövoimavarojen johtaminen*. 10.-11. p. Helsinki: Sanoma Pro.
- Kauhanen, J. (2015) *Esimies palkitsijana: aseta tavoitteet, mittaa ja palkitse*. 1. p. Helsinki: Kaupakamari.
- Malmi, T. (2006) *Balanced scorecard: rakenna ja sovelle tehokkaasti*. 5. uud. p. Helsinki: Talentum (Economica, 25).
- Metsämuuronen, J. (2006) *Tutkimuksen tekemisen perusteet ihmistieteissä: opiskelijalaitos*. 2. laitos, 3. uud. p. Helsinki: International Methelp (Metodologia).
- Järvenpää et al. (2017) *Talousohjaus ja kustannuslaskenta*. Helsinki: Sanoma Pro Oy.
- Tawse, A. ja Tabesh, P. (2023) ”Thirty years with the balanced scorecard: What we have learned”, *Business Horizons*, 66(1), s. 123–132. Saatavissa: <https://doi.org/10.1016/j.bushor.2022.03.005>.
- Vartiainen, M. ja Kauhanen, J. (2005) *Palkitseminen globaalissa Suomessa*. 1. p. Helsinki: WSOY.

LIITEET

Liite 1 Luettelo käytetyistä diplomitoista ja pro gradu -tutkielmista

- Hintsala, J. (2024) ”SUORITUSKYKYMITTARISTO STRATEGIAN TOTEUTTAMISEN TUKENA”.
- Junni, S. (2022) ”Operatiivista johtamista tukevan suorituskykymittariston kehittäminen pienelle taloushallinnon organisaatiolle.”
- Kantonen, J. (2021) ”Suorituskyvyn tasapainotettu mittaaminen palvelinkeskusliiketoiminnan pk-yrityksessä”.
- Kattelus, A. (2025) ”SUORITUSKYVYN MITTARISTON JOHTAMINEN MENESTYSTEKIJÖIDEN KAUTTA KUNNOSSAPITOYRITYKSELLE”.
- Kivelä, T. (2024) ”AUTOKORJAAMON SUORITUSKYVYN JOHTAMINEN”.
- Kruskopf, S. (2025) ”SUORITUSKYVYN ANALYSOINTIJÄRJESTELMÄN SUUNNITTELU OSAKSI JOHTAMISJÄRJESTELMÄÄ RAKENNUSALAN PK-YRITYKSESSÄ”.
- Kuusisto, P. (2024) ”OPERATIIVISEN TASON SUORITUSKYKY- MITTARIEN KEHITTÄMINEN”.
- Laakso, A.-M. (2020) ”SUORITUSKYKYMITTARISTON RAKENTAMINEN MUOVITUOTETEOLLISUUDEN TUOTANTOYMPÄRISTÖÖN”.
- Laisi, T. (2025) ”Suorituskykymittariston suunnittelu rakennusyrityksen kategoriahankinnalle”.
- Laukkanen, E. (2024) ”STRATEGINEN SUORITUSKYVYN JOHTAMINEN TEKNISEN KAUPAN TOIMIALALLA”.
- Molander, E. (2020) ”SUORITUSMITTAUKSEN KEHITTÄMINEN TASAPAINOTETUN TULOSKORTIN VIITEKEHYKSELLÄ”.
- Mäkelä, L. (2021) ”KOLMANNEN SEKTORIN HYBRIDIORGANISAATION SUORITUSMITTAUS”.
- Pulkkinen, A. (2025) ”Asiantuntijaorganisaatiolle soveltuvan suorituskykymittariston suunnittelu”.
- Rautapuro, J. (2024) ”TOIMITUSKETJUN SUORITUSKYVYN MITTARISTON RAKENTAMINEN KASVUVAIHEESSA OLEVALLE ELINTARVIKEYRITYKSELLE”.
- Riihelä, A. (2021) ”STRATEGISEN SUORITUSKYKYMITTARISTON SUUNNITTELU RAKENNUSALAN YRITYKSELLE”.
- Saarela, J. (2021) ”SUORITUSKYKYMITTARISTON SUUNNITTELU JA RAKENTAMINEN ENERGIA-ALAN ORGANISAATIOON”.

Yrjänheikki, J. (2022) ”SUORITUSKYKYMITTARISTO PK-SEKTORIN HENKILÖKULJETUSPALVELUYRITYKSEEN”.

Liite 2 Tekoälyn käyttö tutkielmassa

Tässä tutkielmassa on käytetty Chat GPT-ohjelmistoa (versiot 5 ja 5.1) kieliasun tarkastamiseen ja parantamiseen sekä synonyymien etsimiseen.