

Miika Ristiniemi

JOHDON OHJAUSJÄRJESTELMÄT JA VASTUULLISUUS

Pro Gradu-tutkielma
Johtamisen ja talouden tiedekunta
Timo Hyvönen
Huhtikuu 2023

TIIVISTELMÄ

Miika Ristiniemi: Johdon ohjausjärjestelmät ja vastuullisuus
Pro gradu -tutkielma
Tampereen yliopisto
Yrityksen laskentatoimi
Ohjaaja: Timo Hyvönen
Huhtikuu 2023

Tämän tutkielman tavoite on tarkastella johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuuden yhteyttä suomalaisissa pörssiyrityksissä. Tavoitteena on selvittää, millä tavoin suomalaisten yritysten johdon ohjausjärjestelmissä otetaan huomioon vastuullisuusasioiden eri näkökulmat. Tavoitteena on perehtyä aiheeseen kolmen laajalti tunnetun johdon ohjausjärjestelmien viitekehyksen antamalla raameilla, joihin eri yritysten ohjausjärjestelmät pyritään yhdistämään. Tutkimuksessa käsitellään kaikkia johdon ohjausjärjestelmien yleisesti tunnistettuja osa-alueita, sillä tutkimuksen kannalta on tärkeää, että johdon ohjausjärjestelmiä käsitellään kokonaisuutena. Tutkielmassa käytetty kirjallisuus rajoittuu kolmen eri johdon ohjausjärjestelmien viitekehykseen ja niihin liittyviin tutkimuksiin. Lisäksi johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuuden välistä suhdetta tutkittavassa kirjallisuudessa on käytetty Tampereen Yliopiston eri tietokantojen tarjoamia artikkeleita.

Tutkielmaan on luotu teoreettinen viitekehys, jolla pyritään luomaan pohja tutkielman aiheelle. Tutkielman teoreettisen viitekehyksen tavoitteena on luoda perusta tutkittavalle aiheelle ja monipuolinen katsaus aiheeseen. Viitekehyksessä käsitellään kolmea tunnettua johdon ohjausjärjestelmien viitekehystä. Viitekehykset ovat Simonsin (1995) Levers Of Control, Malmin ja Brownin (2008) Management control systems as a package sekä Merchantin ja Van der Steden (2017) Object of control. Viitekehykset on valikoitu sen mukaan, kuinka tärkeitä ja urauurtavia ne ovat johdon ohjausjärjestelmien tutkimuskentällä olleet. Lisäksi viitekehykset ovat usealta eri vuosikymmeneltä, joten lukija voi nähdä jaotteluissa tietynlaista kehitystä vuosien kuluessa. Lisäksi viitekehyksen osana on katsaus johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuuden välistä yhteyttä tutkivaan kirjallisuuteen, jonka tarkoituksena on antaa lukijalle kuva siitä, mitä aiheesta on globaalisti jo tutkittu ja millaisia yhteyksiä johdon ohjausjärjestelmillä ja vastuullisuudella on. Tutkielman empiirinen aineisto on hankittu haastatteluilla, mikä on kvalitatiivisessa tutkimuksessa varsin yleinen tapa hankkia tutkimusaineisto. Haastattelumenetelmänä käytettiin puolistrukturoitua haastattelu, joka mahdollistaa yhteneväisen haastattelutilanteen eri haastattelujen välillä, mutta antaa mahdollisuuden myös löytää esiin nousevia teemoja. Haastatteluja pidettiin yhteensä viisi kappaletta, ja haastateltavien joukossa oli suomalaisten suuryritysten johtavassa asemassa olevia henkilöitä.

Koska tutkielman tulokset ovat peräisin viiden yksittäisen yritysjohtajan omakohtaisista kokemuksista, ei tuloksia voi sellaisenaan yleistää esimerkiksi koko Suomen yrityksiä. Tutkielman empiiriset tulokset kertovat, että erityisesti yritysten kulttuurissa vastuullisuusasiat ovat hyvin otettu huomioon ja kaikesta päätellen onnistuttu jalkauttamaan myös henkilöstöön. Kulttuurin ylläpitämiseen liittyvät järjestelmät myös tukevat havaintojen perusteella tätä. Suurimmat kehityskohteet löytyvät suorituskyvyn seurannan ja palkitsemisjärjestelmien osalta, joissa ei vielä olla järkevä pitkällä.

Avainsanat: Johdon ohjausjärjestelmät, vastuullisuus

Tämän julkaisun alkuperäisyys on tarkastettu Turnitin OriginalityCheck –ohjelmalla.

Sisällysluettelo

1 Johdanto.....	5
1.1 Tutkielman tavoite ja rajaukset.....	5
1.3 Tutkimusmetodologia.....	6
1.3.1 Tutkimusmenetelmä	6
1.3.2 Aineiston luonti ja kuvaus	8
1.4 Tutkimusfilosofia	9
1.5 Tutkielman rakenne	10
2 Tutkielman teoreettinen osuus.....	12
2.1 Johdon ohjausjärjestelmät	12
2.2 Simons: Levers of Control.....	14
2.2.1 Taustaa.....	14
2.2.2 Uskomusjärjestelmät	16
2.2.3 Rajajärjestelmät	18
2.2.4 Diagnostiset kontrollijärjestelmät.....	20
2.2.5 Interaktiiviset kontrollijärjestelmät	22
2.3 Malmi & Brown: Johdon ohjausjärjestelmät pakettina	23
2.3.1 Taustaa.....	23
2.3.2 Suunnittelun kontrollit.....	25
2.3.3 Kyberneettiset kontrollit	26
2.3.4 Palkitsemisjärjestelmät	27
2.3.5 Hallinnolliset kontrollit	28
2.3.6 Kulttuurikontrollit.....	29
2.4 Merchant & Van der Stede: Object of control.....	31
2.4.1 Ohjausongelmat viitekehyksen perustana	31
2.4.2 Kontrollien jaottelu.....	32
2.4.3 Tulokontrollit	32
2.4.4 Toimintakontrollit.....	33
2.4.5 Henkilöstökontrollit.....	35
2.4.6 Kulttuuriset kontrollit	36
3 Johdon ohjausjärjestelmät ja vastuullisuus.....	38
3.1 Taustaa.....	38
3.2 Yritysvastuuraportointi.....	39
3.2.1 GRI-standardit	39

3.3 Johdon ohjausjärjestelmät, strategia ja vastuullisuus	41
3.4 Sustainability control systems	43
3.5 Suorituksen mittaaminen ja palkitsemisjärjestelmät	46
3.6 Triple Bottom Line	48
3.7 Yhteenveto.....	49
4 Vastuullisuus suomalaisten suuryritysten johdon ohjausjärjestelmissä	51
4.1 Alustus.....	51
4.2 Kulttuuri ja uskomusjärjestelmät.....	56
4.3 Diagnostiset ja tuloskontrollit.....	63
4.4 Hallinnolliset ja rajajärjestelmät.....	68
4.5 Interaktiiviset järjestelmät	71
5 Johtopäätökset ja yhteenveto	75
5.1 Yhteenveto tutkielman tuloksista	75
5.1.1 Kulttuuri ja uskomusjärjestelmät.....	75
5.1.2 Diagnostiset ja tuloskontrollit.....	76
5.1.3 Hallinnolliset ja rajajärjestelmät.....	77
5.1.4 Interaktiiviset järjestelmät	78
5.2 Yhteenveto ja jatkotutkimustarpeet	78
Lähteet	80

1 Johdanto

1.1 Tutkielman tavoite ja rajaukset

Johdon ohjausjärjestelmät ovat yksi laskentatoimen tutkimuksen tutkituimmista aiheista. Tutkimus juontaa juurensa jo 1960-luvulle saakka. Johdon ohjausjärjestelmistä on sittemmin kehitelty monia erilaisia viitekehyksiä ja teorioita, joista tärkeimpiä käytetään tässäkin tutkielmassa taustateoriana. Ohjausjärjestelmät ovat keskeisessä roolissa organisaatioissa silloin, kun halutaan saavuttaa jokin tietty tavoite. Tämän vuoksi myös vastuullisuusasioiden huomiointi tulisi tehdä jo johdon ohjausjärjestelmissä, jotta ne tulevat kokonaisvaltaisesti huomioituiksi.

Tämän tutkielman tavoitteena on selvittää, millä tavoin suomalaisten yritysten johdon ohjausjärjestelmissä otetaan huomioon vastuullisuusasioiden eri näkökulmat. Tavoitteena on perehtyä aiheeseen kolmen laajalti tunnetun johdon ohjausjärjestelmien viitekehyksen antamalla raameilla, joihin eri yritysten ohjausjärjestelmät pyritään yhdistämään.

Tutkimuksen tutkimusongelma on seuraava:

- Millä tavoin suomalaisten yritysten johdon ohjausjärjestelmissä huomioidaan vastuullisuusasiat?

Tutkielman aihe liittyy osaksi suurempaa johdon ohjausjärjestelmien tutkimusaluetta. Tutkielma on rajattu siten, että johdon ohjausjärjestelmiä tarkastellaan vain vastuullisuusasioiden osalta. Tutkimusaineiston osalta tutkittava joukko on muodostettu suomalaisista suuryrityksistä. Toimialojen tai muiden tekijöiden osalta ei ole tehty rajoituksia, sillä tämän tutkimuksen kannalta oleellista on saada yleiskuva siitä, millä tavoin suomalaisella yrityskentällä johdon ohjausjärjestelmät kattavat myös vastuullisuusnäkökulman. Erilaisilla toimialoilla saattaa olla erilaisia lähestymistapoja vastuullisuusasioiden huomiointiin, joten myös sen vuoksi yrityksiä haluttiin haastatella mahdollisimman monelta toimialalta. Lisäksi tutkielman tekemisessä on tiedostettu se,

että suuryrityksistä haastateltavien saaminen saattaa olla haastavaa, joten yhteen toimialaan keskittyminen saattaisi hankaloittaa tutkielman tekoa sen laajuuteen nähden suhteettoman paljon.

Tutkimuksessa käsitellään kaikkia johdon ohjausjärjestelmien yleisesti tunnistettuja osa-alueita, sillä tutkimuksen kannalta on tärkeää, että johdon ohjausjärjestelmiä käsitellään kokonaisuutena. Esimerkiksi Malmi ja Brown (2008) painottivat artikkelissaan sitä, että johdon ohjausjärjestelmiä tutkitaan niin sanotusti 'pakettina'. Jonkun osa-alueen pois jättäminen voisi vääristää tutkimuksen antamaa kuvaa yritysten tavoista huomioida vastuullisuusasiat ohjausjärjestelmissään tai jättää ulkopuolelle tärkeitä havaintoja.

Tutkielmassa käytetty kirjallisuus rajoittuu kolmen eri johdon ohjausjärjestelmien viitekehykseen ja niihin liittyviin tutkimuksiin. Lisäksi johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuuden välistä suhdetta tutkittavassa kirjallisuudessa on käytetty Tampereen Yliopiston eri tietokantojen tarjoamia artikkeleita.

1.3 Tutkimusmetodologia

1.3.1 Tutkimusmenetelmä

Tutkielmassa tutkitaan kvalitatiivisella eli laadullisella tutkimusotteella johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuuden yhteyttä. Kvalitatiivisessa tutkimuksessa yleisesti pidetään pyrkimyksenä löytää tai paljastaa tosiasioita sen sijaan, että koetettaisiin todentaa jo olemassa olevia väittämiä (Hirsjärvi, 2009).

Creswellin (1994, 1-2) mukaan kvalitatiivisen tutkimuksen tavoite on lisätä ymmärrystä inhimillisistä tai yhteiskunnallisista ongelmista sekä muodostaa monitahoinen ja kokonaisvaltainen näkemys. Näihin asioihin tässäkin tutkielmassa pyritään. Näihin tavoitteisiin päästään hankkimalla tutkimusaineisto, joka muodostuu sanoista ja haastateltujen henkilöiden yksityiskohtaisista näkökulmista. Creswellin (1994) mukaan on tärkeää, että tutkimus on toteutettu luonnollisessa kontekstissaan.

Laadullisen tutkimuksen yksi tunnuspiirteistä on se, että pyritään kuvaamaan todellista elämää sekä tutkimaan kohdetta mahdollisimman kokonaisvaltaisesti. (Hirsjärvi, 2009).

Tässä tutkielmassa näihin tavoitteisiin päästään siten, että haastatellaan yrityksistä henkilöitä, jotka ovat päivittäin tekemisissä tutkielman aiheen mukaisten asioiden kanssa. Kokonaisvaltaisuus toteutuu keskittymällä johdon ohjausjärjestelmiin sellaisena kokonaisuutena, kuin ne tällä hetkellä tutkimuksessa ja pääsääntöisesti tosielämässäkin tunnetaan. Hirsjärvi (2009, 161) alleviivaa kirjassaan kahta asiaa, jotka kumpikin tavallaan muovaavat kvalitatiivista tutkimusta. Hänen mukaansa tutkija ei voi sanoutua irti arvolähtökohdista, sillä arvot määräävät sitä, millä tavoin tutkittavaa ilmiötä pyritään ymmärtämään. Myös objektiivisuus perinteisessä mielessä on mahdotonta saavuttaa, sillä tutkija ja yleisesti tiedossa oleva tieto kietoutuvat toisiinsa saumattomasti. Nämä kaksi asiaa johtavat siihen, että laadullisella tutkimuksella lopputulokseksi voi saada vain ehdollisia selityksiä rajoittuen paikkaan ja aikaan. (Hirsjärvi, 2009) Tutkielmassa on teoreettinen osuus, joka on rakennettu kirjallisuuskatsauksen menetelmin. Empiirisen osuuden aineiston hankkiminen toteutetaan haastatteluiden avulla.

Haastattelu on yksi laajimmin käytetty tutkimusmetodi laadullisessa tutkimuksessa (Bell, 2019). Haastattelututkimukseen päädyttiin sen takia, että se on aineistonhankintamuotona niin joustava, ja tarjoaa mahdollisuuden hankkia vakuuttavaa aineistoa sekä syvällistä ymmärrystä aiheen ympäriltä. Lisäksi aihe huomioon ottaen uskon haastatteluiden olevan paras tapa toteuttaa tämän kaltainen tutkimus, sillä saan niiden avulla vastauksia henkilöiltä, jotka ovat joka päivä tekemisissä näiden asioiden kanssa. Haastattelut antavat myös mahdollisuuden tilanteen edetessä ohjata keskustelua johonkin suuntaan, jos sen aikana ilmenee jotain. Keskustelun ohjaaminen, muttei kuitenkaan liiallinen rajoittaminen onnistuu parhaiten puolistrukturoidun haastattelun avulla. Tästä syystä tässäkin tutkielmassa päädyttiin käyttämään aineistonkeruumenetelmänä puolistrukturoitua haastattelua.

Puolistrukturoidulla haastattelulla tarkoitetaan sitä, että haastattelun isot linjat ovat etukäteen määriteltyjä, mutta haastattelurungon ei ole määrä rajoittaa keskustelun etenemistä liiallisessa määrin. Siinä missä kvantitatiivisessa tutkimuksessa haastattelut ja kyselyt ovat äärimmäisen strukturoituja mittaamisen helpottamiseksi ja tiedon luotettavuuden varmistamiseksi, voidaan kvalitatiivisessa haastattelussa poiketa haastattelurungosta ja rohkaista haastateltavaa poikkeamaan aiheesta (Bell, 2019). Kun käsitellään niin laajaa konseptia, kuin johdon ohjausjärjestelmät ovat, on tärkeää antaa haastateltavalle alan asiantuntijalle mahdollisuus päästä kertomaan asioista, joita tutkija ei välttämättä ole osannut kysyä. Tässäkin tutkielmassa toimialojen ja yritysten kirjo on

suhteellisen laaja, joten on olemassa monia yrityskohtaisia yksityiskohtia, joita ei yleistävän tason haastattelurunkoon voi etukäteen sisällyttää.

Bell (2019) määrittelee puolistrukturoidun haastattelun tunnusmerkkejä seuraavasti: haastattelijalla on lista suhteellisen tarkoista aiheista, jotka halutaan käydä läpi. Haastateltavalla on kuitenkin paljon vapautta sen suhteen, minkälaisen vastauksen antaa. Kysymykset eivät välttämättä tule kysytyksi täysin samalla sanamuodolla kuin haastattelurungossa on kirjoitettu, ja haastattelija saattaa tulla kysyneeksi kysymyksiä, joita ei ollut etukäteen haastattelurunkoon kirjattu. Suurimmaksi osaksi samat kysymykset samoin sanamuodoin kuitenkin kysytään jokaiselta haastateltavalta.

1.3.2 Aineiston luonti ja kuvaus

Aineisto kerättiin kaikkiaan viiden haastattelun kautta. Kaikki haastattelut tehtiin Teamsin välityksellä, sillä se tarjosi haastattelijan sekä haastateltavien kannalta parhaan joustavuuden ajan ja paikan suhteen. Lisäksi sisäänrakennettu tapaamisten nauhoitusmahdollisuus oli äärimmäisen toimiva ratkaisu haastattelujen taltioinnin ja sen jälkeen tapahtuneen litteroinnin kannalta. Jokainen haastattelu siis litteroitiin, jotta otteiden esittäminen tutkielmassa onnistuisi.

Haastatteluja tehtiin siis viisi kappaletta. Haastateltavat olivat johtavissa asemissa työskenteleviä ihmisiä suomalaisista pörssiyhtiöistä. Haastattelujen kestot vaihtelivat 36 ja 53 minuutin välillä. Taulukko 1 havainnollistaa kootusti haastattelujen kestoa sekä toteuttamispäivää.

Taulukko 1. Haastattelut

Haastateltava	Lyhenne tutkielmassa	Haastattelupäivä	Haastattelun kesto (min)
Haastateltava 1	H1	10.5.2022	45
Haastateltava 2	H2	30.5.2022	49
Haastateltava 3	H3	31.5.2022	36

Haastateltava 4	H4	13.6.2022	37
Haastateltava 5	H5	23.6.2022	53

Haastateltava 1 työskentelee vastuullisuuspäällikkönä vähittäiskaupan alan yrityksessä. Hänen vastuualueisiinsa kuuluu vastuullisuustavoitteiden asettaminen, sen työn koordinointi ja sen raportointi. Haastateltava kaksi on niin ikään vastuullisuuspäällikkö IT-alan yrityksessä. Hänen toimenkuvaansa kuuluu yrityksen vastuullisuustyön edistäminen. Käytännössä tämä on tarkoittanut vastuullisuusohjelman rakentamista, jossa on tarkkaan määritetyt tavoitteet ja fokusalueet yhtiön vastuullisuustyönkannalta. Haastateltava 3:n titteli on Director, Sustainability and HSEQ management systems. Vastuualueisiin kuuluu kestävän kehityksen asiat, työturvallisuusasiat sekä hänen tiiminsä ylläpitää näihin asioihin liittyvää johtamisjärjestelmää.

Haastateltava 4 työskentelee Business finance and management-tiimin johtajana. Hänen vastuullaan on kaikki kyseiseen liiketoimintalinjaan liittyvä johdon talousasioiden raportointi. Haastateltava 5 on yhteiskuntasuhdepäällikkönä. Hänen tehtäviinsä kuuluu olla sidosryhmien kanssa tekemisissä ja olla perillä siitä, mitä he haluavat ja toisaalta mikä heidän toimintaansa vaikuttaa. Lisäksi työhön kuuluu tiivis yhteistyö vastuullisuustiimin kanssa.

1.4 Tutkimusfilosofia

Kuten aiemmin mainittiin, tämä tutkielma toteutetaan kvalitatiivisella lähestymistavalla. Tarkemmin tämän tutkielman voi kuvailla olevan konstruktivismia edustava tutkimus. Konstruktivismilla (tai interpretismillä) tarkoitetaan Creswellin (2014,6) mukaan asioiden ymmärtämistä, useiden osallistujien merkityksiä, yhteiskunnallista ja historiallista tulkintaa, sekä teorian kehittämistä. Tämä kuvaa tätä tutkielmaa parhaiten, koska tavoitteena on ymmärtää, miten suomalaisissa yrityksissä toteutetaan vastuullisuusasioiden ja johdon ohjausjärjestelmien yhdistäminen. Tämä tapahtuu useiden henkilöhaastatteluiden avulla ja tulkintaa pyritään tekemään myös historiallisessa

mieleissä olemassa olevien johdon ohjausjärjestelmien viitekehysten kautta. Konstruktionistisessa näkemyksessä keskeistä on se, että kaikki tulkinnat ulkoisen maailman luonteesta sisältävät inhimillisiä tunteita, näkemyksiä, tiedon prosessointia, tunteita ja tekoja (Peter, 1992). Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, että kaikki tutkimuksen tulkinta perustuu tutkijan omaan maailmankuvaan ja käsitykseen teoriasta. Konstruktionismissä ajatellaan, että tulkinta todellisuudesta ei vastaa tulkitsematonta todellisuutta, sillä taustalla vaikuttaa aina kulttuuri, historia ja teoreettisen rajoitteet (Peter, 1992). Kun tutkimuksen tavoitteena on selvittää, miten yritykset ovat tulkinneet vastuullisuusasioita ja rakentaneet ne osaksi ohjausjärjestelmiään, on konstruktionismin ajatus tulkitusta todellisuudesta välttämätön.

1.5 Tutkielman rakenne

Tämä tutkielma on rakennettu viiden pääluvun ympärille, joiden tehtävänä on rakentaa lukijalle helposti luettavissa ja ymmärrettävissä oleva rakenne. Ensimmäinen luku on johdantoluku, jossa käydään läpi aiheenvalinnan taustaa ja perusteluita sekä tutkimuksen merkitystä laskentatoimen tutkimuskentässä. Luvussa käydään läpi yksityiskohtaisesti tutkielmassa käytetty aineistonkeruumenetelmä, jotta lukija ymmärtää miten empiirinen aineisto on hankittu ja analysoitu. Johdanto sisältää myös tutkielman tutkimusfilosofiset lähtökohdat sekä tutkimuksen tavoitteet ja tehdyt rajaukset.

Toisessa luvussa syvennyttään johdon ohjausjärjestelmien tutkimukseen. Luku koostuu pääosin kolmen johdon ohjausjärjestelmien viitekehysten esittelystä. Viitekehukset ovat Simonsin (1995) *Levers Of Control*, Malmin ja Brownin (2008) *Management control systems as a package* sekä Merchantin ja Van der Steden (2017) *Object of control*. Viitekehukset on valikoitu sen mukaan, kuinka tärkeitä ja uraauurtavia ne ovat johdon ohjausjärjestelmien tutkimuskentällä olleet. Lisäksi viitekehukset ovat usealta eri vuosikymmeneltä, joten lukija voi nähdä jaotteluissa tietynlaista kehitystä vuosien kuluessa.

Kolmannessa luvussa tehdään katsaus johdon ohjausjärjestelmät ja vastuullisuuden yhdistävään kirjallisuuteen. Aihetta on tutkittu erityisesti tämän vuosituhannen aikana jonkun verran, ja vauhti on kiihtynyt lähiaikoina entisestään. Kirjallisuutta käydään läpi

sitä luettaessa esiin nousseiden selkeiden teemojen kautta. Nämä teemat muodostavat alaluvut.

Neljännessä luvussa käydään läpi haastatteluiden avulla kerätty aineisto. Luku on jäsenneily vastaamaan mahdollisimman kattavasti toisessa luvussa esiteltyjen johdon ohjausjärjestelmien viitekehysten rakenteita, jotta yhteys teoriaan saadaan luotua mahdollisimman selvänä kaikille lukijoille.

Viides luku on omistettu johtopäätöksille ja tulosten yhteenvedolle. Luvun tarkoitus on reflektoida tutkimuksen tuloksia, vetää niitä yhteen sekä tunnistaa mahdollisia jatkotutkimustarpeita

2 Tutkielman teoreettinen osuus

2.1 Johdon ohjausjärjestelmät

Teorialla on merkittävä osuus sekä kvantitatiivisessa, että kvalitatiivisessa tutkimuksessa. Tieteellisen tutkimuksen yleisimpänä tarkoituksena on lisätä kumuloitunutta tietovarantoa tavalla, joka on todennettavissa. Tämän kumuloituneen tiedon muodostumisessa havainnointi ja teoria ovat tiiviissä yhteydessä toisiinsa. Havaintojen avulla joko vahvistetaan, tai kyseenalaistetaan olemassa olevia teorioita. (Salmi & Järvenpää, 2000) Tässä luvussa käsitellään johdon ohjausjärjestelmien teoriaa aikaisempien tutkimusten ja yleisimpien johdon ohjausjärjestelmien viitekehysten/luokitteluiden kautta.

Kontrollia käytetään organisaatioissa luomaan olosuhteet, jossa organisaatio on motivoitunut saavuttamaan haluttuja tuloksia tai ennalta asetetut tavoitteet. Yksi johdon ohjausjärjestelmien tutkimuksen isoimmista ongelmista on sen monitulkintaisuus ja osittain ristiriitaisen historialliset määritelmät. Flamholtz (1983) määritteli organisationaalisen kontrollin aktiviteeteiksi, jotka vaikuttavat positiivisesti mahdollisuuteen ihmisten käyttäytymiseen tavalla, jolla organisaation tavoitteet saavutetaan. Tämä määritelmä on hyvin laaja ja monet organisaation attribuutit voidaankin nähdä kontrolliin liittyvinä (Fisher, 1998, 3). Luokitteluita ja viitekehyksiä on useita erilaisia, jotkut sisältävät päällekkäisyyksiä toistensa kanssa ja jotkut hyvinkin uniikkeja (Ks. esim. Abernethy & Chua, 1996; Alvesson & Kärreman, 2004; Langfield-Smith, 1997, Simons, 1995; Merchant & Van der Stede, 2017).

Johdon ohjausjärjestelmät nähdään laskentatoimen tutkimuksessa hyvin monimuotoisina mekanismeina, jotka voidaan yhdistää organisaation koko toiminnan osa-alueisiin. Johdon ohjausjärjestelmien tutkimus juontaa juurensa jo 1960-luvulle, jolloin Robert Anthony esitteli yhden ensimmäisistä Management Control Systems (myöhemmin MCS) -viitekehysten. (Anthony, 1965) määritteli suorituskyvyn ohjaamisen (management control) vapaasti suomennettuna prosessina, jonka avulla johtajat varmistavat, että resursseja hankitaan ja käytetään tehokkaasti organisaation tavoitteiden saavuttamiseksi.

Anthony'n tutkimuksella on ollut suuri rooli myöhempien johdon ohjausjärjestelmien viitekehysten kehityksessä. Puutteena tässä määrittelyssä on kuitenkin ollut se, että se on omalta osaltaan rajoittanut tätä seuraavia tutkimuksia tarkastelemaan kontrolleja lähinnä laskentatoimen tiedon kautta tapahtuvaa toimintojen seurannan ja suorituskyvyn mittaamisen kautta. Tämä johtaa siihen, että johdon ohjaaminen joutui erilleen strategisen kontrollin ja operationaalisen kontrollin kanssa. (Langfield-Smith 1997, 208) Operationaalisen kontrollin eriyttäminen johdon ohjauksesta oli ongelmallista siksi, että sivuvaikutuksena johdon ohjaaminen tuli miltei synonyymiksi johdon laskentatoimen kanssa aikaan, jolloin johdon laskentatoimi silloisessa muodossaan oli laskusuuntauksessa. Suurempi vaikutus Anthony'n (1965) työllä oli käyttäytymistieteellisen laskentatoimen saralla, sillä se toi käsittelyyn johdon motivointiin ja käyttäytymiseen liittyviä näkökulmia. Anthony'n työllä oli merkittävä vaikutus 1970- ja 1980-lukujen käyttäytymistieteellisen johdon laskentatoimen tutkimukseen. (Otley, 1999, 365)

Strategian toteutumisen varmistaminen onkin johdon ohjausjärjestelmien keskeinen rooli, kuten tutkimuskentällä on myöhemmin ruvettu tiedostamaan (Ks. esim Dent, 1990 ja Henri, 2006). Strategiakirjallisuudessa on muodostettu useita erilaisia luokitteluita erilaisille strategioille, kuten Milesin ym. (1978) typologia, jossa organisaatiot voivat hyödyntää markkinoiden uusia mahdollisuuksia uusilla tuoteinnovaatioilla, puolustaa jo hankittua markkina-asemaa tai analysoida kilpailijoitaan ja heidän tuotteitaan ja sitä kautta reagoida. (Porter, 1980) geneeristen strategioiden mallin mukaan yritys voi asemoitua markkinoille kustannusjohtajuuden tai tuotedifferentiaation avulla, sekä keskittymällä tiettyyn segmenttiin.

Johdon ohjausjärjestelmät ilmenevät yrityksissä usein riippuen strategisesta orientaatiosta. Konservatismiin, markkina-aseman puolustamisen ja kustannusjohtajuuden värittämissä strategioissa esiintyy useammin formaaleita, hyvin perinteisiä ohjausjärjestelmiä, jotka keskittyvät kustannusten tarkkaan kontrollointiin, yksityiskohtaisiin operatiivisiin tavoitteisiin ja budjetteihin sekä tiukkaan budjettikontrolliin. Tuotedifferentiaatioon keskittyvien strategioiden osalta kilpailijälähtöisissä versioissa usein nähdään ohjausjärjestelmiä, jotka ovat ulottuvuudeltaan laajempia paremman suunnittelun mahdollistamiseksi. Strategiat, joissa tuotteiden kustomointi on ytimessä, nähdään enemmän ohjausjärjestelmien yhdistelmiä, jotka ovat hyvin integroituja ja tuottavat ajantasaista informaatiota, jotta operationaaliset

päätökset voidaan tehdä luotettavalle pohjalle. Niin sanotut yrittäjähenkiset strategiat monesti sisältävät paljon ominaisuuksia formaaleista ohjausjärjestelmistä, mutta sen lisäksi tarvitaan myös kykyä tehdä orgaanisia päätöksiä ja hyvää kommunikaatiota. Tämä johtuu siitä, että tämältyyppisissä strategioissa innovaatioon kannustaminen on tärkeää, mutta formaaleita ohjausjärjestelmiä tarvitaan ohjaamaan huomioita liiallisesta innovaatiosta strategian kannalta oleellisiin asioihin. (Chenhall, 2003, 151)

Johdon ohjausjärjestelmillä on kriittinen rooli organisaatioissa. Pahimmillaan kontrollien pettäminen voi johtaa taloudellisiin tappioihin, mainehaittoihin tai jopa koko organisaation kaatumiseen (Merchant & Van der Stede, 2017, 22). Valitettavia esimerkkitapauksia löytyy historiasta paljon. Yksi kuuluisimmista tapauksista on Enronin tapaus, jossa palkitsemisjärjestelmien, riskienhallinnan ja tilintarkastusprosessin suuret puutteet mahdollistivat korruptoituneet käytännöt ja taloustietojen vääristämisen, joka lopulta johti yrityksen konkurssiin ja vankilatuomioihin monelle yrityksessä vaikuttaneelle henkilölle.

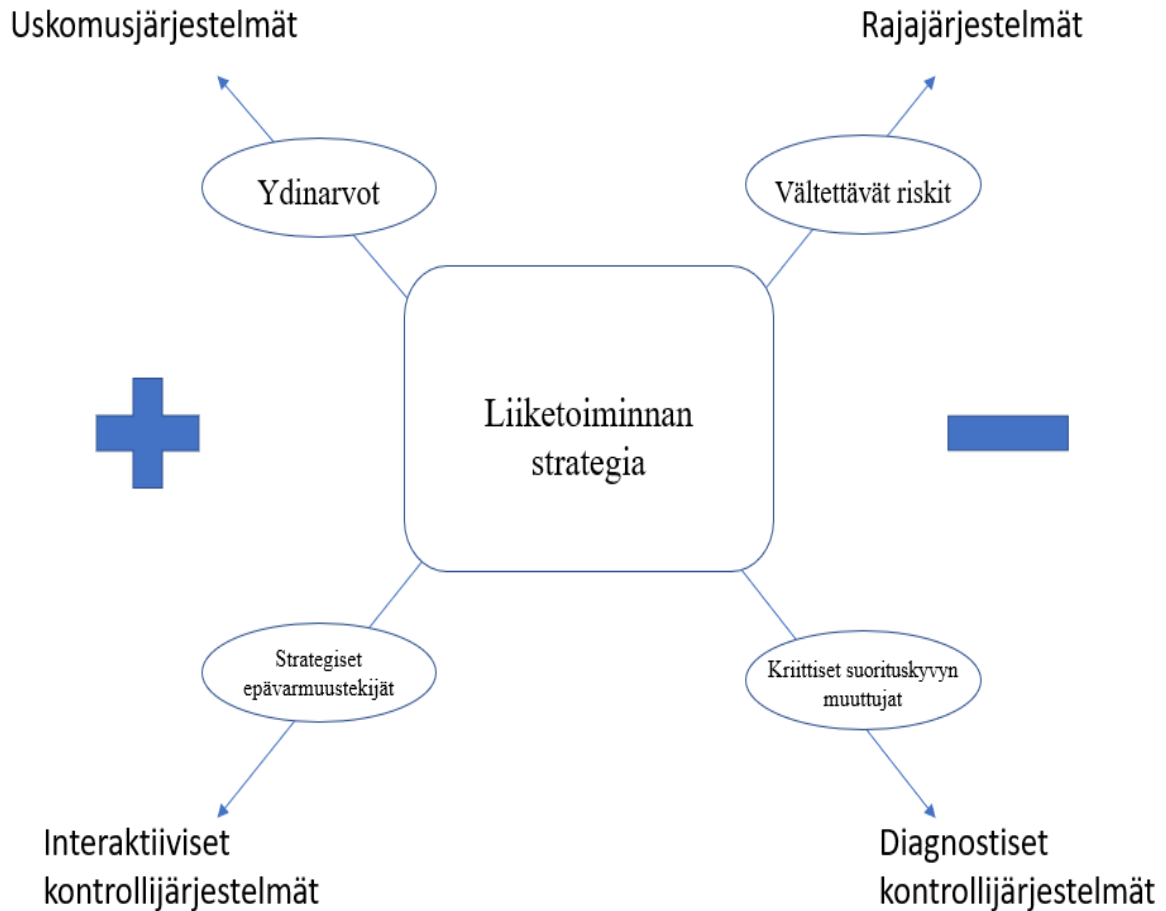
2.2 Simons: Levers of Control

2.2.1 Taustaa

Robert Simonsin (1995) viitekehys, nimeltään Levers Of Control (LOC), on johdon ohjausjärjestelmien kirjallisuudessa ja tutkimuksessa mahdollisesti eniten huomiota saanut typologia. Simonsin (1995) viitekehys jakaa johdon ohjausjärjestelmät neljään eri osaan, joista jokainen pureutuu strategian ja kontrollin yhteyteen eri tavalla. Tässä viitekehyksessä keskiössä on erityisesti strategian ja johdon ohjausjärjestelmien yhteys. Simonsin (1995) viitekehysten erityispiirteenä on näkökulman painottuminen siihen, millä eri tavoin formaaleita johdon ohjausjärjestelmiä voidaan yhdistellä sen sijaan, että tarkasteltaisiin ohjausjärjestelmien teknisiä yksityiskohtia tai niiden perinteisesti käsitettyjä rooleja (Frow, Marginson, Ogden, 2010). Viitekehys perustuu Simonsin omiin empiirisiin tutkimuksiin, joita hän toteutti Pohjois-Amerikassa noin kymmenen kirjan julkaisua edeltävän vuoden aikana.

Simonsin (1995) viitekehys perustuu ajatukselle, että luovan innovaation ja ennustettavan tavoitteiden saavuttamisen tasapainottamiseksi tarvitaan neljää eri LOC:ia. Nämä neljä osaa ovat uskomusjärjestelmät, rajajärjestelmät, palautejärjestelmät ja mittausjärjestelmät. Mittausjärjestelmiä voidaan käyttää diagnostisesti tai interaktiivisesti. Olennaista on siis se, että organisaatiossa mahdollistetaan samanaikaisesti olemassa olevan strategian toteutuminen ja ennalta asetettujen tavoitteiden saavuttaminen, kuin myös jatkuva oppiminen ja innovointi, josta johdannaisena voi syntyä uusia mahdollisuuksia ja sitä kautta uutta strategiaa (Kominis & Dudau, 2012).

Simonsin ajattelussa organisaatio pyrkii näillä neljällä kategoriolla hallitsemaan sen sisällä vallitsevia negatiivisia ja positiivisia voimia. Onnistuakseen näiden osa-alueiden hallinnassa, on organisaation kyettävä jatkuvaan positiivisten ja negatiivisten voimien hallintaan. Nämä voimat luovat organisaation sisälle jännitteitä, joiden Simons (1995, 30) kuvaa syntyvän rajoitusten ja vapauden, palkitsemisen ja rankaisemisen, johdon ohjauksen ja työntekijöiden luovuuden sekä oppimisen ja kontrollin välillä. Käytännössä johtajat yhdistelevät näitä neljää eri kategoriaa pitääkseen kontrollin organisaation tavoitteiden saavuttamisen varmistamisesta, ja samanaikaisesti antaen työntekijöille mahdollisuuden etsiä uusia mahdollisuuksia ja ratkaista itse eteen tulevia ongelmia (Arjaliès & Mundy, 2013). Tämä on mahdollista Simonsin (1995) viitekehyksessä, koska eri kontrollityypit voidaan jakaa positiivisiin ja negatiivisiin. Positiivisia kontrollijärjestelmiä ovat uskomusjärjestelmät sekä interaktiiviset kontrollijärjestelmät. Negatiivisia kontrollijärjestelmiä ovat siten rajajärjestelmät ja diagnostiset kontrollijärjestelmät. Kuvio 1 tarkoituksena on havainnollistaa viitekehysten rakennetta positiivisten ja negatiivisten kontrollien tasapainottelussa. Nämä jännitteet on myös tunnistettu muiden johdon ohjausjärjestelmien tutkijoiden toimesta, esimerkiksi Broadbentin ja Laughlinin (2009) ja Kaplanin ja Nortonin (1996) tutkimuksissa. Broadbent ja Laughlin (2009) erottivat suorituskyvyn mittaamisessa hyvin yksityiskohtaisen tason syy-seuraus-suhteiden tarkasteluun ja ennustamiseen perustuvat toimintatavan, sekä paljon keskustelua sisältävän, refleктоivan toimintatavan. Kaplan ja Norton (1996) esittelivät Balanced Scorecard-mallinsa, jossa tätä vastakkaisuutta toteuttavat viiveellä toimivat mittarit ja ennakoivat mittarit.



Kuvio 1, Levers Of Control-viitekehys, mukailen Simons (1995)

2.2.2 Uskomusjärjestelmät

Kuten aiemmin mainittiin, Simonsin (1995) viitekehyksessä on kaksi kontrollityyppiä, jotka mahdollistavat uusien mahdollisuuksien etsimisen ja niiden hyödyntämisen, eli toimivat positiivisen voiman ajureina. Toinen näistä on uskomusjärjestelmät, jotka perustuvat organisaation ydinarvoille. Simons (1995) määrittelee uskomusjärjestelmät seuraavasti: Uskomusjärjestelmä on selkeä joukko määritelmiä, joita ylin johto kommunikoi virallisesti ja joita he vahvistavat järjestelmällisesti antaakseen organisaatiolle perusarvot, tarkoituksen ja suunnan. Käytännössä tämä tapahtuu usein vision ja mission kirjallisena kommunikoimisella sekä organisaation työntekijöille, että ulkoisille sidosryhmille. Simonsin (1995) mukaan uskomusjärjestelmän päätarkoitus on innoittaa ja opastaa organisaatiota etsimään ja löytämään uusia mahdollisuuksia ja

ratkaisuja ongelmiin. Erityisen tärkeää on se, että uskomusjärjestelmät ovat tarpeeksi laajoja salliakseen jokaisen organisaation jäsenen sitoutumisen organisaation arvoihin ja tarkoitukseen omilla ehdoillaan (Simons, 1995). Haasteena tässä on se, että yksilön arvot eivät välttämättä aina kohtaa yrityksen arvojen kanssa. Vaikka monien organisaatioiden rekrytointiprosessit pyrkivät varmistumaan siitä, että uusi jäsen kokee yrityksen uskomusjärjestelmän omakseen välittömästi, siihen ei aina onnistuta pääsemään. Näissä tapauksissa organisaatiokulttuurin on oltava sellainen, että se standardoi jäseniensä käytöksen ja muotoilee sen sopimaan organisaation hyväksytyihin normeihin. (Adler, 2011)

Mundy (2010) tutki ohjausjärjestelmiä eräässä suuressa finanssialan yrityksessä. Merkillepantavaa yrityksen ohjausjärjestelmien toiminnassa uskomusjärjestelmien näkökulmasta oli se, että yrityksessä tukeudutaan vahvasti sen arvoihin, kun halutaan motivoida ja inspiroida johtajia saavuttamaan osastonsa tavoitteet. Mundy (2010) kuvailee yrityksen arvoja selkeäksi joukoksi ohjaavia periaatteita, joiden mukaan kaikkien työntekijöiden odotetaan toimivan. Tämä kuvaus on hyvin yhtenäinen Simonsin (1995) alkuperäisen määritelmän kanssa. Tutkimuksen kohteena olevan yrityksen arvot ovat käytännössä koko ajan näkyvillä esimerkiksi julisteiden muodossa. Tällä tavalla toteutetaan Simonsin (1995) peräänkuuluttamaa uskomusjärjestelmän komponenttien kommunikointia ja vahvistamista. Yksi Mundy (2010) havainnoista oli se, että tutkittava osasto oli selvästi ottanut nämä arvot omakseen ja piti niiden mukaan toimimista kunniasiana.

Uskomusjärjestelmät voidaan myös rakentaa osaksi suorituskyvyn mittausjärjestelmää, kuten Astorian tapauksessa on tehty. Tämä järjestelmä toimii uskomusjärjestelmänä, jonka tarkoitus on ohjata ja koordinoita johtajien päätöksentekoa ja käyttäytymistä pysymään linjassa organisaation strategisten tavoitteiden kanssa, kommunikoida arvoja ja tarkoitusta, sekä tarjota viitekehys päätöksenteolle ongelmien esiintyessä. Astorian mittausjärjestelmän tunnusmerkit uskomusjärjestelmän näkökulmasta ovat niin sanotut laatutyökalut, jotka auttavat organisaation jäseniä toimimaan oikealla tavalla erilaisissa tilanteissa. Esimerkiksi asiakaslähtöisyyden painottaminen johtajien päivittäisessä toiminnassa kertoo paljon yrityksen arvoperustasta ja nivoutuu läheisesti Simonsin (1995) viitekehyksen ajatusmaailmaan arvojen, tässä tapauksessa asiakaslähtöisyyden, määrittelyn ja niiden kommunikoinnin osalta. (Frow et al., 2010)

2.2.3 Rajajärjestelmät

Edellisessä alaluvussa esiteltyt uskomusjärjestelmät olivat luonteeltaan positiivisia ja pyrkivät sitä kautta yksilöimään ideaalia käytöstä ja mahdollistamaan uusien mahdollisuuksien etsimistä. Rajajärjestelmien tarkoitus on päinvastainen. Niiden avulla pyritään asettamaan rajoituksia organisaation jäsenille, jotta liiketoimintaan liittyvät riskit saataisiin minimoitua. Simonsin (1995) mukaan epätarkkojen uskomusjärjestelmien käyttö saattaa johtaa huonosti keskitettyyn uusien mahdollisuuksien etsimiseen, joka kuluttaa turhaan yrityksen resursseja ja energiaa. Toisaalta yleensä on mahdotonta täydellisesti yksilöidä tapoja, miten tätä etsintää, eli organisaation jäsenten päivittäistä työtä, kannattaisi tehdä. Täten on siis järkevämpää johdon toimesta määritellä asiat, joita työntekijöiden ei haluta tekevän. Tämä asettaa siis rajat työntekijöiden innovaatiolle sekä tavoille tehdä kukin työtehtävä.

Uskomusjärjestelmät ja rajajärjestelmät ovat siis toisiaan täydentäviä mekanismeja. Uskomusjärjestelmän avulla organisaatioon tuodaan tarkoituksen tunnetta ja asioita, jotka ohjaavat ja motivoivat organisaation jäsenten toimintaa. Tavoitteena on maksimoida yksilön tekemä uusien mahdollisuuksien etsintä käytännössä rajattomassa tilassa. Liiketoiminnassa on kuitenkin aina riskejä ja resurssit aina rajallisia, joten tätä tilaa on kyettävä jotenkin rajoittamaan. Tätä varten rajajärjestelmä on olemassa. Ylimmän johdon tavoitteena on uskomusjärjestelmiä ja rajajärjestelmiä luodessa onnistua löytämään oikea suhde näiden kahden välille. Tähän prosessiin strategiset riskit ja niiden arviointi on avainasemassa. (Simons, 1995)

Simons (1995) jakaa rajajärjestelmien asettamat rajat liiketoimintakäyttäytymisen rajoihin ja strategisiin rajoihin. Liiketoimintakäyttäytymisen rajat perustuvat lakeihin, organisaation uskomusjärjestelmään, sekä toimialan tai ammattikunnan yhteisesti hyväksymiin sääntöihin ja hyväksyttäviin toimintatapoihin. Tällä on vahva yhteys eettisiin kysymyksiin. Liiketoimintakäyttäytymisen rajojen avulla pyritään estämään sellaista käytöstä ja toimintaa, minkä seurauksena yritys on haavoittuvainen esimerkiksi varallisuuden menetyksille, mainehaitoille tai oikeusvastuullisille asioille. Tällaiset asia saattavat pahimmillaan uhata koko yrityksen olemassaoloa. Tyypillisimmin

liiketoimintakäyttäytymisen rajoja asetetaan silloin, kun liiketoimintaympäristön tuottaa epävarmuutta, tai kun organisaation sisäinen luotto on matalalla tasolla.

Simons (1995) lainaa kirjassaan Harold Geneeniä:

”The road you don’t take can be as important in your life as the one you do take.”

Lainaus kiteyttää hyvin strategisten rajojen asettamisen syvimmän olemuksen. Strategiset rajat keskittävät huomion mahdollisuuksien etsimiseen liittyvään käytökseen, jotta se tukisi organisaation strategioita. Strategista suunnittelua tehdessä usein määritellään se, millaisilla tavoilla uusia mahdollisuuksia ei saa etsiä. Liiketoimintamahdollisuuksilla on tapana ilmetä yllättäen. Ylimmän johdon näkökulmasta on haitallista pyrkiä määrittämään yksityiskohtaisesti tavat, joilla yrityksen halutaan kilpailevan. On siis tehokkaampaa määritellä ne alueet, joissa yrityksen ei haluta toimivan tai joissa uusiakaan mahdollisuuksia ei haluta etsittävän, vaikka yrityksen olisi teoriassa ja käytännössä mahdollista laajentaa toimintaansa kyseisille alueille. Yritys voi esimerkiksi määritellä maantieteelliset alueet, joissa se ei halua operoida tai mahdollisesti pysyä poissa markkinoilta, joissa suurempi kilpailija dominoi markkinaa. (Simons, 1995)

Strategisia rajoja voi asettaa myös implementoimalla rajoituksia hyväksyttävillä mahdollisuuksilla. Tämä tapahtuu esimerkiksi rakentamalla strategisia tarkistuslistoja, joita hyväksikäyttämällä johtajat voivat määritellä sen, että onko uusi tai olemassa oleva liiketoiminnan osa linjassa strategian kanssa. Tämän perusteella voidaan siten tehdä päätös uuden yksikön perustamisesta tai uuden tuotteen kehittämisestä, taikka vaihtoehtoisesti olemassa olevan tuotteen tai liiketoiminnan lopettamisesta. Toinen yleisesti käytössä oleva strategisten rajojen asettamisen väline on investointijärjestelmä. Sen avulla voidaan määrittää esimerkiksi minimi nettonykyarvolle tai ROI-luvulle, joita pienempiä ehdotuksia ei edes harkita. Tämän ongelmana on kuitenkin se, että hyviäkin investointeja jätetään tekemättä niiden matalan lyhyen aikavälin tuoton takia. Pidemmällä aikavälillä investointi saattaisi kuitenkin vahvistaa yrityksen mukautuvuutta muutoksiin tai kykyä laajentua uusille markkinoille. (Simons, 1995)

Miten ihmisiä sitten motivoidaan noudattamaan sääntöjä ja toimimaan rajojen puitteissa? Johdon ei ole järkevää palkita henkilöstöä sääntöjen noudattamisesta, sillä sääntöjen ollessa selkeitä ja tehokkaasti kommunikoituja, suurin osa ihmisistä noudattaa niitä ilman palkitsemisjärjestelmääkin. Tällöin palkitsemisesta tulisi vain suuret kulut ilman oikeaa

hyötyä. Rajajärjestelmiä pannaankin täytäntöön useimmiten rikkomuksista rankaisun kautta. Sanktioiden on oltava selkeitä ja uskottavia. Uskottavuuden kannalta äärimmäisen tärkeää on se, että harjoitetaan politiikkaa, joka ei salli poikkeuksia. Suuren suorituspaineen alla ihmiset ovat taipuvaisia tekemään asioita, joita ylempi johto välttämättä ei hyväksyisi. Rajajärjestelmän tehtävänä on kommunikoida organisaation jäsenille millainen käytös tai toiminta ei ole sallittua. (Simons, 1995)

Mundyn (2010) tutkimuksen kohteena olevassa yrityksessä rajajärjestelmä oli rakennettu pitkälti Simonsin (1995) mallin mukaiseksi, eli se sisälsi kielletyt toimintatavat, sanktioita epätoivotusta käytöksestä, ja strategiset rajat. Näiden ominaisuuksien tarkoitus kohdeyrityksessä oli rajoittaa työntekijöiden toiminta tiettyjen rajojen sisään ja saattaa työntekijät tietoisiksi strategisista riskeistä, joita kuuluu välttää. Lopputuloksena tästä kaikesta saattaa työntekijät toimimaan vapaasti, mutta tiettyjen rajojen sisällä. Tutkittavassa yrityksessä rajajärjestelmiä käytettiin strategisen suunnittelun aikana kommunikoidaan avaintekijät, joita kunkin projektin on tuotettava. Tuotekehityksen osalta rajajärjestelmä oli rakennettu kommunikoidaan johtajille usein muuttuvat yksityiskohdat projekteista, jotta he ovat koko ajan tietoisia rajoitteista ja pystyvät toimimaan niiden sisällä. Operatiiviset kustannukset rajajärjestelmä piti kurissa tarkoilla ja yksityiskohtaisilla budjeteilla kullekin projektille. Nämä käytännön esimerkit kuvaavat hyvin rajajärjestelmän taustalla olevaa halua rajoittaa liiallista uusien mahdollisuuksien etsimistä, eli varmistaa organisaation resurssien ja energian tehokkaan käytön strategisesti kriittisiin asioihin.

2.2.4 Diagnostiset kontrollijärjestelmät

Diagnostiset kontrollijärjestelmät ovat palautejärjestelmiä, joita voidaan pitää perinteisten johdon ohjausjärjestelmien selkärankana. Palautejärjestelmällä tarkoitetaan sitä, että ne seuraavat jotakin suoritetta, ja jälkeenpäin antavat erilaisten mittaustapojen avulla palautetta siitä, miten suoritteessa onnistuttiin. Simons (1995) listaa kolme eri ominaisuutta, joista tunnistaa diagnostisen kontrollijärjestelmän:

1. Kyky mitata prosessin tuotosta
2. Etukäteen asetetut standardit, joita vastaan suoritusta voidaan mitata
3. Kyky havaita ja korjata standardeista poikkeamia

Kyseessä on siis niin sanottu *ex post*-tarkastelu, eli prosessin lopputulemien seuraaminen. Panos, joka voi olla esimerkiksi työtä, tietoa tai materiaalia, muuttuu tuotokseksi. Tähän liitetään tavoite, jonka täyttymistä diagnostisilla kontroleilla seurataan. (Simons, 1995)

Simons (1995) rakentaa viitekehyksessään diagnostiset kontrollijärjestelmät niin kutsuttujen kriittisten suorituskyvyn muuttujien varaan. Näillä tarkoitetaan asioita, jotka tulee saavuttaa tai implementoida onnistuneesti yrityksen strategian toteutumiseksi. Simons (1995, 64) viittaa kirjassaan Anthonyn (1988, 34) tutkimukseen, jossa vaikuttavuus (effectiveness) ja hyötysuhde (efficiency) ovat tärkeimmät kriteerit diagnostisen kontrollijärjestelmän kriittisiä suorituskyvyn muuttujia valittaessa. Vaikuttavuudella tarkoitetaan sitä, että todennäköisyys tavoitteiden saavuttamiseen kasvaa muuttujan myötä. Hyötysuhteella haetaan suurinta potentiaalia marginaaliselle hyödyllä muuttujan onnistuneella toteutuksella.

Yksi yleisimmistä diagnostisista kontrollijärjestelmistä on budjetti. Budjetointia on viime vuosikymmenien aikana kritisoitu paljon esimerkiksi aikaa vievänä ja jopa turhana prosessina, joka ei pysy ajankohtaisena riittävän kauan (Hope & Fraser, 2003). Se on kuitenkin edelleen hyvin laajassa käytössä laajassa enemmistössä yrityksiä (Adler, 2011). Tutkimus osoittaa, että sekä strategian toteutumista, että uusia, esiin nousevia strategioita voidaan hallita menestyksekkäällä budjetin käytöllä (Hofmann et al., 2012).

Diagnostisten kontrollijärjestelmien kannalta olennaista on formaaleiden tavoitteiden ja standardien olemassaolo. Ne antavat työntekijöille mahdollisuuden keskittyä ja motivaatioita kriittisten suorituskyvyn muuttujien mukaisten tavoitteiden saavuttamiseen. Tutkimuksessa on havaittu, että motivaatiolla on keskeinen rooli missä tahansa johdon ohjausjärjestelmässä ja selkeät diagnostisten järjestelmien tavoitteet parantavat suorituskykyä. (Simons, 1995)

Haasteellista tavoitteiden asettamisessa on erityisesti se, että kuinka haastaviksi tavoitteet milloinkin asetetaan. Esimerkiksi budjettilähtöinen diagnostinen kontrollijärjestelmä voi parhaimmillaan maksimoida työntekijöiden panoksen, mutta budjetin raameissa pysymisen muuttuessa vaikeammaksi, voidaan nähdä käänteinen efekti (Sprinkle et al., 2008). Sprinkle ym. (2008) havaitsivat myös, että mitä vähemmän budjetti on rajoittava, sitä enemmän ihmiset ovat taipuvaisia ottamaan riskejä valitsemiensa projektien suhteen. Budjettien muuttuessa tiukemmiksi riskinotto vähenee samalla. Sprinklen ym. (2008) havainnot voidaan yhdistää Simonsin (1995) ajatteluun uusien strategisten

mahdollisuuksien etsimisestä ja ennalta asetettujen tavoitteiden saavuttamisesta. Tutkimuksen tuloksista on tulkittavissa, että suurempi vapaus budjetin suhteen tarjoaa enemmän mahdollisuuksia uusien mahdollisuuksien etsimiseen suurempiriskisten projektien muodossa. Tiukempi budjettikuri taas ohjaa ihmiset valikoimaan turvallisempia vaihtoehtoja, jolloin ennalta asetettujen tavoitteiden saavuttaminen on todennäköisempää.

2.2.5 Interaktiiviset kontrollijärjestelmät

Kun diagnostiset kontrollijärjestelmät sopivat parhaiten tilanteeseen, jossa strategia ohjaa tiettyyn tavoitteeseen ja huomion keskipisteenä on kriittiset suorituskyvyn muuttajat, ovat interaktiiviset kontrollijärjestelmät parhaimmillaan strategian perustuessa enemmän visioon ja huomion kiinnittyessä strategiaan epävarmuustekijöihin (Simons, 1995, 24). Näihin strategiaan epävarmuustekijöihin on kiinnitettävä huomiota, sillä pelkästään oikeiden asioiden tekemiseen keskittyminen saattaa luoda paljon kuolleita kulmia. Johdon täytyy myös kysyä itseltään, että mitkä asiat voivat mahdollisesti olla strategisen vision täyttymisen tiellä (Simons, 1995).

Interaktiiviset kontrollijärjestelmät ovat Simonsin (1995) viitekehyksessä neljäs johdon ohjausjärjestelmien osa, joka omalta osaltaan hallitsee aikaisemmin mainittua positiivisten ja negatiivisten voimien jännitettä positiivisena kontrollityyppinä. Simonsin (1995) mukaan interaktiivisilla kontrollijärjestelmillä on neljä määrittelevää piirrettä:

1. Järjestelmän luoma informaatio on ylimmän johdon huomion kohteena toistuvasti
2. Järjestelmä vaatii jatkuvaa johdon huomiota kaikilla organisaatiotasoilla
3. Järjestelmän luoma dataa käydään läpi esihenkilöiden ja alaisten sekä vertaisten välisissä kasvotusten tapahtuvissa tapaamisissa
4. Järjestelmän myötä taustalla olevaa dataa, oletuksia ja toimintasuunnitelmia voidaan jatkuvasti haastaa ja niistä voidaan keskustella.

Interaktiivisten kontrollijärjestelmien pohjimmainen tarkoitus on edistää organisaation kykyä mukautua ympäristöönsä. Johtajien haasteena on rakentaa sellainen järjestelmä, joka seuraa toimintaympäristöä laajalla rintamalla ja kertoo mahdollisista muutoksista. Muutoksista kertovan informaation on myös päästävä sellaisten henkilöiden luo, jolla on

resurssit reagoida kriittisiin muutoksiin oikeilla toimilla. Toimiva kommunikaatio on siis kaiken keskipisteenä. Tämä jatkuva kommunikaatio ja vuorovaikutus kuitenkin vaatii kuitenkin todella paljon johdon huomiota, jolloin se todennäköisesti aiheuttaa myös suuret kustannukset (Su et al., 2017).

Interaktiivisia kontrollijärjestelmiä on tutkittu hyvin laajasti. Johdon laskentatoimen osalta huomio on usein kiinnittynyt perinteiseen, diagnostiseen laskentatoimen informaation käyttöön. Abernethy ja Brownell (1999) kuitenkin todistivat budjettien toimivan strategisen muutoksen ajureina. Tämä vaatii kuitenkin sen, että budjetteja käytetään interaktiiviseen tapaan. Tällä tarkoitetaan esimerkiksi sitä, että budjetteja käytetään käynnissä olevien toimien ja päätösten kyseenalaistamiseen ja tarkkailuun. Lisäksi vaaditaan jatkuvaa dialogia organisaation eri tasoilla olevien jäsenten välillä.

Davila (2000) ja Bisbe & Otley (2004) tutkivat interaktiivisten johdon ohjausjärjestelmien käyttöä ja vaikutuksia tuotekehityksessä ja -innovaatiossa. Interaktiivisten ohjausjärjestelmien ei havaittu nostavan innovaatiotasoa, mutta uusien tuotteiden kehityksessä erityisesti ei-taloudelliset asiat olivat tärkeitä. Tästä voi päätellä, että suuren epävarmuuden tilanteissa, kuten uusien tuotteiden kehityksessä, tarvitaan tapoja vähentää epävarmuutta. Bisben ja Otley'n (2004) tutkimus viittaa siihen, että jatkuva keskustelu ja erityisesti kustannus- ja suunnitteluinformaatio parantavat tuotekehitysprojektin suorituskykyä.

2.3 Malmi & Brown: Johdon ohjausjärjestelmät pakettina

2.3.1 Taustaa

Teemu Malmin ja David Brownin vuonna 2008 julkaisema *Management control systems as a package* -viitekehys tarkastelee nimensä mukaisesti johdon ohjausjärjestelmiä kokonaisvaltaisena pakettina tai yhdistelmänä. Typologia perustuu (Brown, 2005) väitöskirjaan ja se on kehittynyt analysoimalla ja syntetisoimalla lähes 40 vuosikymmen edestä johdon ohjausjärjestelmien tutkimusta. Idea ohjausjärjestelmien tarkastelemisesta pakettina on ollut olemassa jo pitkään ja monet tutkimukset ovat huomioineet tarpeen

tutkia ilmiötä syvällisemmin. Tästä huolimatta aiheeseen ei ole teorian tai käytännön tasolla syvennetty tutkimuksessa. (Malmi & Brown, 2008)

Johdon ohjausjärjestelmien tarkastelu pakettina on tärkeää kolmesta eri pääsyystä. Ensinnäkin johdon ohjausjärjestelmät eivät toimi erillisinä paloina. Kirjallisuudessa on historiallisesti usein tarkasteltu vain yksittäisiä ohjausjärjestelmien osa-alueita eristetyksi, jolloin Chenhallin (2003, 131) mukaan vaarana on väärät johtopäätökset, sekä vakava tarkasteltavan ohjausjärjestelmämallin alispesifikaatio. Toisena huomiona Malmi ja Brown nostavat sen tosiasian, että vaikka laskentatoimen tutkimuksessa on käytetty paljon aikaa uusien innovaatioiden ja käytäntöjen tutkimiseen (esimerkiksi Balanced Scorecard ja Activity-based costing/management), niiden tarkastelu tyhjiössä saattaa vaikuttaa mahdollisiin johtopäätöksiin ja siihen, että mikä vaikutus uusilla ohjausjärjestelmän elementeillä on olemassa olevan kokonaisuuden toimintaan. Kolmanneksi he nostavat esiin huomion siitä, että tutkimuksessa on pääosin keskitytty formaalien kontrollimenetelmien tutkimiseen. Muiden menetelmien, kuten hallinnollisten ja kulttuurillisten, osalta huomio on jäänyt vähäisemmäksi. Niiden osalta tarvittaisiin lisää tietoa siitä, miten ne täydentävät tai toimivat vaihtoehtona toisille, formaaleille kontrollimenetelmille. (Malmi & Brown, 2008)

Malmi ja Brown jaottelivat johdon ohjausjärjestelmäpaketin viiteen pääryhmään:

- Suunnittelu
- Kyberneettiset kontrollit
- Palkitsemisjärjestelmät
- Hallinnolliset kontrollit
- Kulttuuriset kontrollit

Heidän mukaansa jaottelu tarjoaa riittävän laajan ja samalla yksinkertaisen viitekehyksen johdon ohjausjärjestelmien kokonaisvaltaiseen tutkimukseen. Typologian tarkoituksena on siis ohjata tutkimusta aihepiirin ympärillä eikä tarjota valmista ratkaisua kaikkiin ongelmiin. Kuvio 2 havainnollistaa viitekehystä jakamalla ohjausjärjestelmän osa-alueet kolmeen eri tasoon, joista keskimmaisessä edetään loogisesti suunnittelusta suorituskyvyn mittaamiseen ja edelleen palkitsemiseen. Kulttuuri ja hallinnolliset kontrollit ympäröivät operatiivista toimintaa ohjaten sitä erilaisin tavoin, joihin syvennytään myöhemmin tässä kappaleessa.

Cultural Controls						
Clans		Values			Symbols	
Planning		Cybernetic Controls				Reward and Compensation
Long range planning	Action planning	Budgets	Financial Measurement Systems	Non Financial Measurement Systems	Hybrid Measurement Systems	
Administrative Controls						
Governance Structure		Organisation Structure			Policies and Procedures	

Kuvio 2. Johdon ohjausjärjestelmien luokittelu (Malmi & Brown, 2008)

2.3.2 Suunnittelun kontrollit

Suunnittelu kuuluu jokaisen organisaation toimintaan jossakin muodossa ja sillä on yleisesti katsottu olevan kriittinen rooli työsuorituskyvyn ja organisaation suorituskäytännön kanssa (Mumford & Frese, 2015). Vaikka suunnittelun roolia ja ennen kaikkea hyödyllisyyttä on historiallisesti kritisoitu paljonkin erityisesti Kahnemanin ja Tversky (1979) esittämän suunnitteluharhan (planning fallacy) käsitteen myötä, joka alkuperäisessä muodossaan käsittää ilmiön, jossa arviot tietyn tulevaisuudessa tapahtuvan asian tekemiseen vaadittavan ajan määrää usein aliarvioidaan sekä ne sisältävät optimismiharhaa. Suunnittelu on nähty ajan ja resurssien tuhlaamisena, joten päätöksenteko on nähty parhaaksi toteuttaa intuition, eikä huolellisen suunnittelun kautta. Tutkimuksessa on kuitenkin osoitettu, että suunnittelun avulla voidaan strukturoida toimintoja, varmistaa oikea-aikaisten päätösten teko sekä allokoita resursseja tehokkaasti sinne, missä niitä tarvitaan. (Mumford & Frese, 2015)

Malmin ja Brownin (2008) mukaan suunnittelulla on kaksi päätehtävää. Sillä asetetaan organisaation eri toiminnoille tavoitteet, jolloin ohjataan tekemistä ja käytöstä. Suunnittelu myös asettaa saavutettavat standardit liittyen mainittujen tavoitteiden saavuttamisen osalta sekä selkeyttää organisaation jäsenille minkälaisella työmäärällä ja mitä toimia tekemällä tavoitteet saavutetaan. Suunnittelun avulla myös nivotaan yhteen

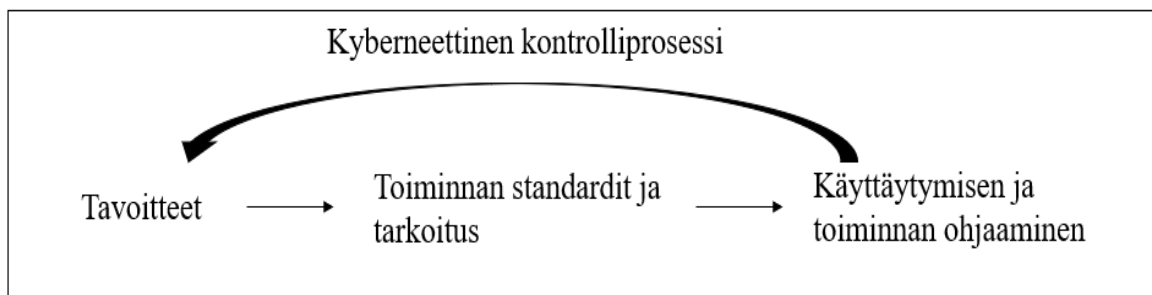
eri toimintojen tavoitteet koko organisaation tavoitteiden kanssa samaan linjaan, jolloin pienemmät ryhmät sekä yksilöt tekevät oikeita asioita.

Suunnittelun voi jakaa kahteen osaan, lyhyen ja pitkän tähtäimen suunnitteluun (action planning ja long-range planning). Lyhyen tähtäimen suunnittelun fokus on yleensä alle 12 kuukauden ajanjaksolle, ja käsittää kaikki lähitulevaisuuden tavoitteet. Pitkän tähtäimen suunnittelulla on enemmän strateginen lähestymiskulma.

Avainasemassa suunnittelun ja johdon ohjausjärjestelmien tutkimuksen kannalta on Malmin ja Brownin mukaan tunnistaa, että tehdäänkö suunnittelua vain päättämiseen tulevaisuuden toimista, vai kuuluuko prosessiin myös työntekijöiden sitouttaminen näihin suunnitelmiin. Johdon ohjausjärjestelmiin suunnittelun voi sanoa kuuluvan jälkimmäisessä tapauksessa.

2.3.3 Kyberneettiset kontrollit

Kyberneettiset kontrollit on määritelty tutkimuksessa laajalti jo 1980-luvulla ja se onkin yksi johdon ohjausjärjestelmiä tutkivassa kirjallisuudessa useimmin esiintyvä tutkimuksen kohde. Kyberneettinen kontrolli voidaan määritellä sääntelyprosessiksi, joka ohjaa tai rajoittaa toistuvaa toimintaa jonkin standardin tai tarkoituksen mukaisesti. Kontrolli-käsitteen kriteerien täyttymiseksi prosessin tulisi käsittää kaikki määritelmän mukaiset asiat. Tärkeää on kuitenkin käsittää myös se, että *miksi* organisaatiot käyttävät tällaisia kontrolliprosesseja. (Green & Welsh, 1988, 291) Kuvio 3 havainnollistaa kyberneettisen kontrolliprosessin tarkoitusta.



Kuvio 3. Kyberneettinen kontrolliprosessi (mukaiillen Green & Welsh, 1988)

Malmin ja Brownin (2008) typologiassa kyberneettisen kontrollin voi jakaa neljään eri tunnusomaiseen osaan: budjetit, taloudellinen mittaaminen, ei-taloudellinen mittaaminen ja hybridijärjestelmät, jotka sisältävät sekä taloudellisia, että ei-taloudellisia mittaustapoja. Tunnetuin esimerkki hybridijärjestelmistä lienee Balanced Scorecard, jonka Kaplan ja Norton esittelivät vuonna 1992.

Budjetoinnin rooli erilaisissa ohjauksen ja kontrollin käyttötarkoituksissa ei liene kenellekään epäselvä. Se on ollut jo vuosikymmenet yksi käytetyimmistä yrityksen ohjaus- ja suunnitteluvälineistä (Åkerberg, 2017). Sen etuja katsotaan yleensä olevan suoritusmittaamisen ja resurssiallokoinnin helppous. Budjettia on perinteisesti pidetty myös kommunikointivälineenä johdon ja alempien tasojen välillä. Kuten Green ja Welsh (1988) painottivat yleisesti kyberneettisten kontrollijärjestelmien kohdalla, myös Malmi ja Brown painottavat budjetoinnin osalta sitä, että kontrollimekanismina sen rooli on asettaa raamit hyväksyttävälle käytökselle ja arvioida suorituksia näitä suunnitelmia vasten.

Budjetin lisäksi suorituskykyä voidaan arvioida myös erilaisin tunnusluvuin. Toisin kuin budjetti, tunnusluvut antavat mahdollisuuden mitata suorituskykyä pienemmässä mittakaavassa. Tällaisia tunnuslukuja ovat esimerkiksi liikevaihtoon suhteutetut katemittarit tai pääomaan suhteutetun tuottomittarit.

Ei-taloudelliset mittaustavat ovat tällä vuosituhanella nostaneet suosiotaan. Ne toimivat hyvin tilanteissa, joissa taloudellisten mittaustapojen käyttö ei ole järkevää tai mahdollista. Taloudellisten ja ei-taloudellisten mittareiden yhdistelmä on nykyaikana myös hyvin laajalti käytössä oleva järjestelmä. Niiden etuna on se, että niistä voidaan rakentaa parhaimmillaan hyvin kattavia systeemeitä, joilla suorituskykyä voidaan mitata juuri yrityksen oman liiketoiminnan ja toimintatapojen mukaisesti.

2.3.4 Palkitsemisjärjestelmät

Palkitsemisjärjestelmillä on suuri rooli haluttuun käytökseen ohjaamisen kannalta. Palkitseminen hyvästä suorituksesta toimii usein työntekijän suurimpana motivaation lähteenä, joten yrityksen kannattaa pyrkiä rakentamaan mahdollisimman reilu ja kattava palkitsemisjärjestelmä, joka myös palkitsee ihmisiä oikeista asioista. Useimmin käytössä

oleva järjestelmä perustuu hyvästä suorituksesta saatavaan rahalliseen palkintoon, jonka Mandatum Lifen (2020) tekemän kyselytutkimuksen mukaan 33 % työntekijöistä kokevat eniten motivaatiota synnyttäväksi tekijäksi.

Palkitsemisjärjestelmät voidaan jakaa ulkoisiin ja sisäisiin (Merchant & Van der Stede, 2007). Ulkoisilla tarkoitetaan yleensä rahallisia tai ei-rahallisia palkintoja, kuten rahabonukset tai ylennykset. Sisäisillä tarkoitetaan tekijöitä, jotka ihminen itse kokee motivoiviksi. Esimerkiksi työ voi antaa jollekin ihmiselle tunteen siitä, että palvelee jotain suurempaa tarkoitusta tai jollakin muulla tavalla antaa onnistumisen tai ylpeyden tunteen. Malmi ja Brown (2008) argumentoivat, että vaikka palkitsemisjärjestelmät ovat usein sidottuja kyberneettisiin kontrolleihin, kuten budjetteihin, palkitsemista tehdään organisaatioissa myös muilla tavoilla, joten niiden yhteyden muihin kontrolleihin tutkiminen on tärkeää.

2.3.5 Hallinnolliset kontrollit

Hallinnolliset kontrollit ohjaavat työntekijöiden käyttäytymistä organisoimalla yksilöt ja ryhmät, käyttäytymistä seuraamalla ja asettamalla työntekijät vastuuseen siitä jollekin toiselle, sekä tehden selväksi miten tietyt työtehtävät halutaan suoritettavan ja miten niitä ei haluta suoritettavan. Malmin ja Brownin typologiassa tunnistetaan kolme eri hallinnollisten kontrollien osa-aluetta:

- Organisaation design ja rakenne
- Yrityksen sisäiset hallintorakenteet
- Menettelyt ja toimintatavat

Organisaation rakenne voi olla tärkeä kontrollimekanismi, sillä tietyn rakennetyypin käyttäminen rohkaisee tietynlaiseen kommunikointiin ja ihmisten välisiin suhteisiin. Rakenteella on myös oma roolinsa halutun suorituskyvyn tason saavuttamisessa (Child, 1972). Vaikka monesti organisaation rakenteen on katsottu olevan kontrollijärjestelmän ulkopuolinen kontekstisidonnainen muuttuja, ovat Malmi ja Brown sisällyttäneet sen hallinnollisten kontrollien piiriin, koska se on asia, johon johdon toimet vaikuttavat.

Hallinnollinen rakenne viittaa organisaation tapaan järjestellä toimintaansa sekä horisontaalisesti, että vertikaalisesti. Käytännössä tämä näkyy yrityksessä tutkaillessa sitä, kuka on vastuussa mistäkin asiasta ja kenelle. Hallinnollisen rakenteen voi toteuttaa lukemattomilla eri tavoilla, joten Malmi ja Brown peräänkuuluttavat sitä, että tutkimuksessa tulisi ottaa huomioon niiden yhteys muihin kontrollijärjestelmiin sekä toisiin hallintorakenteellisiin ratkaisuihin.

Menettelyiden ja toimintatapojen avulla yrityksessä ohjataan koko organisaation tasolla prosesseja ja käytäntöjä, jotta ne ovat kauttaaltaan linjassa halutulla tavalla. Määritelmä sisältää sekä standardoidut tavat tehdä tietty työtehtävä, että säännöt ja yleiset menettelytavat. (Malmi ja Brown, 2008)

2.3.6 Kulttuurikontrollit

Organisaatiokulttuuri terminä on peräisin jo 1950-luvulta. Termin kehittämisen jälkeen organisaatiokulttuuria on yritetty määrittää monella eri tavalla. Määritelmiä on kehitetty yksinkertaistettuina versioina, jotta kuka tahansa voisi sen ymmärtää, sekä myös moniulotteisempina, käsitteen laajuuden ja rajoitukset enemmän huomioivina versioina. Esimerkki organisaatiokulttuurin käsitteen yksinkertaisesta määritelmästä on ”tapa, jolla asiat täällä tehdään”. Yksi laajimmin hyväksytyistä ja kattavimmista määritelmistä on Edgar Scheinin (2010, 18), joka määritteli organisaatiokulttuurin seuraavasti:

”Jaettujen perusolettamusten malli, jonka ryhmä on oppinut ratkaistessaan ulkoisen sopeutumisen ja sisäisen integroitumisen ongelmiaan, ja joka on toiminut riittävän hyvin, jotta sitä voidaan pitää pätevänä ja näin ollen opettaa uusille jäsenille oikeana tapana hahmottaa, ajatella ja tuntea suhteessa näihin ongelmiin.”

Tämä määritelmä kiinnittää huomiota useaan ominaispiirteeseen, jotka leimaavat organisaatiokulttuuria: kulttuuri kehittyy ajan myötä, se perustuu ympäristöön sopeutumisen käytännön kokemuksiin, organisaation jäsenet jakavat sen ja se vaikuttaa ajatuksiin ja tunteisiin, ja sitä ylläpitää sosialisointiprosessi. (Kummerow & Kirby, 2014)

Vaihtoehtoisesti organisaatiokulttuurin voi määrittellä olevan kokoelma jaettuja oletuksia, arvoja ja uskomuksia, jotka heijastuvat organisaation tapoihin toimia ja sen tavoitteisiin,

mikä auttaa työntekijöitä ymmärtämään organisaation toimintaa (Khazanchi, Lewis & Boyer, 2007)

Malmi ja Brown (2008) tunnistavat kolme kulttuuristen kontrollien näkökulmaa: arvoperustaiset, symboliperustaiset ja klaanikollit. Nämä linkittyvät vahvasti edellä esiteltyyn organisaatiokulttuurin määritelmään. Malmin ja Brownin (2008) mukaan arvojen vaikutus käytökseen tapahtuu kolmella eri tasolla. Ensinnäkin organisaatio rekrytoi ihmisiä, jotka jakavat organisaation määritellyt arvot. Toisena organisaation jäsenien arvomaailmaa muokataan sosialisoinnin kautta sopimaan yhteen organisaation arvojen kanssa. Kolmantena arvot ovat selkeästi kommunikoituja, ja organisaation jäsenet käyttäytyvät niiden mukaisesti, vaikka eivät henkilökohtaisella tasolla kokisikaan niitä omikseen. Keskeistä tässä on siis huomioida se, että jos organisaation arvot ovat selkeästi esillä ja kommunikoitu työntekijöille, riippumatta henkilökohtaisista arvonäkemyksistä muokkaavat ne henkilön käytöstä organisaation jäsenenä. Eli kuten Scheinin (2010) määritelmässäänkin sanotaan, perusolettamuksia opetetaan ihmisille.

Symboliperustaiset kontrollit ovat enemmän visuaalisia, kuten esimerkiksi pukukoodi työpaikalla tai toimistotilojen tilaratkaisut. Avokonttorirakenteella saatetaan esimerkiksi hakea helpon kommunikoinnin ja yhteistyön kulttuuria, eli tällä tavoin kontrolloida työntekijöiden käytöstä. Samalla tavalla työntekijöitä voidaan velvoittaa univormun käyttöön, jolla pyritään luomaan ammattimaisuuden ja yhtenäisyyden kulttuuria.

Klaanikollien ajatus perustuu siihen, että sosialisointiprosessi luo joko tietyille ammattiryhmälle tai työpaikan sisäiselle ryhmälle tietynlaisen joukon arvoja ja taitoja. Klaanikollien toimintaperiaate perustuu seremonioihin ja rituaaleihin, jotka muodostavat arvoja ja uskomuksia ja tätä kautta muokkaavat organisaation jäsenten käytöstä haluttuun suuntaan. (Chua et al., 2012)

Vaikka klaanikollien tärkeydestä ollaan tutkimuksessa yhtä mieltä, sen käsitteellistämistä leimaa monitulkintaisuus ja ristiriitaiset sekä päällekkäiset tulkinnat. Yksi tutkimussuunta näkee klaanikollien perustuvan jaettuihin arvoihin, uskomuksiin ja normeihin, jotka yhtenäistävät käyttäytymistä. Klaanikollista puhuttaessa yleensä oletus on se, että se käyttää hyväkseen olemassa olevan klaanin tuomaa valtaa. Se, miten tällainen klaani syntyy, on harvemmin keskustelun kohteena.

2.4 Merchant & Van der Stede: Object of control

2.4.1 Ohjausongelmat viitekehysten perustana

Merchantin ja Van der Steden (2017) Object of control- viitekehys on hyvin erilainen lähestymistapa verrattuna Simonsin Levers of control- viitekehukseen. Simonsin viitekehys keskittyy yhdistämään strategisen ajattelun johdon ohjausjärjestelmiin, kun taas Merchant ja Van der Stede tunnistavat kolme ongelmakohtaa, jotka luovat tarpeen johdon ohjausjärjestelmien käytölle. Merchantin ja Van der Steden viitekehyksellä on hyvin käyttäytymislähtöinen näkökulma, joten ohjausongelmatkin liittyvät työntekijöiden luomaan tarpeeseen ohjata heidän toimintaansa. Ohjausongelmat ovat suunnan puuttuminen (Lack of direction), motivaatio-ongelmat ja henkilökohtaiset rajoitteet.

Suunnan puuttumisella tarkoitetaan sitä, että organisaation työntekijät eivät tiedä, mitä organisaatio heiltä odottaa. Tämä kasvattaa todennäköisyyksiä epätoivotulle tai satunnaivaraiselle käytökselle, jolla on tietenkin haitallisia vaikutuksia. Suunnan puute ei ole harvinainen ilmiö. Useat tutkimukset todistavat, että etenkin ei-johtavassa asemassa olevilla työntekijöillä on yleistä, että organisaation tavoitteet ja sitä kautta heiltä toivottu käytös eivät ole ymmärrettyjä. (Merchant & Van der Stede, 2017) (Merchant, 2017b)

Motivaatio-ongelmat syntyvät siinä tilanteessa, kun yksilön ja organisaation tavoitteet eivät ole samassa linjassa. Yksilö on usein etusijassa kiinnostunut omista tarpeistaan ja tavoitteistaan, joten organisaation haasteena on saada työntekijät paitsi suorittamaan tietyllä suorituskyvyn tasolla, myös tekemään se lakien ja yhteisesti sovittujen sääntöjen puitteissa. (Merchant & Van der Stede, 2017) (Merchant, 2017b)

Henkilökohtaisilla rajoitteilla viitataan työntekijöiden osaamiseen ja sen kehittämiseen. Ongelmat voivat johtua koulutuksen puutteesta, kyvykkyydestä, kokemuksesta tai tietotaidosta. Käyttäytymistieteellinen ja psykologinen tutkimus on osoittanut, että kaikista älykkäimmillä ja hyvin koulutetuillakin työntekijöillä voi esiintyä ongelmia heidän kohdatessaan uusia ongelmia tai muistaa tärkeitä asioita. Lisäksi ihmisillä on taipumus toimia erilaisten kognitiivisten harhojen perusteella virheellisesti, esimerkiksi arvioitaessa jonkin tapahtuman todennäköisyyttä. (Merchant & Van der Stede, 2017) (Merchant, 2017b)

2.4.2 Kontrollien jaottelu

Merchant ja Van der Stede jaottelevat kontrollit neljään osaan:

- Tuloksentrollit (Results controls)
- Toimintakontrollit (Action controls)
- Henkilöstökentrollit (Personnels controls)
- Kulttuurikentrollit (Cultural controls)

Jokainen näistä osa-alueista on kriittinen toimivan ohjausjärjestelmän olemassaolon kannalta. Tämä jaottelu tunnetaan johdon ohjausjärjestelmien tutkimuksessa Object of control-nimellä, jonka osa-alueet keskittyvät saavutettuun tulokseen, niitä edeltäviin toimenpiteisiin sekä henkilöstöön ja sen kesken jaettuihin arvoihin ja normeihin.

2.4.3 Tuloksentrollit

Tuloksentrollit ovat yksi yleisimmistä tavoista ohjata työntekijöiden käytöstä organisaatioissa. Keskeisin osa tuloksentrolleja on yleensä pay-for-performance-tyyppinen järjestelmä, jossa työntekijöitä palkitaan usein rahallisin palkkioin halutun suoritustason saavuttamisesta. Rahallisten palkkioiden lisäksi voidaan palkita myös useilla ei-rahallisilla tavoilla, kuten ylennyksillä, mahdollisuudella itsenäiselle työskentelylle tai tunnustuksilla.

Tuloksentrollien toimimisen kannalta keskeistä on kahden osa-alueen toimiminen. Ensinnäkin palkittavien työntekijöiden on oltava sellaisessa asemassa, että heillä on mahdollisuus vaikuttaa saavutettuun lopputulokseen. Tämä tarkoittaa sitä, että työntekijällä on päätösvaltaa ja toimivaltaa vaikuttaa lopputuloksen syntymiseen (esimerkiksi johtoasemassa olevat henkilöt). Toisena palkinnon oltava riittävän houkutteleva, jotta työntekijällä on motiivi tehdä kaikkensa sen saavuttaakseen. Pelkkä päätös- ja toimivalta ei välttämättä riitä, jos henkilöllä ei ole taustalla oikeiden toimenpiteiden tekemiseen mitään motivaatiota ajavaa tekijää. Näiden tekijöiden pohjana on Merchantin ja Van der Steden (2017) mukaan hajautettu organisaatiojärjestelmä, jossa päätösvaltaa jaetaan alemmas organisaatiossa, sinne missä yksityiskohtainen tieto ja ymmärrys liiketoiminnasta paikallisella tasolla on.

Tuloskontrolleja voidaan myös viedä alemmille tasoille organisaatioissa onnistuneesti. Kyse ei ole ainoastaan siitä, että työntekijällä on valtaa tehdä operatiivisia päätöksiä, vaan tulosperusteinen palkkaus on hyvin toteutettavissa myös alemman tason työntekijöille.

Aiemmin mainittujen kontrolliongelmien osalta tuloskontrollit vastaavat parhaiten suunnan puuttumiseen ja henkilökohtaisiin rajoitteisiin. Tuloskontrollit asettavat työntekijöille selvät tavoitteet, joka voi auttaa heitä tekemään oikeita toimenpiteitä ja päätöksiä jokapäiväisessä työssään. Tuloskontrollien ominaisuutena on myös, että se palkitsee parhaiten suoriutuvia työntekijöitä, jolloin on mahdollista, että oikeanlainen tuloskontrollijärjestelmä auttaa hankkimaan ja pitämään korkean tulostason työntekijät. Tuloskontrollit myös voivat motivoida ihmisiä kehittämään tarvittavia taitoja, joita tarvitaan tulospalkkion saamiseen. Merchant & Van der Stede, 2017)

Goebel ja Weißenberger (2017) tutkivat artikkelissaan formaalien tuloskontrollien tehokkuutta ja niiden suhdetta organisaatioon sitouttamiseen. Tutkimuksessa selvisi, että tuloskontrollien käyttö ei välttämättä kasvata johdon ohjausjärjestelmien tehokkuutta, joka viittaisi siihen, että tuloskontrollit olisivat hieman yliarvostettuja. Tuloksessa on kuitenkin tulkinnanvaraa. Se ja se epäilevät, että näiden formaalien kontrollien lisääminen tietyn rajan yli ei lisää niiden tehokkuutta samassa suhteessa. Pitää myös muistaa se, että tuloskontrollien implementoinnille ei ole yhtä oikeaa tapaa, joten yrityskohtaista vaihtelua niiden tehokkuudesta ilmenee paljon.

Tuloskontrollien tehottomuudelle on viime vuosikymmenellä enemmänkin todisteita. Tuloskontrolli yksin antaa työntekijälle melko vapaat kädet tavoitteen saavuttamiseksi. Tämä saattaa olla ongelmallista ihmisille, jotka ovat enemmän riippuvaisia vuorovaikutuksesta ja palautteesta esihenkilöidensä kanssa. Lisäksi tuloskontrollien antama informaatio on hyvin rajallista. Voidaan nähdä vain se, että onko tavoite saavutettu, ja millä määrällä se tavoitettiin tai jäätiin vajaaksi. Mahdollisia variansseja ja yllättäviä tekijöitä se ei ota huomioon. (Hutzschenreuter, 2009)

2.4.4 Toimintakontrollit

Toimintakontrollit ovat hyvin suoraviivainen kontrollityyppi, koska ne keskittyvät suoraan työntekijöiden tekemiin toimiin varmistaakseen sen, että kaikki käyttäytyvät

organisaation intressien mukaisesti. Merchant ja Van der Stede (2017) tunnistavat neljä eri toimintakontrollien muotoa: käyttäytymisen rajoitukset, ennakoiva toimimisen tarkastelu, vastuu omista toimista, sekä päällekkäistäminen.

Käyttäytymisen rajoitukset ovat nimensä mukaisesti rajoittavia eli negatiivisia kontrolleja. Tarkoitus on estää työntekijöitä tekemästä asioita, joita heidän ei haluta tekevän. Rajoituksia voidaan asettaa fyysisenä tai hallinnollisena. Fyysisillä tarkoitetaan yksinkertaisesti esimerkiksi lukkoja ovissa tai tietokoneen salasanoja. Hallinnollisilla rajoituksilla tarkoitetaan toimia, joiden avulla rajoitetaan työntekijän mahdollisuuksia tehdä tiettyjä asioita. Esimerkiksi eri tasojen johtajilla voi olla oikeus hyväksyä eri suuruisia ostoja tai isompiin transaktioihin vaaditaan niin sanottu neljän silmän tarkistus. Yksi yleisimmistä hallinnollisista rajoitteista on työtehtävien erottaminen toisistaan, jolloin varmistetaan se, ettei yhdellä työntekijällä ole mahdollisuutta tehdä väärinkäyttöille herkkää työtehtävää yksinään, esimerkiksi maksupyyntöä, sen hyväksymistä ja itse maksua.

Ennakoivalla toimimisen tarkastelulla tarkoitetaan erilaisten toimintasuunnitelmien tarkastamista ja hyväksymistä ennen sen käyttöönottoa. Tarkastajat voivat hyväksyä tai hylätä suunnitelman, pyytää muokkauksia tai tarkempaa suunnitelmaa ennen hyväksyntää. Useimmiten tätä tapahtuu budjetoinnin yhteydessä.

Toiminnan vastuullisuudella tarkoitetaan sitä, että työntekijä on vastuussa omista toimistaan. Jotta tämä toimisi, on organisaation varmistettava, että toivotut ja epätoivotut toimet ovat tunnistettuja, ne ovat kommunikoitu työntekijöille, jonka jälkeen toimintaa valvotaan ja työntekijöitä joko rangaistaan epätoivotusta käytöksestä tai palkitaan oikeista toimista. (Merchant & Van der Stede, 2017)

Päällekkäistämällä Merchant ja Van der Stede tarkoittavat tilannetta, jossa varataan enemmän resursseja työtehtävän suorittamista varten, kuin olisi tarve. Tämä tarkoittaa siis varalaitteita ja henkilöstöä, joita voidaan käyttää tarvittaessa. Perusteena tälle on työtehtävän valmistumisen todennäköisyyden kasvattaminen. Tämä kontrollityyppi on kuitenkin harvemmin käytössä, koska se on kallis ja henkilöstön joukossa saattaa johtaa turhautumiseen ja tylsyyteen. (Merchant & Van der Stede, 2017)

Toimintakontrollit vastaavat hyvin aiemmin mainittuihin ohjausongelmiin. Erityisesti motivaatioon liittyvissä ongelmissa toimintakontrollit tehoavat hyvin. Esimerkiksi työntekijää, jolla saattaa olla motivaatiota tehdä epätoivottuja asioita, voidaan tehokkaasti

estää tekemästä niitä. Suunnan puuttumiseen toimintakontrollit puuttuvat siten, että toivottujen ja epätoivottujen toimien kommunikointi työntekijöille auttaa heitä tekemään organisaation tavoitteiden kannalta oikeita asioita.

2.4.5 Henkilöstökontrollit

Henkilöstökontrollit perustuvat ihmisen luontaiseen taipumukseen motivoida ja kontrolloida omaa tekemistään. Merchant ja Van der Stede (2017) tunnistavat kolme tarkoitusta, joita henkilöstökontrolleilla palvellaan. Henkilöstökontrollit auttavat selkeyttämään työntekijöille heiltä odotettuja asioita. Toisin sanoen näillä kontrolleilla työntekijää autetaan tulemaan tietoiseksi siitä, mitä organisaatio häneltä odottaa. Henkilöstökontrollit myös varmistavat sen, että jokaisella työntekijällä on mahdollisuus tehdä hyvää jälkeä. Tämä saavutetaan siten, että varmistutaan siitä, että ensinnäkin työntekijällä on kaikki valmiudet menestyä tehtävässään (esimerkiksi kokemus ja tietotaito) sekä siitä, että työnantaja tarjoaa kaikki tarvittavat resurssit, kuten aikaa ja informaatiota, hyvän työn tekemiseen. Henkilöstökontrollit myös ihannetilanteessa kasvattavat mahdollisuutta siihen, että työntekijä harjoittaa itsensä valvontaa. Itsensä valvonnalla tarkoitetaan sitä, että työntekijällä on ikään kuin sisältäpäin kumpuava tarve olla hyvä työssään ja olla sitoutunut. Itsensä valvonta perustuu oletukseen siitä, että ihmisen luontainen omatunto ohjaa häntä tekemään oikeita asioita, jolloin ihminen saa hyvänolon tunteen siitä, että on onnistunut työssään ja näkee organisaation onnistuvan.

Tämän sisäisen motivaation (intrinsic motivation) on tutkimuksessa sanottu määrittelevän sen, missä laajuudessa työntekijä on kiinnostunut työtehtävästään ja ryhtyy toteuttamaan tätä työtehtävää vain sen kiinnostavuuden takia, ilman muita ulkoisia motivaatioon vaikuttavia tekijöitä (Zhang ja Bartol, 2010). Kun ihmiset ovat sisäisesti motivoituneita, he pyrkivät venymään parhaimpaan mahdolliseen suoritukseen ja sitä kautta saamaan nautintoa tämän asettamasta haasteesta. Sisäinen motivaatio voi kasvattaa luovuutta, joustavuutta ja spontaaniutta työssä. Sisäisen motivaation vastakohtana on ulkoinen motivaatio, joka syntyy esimerkiksi tavoitteiden ja arvioinnin myötä. Ulkoisen motivaation on tutkimuksessa havaittu asettavan enemmän paineita työntekijälle, ja johtavan pienempään määrään luovuutta, joustavuutta ja spontaaniutta. (Utman, 1997)

Henkilöstökontrollit voidaan Merchantin ja Van der Steden mukaan implementoida kolmella eri tavalla: valinnan ja sijoittamisen, koulutuksen sekä työnkuvan suunnittelun ja resursoinnin avulla.

Valinta ja sijoittaminen on kriittinen vaihe, joka tapahtuu jo ennen kuin työntekijä on palkattu. Valintaprosessiin saattaa kuulua esimerkiksi suositteluiden läpikäynti, ja erilaisten työnkalujen avulla voidaan pyrkiä selvittämään kandidaatin taitoja ja niiden soveltuvuutta kyseiseen tehtävään.

Koulutuksen avulla työnantaja voi pyrkiä varmistamaan sitä, että työntekijä on kykeneväinen tekemään työnsä hyvin. Koulutuksella voidaan saavuttaa useita hyötyjä. Työntekijälle pystytään viestimään mitä tekoja ja tuloksia häneltä odotetaan ja kuinka hänelle annetut työtehtävät voidaan parhaalla mahdollisella toteuttaa. Lisäksi koulutuksen avulla voidaan luoda aiemmin mainittua sisäistä motivaatiota, kun koulutuksen tuoma tietotaito sekä tunne ammatillisesta kasvusta kasvattaa kiinnostusta työhön.

Työnkuvan suunnittelu ja resursointi on äärimmäisen tärkeää työntekijän onnistumisen kannalta. Tarkoituksena on varmistaa työntekijän ja työtehtävän yhteensopivuus, sekä tarjota työntekijälle kaikki tarvittavat resurssit, joita työtehtävän menestyksekkääseen toteuttamiseen tarvitaan. Resursseilla tarkoitetaan työstä riippuen esimerkiksi aikaa, informaatiota, materiaaleja, tarvikkeita ja työkaluja.

2.4.6 Kulttuuriset kontrollit

Kulttuuriset kontrollit ovat Merchantin ja Van der Steden mukaan suunniteltu rohkaisemaan yhteistä monitorointia, eli toisin sanoen rakentamaan organisaatioon tietynlaisen ryhmäpaineen. Tämä ryhmäpaine ideaalitalanteessa ohjaa tekemistä ryhmän arvojen ja normien mukaiseksi ikään kuin itsestään. Merchant ja Van der Stede nostavat esimerkeiksi code of conduct-ohjeiston ja ryhmäpalkitsemisen. Code of conduct on yleensä hyvin formaali, kirjallisessa muodossa oleva dokumentti, joka tarjoaa hyvin laajan ja yleistävän tason lausuntoja siitä, millaiset organisaation arvot ovat, millä tavalla eri sidosryhmiin ollaan sitoutuneita, sekä miten organisaation halutaan yleisesti toimivan. Työntekijän näkökulmasta Code of conduct toimii yleisohjeena toivottavan käytöksen osalta silloin, kun yksityiskohtaista sääntöä ei ole olemassa. Yleistävän tason vuoksi Code

of conductia tulisikin kommunikoida työntekijöille käytännön tasolla erilaisten koulutusten ja keskusteluiden kautta. (Merchant & Van der Stede, 2017)

Palkitsemisjärjestelmä, joka perustuu ryhmän yhteiseen tavoitteeseen ja suoritukseen on toinen tärkeä kulttuuristen kontrollien ilmenemismuoto Merchantin ja Van der Steden (2017) mukaan. Ryhmäpalkitsemisjärjestelmän on havaittu parantavan omistajuuden ja sitoutumisen tasoa organisaatioissa. Tämä tietenkin on hyödyksi sekä organisaatiolle, että sen työntekijöille. Verrattuna yksilöperustaisiin palkitsemisjärjestelmiin, on ryhmäperustaisen havaittu olevan tehokkaampia parantamaan suoritusta (Kullgren et al., 2013). Erityisesti pienemmillä ryhmillä ryhmäperustaisen palkitsemisjärjestelmän on havaittu olevan tehokas, johtuen pienemmän ryhmän tuomasta tehostetusta ryhmäpaineesta sekä yksilölle tarjoutuvasta suuremmasta mahdollisuudesta vaikuttaa lopputulokseen (Zenger & Marshall, 1995).

Syy sille, miksi ryhmäperustaista palkitsemisjärjestelmää ei käsitellä tuloskontrollien alla, on se, että yhteys yksilön panoksen ja lopputuloksen välillä on selvästi heikompi. Motivaatio tavoitteiden saavuttamiseen ei ole pääosassa, vaan teho perustuu enemmän odotuksien selkeään kommunikointiin ja yhteiseen monitorointiin. Ryhmäpalkinnot johtavat uusien työntekijöiden parempaan perehdytykseen, tiimityöhön sekä yksilöön kohdistuvaan ryhmäpaineeseen tehdä parhaansa ryhmän vuoksi. (Merchant & Van der Stede, 2017)

Merchantin ja Van der Steden käsitys organisaatiokulttuurista ja sen merkityksestä johdon ohjausjärjestelmässä on hyvin samankaltainen Malmin ja Brownin viitekehyksen kanssa. Merchant ja Van der Stede lähestyvät asiaa enemmän käytännön kautta, kun taas Malmi ja Brown katsovat organisaatiokulttuuria kontrollimuotona hieman teoreettisemmalla tasolla. Merchantin ja Van der Steden määrittelemiін ohjausongelmiin kulttuuriset kontrollit toimivat tehokkaimmin suunnan puuttumisen ja henkilökohtaisten rajoitteiden kautta. Motivaatio-ongelmiin auttavat omalta osaltaan ryhmäperustaiset palkitsemisjärjestelmät.

3 Johdon ohjausjärjestelmät ja vastuullisuus

3.1 Taustaa

Viimeisten vuosien aikana huomio on alkanut kiinnittyä enemmän vastuullisuusasioiden ja johdon ohjausjärjestelmien suhteeseen (Ks. McNally, Cerbone & Maroun, 2017; Wijethilake, Munir & Appuhami 2017, 2018). Vastuullisuusasiat voidaan yhtä lailla katsoa kuuluvan johdon ohjausjärjestelmien vaikutuspiiriin, jolloin niiden tarkastelu tässä kontekstissa on tärkeää koko maailmassa tapahtuvien muutosten vuoksi. Ilmastonmuutos ja ihmisoikeuksiin liittyvät kysymykset asettavat jatkuvasti enemmän painetta yrityksille toimia kokonaisvaltaisesti vastuullisemmin. Monelle yritykselle siitä on rakentunut varsinainen kilpailuetua antava tekijä ja mitä useampi uusi yritys perustetaan harjoittamaan äärimmäisen vastuullista liiketoimintaa. Käytännössä yritysten pyrkimykset parantaa suorituskykyään vastuullisuuden osalta näkyy reilun kaupan tuotteiden, hiilineutraaliuteen tähtäävän toiminnan, hiilijalanjäljen hyvittämisen tai ”vihreiden” tuotteiden ja pakkauksien muodossa. McKinsey & Companyn vuonna 2010 toteuttaman kyselytutkimuksen mukaan suurin osa yritysten ylimmästä johdosta pitää vastuullisuutta hyvin tai erittäin tärkeänä laajalla alueella liiketoiminnassa.

Ihmisen roolin ilmastonmuutoksessa tiedostetaan olevan suuri, ja ymmärrys siihen vaikuttavista tekijöistä on nyt korkeimmillaan. Voidaan sanoa, että yhteisymmärrys alkaa syntyä sen ympärille, että kestäväälle kehitykselle ei ole vaihtoehtoa. Vastuullisuusasiat liike-elämässä sisältävät organisaatio strategian uudistamista, ja uusien laskentatapojen luomista, jotka puolestaan ajavat vastuullisuusraportoinnin ja siihen liittyvän laskentatoimen kehittämistä sekä esimerkiksi päästökauppajärjestelyjen kehitystä. Nämä asiat ovat johtaneet uusien, taloudellisten voittojen maksimoinnille vaihtoehtoisten paradigmojen syntyyn. Esimerkiksi ”triple bottom line” on yksi tällaisista tunnetuista ajatuksista, jossa yhdistyy taloudelliset, ympäristölliset ja sosiaaliset suorituskyvyn mittarit. (Gond et al., 2012)

Useat organisaatiot ovat huomioineet vastuullisuusasiat esimerkiksi ulkoisessa raportoinnissaan ja missiossaan. Raportoinnin motiivit ovat tämän vuosituhannen aikana

muuttuneet huomattavasti. Aiemmin motivaatiota yritysraportoinnille loivat ulkoiset tekijät, kuten lainsäädäntö ja sosiaalisten ongelmien luoma paine (Deegan, 2002). Tänä päivänä yritysraportoinnista on kuitenkin tullut jatkuvasti kasvava normaali käytäntö, ja yrityksiä motivoi ulkoisten tekijöiden lisäksi myös esimerkiksi saavutettavissa oleva kilpailuetu (Higgins & Coffey, 2016).

Tässä luvussa luodaan katsaus johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuuskysymyksien yhteyttä tutkivaan kirjallisuuteen. Tarkoituksena on kasata kattava synteesi siitä, mitä tähän mennessä on laskentatoimen tutkimuskentässä aiheen tiimoilta tutkittu ja minkälaisin tuloksin. Tutkimuskirjallisuudesta luodaan katsaus edellisessä pääluvussa esiteltyjen johdon ohjausjärjestelmien viitekehysten tarjoamissa suuntaviivoissa.

3.2 Yritysraportointi

Yritysraportointi on yrityksille yksi keskeisimmistä tavoista kommunikoida omista vastuullisuustoimistaan ja niiden onnistumisista kaikille eri sidosryhmilleen. Yritysraportti on nykyään miltei poikkeuksetta mukana pörssiyritysten vuosikertomuksissa. Kirjanpitolaissa tehtiin vuonna 2016 muutos, jossa luotiin raportointivelvoite yhteiskuntavastuun osalta yleisen edun kannalta merkittävillä yhtiöillä, eli listayhtiöillä, luottolaitoksilla ja vakuutusyhtiöillä, joiden henkilöstömäärä on keskimäärin yli 500 henkilöä ja liikevaihto ylittää 40 miljoonaa euroa tai tase yli 20 miljoonaa euroa. Lainsäädäntö pohjautuu EU-direktiiviin. Yritykset ovat veloitettuja raportoimaan omista toimintalinjoistaan ympäristöasioiden, työntekijöiden ja sosiaalisten asioiden, ihmisoikeuksien osalta sekä lahjonnan ja korruption torjumisessa. Lisäksi yli 250 henkilöä työllistävät yritykset ovat veloitettuja raportoimaan hallinto, ja ohjausjärjestelmäänsä koskevassa selvityksessään yhtiön monimuotoisuuspolitiikasta sekä sen täytäntöönpanosta ja tuloksista. (Työ- ja elinkeinoministeriö, 2022)

3.2.1 GRI-standardit

GRI-standardit, eli Global Reporting Initiative ovat joukko standardeja, joiden tarkoitus on auttaa kaikkia organisaatioita ymmärtämään ja raportoimaan niiden toiminnan

vaikutuksesta talouteen, ympäristöön ja ihmisiin tavalla, joka on vertailukelpoinen ja luotettava. Standardien on tarkoitus lisätä läpinäkyvyyttä vastuullisuusraportoinnin osalta. GRI on perustettu vuonna 1997, ja se on itsenäinen säätiö sekä YK:n ympäristöjärjestön UNEP:in yhteistyöelin.

GRI-raportointia ohjaa raportointiperiaatteet, joiden avulla tuotetaan korkealaatuista vastuullisuusraportointia. Periaatteet on jaettu kahteen ryhmään, joista toinen sisältää periaatteet raportin sisällön määrittämiseksi, ja toinen periaatteet raportin laadun määrittämiseksi. Sisällön määrittämisen periaatteet ovat seuraavat:

1. Sidosryhmätoiminnan täydellisyys: Raportoivan organisaation tulee tunnistaa sidosryhmänsä, ja kertoa kuinka se on vastannut niiden kohtuullisiin odotuksiin ja intresseihin
2. Kestävän kehityksen asiayhteys: Raportin tulee kuvastaa raportoivan organisaation suorituskykyä kestävä kehitys laajemmassa kontekstissa
3. Olennaisuus: Raportin tulisi sisältää aiheet, jotka kuvaavat raportoivan organisaation merkittäviä taloudellisia, ympäristöllisiä ja sosiaalisia vaikutuksia, tai jotka vaikuttavat merkittävästi sidosryhmien arvioihin ja päätöksentekoon
4. Kattavuus: Raportin tulisi sisältää kaikki olennaiset aihealueet ja niiden rajoitteet riittävällä tasolla, joka kuvaavat merkittäviä taloudellisia, ympäristöllisiä ja sosiaalisia vaikutuksia. Tämä auttaa sidosryhmiä arvioimaan raportoivan organisaation suorituskykyä raportointiperiodin aikana.

Laadun määrittämisen periaatteet ovat seuraavat:

1. Tarkkuus: Raportoidun informaation tulee olla riittävän tarkkaa ja yksityiskohtaista, jotta sidosryhmät voivat arvioida raportoivan organisaation suorituskykyä.
2. Tasapaino: Raportoidun informaation tulisi kuvastaa negatiivisia ja positiivisia alueita organisaation suorituskyvyssä, jotta kokonaisvaltaisen arvioinnin tekeminen olisi mahdollista.
3. Selkeys: Raportoivan organisaation tulee toimittaa informaatio tavalla, joka on ymmärrettävissä ja helposti saavutettavissa sitä tarvitseville sidosryhmille
4. Vertailukelpoisuus: Raportoiva organisaatio valitsee, kokoa ja raportoi informaatiota johdonmukaisesti periodista toiseen. Tarkoituksena on mahdollistaa

suorituskyvyn kehityksen arviointi pidemmällä aikavälillä sekä vertailu toisten yritysten välillä.

5. Luotettavuus: Raportoivan organisaation tulee kerätä ja raportoida informaatiota ja raportin luomisen takana olevaa prosessia tavalla, jota voidaan tutkia ja todentaa raportin informaation laadun ja olennaisuuden
6. Oikea-aikaisuus: Raportoivan organisaation tulee julkaista raportti säännöllisen aikataulun mukaisesti, ja toimittaa se ajoissa sidosryhmille, jotta he voivat tehdä tietoon perustuvia päätöksiä.

GRI-standardien on tutkimuksessa todettu onnistuneen kasvattamaan kestävän kehityksen raportointia harjoittavien yritysten määrää sekä raportoinnin standardisoimisen lisäämisessä. Parannettavaa olisi kuitenkin erityisesti yritysten ja sidosryhmien välisen vuorovaikutuksen määrässä. Heikolla tasolla oleva vuorovaikutus on johtanut siihen, että raporttien sisältö on liian yhdenmukainen. Tällä tarkoitetaan sitä, että raportoitua tietoa ei ole valittu olennaisuuden periaatteen kannalta. (Barkemeyer et al., 2015)

3.3 Johdon ohjausjärjestelmät, strategia ja vastuullisuus

Kuten aiemmissa luvuissa selviää, ovat johdon ohjausjärjestelmät hyvin tiiviissä symbioosissa yrityksen strategian kanssa. Simonsin (1995) viitekehys rakentuu kokonaisuudessaan sen ympärille, miten johto voi käyttää eri järjestelmiä strategian jalkauttamiseen ja kehittämiseen. Jotta organisaatio voisi oikeasti saavuttaa merkityksellistä edistystä vastuullisuusasioiden osalta, tulisi ne ottaa osaksi strategista suunnittelua ja tätä myöden myös tulla huomioituiksi johdon ohjausjärjestelmissä, joita organisaatiossa käytetään strategian toteuttamiseen muilla osa-alueilla.

Monet yritykset ovat nähneet satunnaista menestystä yksittäisten tiimien tai yksikköjen osalta veden ja energian käyttöä tuotteissa ja prosesseissa, tai jätteen tuotannossa. Tarvitaan kuitenkin systemaattinen lähestymistapa vastuullisuuteen, jos halutaan olla kilpailukykyinen pitkällä aikavälillä. jotta tulevaisuuden vastuullisuusstrategia voidaan implementoida menestyksekkäästi, on organisaatioon rakennettava kulttuurin osalta infrastruktuuri, joka myös tukee tällaisen strategian kehittämistyötä. (Galpin et al., 2015)

Epstein ja Roy (2001, 600) korostivat sosiaalisten ja ympäristöstrategioiden osalta sitä, että johdon ohjausjärjestelmien tulisi tuottaa palautetta erilaisista ympäristöllisistä ja sosiaalisista vaikutuksista, vastuullisuuteen liittyvästä suorituskyvystä kaikilla organisaation tasoilla, vastuullisuusaloitteista, sidosryhmien reaktioista sekä yrityksen taloudellisesta suorituskyvystä. Tässä havainnossa huomionarvoista on se, että kuinka laaja-alaisesti johdon ohjausjärjestelmien tulisi huomioida myös vastuullisuusasiat ollakseen tehokas strategian ajuri. Tässä tietenkin on oletuksena se, että vastuullisuusasiat ovat aidosti mukana yrityksen strategiassa, eivätkä vain PR-mielessä julkisen kuvan kiillotusvälineenä. Tätä korosti myös Durden (2008, 672). Hänen mukaansa johdon ohjausjärjestelmien tulisi antaa johdolle työkalut monitoroida sidosryhmien taloudellisten tavoitteiden saavuttamisen lisäksi myös sosiaalisen vastuun osalla suoriutumista. Tämä loisi myös tilanteen, jossa yritykselle syntyy aito vastuu sidosryhmiä kohtaan myös vastuullisuusasioissa, jotta vastuullisuusraportointi ei olisi pelkkää sanahelinää. Samoin myös Porter ja Kramer (2006) peräänkuuluttivat sitä, että liiketoiminnan ja yhteiskunnan välille tulisi luoda vahvempi integraatio, sekä strategialähtöinen lähestymistapa sosiaalisiin ja ympäristöongelmiin.

Vastuullisuusasiat ja kestävä kehitys tulisi nähdä ennemmin liiketoimintamahdollisuutena kuin pakollisena pahana. Yritykset voivat tällaisen ajattelun kautta saavuttaa kasvua innovatiivisten ja ympäristöystävällisten tuotteiden kehittämisen kautta, tai kustannustehokkuutta ja säästöjä kestäväen kehityksen varjolla. Jotta tämä on mahdollista, on yrityksessä integroitava vastuullisuusasiat perinteiseen suunnittelu- ja kontrollijärjestelmään. Vastuullisuusasiat saadaan sisäistettyä rakenteisiin, suunnitelmiin ja operaatioihin ottamalla niihin strateginen fokus. (Riccaboni & Luisa Leone, 2010)

Vastuullisuusasiat ja strategia voidaan yhdistää onnistuneesti, kuten Riccaboni ja Luisa Leone (2010) havainnollistivat P&G:n tapauksen avulla. Onnistumiseen oli useampi avaintekijä. Ensinnäkin P&G oli luonut vastuullisuusstrategian, josta johdettiin tavoitteet koko organisaatiolle aina osastotasolle asti. Tämä on ehkä se perustavin tekijä, joka auttaa yhdistämään vastuullisuusasiat jokapäiväiseen toimintaan. Keskeistä P&G:n tapauksessa oli myös se, miten vastuullisuusasiat oli yhdistetty olemassa olevaan suunnittelu- ja ohjausjärjestelmään. Tapa, jolla implementointi on tehty, antoi mahdollisuuden pilkkoa tavoitteet vastuullisuudenkin osalta jopa yksilötasolle. P&G:llä oli käytössä myös monia interaktiivisia kontrolleja vastuullisuuden osalta. Yrityksessä otettiin osaa erilaisiin

aloitteisiin, johto nähtiin hyvin sitoutuneena vastuullisuusasioihin sekä yrityksessä oli luotu arvot, jotka ohjeistivat työntekijöitä toimimaan toivotulla tavalla.

Yritykset kokevat painetta instituutioiden suunnalta mitä tulee vastuullisuusasioihin. Instituutioilla tarkoitetaan tässä yhteydessä lainsäädännöllisiä elimiä, asiakkaita ja muita sidosryhmiä. Tutkimuksessa on havaittu, että yritykset käyttävät erityisesti formaaleja kontrollijärjestelmiä tähän paineeseen vastaamiseen. Huomionarvoista on se, että havaittavissa on myös paineelle antautumisen (lainsäädäntöön ja asiakkaiden pyyntöihin mukautumisen) lisäksi sitä vastustavaa, välttelevää ja manipuloivaa käyttäytymistä. Käytännössä tämä tarkoittaa siis sitä, että yritykset esimerkiksi lobbaavat rajoittavia asetuksia vastaan tai kieltäytyvät mukauttamasta tuotantoprosessiaan pyydetyn mukaiseksi. Usein tällaisessa tilanteessa syy on se, että mukautuminen on esimerkiksi toimitusketjun monimutkaisuuden takia mahdotonta. Nämäkin ratkaisut kertovat paljon siitä, mikä on yrityksen strateginen suhtautuminen vastuullisuusasioihin. (Wijethilake, Munir, & Appuhami, 2017)

3.4 Sustainability control systems

Sustainability control systems (myöhemmin SCS) on termi, joka on syntynyt kattamaan kasvaneen tarpeen määritellä ohjausjärjestelmät, jotka keskittyvät vastuullisuusasioihin. Se hieman kärsii terminä monitulkintaisuudesta sen määritelmän ja teorian osalta (Guenther et al., 2016). Monesti SCS:n ajatellaan olevan ikään kuin laajennus perinteisiin johdon ohjausjärjestelmäkokonaisuuteen. Tarkemmin nämä perinteiset johdon ohjausjärjestelmät yleisimmin keskittyvät varmistamaan, että kaikki toiminta ja prosessit organisaatiossa ovat linjassa strategisten tavoitteiden kanssa, kun taas SCS:n avulla keskitytään organisaation suorituskykyyn liittyvien taloudellisten, ympäristö- ja sosiaalisten kysymyksiin keskinäisiin suhteisiin. (Caputo et al., 2017) Taulukko 2 havainnollistaa eri johdon ohjausjärjestelmien osille vastaavaa vastuullisuusnäkökulman huomioivaa järjestelmää. Kuten taulukosta näkyy, on monelle osa-alueelle kehitetty myös vastuullisuuden osalta omia järjestelmiä. Niiden erillisyys on kuitenkin ongelma, SCS voi parhaimmillaan tehokkaasti edesauttaa vastuullisuuden ja strategian sulauttamista, mutta vain jos SCS ja muu johdon ohjausjärjestelmä toimivat toisiaan täydentävinä työkaluina (Gond et al., 2012)

Taulukko 2. Esimerkkejä johdon ohjausjärjestelmistä ja niiden SCS-vastineesta (mukaillen Gond et al., 2012)

Johdon ohjausjärjestelmä	Kuvaus	SCS-vastine
Strateginen suunnittelu	Pitkän aikavälin (5–10 v) suunnittelua	Vastuullisuussuunnittelu
Budjetointi	Suunnitelma, joka määrittelee seuraavan vuoden tavoitteet. Sisältää suunnittelun ja päivittämisen sekä seurannan	Vastuullisuusbudjetointi Ympäristöllinen budjetointi
Taloudelliset mittausjärjestelmät	Taloudellisia tunnuslukuja, kuten ROI ja EVA	Sustainable Value Added (SVA), vastuullisuussuorituskyvyn mittaus, ympäristökustannuslaskenta
Ei-taloudelliset mittausjärjestelmät	Muussa kuin taloudellisessa muodossa esitettyjä määrällisiä mittareita	Vastuullisuussuorituskyvyn mittaus, materiaali- ja energiavirran laskentajärjestelmät
Hybridimittausjärjestelmät	Kokoelma taloudellisia ja ei-taloudellisia mittareita	Sustainability balanced scorecard
Projektijohtaminen	Tiettyjen aktiviteettien seuranta ja budjetissa sekä aikataulussa pysymisen varmistamista	Ympäristöllinen investointihyväksyntä
Arviointi ja palkitseminen	Organisaation jäsenten toiminnan	Moniulotteiseen suorituskyvyn mittaamiseen

	ohjaaminen, sisältää kriteerit palkitsemiselle	perustuva palkitsemisjärjestelmä
--	--	----------------------------------

Yksi tutkimuksessa usein esiin nouseva teema on vastuullisuusasioiden huomioinnin myötä nouseva tarve tehdä muutoksia ja organisaationa oppia uutta (Gond et al., 2012; Siebenhüner & Arnold, 2007; Wijethilake et al., 2018). Voidaan sanoa, että vastuullisuusstrategioiden tehokas jalkauttaminen vaatii mittavia muutoksia tapaan tehdä asioita, esimerkiksi tuotantoprosessin muuttamisen myötä. Halutessaan tuoda toimintaan tai tuotteisiin ympäristön tai sosiaalisia asioita huomioon ottavia ominaisuuksia, organisaation on muokattava ohjausjärjestelmä tuottamaan uudenlaista informaatiota ja miettimään uudelleen sisäisen ja ulkoisen kommunikation strategiaa sekä arvojaan, joten organisationaalinen oppiminen nousee avainasemaan (Siebenhüner & Arnold, 2007). Moni organisaatio on uuden äärellä, kun se alkaa kehittämään SCS-järjestelmää itselleen.

SCS:n voidaan katsoa olevan työkalu, joka antaa organisaatiolle parhaat mahdollisuudet opiskella vastuullisuusasioita liiketoiminnan näkökulmasta. Markkinoilla on useita tekijöitä, jotka luovat painetta ja ajavat organisaatioita vastuullisempaan suuntaan. Tällaisia ovat esimerkiksi sijoittajat, media ja lainsäädäntö. Jotta ulkoisten tekijöiden tuottamasta paineesta saataisiin tuotettua organisaatiolle jotain hyvää, tarvitaan vastuullisuusasioiden huomioimiseen ohjausjärjestelmä, joka auttaa käsittelemään tätä painetta tuottamalla päätöksenteon ja oppimisen tueksi käyttökelpoista informaatiota. Erityisesti Simonsin (1995) määritelmän mukainen interaktiivinen SCS:n käyttö on havaittu tukevan tätä prosessia. (Wijethilake & Upadhaya, 2020)

Haasteellisinta SCS:n osalta lienee kuitenkin sen kytkeminen muuhun johdon ohjausjärjestelmien kokonaisuuteen. Ditillo ja Lisi (2016) tutkivat SCS:n designia, implementointia ja integraatiota muuhun ohjausjärjestelmään. Yksi tärkeimmistä havainnoista oli se, että yrityksen suhtautuminen vastuullisuusasioihin vaikutti integraation tasoon merkittävästi. Suhtautuminen ilmeni sen kautta, kuinka proaktiivisesti tai reaktiivisesti yritys pyrki tekemään vastuullisia ratkaisuja. Proaktiivinen lähestymistapa vastuullisuusasioihin tarkoitti myös hyvin pitkälle vietyä SCS:n ja muun ohjausjärjestelmän integraatiota. Kontrollijärjestelmistä esimerkiksi strateginen suunnittelu, sisäinen raportointi ja palkitsemisjärjestelmät sisälsivät paljon

vastuullisuusnäkökulmaa. Proaktiivinen vastuullisuusstrategia yhdistettynä SCS:ään parantaa myös yrityksen suorituskykyä vastuullisuuden osalta (Wijethilake, Munir, & Appuhamy, 2017). Reaktiivisissa yrityksissä tällaista ei ollut havaittavissa. Toiseksi yksi keskeinen tekijä integraation tason selittämisessä oli resurssit. Matalan integraation tason yritykset kokivat taloudelliset ja henkilöstöresurssit riittämättömiksi keskittämään huomiota vastuullisuusasioihin. Lisäksi osalla oli vaikeuksia luoda määrällisiä mittareita vastuullisuussuorituskyvyn mittaamiseksi joko monimutkaisten määritelmien tai puuttellisen teknologisen infrastruktuurin vuoksi, joka ei mahdollista suorituskyvyn mittaamista. Ditillon ja Lisin (2016) löydöistä keskeisin lienee kuitenkin se, että halutessaan ottaa oikeita edistysaskeleita vastuullisuusasioiden saralla, on yritysten otettava vastuullisuus yhdeksi ydinasiaksi niiden liiketoiminnassa ja sen suunnittelussa.

3.5 Suorituksen mittaaminen ja palkitsemisjärjestelmät

Organisaation suorituskyvyn mittaaminen on yksi tärkeimmistä johdon ohjausjärjestelmän tehtävistä. Sen avulla pystytään seuraamaan niin strategisten tavoitteiden, kuin myös lyhyemmän aikavälin tavoitteiden toteutumista. Aiemmissa luvuissa esitellyt johdon ohjausjärjestelmien viitekehykset sisältävät kaikki suorituksen seuraamiseen liittyviä tunnusmerkkejä. Simons (1995) puhuu diagnostisista kontrollijärjestelmistä, Malmi ja Brown (2008) kyberneettisten kontrollien ja palkitsemisjärjestelmän yhdistelmästä ja Merchant & Van der Stede (2017) tuloskontrolleista. Näille kaikille yhteistä on se, että asetetaan jokin tavoite, sen saavuttamista seurataan ja tavoitteen täytyttyä siitä palkitaan.

Näitä kontrollityyppejä on yhdistelty vastuullisuusasioihin laajasti ja onnistuneesti.

Täten voisi väittää, että myös vastuullisuusasioiden kannattaisi kuulua tällaisen järjestelmän piiriin. Palkitsemisjärjestelmä on kuitenkin se asia organisaatioissa, joka todennäköisesti toimii työntekijälle vahvimpana ulkoisena motivaattorina. Tutkimuksessa on havaittu se, että käytännössä tämän toteuttaminen on haastavaa. Yksi syy tälle on, että yritykset kokevat vaikeuksia mitata investointeja, jotka koskevat vastuullisuusasioita. Toisena syynä voidaan nähdä puute yritysten kiinnostuksessa laajentaa vastuullisuusstrategiaa minimin ulkopuolelle. Minimillä tarkoitetaan lainsäädännön ja koetun mainehyödyn asettamat vaatimukset. Nämä asiat luovat

tilanteen, jossa hyödyllisiä mittareita ei synny, joten tosiasiallinen suorituskyvyn mittaaminen vastuullisuuden osalta on hankalaa. Täten myöskään johtajien palkitsemisjärjestelmät eivät sisällä vastuullisuuselementtejä. (Arjaliès & Mundy, 2013)

Vastuullisuusasioiden ja palkitsemisjärjestelmien yhdistämisen haasteellisuudesta kertoo myös se, että yrityksissä, joissa keskitytään pelkästään ympäristökysymyksiin, erityisesti rahalliset palkinnot hyvästä suorituskyvystä ympäristöasioissa ovat harvinaisia. (Jabbour, 2011)

Vastuullisuuden huomioivan palkitsemisjärjestelmän ollessa käytössä johtajat yhdistävät tavoitteet ja palkitsemisen vastuullisuuteen, jotta saadaan aikaan tilanne, jossa syntyy vastuuvellollisuus (Ramus, 2002). Lisäksi käytössä voi olla ei-rahallinen järjestelmä, jossa jatkuvasti huomioidaan hyviä vastuullisuutta edistäviä tekoja ja ideoita esimerkiksi henkilökunnan kokouksissa (Ramus, 2002). Saman havainnon teki myös Jabbour (2011), jonka tutkimuksen kohdeyritykset käyttivät useammin julkisia huomionosoituksia hyvästä suorituskyvystä ympäristöasioiden saralla verrattuna rahallisiin kannustimiin. Näiden toimien tarkoituksena on vaikuttaa johdon päätöksentekoon (Merriman & Sen, 2012). Merriman & Sen (2012) havaitsivat myös, että kun vastuullisuus ja kustannussäästöt ovat houkutinjärjestelmän näkökulmasta samalla viivalla, johdon huomio suuntautuu enemmän kustannussäästöjen saavuttamiseen. Tämä kertoo ehkä osaltaan siitä, että tällaisissa tapauksissa vastuullisuusasiat eivät ole yksi liiketoiminnan strategian ydinasioista, vaan yksi vaihtoehtoinen toimintatapa. Merrimanin ja Senin (2012) löydös viittaa siihen, että vastuullisuusprojektit nähdään vähemmän houkuttelevina, joten jos vastuullisuuden osalta annetaan vapaus valita, saattavat tulokset jäädä pieniksi.

Poikkeuksiakin kuitenkin löytyy. Epstein ja Wisner (2005) raportoivat organisaatiosta, jossa yli kolme neljäsosaa työntekijöistä, joilla ei ole ympäristöasioihin liittyvää roolia eivätkä ole johtoasemassa, kuuluivat vastuullisuusasioihin perustuvaan palkitsemisjärjestelmään. Samaan aikaan vain 16 % johtoasemassa olevista työntekijöistä olivat oikeutettuja palkintoihin saman järjestelmän alla. Aikaisimmat palkitsemisjärjestelmiä tutkineet artikkelit keskittyivät lähinnä järjestelmiin, jotka pyrkivät kontrolloimaan liiketoimintayksikköjen johtajien kompensatorakennetta (Govindarajan & Gupta, 1985; Simons, 1987). On siis selvästi mahdollista luoda tehokas palkitsemisjärjestelmä, jossa kohteena ovat enimmäkseen ei-johtavassa asemassa olevat

työntekijät. Lisäksi Epstein ja Wisner (2005) havaitsivat, että palkitsemisjärjestelmä tuotti hyviä tuloksia sisältäen enimmäkseen ei-rahallisia palkintoja. Tämä viittaisi siihen, että motivaatiota luo laajempi ajatus palkitsemisesta, eikä pelkästään rahalliset palkinnot.

3.6 Triple Bottom Line

Triple Bottom Line- käsitteellä tarkoitetaan ajatusta, että yrityksen menestystä ei tulisi mitata ainoastaan taloudellisen menestyksen kannalta, vaan tarkasteluun tulisi lisätä myös ympäristöasiat sekä sosiaalinen ja eettinen vastuu. Ajatus on syntynyt 1990-luvun puolivälissä Iso-Britanniassa. Kuten aiemmin on tullut ilmi, yritykset kohtaavat painetta laajalla rintamalla eri sidosryhmiltä. Tämä paine sisältää yhä enemmän myös vaatimuksia sosiaalisen tai eettisen vastuun osalta sekä ympäristöasioiden osalta. Jotta sidosryhmät voisivat arvioida yrityksen suorituskykyä kokonaisvaltaisesti nämä kaikki osa-alueet huomioon ottaen, täytyisi Triple Bottom Line-ajattelun mukaan myös ympäristöasioille ja sosiaaliselle vastuulle olla samantyyppinen prosessi kuin taloudellisellekin informaatiolle. Tämä tarkoittaa siis mittaamista, laskemista, auditoimista ja raportoimista.

Triple Bottom Line saattaa olla yritykselle haastava konsepti toteutettavaksi käytännössä. Ongelmat tulevat asioiden mittaamisen kanssa. Taloudelliset mittarit ovat absoluuttisia ja numeerisia, joten niitä on helppo mitata ja seurata. Ympäristöasioiden ja sosiaalisen ja eettisen vastuun osalta mittaaminen on huomattavasti vaikeampaa. Lisäksi näiden eri kategorioiden yhdistäminen ja priorisoinnin tekeminen niiden välillä saattaa olla hankalaa. Voittojen maksimointi samalla kun tekee maksimaalisen määrän asioita ympäristön hyväksi saattavat joissakin tapauksissa tarkoittaa toisensa poissulkevia asioita. Resurssien käyttäminen kaikkien kolmen kategorian maksimoimiseksi saattaa myös olla hankalaa. Esimerkiksi työntekijöiden potentiaalin maksimointi sekä taloudellisessa että sosiaalisesti vastuullisessa mielessä voi valitettavasti usein onnistua vain toiseen näistä keskittyen.

Tärkeintä Triple Bottom Line-ajattelussa on se, että taloudellinen menestys on edelleen tärkeää, mutta se ei kuitenkaan tapahdu sosiaalisen ja ympäristöllisen vastuun kustannuksella. Ajattelu on saanut tutkimuksessa kuitenkin paljon kritiikkiä. Milnen ja Grayn (2013) mielestä taloudellisten, ympäristöllisten, ja sosiaalisen vastuun

suorituskykymittaristojen sisällyttäminen yrityksen johtamiseen ja raportointiprosessiin on tullut synonyymiksi yritys vastuun kanssa, ja tässä prosessissa huoli ekologisuudesta on jäänyt taka-alalle. Samantyyppisiä havaintoja on tehnyt myös Norman ja MacDonald (2004), jotka olivat sitä mieltä, että Triple Bottom Line-ajattelu saattaa pahimmillaan luoda ikään kuin savuverhon, jonka takana yritykset voivat välttää aidosti vastuullisen toiminnan ja raportoinnin.

3.7 Yhteenveto

Johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuuden yhteyttä on tutkittu jo suhteellisen laajasti ja monelta eri kantilta. Koska vastuullisuusasiat monien mielestä katsotaan kuuluvan johdon ohjausjärjestelmien vaikutuspiiriin, on syytäkin sisällyttää ne johdon ohjausjärjestelmien tutkimukseen.

Vastuullisuutta yrityksissä ajaa moni eri vaikutustekijä. Tärkeimpinä ajureina voidaan pitää sidosryhmien vaatimuksia sekä sääntelyä. Lisäksi taustalla on myös aitoa halua toimia vastuullisesti ja tehdä maapallon kannalta oikeita ratkaisuja. Täytyy kuitenkin pitää mielessä, että erityisesti pörssiyritysten pääsääntöinen tehtävä on tuottaa voittoa omistajilleen, joten tämä ajatus tulee ensisijaisesti ohjaamaan toimintaa, mutta on yleisesti tiedostettua, että tämä voitto tulee tehdä pitkällä tähtäimellä vastuullisin keinoin.

Yksi selvästi näkyvä esimerkki sääntelyn ja sidosryhmien vaatimusten yhteisvaikutuksesta on yritys vastuuraportointi. Todella moni yritys nykyään jo valmistelee vuosittain yritys vastuuraportin, joiden rakenne on aiemmin esiteltyjen GRI-standardien mukainen. GRI-standardit eivät ole pakottavaa sääntelyä, mutta silti niiden mukaisia yritys vastuuraportteja tehdään laajalti. Tämä johtunee siitä, että kuten muunkin sijoittajille luodun informaation, myös yritys vastuuraportoinnin halutaan olevan vertailukelpoista.

Strategian ja vastuullisuusasioiden yhteys on asia, jota ei voi sivuuttaa. Jotta yritys voi aidosti keskittyä vastuulliseen toimintaan ja samalla harjoittaa kannattavaa liiketoimintaa, on vastuullisuus otettava aidosti osaksi strategiaa. Kuten Simons (1995) viitekehyksessään alleviivasi, rakennetaan johdon ohjausjärjestelmät strategian

ympäri. Jos strategiassa ei ole otettu huomioon vastuullisuutta, on myös vaikeaa implementoida menestyksekkäästi vastuullisuusasioita johdon ohjausjärjestelmiin.

Vastuullisuusasiat huomioiville johdon ohjausjärjestelmille on syntynyt suhteellisen vakiintunut termi ”Sustainability control systems”. Vaikka termin sisällöstä ei laskentatoimen tutkimuksessa ole päästy yhteisymmärrykseen, keskeistä Sustainability control systems:ien osalta on se, että niiden avulla voidaan ohjata taloudellisten, sosiaalisten ja ympäristäasioiden keskinäisiä suhteita. Vaikka lähestulkoon jokaiselle perinteiselle johdon ohjausjärjestelmien osalle on olemassa vastine Sustainability control systems:in osalta, ongelmana on se, että nämä vastineet nähdään usein liitännäisenä perinteiseen johdon ohjausjärjestelmään, eikä niinkään olennaisena osana sitä. Tällainen ajattelu onkin ehkä se suurin ongelma johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuuden osalta. Liian usein nämä kaksi asiaa nähdään erillisinä asioina, jotka yritetään saada toimimaan rinnakkain, kun ne pitäisi onnistua sulauttamaan saumattomasti toisiinsa.

4 Vastuullisuus suomalaisten suuryritysten johdon ohjausjärjestelmissä

4.1 Alustus

Näkökulmana empiriaan on otettu vastuullisuuden näkyminen suomalaisten suuryritysten johdon ohjausjärjestelmissä. Haastatteluissa pyrittiin tarttumaan vastuullisuuden ja ohjausjärjestelmien yhteyteen mahdollisimman monipuolisesti aiemmissa luvuissa esiteltyjen johdon ohjausjärjestelmien viitekehysten määrittelemien osa-alueiden mukaisesti. Tässä luvussa analysoidaan haastatteluiden avulla hankittu aineisto käyttäen monipuolisesti johdon ohjausjärjestelmiin liittyvää tutkimusta ja kirjallisuutta.

Ennen syventymistä tarkemmin eri kategorioihin, haluttiin haastatteluissa pyrkiä kartoittamaan hieman haastateltavien asennetta vastuullisuusasioihin, joka paljolti heijastaa hänen edustamassaan yhtiössä vallitsevaa ajatusmaailmaa mitä tulee vastuullisuusasioihin. Alustuksella pyrittiin ottamaan selvää, miten yrityksessä huomioidaan vastuullisuusasiat, miten vastuullisuus nähdään taloudellisten asioiden rinnalla ja strategiassa, sekä yleisesti henkilöiden oma käsitys edustamansa yhtiön tärkeimmistä menestystekijöistä.

Jokaisessa yrityksessä tietenkin vastuullisuusasiat olivat huomion kohteena. Tavat miten vastuullisuusasioita oli yhtiöissä lähdetty huomioimaan, muistuttivat hyvin paljon toisiaan. Olennaisuusanalyysit, vastuullisuusohjelmat ja -agendat sekä tietenkin eri vastuullisuuden eri osa-alueet toistuivat kaikissa. Vastuullisuus siis nähdään haastattelujen perusteella hyvin laaja-alaisesti suomalaisissa yrityksissä. Ympäristöasiat, sosiaalinen vastuu, työturvallisuus ja -hyvinvointi olivat vahvasti läsnä kaikkien haastateltavien puheissa.

”Me katsotaan vastuullisuutta hyvin laaja-alaisesti, ja ollaan lähestytty sitä tekemällä perinpohjainen olennaisuusanalyysi, eli ollaan katsottu hyvin monesta eri suunnasta se, että mitkä ovat niitä vastuullisuusaiheita joihin meidän liiketoiminnassa kuuluu keskittyä ja joihin meidän yrityksen kuuluu keskittyä. Ollaan katsottu riskejä ja minkälaisia eri ympäristövaikutuksia,

sosiaalisia vaikutuksia, ihmisoikeusvaikutuksia meidän toiminnassa on.”
(H1)

”Keskeiset painopistealueet on safety, elikkä terveysturvallisuus, ympäristöasiat ja sitten nää ympäröivään yhteiskuntaan liittyvät asiat ja sielä yhtenä ehkä hyvinkin tärkeenä painopisteenä tää toimitusketjun vastuullisuus.” (H3)

Yllä olevat lainaukset kiteyttävät haastattelujen vastaukset siltä osin, millä tavoin vastuullisuus otetaan yhtiöissä huomioon.

Strategian ja vastuullisuustyön yhteyttä peräänkuulutettiin tutkimuskirjallisuudessa. Kuten Riccaboni & Luisa Leone (2010) huomioivat, vastuullisuus pitäisi nähdä mahdollisuutena eikä pakollisena pahana tai oheistoimintana. Tämän mahdollistaa vain se, että vastuullisuus integroidaan osaksi strategista suunnittelu- ja kontrollijärjestelmää, jotta ne tulevat osaksi rakenteita, suunnitelmia ja operaatioita. Haastatteluissa ilmeni paljon eriävyyksiä käsityksestä yrityksen strategian ja vastuullisuustyön yhteydestä. Yhdessä yrityksessä vastauksesta ilmeni heti, että vastuullisuus kulkee vahvasti kaikessa tekemisessä mukana, ja kahdessa muussa tuli selvästi ilmi, että asiakkaiden oma liiketoiminta ja vaatimukset määrittävät paljon, joten vastuullisuus tulee strategiaan ikään kuin välillisesti.

”Sanoisin, että joka osassa strategiaa sitä katsotaan et se on niinku tavallaan näkökulma kaikkeen tekemiseen, et jos mietitään sitä, et meil on strategiassa vaikka toimitusten nopeus ja tehokkuus, niin sit me katsotaan myös siinä tavoitteessa niitä vastuullisuusnäkökulmia.” (H1)

”Kun mennään syvemmin johonkin toimialaan niin tulee aika nopeesti vastaan asiakkaan vastuullisuushaasteet ja se et me pystytään ymmärtämään niitä ja kehittää niihin parempia ratkaisuja.” (H2)

Mielenkiintoinen havainto tuli Haastateltava 5:n vastauksesta. Hän löysi kritiikin aiheita oman yrityksensä vastuullisuustyön ja strategian yhteydestä.

”Ehkä suurin tekijä meidän vastuullisuustyössämme on se, että meillä on vastuullisuusohjelma, joka päivitettiin alkamaan tästä vuodesta seuraavaksi kolmeksi vuodeksi ja siinä sitten on viisi eri teemaa jotka on katsottu tärkeiksi ja kullekin näistä teemoista on perustettu työryhmät joissa

on kussakin noin 10 työntekijää jäsenenä. Sitä kohtaan mä oon aika kriittinen, että kuinka strateginen juttu tää on ja mihin tällä pyritään. Kyl mä koko vastuullisuusjutussa nään paljon hyvää, mutta kyl mä oon tosi kriittinen myös.” (H5)

”Meidän strategiastamme on vähän vahingossa tullut äärimmäisen vastuullinen ja vaikuttava. Kun sitten edelleen vastuullisuustyö mielletään siitä että minkälaista energiaa me käytetään ja kuinka paljon muovia on meidän rasioissa, vähän tällästä perinteistä jokaisen firman vastuullisuustyötä, niin mä väittäisin että meidän strategiaa määrittää vastuullisuus paljon enemmän kuin meidän johto edes tajuaa.” (H5)

On siis mahdollista, että strategian ja vastuullisuuden yhteys voidaan havaita käänteisenä, jolloin vastuullisuus määrittää strategiaa selvästi, mutta tämä ei heijastu kuitenkaan käytännön vastuullisuustyöhön. Epäsuhta strategian ja käytännön vastuullisuustyön välillä heijastuu mittareissa ja suorituskyvyn seuraamisessa. Tämä taas kertoo siitä, että johdon ohjausjärjestelmät eivät ole täysin kehittyneet jalkauttamaan strategiaa. Simonsin (1995) viitekehyksessä johdon ohjausjärjestelmien rooli on vaikuttaa strategisiin prosesseihin. Malmi ja Brown (2008) näkevät strategisen suunnittelun keskeisenä johdon ohjausjärjestelmän osana. Näiden kahden viitekehyksen perusteella kyseisessä yrityksessä ei voi sanoa olevan strategian ja vastuullisuuden osalta toimiva johdon ohjausjärjestelmä.

Haastattelussa tulee ilmi se, että yrityksessä tiedostetaan oikeat asiat, mutta niiden mittaaminen on hankalaa.

”Pelkästään meidän strategiaa hyvin toteuttamalla me saadaan valtavasti vaikuttavuutta aikaseksi.” (H5)

”Se mitä me tehdään on itsessään vaikuttavaa mut edelleen musta tuntuu että sitä on vaikea hahmottaa.” (H5)

Triple Bottom Line-ajattelu, joka edellisessä luvussa esiteltiin, on kaikesta kritiikistä huolimatta selkeä tapa jäsentää yritysten kokonaisvaltaista vastuuta. Triple Bottom Line-ajattelua voidaan käyttää myös havainnollistamaan johtajien asennetta yrityksensä johtamisessa näiden kolmen teeman osalta. Haastateltavien vastauksista oli selvästi

havaittavissa tietynlainen trendi. Kaikkien vastauksista tuli selväksi, että taloudellinen menestys on määrittävin tekijä näistä kolmesta.

”Taloudellinen ehdottomasti, ei siitä oo kahta sanaa. Se olis kyllä massiivinen shifti jos pörssi-yhtiö aidosti pystyisi irtaantumaan siitä Friedmanin ajatuksesta, että sen tehtävä on tuottaa voittoa omistajilleen. Siitä puhutaan paljon kuinka meidän purpose ohjaa meidän tekemistä ja sehän on hirveen kaunis ajatus mutta kyllä on tullut omissakin töissä vastaan sellasia hetkiä että oli ollu mahdollisuus linjata joitakin asioita jotka tuottaisi sen purposen mukaisia asioita mutta ei pysty osoittamaan taloudellista hyötyä niin ne on jäänyt tekemättä. Se on varmaan ihan fiksuakin, mutta ei se purpose ehkä ohjaa niin paljon meidän tekemistä kuin sen ehkä kuuluisi.” (H5)

”Kaikkihan nää on tärkeitä, mutta kyllähän se taloudellinen on kaikista tärkein yhtään väheksymättä näitä sosiaaliseen ja ympäristöön liittyviä asioita.” (H3)

Kuitenkin miltei kaikki olivat sitä mieltä, että myös ympäristöllisen ja sosiaalisen vastuun katsotaan olevan osa sitä ydintä, joka mahdollistaa menestyksekkään ja kestävä liiketoiminnan harjoittamisen. Lyhyellä aikavälillä kuitenkin taloudellisen ohjaamisen tärkeys on selkeää.

”Nehän ei oo toisiaan poissulkevaa, sanotaan näin että se taloudellinen mittarointi on kokoajan siinä johdon tukena, mutta jotta me ollaan yritys jolla on arvot kunnossa, toimitaan eettisesti oikein ja niin edelleen niin ilman muuta nää muut tulee siihen rinnalle. Jotenkin aika vaikee verrata sitä et mikä on tärkeempää. Sanotaan näin et jos ei oo sosiaaliset ja ympäristöasiat kunnossa niin sä tuut olemaan aika vaikeuksissa. Et sitä kautta riskienhallinnan ja yrityksen kohtalon kannalta ne on ensiarvosen tärkeitä. Jos tulee ristiriitaa, niin kyllä se kuitenkin ne pitkän ajan hyödyt on tärkeämpiä kuin ne lyhyen ajan hyödyt. Et kyl ne muut kun taloudelliset ajaa ohi kun ne on pitkän ajan asioita.” (H4)

IT-alan yrityksessä kiinnostava huomio oli se, kuinka toiminnan päästöjä tällä hetkellä tarkastellaan. Haastateltavan mukaan toimialalla on ajateltu pitkään, että digitaaliset

ratkaisut ovat päästöttömiä. Hänen mukaansa lähiaikoina on kuitenkin alettu havahtumaan siihen, että näin ei ole.

”Toimialalla on ajateltu pitkään, että digitaaliset ratkaisut on yhtä kuin päästöttömiä ratkaisuja esimerkiksi. Mut siihen ruvetaan ehkä nyt heräämään et kuin se et me rakennetaan ratkaisuja jotka vaatii energiaa ja datansiirtoa ja muuta niin niilläkin on sitten ympäristövaikutuksensa.”
(H2)

Tämän kaltainen muutos on myös johdon ohjausjärjestelmien näkökulmasta merkittävä, sillä Simonsin (1995) diagnostiset järjestelmät, Malmin ja Brownin (2008) kyberneettiset kontrollit ja Merchantin ja Van der Steden (2017) tulokontrollit rakennetaan tällaisten asioiden ympärille, kun toimintaa aletaan mittaamaan.

Kysyttäessä yrityksen tärkeimmistä menestystekijöistä vain yksi haastateltavista löysi tällaisen suoraan vastuullisuuden osalta.

”Vastuullisuuden näkökulmasta se, että me ymmärretään meidän asiakkaiden vastuullisuushaasteet ja pystytään auttamaan niissä ja sit toisaalta se et me ymmärretään et me ollaan ihmisbisneksessä ja ihmisten hyvinvointi on A ja O.” (H2)

Muilla haastateltavilla menestystekijät johtavat itsensä muista asioista, kuten kustannustehokkuudesta, operationaalisesta tehokkuudesta, innovaatiokyvystä ja asiakaslähtöisyydestä. Vastuullisuuden voi kuitenkin katsoa sisältyvän moneen näistäkin asioista. Asiakaslähtöisyys itsessään voi ohjata toimintaa jo hyvinkin paljon vastuulliseen suuntaan, jos asiakaskunta on sellainen, joka vaatii toimittajiltaan tietynlaista tasoa vastuullisuusasioissa. Toisaalta innovaatiokyky voi kytkeytyä suoraan vastuullisuuteen, jos toimiala ja markkina on sellainen, että ilman vastuullisia tuotteita siellä ei pärjätä. Kyseessä ovat kuitenkin pörssiyritykset, joiden toimintaa ensisijaisesti ohjaa muut asiat, kuten edellä osoitettiin.

4.2 Kulttuuri ja uskomusjärjestelmät

Kulttuurin rooli johdon ohjausjärjestelmissä yleisesti on kirjallisuudessakin tunnistettu äärimmäisen tärkeäksi. Malmi ja Brown (2008) sekä Merchant ja Van der Stede omista viitekehyksissään ovat omistaneet kulttuuriin liittyville asioille omat lukunsa, ja Simonsin (1995) viitekehyksen uskomusjärjestelmät (beliefs systems) tavoittelevat juuri sitä mitä organisaatiokulttuurilla yleisesti kirjallisuudessa tarkoitetaan, eli jaettuja perusolettamuksia, mitä organisaation jäsenille opetetaan. Kaikki viitekehykset viittaavat organisaation arvoihin ja visioon. Haastatteluissa pyrittiin myös selvittämään sitä, että kuinka vahvasti kyseisten organisaatioiden arvoissa ja visiossa ja sitä myötä myös kulttuurissa vastuullisuusasiat ovat esillä.

Yrityksissä on haastattelujen perusteella hyvä suhde kulttuurin ja vastuullisuuden välillä. Jokainen haastateltavista oli sitä mieltä, että yrityskulttuurissa suhtaudutaan vastuullisuuteen hyvin. Näkökulmat, joista asiaa katsotaan, eriävät tietenkin eri yritysten välillä hieman, mutta kuten Galpin (2015) korosti, on vastuullisen strategian toteuttamisen taustalla oltava myös kulttuuri, joka tukee sen kehittämistä. Näin ollen tämän perusteella tutkimuksen kohdeyrityksillä on päällisin puolin kulttuurin osalta hyvä pohja rakentaa vastuullisuutta johdon ohjausjärjestelmiin.

Haastateltava 1 nosti esille oman yrityksen kulttuuristaan tärkeän seikan:

”Kun itselläni on kuitenkin taustaa monesta yrityksestä ja vastuullisuustyöstä monessa eri paikassa, niin mä koen tän hyvin omanlaisenaan kulttuurina et se vastaanottavaisuuden taso on aivan ihastuttavaa, sellanen enemmänki et ”noni mitä tehdään” eikä silleen kun jossain muualla saattais olla et niinku ”miksi” ja ”onko pakko”. (H1)

Huomionarvoista tässä lauseessa oli se, että yrityksen henkilöstö on tämän perusteella hyvin vahvasti omaksunut yrityksen toimintatavat myös vastuullisuusasioiden osalta. Johdon ohjausjärjestelmien näkökulmasta tämä on erittäin positiivinen asia, sillä tällaisessa ympäristössä ohjausjärjestelmän ei tarvitse keskittyä niinkään ohjaamaan yksilöä väkisin kohti vastuullisempaa toimintaa. Ohjausjärjestelmässä voidaan keskittyä siten viemään vastuullisuutta eteenpäin uudella tasolla, kun henkilöstö on jo omaksunut

tietyt tavat toimia ja on ennen kaikkea motivoitunut kehittämään ja omaksumaan uusia asioita. Toisin sanoen organisaatiokulttuurissa on tällöin Scheinin (2010) määritelmän mukaisesti vahvasti integroitunut jaettujen perusolettamusten malli siltä osin, että lähtökohtana kaikelle tekemiselle on se, että muutoksesta kohti vastuullisempaa liiketoimintaa ollaan aidosti kiinnostuneita ja sen eteen ollaan valmiita tekemään töitä.

Tutkielman teoreettisena pohjana oleviin viitekehyksiin haastateltavien lausunnoista löytyy yhtäläisyyksiä. Malmin ja Brownin (2008) tunnistavat arvoperustaiset kontrollit ja klanikollit sekä Merchantin ja Van der Steden näkemys kulttuurista eräänlaisena ryhmäpainetta luovana kontrollina voidaan yhdistää haastatteluihin. Haastateltava 4 nostaa esiin yrityksessä vallitsevan näkemyksen vastuullisuudesta menestystekijänä:

”Jos ajatellaan meitä, niin se vastuullisuus nähdään sellasena menestystekijänä. Et jos ollaan mukana niinku kehittämässä sellasia tuotteita, jotka edistää meidän asiakkaiden vastuullisuustyötä niin se on tavallaan meille tämmönen bisnesetu” (H4)

Haastateltava 4:n yhtiössä voidaan tämän perusteella sanoa olevan tilanne, jossa arvomaailma on lähtökohtaisesti sen mukainen, että se ohjaa kehittämään yrityksen toimintaa ja tarjontaa kohti vastuullisempaa suuntaa. Merchantin ja Van der Steden näkemyksen mukaista kulttuurin tuomaa kontrollia vastuullisuuden osalta on nähtävissä Haastateltava 5:n vastauksessa:

”On ollut mahtava kuulla, että kun 3 vuotta sitten laitettiin pystyyn yks sellanen ryhmä niin ihmiset, jotka siihen otettiin mukaan, oli ihan ihmeissään, että mitä mä tässä teen, eihän vastuullisuus oo osa mun työtä ollenkaan. Niin sitten nyt kun on päässyt tekemään niitä ja päässyt vaikuttamaan niin ei kysytä enää, että mitä mä täällä teen vaan se on tullut jollakin tavalla luontevaksi tavaksi olla meillä töissä.” (H5)

Vastauksesta tulee hyvin esille se, että kuinka systemaattisella työllä voidaan pidemmällä aikavälillä luoda yritykseen vastuullisuustyötä edistävää kulttuuria myös sellaisten henkilöstöryhmien keskuuteen, jotka eivät muuten työnkuvansa puolesta olisi tekemisissä vastuullisuusasioiden kanssa. Mitä isompi osa henkilöstöstä saadaan orientoitumaan tällaiseen toimintatapaan, sitä suurempi on myös Malmin ja Brownin (2008) mainitsemien klanikollien vaikutus. Klanikollit luovat siis ryhmän sisäisiä arvoja ja sääntöjä, joita ryhmässä noudatetaan.

Yrityksissä nähdään myös kulttuurin vaikutus liiketoimintamahdollisuuksien hyödyntämiseen ja strategisten päätösten tekemiseen. Haastatteluissa tuli ilmi, että erityisesti teollisuuden toimialoilla erilaiset ympäristön kannalta kestävämmät energiaratkaisut ja ylipäättään kestävä kehityksen ympärillä pyörivä toiminta nähdään isona mahdollisuutena ja jotta näitä mahdollisuuksia voitaisiin hyödyntää, on yrityskulttuurinkin oltava sen mukainen, että vastuullisuusasiat otetaan tosissaan. Lisäksi asiakkaiden vaatimukset vaikuttavat olevan yksi ulkoinen tekijä muuttamassa liiketoimintaa vastuullisemmaksi.

”Iso tekijä on et se lähtee niistä asiakasvaatimuksista. Mutta kyllä se meillä on myös ensivaikutelman perusteella myös arvoissa. Et missä toimialoilla toimitaan, niin kyl sieltä tulee vahvasti läpi.” (H3)

Työntekijän perehdyttäminen on yksi keskeisimmistä tilaisuuksista kertoa uudelle henkilölle yrityksen toimintatavoista ja opettaa hänelle millainen kulttuuri yhteisössä vallitsee. Perehdyttämisvaihetta voi kuvailla prosessina, jossa uudelle työntekijälle esitellään organisaation tavoitteet, arvot, säännöt, vastuut ja toimintatavat ja aloitetaan työntekijän integraatio organisaation kulttuuriin (Bauer et al., 2007., Bauer (2010). Perehdytysvaihe on se, jossa Malmin ja Brownin (2008) tunnistamille kulttuuristen kontrollien eri ilmenemismuodoille (arvo- ja symboliperustaiset sekä klaanikontrollit) voidaan rakentaa vahva perusta myös vastuullisuusasioiden osalta.

Haastatteluissa ilmeni se, että yrityksissä on monenlaisia eri tapoja toteuttaa perehdyttäminen. Joissakin yrityksistä keskiössä oli selvästi yhteisöllisyys ja kaikkien eri taustojen hyväksyminen sellaisenaan, joka vahvistaa yrityksen toimintaa vastuullisena työnantajana siitä näkökulmasta, että työntekijöillä on hyvät työolot.

”Nojoo no ainakin just että me tosi vahvasti halutaan ottaa tähän yhteisöön mukaan, ja meil on oma niinku kummi jokaiselle.” (H1)

”Meil on tämmönen perehdytysohjelmaan kuuluva trello-taulu, semmonen lista ohjeistuksia mitä työntekijä käy ensimmäisen kuukauden aikana, siel on niit meidän konkreettisia ohjeistuksia ja aiheita nostettu esille. Sielä on esimerkiksi yks teema on tää meidän kulttuuri ja miten varmistaa että kaikki kokee itsensä tervetulleeksi ja siel on sanotettu vaikka että meil on joku tervetullut riippumatta koulutustaustasta tai iästä tai kansallisuudesta tai seksuaalisesta suuntautumisesta tai muunlaisista taustoista.” (H2)

Haastatelluissa yrityksissä yhteistä kaikille oli jonkinlainen perehdytysohjelma, joka yleisesti käy läpi kaiken Code of conductiin tai vastaavaan sisältyvän asian. Yhtenä erikoisuutena nousi huomio Haastateltava 5:n vastauksesta, jossa nostettiin esiin eri osastojen saama perehdytys, ja kuinka se eroaa toisistaan.

”Mä väittäisin että väistämättä nää asiat perehdytetään aika tiukkaan tuotekehityksessä jossa on hyvin tiukat kriteerit.” (H5)

Vastuullisuuden ja perehdytyksen yhteydessä huomionarvoista on siis myös se, että riippuen työntekijän toimenkuvasta, saattaa painotus eri asioihin, myös vastuullisuuden osalta, olla perehdytyksen aikana eri osastoilla hyvinkin erilainen.

Haastateltava 3 mainitsi myös yrityksessään olevan paljon erilaisia e-learning-kursseja kestävän kehityksen osalta:

”Ja nykyään on myös tämmösiä kestävän kehityksen e-learningejä nyt uusimpana tällänen climate program koulutus myöskin että aika hyvin on koulutusta sillä sektorilla.” (H3)

Simonsin (1995) viitekehityksessä uskomusjärjestelmien päätarkoituksena on innoittaa ja opastaa organisaatiota etsimään ja löytämään uusia mahdollisuuksia ja ratkaisuja ongelmiin. Erilaiset interaktiiviset organisaation sisäiset vastuullisuusasioita koskevat e-learningit voivat parhaimmillaan toimina tällaisen toiminnan ajurina, koska ne laittavat organisaation jäsenet ajattelemaan aihetta ja opettelemaan siihen liittyen uusia asioita.

Haastatteluissa pyrittiin myös selvittämään sitä, miten yrityksissä mahdollistetaan työntekijöiden onnistuminen heidän työssään vastuullisuusnäkökulmasta, eli toisin sanoen miten työntekijöille tarjotaan resursseja toteuttaa vastuullisuutta. Resursseja tarjottiin yrityksissä hyvin vaihtelevasti. Haastateltavan 1 yrityksessä asiaa lähestyttiin siitä näkökulmasta, että oltiin pyritty tunnistamaan ne henkilöt, joiden toimenkuvaan vastuullisuustyö parhaiten sopii.

”Me ollaan tunnistettu ne avainhenkilöt ympäri taloa, niin heidät on nyt otettu tavallaan tähän vastuullisuustyön tälläseen ydinporukkaan. Et on niinkun tyyppejä, on kiinteistössä, ostoissa, myynneissä ja onlinessa, it:ssä, HR:ssä ja okapuolella ja outletissa jahuollossa ja joka osa-alueella on tyyppejä, jotka ymmärtää että heidän työtehtävään tämä erityisesti kuuluu. Niin tavallaan se on nyt sitä sellasta resursointia et kerrotaan heille ja

mahdollistetaan ja saadaan niinkun sitä porukkaa erityisesti miettimään niinku siin omassa työssään, niinku näkemään niit vastuullisuusnäkökulmia.” (H1)

Haastateltavien 2, 3 ja 4 yrityksissä resursointia lähestyttiin enemmän kouluttamisen kautta. Heidän mukaansa avainasemassa ovat erilaiset koulutukset, sekä digitaalisessa muodossa olevat, että paikan päällä tapahtuvat koulutustilaisuudet. Tärkeää tässä lähestymistavassa on se, että työntekijöille tarjotaan myös mahdollisuus osallistua näihin koulutuksiin. Tämä tarkoittaa sitä, että työntekijällä on mahdollisuus ottaa aikaa työpäivästään keskittyä näihin asioihin.

”Meillä on tällöinen oman asiantuntijuuden kehittämismalli, että kokoajan kaikki päivitetään ja kasvatetaan meidän osaamista osana sitä työtä, on se sit niinku projektien välissä tai osana sitä projektia ja se on sit sellanen missä kullakin on vapaus ottaa ihan mikä tahansa verkkokurssi tai perehdytysmateriaalia tai syventyä saavutettavuuden teemoihin, et aikaa ja mahdollisuutta on syventyä siihen näkökulmaan vastuullisuudesta, joka itseä kiinnostaa, ja siihen kannustetaan.” (H2)

”Meillä on tehtailta ympäristökoulutusta, jätteiden kierrätyskoulutusta ja on mahdollisuus kierrättää toimistoissa ja on infoa siitä ja sit turvallisuuteen ja terveyteen liittyvät asiat on hyvinkin kauan aikaa ollut jo keskeisessä roolissa et niihin pannaan paljon paukkaa.” (H3)

Kaikissa tapauksissa tilanne ei kuitenkaan ollut niin positiivinen, ja kritiikkiäkin oman yrityksen resursoinnista löydettiin. Ongelmana H5:n mukaan on se, että vaikka vastuullisuustyö on osalle yrityksen työntekijöistä pakollista työtä, ei sille ole kuitenkaan osoitettu omaa paikkaa työntekijän viikko-ohjelmassa, vaan tekeminen tapahtuu oman varsinaisen työn lisänä. Ongelmaksi nousee myös se, että koska vastuullisuustyön onnistumista ei ainakaan työntekijätasolla mitata, vaan mittaamista tehdään pelkästään varsinaisen työn osalta, ei ole myöskään mitään ohjaavaa tekijää vastuullisuustyön tekemiseen. H5 kuitenkin mainitsee, että siitä huolimatta vastuullisuustyö tehdään hyvin ja antaumuksella.

Niin mahtava ajatuksen tasolla kuin toi työntekijöiden osallistaminen noihin ryhmiin on, niin sitähan ei resursoida mitenkään, että se on oman toimen ohella tapahtuvaa toimintaa. Esimerkiksi kun sain sen oman

ryhmän, niin tosi moni niistä tavoitteista oli tosi kaukana toteutumisesta, kun oli ollut kiirettä niissä omissa töissä. Ja niin sen kuuluukin mennä tietyllä tavalla, että pidetään huoli siitä että oma työ onnistuu, kun sitä sitten mitataan. Sit taas tätä vastuullisuustyön onnistumista ei niin hirveesti. Niin tää on yksi kysymys, josta olen pitänyt äläkkää, että tämän vastuullisuustyön onnistuneeseen toteuttamiseen pitäisi olla mahdollisuus. Hirveen moni meistä saa tehtyä hyvin ne hommat ja antaumuksella siitä huolimatta, että se on pois muusta työajasta. (H5)

Yrityksen arvot ovat usein hyvin keskeinen osa sitä, millä tavoin sisäisille ja ulkoisille sidosryhmille pyritään kommunikoidaan kyseisen yrityksen kulttuurista keskeisimmät asiat. Haastateltavien vastauksista kävi ilmi, että vastuullisuus suoranaisesti esiintyy yritysten arvoissa hyvin vaihtelevasti ja hyvin eri tavoin. Haastateltava 1:n yrityksen arvot olivat ainoat, joissa vastuullisuus jollain tapaa implikoituu suoraan.

”Tavallaan niinku kahdessa arvossa ihan itsestään on vastuullisuutta tavallaan just se läpinäkyvyys, se et halutaan tehdä sellasta toimintaa josta voi ja kehtaa niinkun kertoa läpinäkyvästi ja sit se yhteisöllisyys joka nähdään tosi tärkeenä, et se oman porukan hyvinvointi ja osallistaminen, se on ihan erityislaatuista täällä meillä että niinkun on tosi matala hierarkia ja halutaan osallistaa ja meillä niinku kaikki saa äänensä kuuluviin.” (H1)

Muut haastateltavat totesivat, että heidän yritysten arvoissa vastuullisuus ei suoranaisesti näy päällimmäisenä, mutta kaikki kuitenkin huomauttivat siitä, että se on jollakin tapaa ikään kuin alakohtana aukikirjoitetun arvon alapuolella.

”Emmä nyt tunnista et ihan suoraan voi sanoa että yks neljästä arvosta on suoraan sustainability-asia. Et on se esimerkiksi sielä asiakaskeskeisyydessä sisällä kun lähetään pureksimaan sitä mutta se on just tälle alakohtina sielä ehkä enemmän.” (H4)

”No tota kyl ne näkyy niinkun siinä missiossa ja visiossa ja arvoissa suoranaisesti se on enemmän ehkä sisäänleivottu sinne arvoihin että asiakkaat on tärkeitä ja asiakkaiden menestyminen ja myöskin täs vastuullisuusmielessä on tärkeitä ja yhdessä tekeminen ja toisten kunnioittaminen ja hyvän tuloksen tekeminen voidaan nähdä sen vastuullisuuden lasien läpi et niitä elementtejä sieltä löytyy.” (H3)

Haastateltava 5 huomautti siitä, että hänen mielestään arvojen listaamisen sijaan tärkeämpää on se, että yrityksessä vallitsee pyrkimys ja aito halu tehdä asioita oikein ja vastuullisesti.

Mun mielestä ehkä tärkeempää kun ne auki kirjoitetut arvot on tällainen ylipäänsä firman integriteetti ja oikein tekemisen halu. Semmonen pohjimmainen pyrkimys tehdä asioita oikein on ihan hyvällä tasolla ja pitäisi sitä ehkä arvona meillä että halutaan tehdä oikein. (H5)

Merchantin ja Van der Steden (2008) viitekehyksessä mainittiin kulttuuristen kontrollien yhteydessä ryhmäpalkitsemisjärjestelmä, joka nimensä mukaisesti palkitsee yksilön sijasta kokonaista ryhmää. Haastatteluissa otettiin selvää siitä, että löytyykö tutkielman kohdeyrityksistä tämän kaltaista järjestelmää. Vain yhdestä yrityksestä löytyi tällainen systeemi ja se oli sidottu työturvallisuuteen.

No tota lähinnä nyt tulee mieleen et tos safety puolella meil on ollu työntekijöiden bonussysteemissä tietyt tälläset turvallisuusarvioinnin tulokset et se nyt tulee lähinnä mieleen mut muuta ryhmäpalkitsemista ei tule mieleen.” (H3)

Haastateltava 5:n yrityksessä johdon palkitsemisjärjestelmässä oli mukana vastuullisuusaspekti, mutta se ei hänen mukaansa ohjaa varsinaisesti päätöksenteossa tai muussa tekemisessä.

”Johtoryhmän palkitsemisjärjestelmään otettiin nyt viime vuonna ne vastuullisuusasiat mukaan. Toivon, että sen painopistettä nostetaan huomattavasti, koska mä juttelin yhden johtoryhmän jäsenen kanssa niin hän ei edes tiennyt että hänen bonusjärjestelmässään on tällainen osio ja juttelin toisen johtoryhmän jäsenen kanssa ja hän sanoi että joo siellä se on mutta ei se kyllä millään tavalla ohjaa päätöksiä että muut asiat sitten ohjaa sitä että hän toimii vastuullisesti.” (H5)

4.3 Diagnostiset ja tuloskontrollit

Diagnostiset kontrollit ja tuloskontrollit ovat yksi johdon ohjausjärjestelmien perinteisistä kulmakivistä. Jokainen tutkielman teoreettisena pohjana toimivista johdon ohjausjärjestelmien viitekehyksistä antaa paljon painoarvoa mittaamiselle, ja nämä kontrollimuodot ovat perinteisesti parhaita tapoja järjestää suorituksen mittaaminen.

Tutkielmaan haastatelluissa yrityksissä oli haastateltavien mukaan hyvin perinteisiä tapoja mitata ja seurata liiketoimintaa. Vastauksissa toistui erilaiset KPI:t ja toiminnan tehokkuuden mittarit, paljon erilaisia riippuen organisaation osasta.

”Meillä on tälläset KPI:t mitä johto seuraa, niiku taloudelliset KPI:t esim myyntimäärätulokset, toiminnan tehokkuuden tulokset, tuottavuustulokset, tilausten OTD, on laajatkin mittaristot, että eri organisaation osat kattoo painottaen vähän eri asioita.” (H3)

Vastuullisuusasiat löytävät tiensä suorituskyvyn mittausjärjestelmään ensisijaisesti strategian johdannaisena, eli kun strategiassa on huomioitu vastuullisuusasiat, tulee niiden strategisten teemojen myötä huomio kiinnitettyä myös strategisen mittaroinnin kautta vastuullisuuteen.

”Sit ehkä kolmas on se strateginen mittarointi mikä meillä on erittäin systemaattinen. Strategiset teemat antaa sellasen tietyn struktuurin siihen strategiseen mittarointiin.” (H4)

Haastateltava 1:n yrityksessä oli muista haastatelluista hiukan eriävällä tavalla järjestetty suorituskykymittaus, joka perustuu erilaisten funktioiden mittaamisen ja seuraamisen mukaan organisaatorajojen ylittävään seurantaan, jossa erilaisia strategisia hankkeita seurataan kokonaisuutena.

Ollaan otettu nyt IT-maailmasta tutut pipelineet käyttöön koko yrityksen strategiaan, jota kautta sit seurataan. Koska näissä strategisissa hankkeissa, jotka ovat meidän yrityksen kulmakiviä, niin tavallaan niissähän usein on se, että ne menee yli osastorajojen. (H1)

Yleisellä tasolla suorituskyvyn seuranta toteutettiin yrityksissä siis pääosin hyvin samankaltaisin keinoin. Vastuullisuusasioiden ja siihen liittyvän suorituskyvyn seurannassa lähestymistapoja haastatelluissa yrityksissä oli hyvin erilaisia.

Haastateltava 1:n yrityksessä suorituskyvyn mittaaminen vastuullisuuden osalta on liitetty hyvin vahvasti yrityksen vastuullisuusohjelmaan, joka sisältää neljä teemaa. Kaikille teemoille on omat numeeriset KPI:t.

”Eli nyt me tosiaan ollaan tehty tää meidän vastuullisuusohjelma, jossa on neljä teemaa, ja niiden alle on omat painopisteensä, mihin me vastuullisuustyössä keskitytään, ja sit niille jokaselle on annettu tavoitteet ja mittarit.” (H1)

Haastateltava 2:n yrityksessä keskityttiin toiminnan päästöihin ja henkilöstön monimuotoisuuteen.

”Tullaan mittaamaan oman toiminnan päästöt, ja raportoidaan ne. Tavoitteena on saada ne mahdollisimman pieniksi ja kompensoidaan loput. Asetettiin meidän monimuotosuustyölle mittarit, meillä olisi tavoitteena 2025 mennessä sukupuolijakauman osalta et meillä olisi 30 % työntekijöistä naisia. Meil olisi tavoitteena myös lisätä eri kansallisuuksia ja sitä kautta lisätä kulttuurillista diversitettiä. Et ne on niinku siihen meidän omaan tekemiseen liitännäisiä suoria mittareita.” (H2)

Haastateltava 3:n mukaan vastuullisuuteen liittyviä mittareita seurataan kuukausitasolla ja niitä voi myös halutessaan tarkastella reaaliaikaisena päivätasolla. Lisäksi ympäristöasioita raportoidaan kvartaaleittain ja vuosittain valmistellaan GRI-raportti, jossa raportoidaan kaikki vastuullisuusmittarit. Haastateltava 4 myös lisäsi sen, että HSE:hen (Health, safety & environment) liittyviä mittareita seurataan tiiviisti ja kulttuuriin kuuluu, että kaikki review-kokouksen alkavat HSE-asioilla. Haastateltava 5 mainitsi myös erilaiset tunnusluvut ja niihin sidotun palkitsemisjärjestelmän.

Keskeinen osa johdon ohjausjärjestelmiä on asettaa tavoitteet ja seurata niiden toteutumista. Haastatelluissa yrityksissä vastuullisuustavoitteiden asettamista ja toteutumisen seuraamista harjoitettiin hyvin vaihtelevasti. Konkreettisia esimerkkejä vastuullisuustavoitteista ja niiden toteutumisen seurannasta antoi Haastateltava 3, joka mainitsi tavoitteita työ- ja ympäristöturvallisuuden osalta sekä päästöjen osalta. Lisäksi

yritys järjestää toimittajilleen maakohtaisen riskiarvioinnin perusteella auditeja, joilla arvioidaan heidän toimintansa vastuullisuutta.

”Sitten tänne toimittajapäähän että 90% toimittajista allekirjoittaa Code of conductin ja hyväksyy että noudattaa sitä. Toimittajakenttään on myös tehty sustainability auditeja ja niihin meillä on tietty tavoite, kuinka monta vuosittain tehdään.” (H3)

Merkittävin havainto vastuullisuusasioiden seurannasta tutkielman kohdeyrityksissä tehtiin Haastateltava 1:n vastauksesta, josta ilmeni hyvin se taso, jolla seuranta voi parhaimmillaan olla. H1:n yrityksessä on perustettu vastuullisuustyön ohjausryhmä, johon kuuluu ylintä mahdollista johtoa.

Meillä on tällainen vastuullisuustyön ohjausryhmä, ja siellä seurataan näitä mittareita neljä kertaa vuodessa. Ohjausryhmään kuuluu siis puolet johtoryhmästä oikeastaan eli ylintä mahdollista johtotasoa mikä sitä kuvastaa tätä miten tärkeänä tätä vastuullisuustyötä pidetään. (H1)

Kuten aiemmissakin aiheissa, myös kritiikkiä seurannan tasosta osattiin haastatteluissa antaa. Haastateltava 5 kertoi vastauksessaan, että vastuullisuustavoitteita ei hänen tietojensa mukaan käydä läpi johtoryhmän kokouksissa kuin ainoastaan kerran vuodessa tapahtuvaa yritysraporttia varten kerättävän datan tiimoilta. H5 mainitsee myös sen, että KPI:t eivät ole sellaisia, jotka hänen työtään vastuullisuuden osalta ohjaisivat, vaan hän on itse itselleen asettanut tavoitteita.

Mä oikeastaan pystyn päättelemään, että ei, koska silloin kun tehdään yritysraporttia niin sitä edeltävät kuukaudet on sellasta datan keräämistä ja niitä lukuja kerätään sieltä täältä että se tehdään kerran vuodessa aikalailla. Ja sit onks tällaiset KPI:t sellasia jotka ohjais esim mun työtä sen vastuullisuustyöryhmän vetäjänä, niin ei oikeastaan koska mä en edes muista mitä ne KPI:t on. (H5)

Kun haastatteluissa päästiin keskusteluun yksilötason palkitsemisjärjestelmien ja vastuullisuusasioiden yhteydestä, ilmeni nopeasti, että tällaiset järjestelmät ovat tämän tutkielman otoksen perusteella hyvin harvinaisia. Ainoastaan haastateltavien 3 ja 4 yrityksessä mainittiin tällainen järjestelmä tietyille henkilöstöryhmille. Suurimmaksi osaksi palkitsemisjärjestelmä oli kehitetty työturvallisuuden ympärille, mutta H3 mainitsi

myös osalla johdosta on myös hiilidioksidipäästöjen vähentämiseen liittyviä tavoitteita osana palkitsemisjärjestelmää. H3 mainitsi edeltävissä vastauksissa koko yrityksen tavoitteiden sisältävän päästöjen vähentämisen, joten tässä tapauksessa voidaan havaita vahva yhteys strategisten tavoitteiden ja palkitsemisjärjestelmän välillä. Käytännössä siis johdon ohjausjärjestelmä on tältä osin ainakin teorian tasolla toimiva kokonaisuus.

”Meillä on noissa henkilökohtaisissa tavoitteissa joillekin henkilöstöryhmille, joilla on semmonen henkilökohtainen osa bonustavoitteissa. Ja tiedän että joillakin henkilöillä on hiilidioksidipäästöjen vähenemiseen tavoitteita asetettu ja johdolla myös.”(H3)

Jos haastateltavan yrityksessä ei ollut olemassa yksilötason palkitsemisjärjestelmää, joka keskittyy vastuullisuustavoitteisiin, kysyttiin heiltä näkemystä siitä, että olisiko tällaisen järjestelmän olemassaolo heidän mielestään mahdollista. Kysymykseen saatiin hyvin kaksijakoisia näkemyksiä. Haastateltavat 1 ja 2 olivat sitä mieltä, että yksilötason järjestelmä on mahdollista rakentaa, mutta he näkevät siinä haasteita. Ongelmaksi muodostuu H1:n mukaan se, että heidän KPI:t ovat sen kaltaisia, että niihin vaikuttaa hyvin moni tekijä, jolloin kukaan ei yksilönä pysty niihin suoraan vaikuttamaan. H2 taas huomautti siitä, että he ovat aina halunneet pitää mittaristot ja raportoinnin mahdollisen kevyenä, ja tällaiset järjestelmät saattaisivat tehdä asiasta liian monimutkaisen.

”Nään mä sen olevan mahollista, mutta on se aika kiperä kysymys just kun miettii näitä meidän KPI-mittareita, että nehän on sellasii mittareita, että niihin vaikuttaa moni tekijä, ja kukaan ei sitten pysty omalla toiminnallaan (vaikuttamaan), mutta sitten niinhän se on monissa suorituskymittareissa.” (H1)

”Mutta se on aina tasapainottelua, kun meillä on periaatteena ollut, että pidetään mittarit mahdollisimman yksinkertaisina, ettei jouduta suorituskymittareissa semmoseen himmeliin, jossa on turhan raskasta raportointia. Mutta en nää seuraavan vuoden aikana, että otetaan kauheen montaa ainakaan.” (H2)

Ryhmätason järjestelmälle lähitulevaisuudessa näki potentiaalia Haastateltava 5. Hänen mielestään ongelmana yrityksessä on kuitenkin asenteet vastuullisuusasioita kohtaan, jotka nähdään enemmän sidosryhmien vaatimusten mukaisena oheistoimintana. Tällöin

ollaan myös vielä kaukana siitä tilanteesta, että vastuullisuusasiat ohjaisivat palkitsemisjärjestelmää. Ongelmaksi tämä nousee erityisesti siinä kohtaa, kun mietitään yksilötason järjestelmää.

”Se että me saatais enemmän tämmöstä ryhmätason palkitsemista niin sen mä nään erittäin mahdollisena ja jopa todennäkösenä 3-5 vuoden aikana. Sanotaanko näin että meidän ylin johto ja hallitus on aika konservatiivista siten että ajatus siitä että vastuullisuusjutut, jotka nähdään edelleen oheistoimintana jota tehdään koska sidosryhmät vaativat, ohjaisivat palkitsemisjärjestelmää merkittävästi, on aika kaukainen.” (H5)

Diagnostisia ja tulokontrolleja käsittelevän osuuden lopussa kysyttiin vielä haastateltavilta näkemystä siitä, kuinka tärkeänä vastuullisuustavoitteiden toteutumista pidetään verrattuna taloudellisiin tavoitteisiin. Kaikki haastateltavat olivat sitä mieltä, että vastuullisuustavoitteet ovat tärkeitä. Erityisesti vastauksista välittyi se, että vastuullisuusasiat nähdään liiketoiminnan jatkuvuuden ja kilpailukyvyn kannalta tärkeinä, mutta taloudellisten asioiden ja tavoitteiden ohi ne eivät tärkeysjärjestyksessä ole päässeet ohi.

”Kyllä ne nähdään niinkun edellytyksenä, että me halutaan pysyä verkkokaupan pioneereina niin tavallaan nähdään se et vastuullinen liiketoiminta on niin olennainen osa sitä, et ei me voida sitä päästää käsistämme.” (H1)

”Pidetään tärkeinä tottakai. Niitähän seuraa myös ulkoiset investoijat tarkasti. Varmasti olisi epärealistista sanoa, että ne olis tärkeämpiä kuin taloudelliset tavoitteet.” (H3)

Vastauksista oli kuitenkin havaittavissa myös epäilyä johdon aitoa kiinnostusta vastuullisuusasioita kohtaa. Erityisesti haastateltava 5 nosti esille tämänkaltaista.

”Mä en usko, että meidän toimitusjohtajaa kiinnostaa. Tai siis uskon, että kiinnostaa siinä määrin, ettei nouse paskamyrskyä. Mutta jos mietin että mikä häntä motivoi niin se tulee jostain aivan muusta kuin vastuullisuustavoitteiden toteutumisesta.” (H5)

4.4 Hallinnolliset ja rajajärjestelmät

Kolmantena varsinaisena pääteemana haastatteluissa oli hallinnolliset kontrollijärjestelmät ja rajajärjestelmät. Niiden tehtävänä johdon ohjausjärjestelmissä on nimensäkin mukaisesti asettaa organisaation jäsenille rajoja, joiden sisällä operoida sekä esimerkiksi toteuttaa organisaatorakenne sillä tavalla, että vastuualueet ja tehtävien laajuudet ovat selkeät.

Vastuullisuuden osalta haastatteluissa keskityttiin selvittämään sitä, että minkälaisia selkeitä prosesseja tai toimintatapoja yrityksessä on, jotka nimenomaan tähtäävät vastuulliseen toimintaan. Yksi useissa vastauksissa esille noussut asia oli alihankkijoiden ja toimittajien valintaan liittyvät asiat. H5 mainitsi yrityksessään olevan toimittajille oma Code of Conduct, joka lähtökohtaisesti on jokaisen uuden toimittajan allekirjoitettava. Samalla tavalla H3:n ja H1:n yrityksessä oli vastaava toimintatapa. Heidän mukaansa toimittajien Code of conduct pitää sisällään edellytyksen vastuullisesta toimintatavasta esimerkiksi ympäristö-, ihmisoikeus- ja korruptionvastaisuusnäkökulmasta. Lisäksi joidenkin toimittajien tuotannon työoloja tarkastellaan toimittajavalinnassa.

”On ihan hirvee määrä erilaisia juttuja. Supplier Code of Conduct on yksi määrittävä ja merkittävä dokumentti. On yksi kriittinen mittari, kuinka paljon meidän alihankkijamme sitä allekirjoittaa.” (H5)

”Mut sitten toki niinkun esimerkiks tuotteiden hankinnassa nin onhan miellä sopimusehdoissa et mitä me edellytetään meidän kumppaneilta että me edellytetään heiltäkin vastuullista toimintatapaa ympäristö-, ihmisoikeus- ja korruptionvastaisuuden näkökulmasta esimerkiksi.” (H1)

Toinen selkeä kokonaisuus haastateltavien edustamissa yrityksissä oli työturvallisuus sekä työhyvinvointi. Neljä haastateltavaa mainitsi vastauksessaan jonkinlaisen prosessin liittyen työturvallisuuteen tai työhyvinvointiin. Yritykset antavat työntekijöilleen mahdollisuuden itse arvioida suoritettavan työn turvallisuutta ja tehdä työn jatkamisen osalta oman päätöksensä. Toinen asia, millä yhdessä yrityksessä on panostettu työhyvinvointiin ja ihmisten jaksamisesta huolehtimiseen, on työntekijöiden määrään suhteutettuna hyvin resursoitu Human Resources-osasto, jolla on mahdollisuus kuunnella ja kohdata työntekijöitä arkitasolla. Haastateltavat nimesivät myös vakiintuneita prosesseja HSEQ-johtamisjärjestelmissä ja sponsorointipolitiikoissa.

”No paljon on työturvallisuuteen liittyviä. Paljon on ohjeita työturvallisuuspuolella ja ne on dokumentoitu. esimerkkinä kaikki huoltomiehet tietävät, että ne voi keskeyttää asiakassaitilla työt, jotka ei ole turvallisia. Vaikka asiakas on ykkönen niin työturvallisuus ajaa ohi.” (H4)

”Meillä on aika vakiintuneet prosessit siinä työntekijöiden hyvinvointiin ja työntekijäkokemukseen liittyvissä asioissa. Siihen meillä on selkeesti eniten resursointia ja ihmisiä kenellä on aikaa sitä kehittää ja työstää ja meillä on poikkeuksellisen hyvin resursoitu HR tai people-toiminto suhteessa työntekijöiden määrään, et meil on niinku aikaa kohdata ja kuulla ihmisiä niinku siinä arjessa.” (H2)

”Esimerkiksi HSEQ johtamisjärjestelmään on leivottu vastuullisuusasiat mukaan. Sitten on erilaisia politiikkoja, esimerkiksi sponsorointipolitiikka, että millaisia järjestöjä tuetaan missäkin.” (H3)

Vastaajat tunnistivat myös asioita vakiintuneiden tai dokumentoitujen prosessien suhteen, joissa yrityksessä ollaan vielä kehitysvaiheessa. Työhyvinvointi ja alihankkijoiden valitsemisprosessi oli selvästi yrityksissä pitkälle mietittyjä asioita, mutta esimerkiksi ympäristöasioiden osalta tällaisia vakiintuneita prosesseja nimettiin huomattavasti vähemmän.

”Ehkä tän meidän koko vastuullisuustyön osalta ei välttämättä vielä kovin vakiintuneita, et niinku sanoin et se on vasta muodostettu ja ens vuonna tehdään ensimmäinen vastuullisuusraportti, ja siihen meidän tulosten koontiin ja mitä ollaan saatu aikaan, niin se raportointi tukee myös sitä.” (H2)

Johdon ohjausjärjestelmien hallinnollisten ja rajajärjestelmien osuuteen kuuluu myös vahvasti organisaatorakenne. Vastuullisuuden osalta se tarkoittaa esimerkiksi sitä, miten yritys on sisäisesti organisoitunut ja kuinka vastuullisuusasioista vastaavia henkilöitä otetaan mukaan esimerkiksi operatiiviseen päätöksentekoon. Tätä kysyttäessä vastaukset olivat hyvin positiivisia yhtä poikkeusta lukuun ottamatta. Kahdella haastateltavalla oli linkki johtoryhmätason toimintaan, toisella esihenkilön kautta ja toinen oli mukana strategiatiimissä. Nämä haastateltavat kokivat, että heitä ja muita organisaatiossa vastuullisuusasioiden kanssa työskenteleviä kuunnellaan.

”Mun oma esihenkilö on johtoryhmäläinen, et niinkun tavallaan se accessi sinne on niinku hyvin lähellä” (H1)

Itse tuun hyppäämään meidän strategiatiimiin, joka toki nyt kertoo varmasti siitä et halutaan jatkossa mieltä osana meidän strategiaa ja tulevaisuuden suuntaa et miten vastuullisuusasiat sinne liittyy, et se on yks ihan positiivinen esimerkki. (H2)

Kehityskohteitakin haastateltavilta löytyi. Kritiikkiä annettiin erityisesti sen osalta, miten vastuullisuudesta vastaaviin henkilöihin yrityksen sisäisissä keskusteluissa suhtaudutaan. Vastuullisuusnäkökulmaa ei lähtökohtaisesti sisällytetä operatiivisiin päätöksiin, koska ajatellaan, että heidän näkemyksensä estää tiettyjen vaihtoehtojen kanssa etenemisen.

”Mutta kyllä mä havaitsen sen, että tällaisissa asioissa vastuullisuuden asiantuntijoita pidetään vähän pahanilmanlintuina, että ne tulee pilaamaan hyviä juttuja. Aika harvoin tulee sellasta että hei kiva kun tulit paikalle että tulee nääkin huomioitua vaan enemmän sillee et ei perhana meillä on neljä vaihtoehtoo tässä ja kolme niistä jää varmaan jo hampaisiin.” (H5)

Vastauksista voi vetää sen johtopäätöksen, että suurimmassa osassa yrityksiä yrityksen organisaatorakenne on sellainen, että vastuullisuusasiat ovat luontainen osa päätöksentekoa ja strategian luomista. Tämä auttaa yrityksiä ottamaan vastuullisuusasiat lähemmäs toiminnan ydintä, jolloin vastuullisuudesta tulee yksi luontainen osa yrityksen liiketoimintaa, eikä vain pakollinen paha. Yrityksen sisäisistä prosesseista erityisesti työhyvinvointi ja työturvallisuus ovat hyvin pitkälle vietyjä.

4.5 Interaktiiviset järjestelmät

Neljäntenä pääteemana haastatteluissa oli interaktiiviset järjestelmät. Johdon ohjausjärjestelmien viitekehyksistä interaktiiviset ohjausjärjestelmät ovat erityisesti Simonsin (1995) kirjoituksissa vahvasti esillä, mutta samankaltaisuuksia voidaan löytää myös Malmin ja Brownin sekä Merchantin ja Van der Steden viitekehyksistä. Haastatteluissa pyrittiin selvittämään erityisesti Simonsin (1995) määrittelemien interaktiivisten ohjausjärjestelmien neljän määrittävän piirteen (ks. sivu 20) täyttymistä kohdeyrityksissä vastuullisuuden näkökulmasta.

Kaksi Simonsin alleviivaamista asioista olivat se, että johdon ohjausjärjestelmän luoma data on ylimmän johdon jatkuvan huomion kohteena ja että järjestelmä vaatii johdon jatkuvaa huomiota. Kaikki kysymykseen vastanneista haastateltavista kertoivat vastuullisuusasioihin liittyvän datan olevan johdon säännöllisen huomion kohteena. Moni painotti nimenomaan sanaa säännöllinen, sillä se olivat sitä mieltä, että tällä hetkellä huomion ei voi sanoa olevan jatkuvaa. Tämä siitä syystä, että katsaukset tehdään pääosin kvartaalitasolla, ei kuukausi- tai viikkotasolla. Yhdessä yrityksessä mainittiin kuitenkin erityisesti tiettyjä työturvallisuusasioita seurattavan kuukausitasolla. Kahdessa yrityksessä vastuullisuusohjelmat olivat sen verran tuoreita, että seurantakin on tietyllä tasolla vielä kehittymässä. Järjestelmien ei kuitenkaan haastatteluvastausten perusteella voi sanoa varsinaisesti vaativan johdon jatkuvaa huomiota.

”Mutta sit tää datan seuranta mun mielestä on semmonen mitä varmasti tullaan kehittämään, et meil koko organisaatiossa tietysti kehitetään sitä ja ollaan myös rekrytoitu dataosaajia useihin osastoihin, niin nään että tässä on paljon mahdollisuuksia et miten tätä vastuullisuustyöhön liittyvää dataa voidaan jatkossakin kerätä, et meil ois vaikka tuotteista saatavissa energiatehokkuus- tai energiakulutustietoja, et ne saataisiin valumaan suoraan sieltä tietokannasta.” (H1)

”Ajatus on kyllä säännöllisesti niitä johtoryhmän kanssa katsoa kimpassa et tosiaan toi meidän eka vastuullisuusohjelma julkastiin kuukausi sitten eli varmaan sykyllä sit ensimmäisen kerran vähän et missä mennään. Eli en nyt sanoisi että jatkuvan huomion kohteena mutta säännöllisen huomion.” (H2)

Kolmas Simonsin (1995) interaktiivisten ohjausjärjestelmien keskeisimmistä piirteistä on se, että organisaation eri tasojen välillä käydään keskustelua järjestelmän tuottamasta informaatiosta. Neljä viidestä haastateltavasta kertoi olevansa sitä mieltä, että organisaation eri tasojen välillä käydään dialogia liittyen vastuullisuusasioihin ja siihen liittyvään saatavilla olevaan informaatioon. Erityisesti matala hierarkia ja matala organisaatiomalli mainittiin syinä siihen, että aito mahdollisuus dialogiin myös aivan ylimmän johdon ja alempien organisaatiotasojen, kuten asiantuntijoiden välillä on olemassa. Erityisesti H1:n ja H2:n yrityksissä kenen vaan on mahdollista olla yhteydessä esimerkiksi johtoryhmän jäseniin ja saada heiltä vastaus mukaan lukien myös vastuullisuuteen liittyvissä asioissa. H1:n mukaan vastuullisuus ei erityisesti korostu näissä keskustelukanavissa, mutta mainitsee sen, että kun niistä puhutaan, se avaa uusia näkökulmia ja mahdollisuuksia ideoiden ja huomioiden eteenpäin viemiselle.

”Meidän johtoryhmäläisemme on tosi saavutettavissa, että kenelle vaan voi laittaa sähköpostia ja ihmiset laittavatkin ihan suoraan ideoitansa. Eli siinä mielessä keskusteluyhteys on avoin, ja vastuullisuusasioista myöskin. Ei ne nyt mitenkään erityisesti korostu, mutta sen oon huomannut, että aina kun näistä puhutaan, kun tuo jotain esiin, niin sitä kautta porukka sitten paitsi voimaantuu, mutta tulee myös ajatelleeksi, että näitä vastuullisuusnäkökulmia voi katsoa ja sit ikään kuin huomaa et pulpahtaa ideoita.” (H1)

”Sanoisin kyllä että joo, et meillä on todella matala organisaatiomalli siinä mielessä, et meil on niinku asiantuntijaporukkaa, sit meil on ylin johto, eikä siinä välissä oo korkeintaan kun kaks tasoa. On haluttu rakentaa organisaatio, joka on mahdollisimman matala organisaatiomalliltaan ja ettei ajateltaisi, että on mitään siiloja tai ei vois mennä toimitusjohtajalle puhumaan asioista.” (H2)

H3 ja H4 kertoivat, että heidän yrityksessään on tehty esimerkiksi oleellisuusarvioiteja vastuullisuusasioiden osalta, joissa on selvitetty yrityksen kannalta oleellisimpia vastuullisuusnäkökulmia. Näihin arviointeihin on kysytty mielipiteitä henkilöstöltä, asiakkailta ja toimittajilta, joten mukaan keskusteluihin on otettu todella laajasti eri

organisaatiotason ihmisiä. Lisäksi työturvallisuuden osalta keskustelu henkilöstön ja johdon välillä on jatkuvaa.

”Viime vuonna me tehtiin tällänen materiality assesment jossa käytiin läpi näitä vastuullisuusasioita meidän kannalta ja mitkä on keskeisimmät ja tärkeimmät. Siinä kysyttiin mielipiteitä henkilöstöltä ja asiakkailta, toimittajilta ja sit saatiin aika laaja pohjamateriaali sen kyselyn perusteella ja tietty osa organisaatiosta vähän eri tasoilta oli mukana sitten priorisoimassa mitkä näistä nousee oleellisimmiksi.” (H3)

Ainoastaan H5:ltä löytyi tähän kysymykseen kriittinen näkökulma. Hänen mukaansa keskustelua käydään vain tilanteissa, joissa asia kuuluu irrottamattomana osana toimintaan, kuten tuotekehityksessä tai tuotannon tehokkuuden tai hävikin osalta. Henkilöstöinfoissa ja muissa vastaavissa mitään tällaista keskustelua ei kuitenkaan käydä.

”Varmasti esimerkiksi tuotekehityksessä kyllä. Ja tuotannossa sikäli, kun halutaan energiatehokkuus tai tuotannon tehokkuus tai hävikki, niin joo. Tiedän että yhdellä tehtaalla on taulu, johon viikoittain piirretään uudet luvut siitä miten on toteutunut prosessin eri vaiheet ja kuinka hyvin onnistuttu. Mut emmä niinkun esim. henkilöstöinfoissa nää vastuullisuusdataa käytävän läpi. (H5)

Vastuullisuusdataa käydään haastateltavien mukaan läpi erilaisissa kokouksissa sekä sitä sisällytetään sisäiseen ja ulkoiseen viestintään.

”Kvartaali ja vuosiraportoinnissa käytiin ja sijoittajaviestinnässä niitä käytiin läpi.” (H4)

Eroja sen suhteen, millä frekvenssillä ja yksityiskohtaisuudella vastuullisuusdataa käydään läpi, syntyy erityisesti siitä syystä, että lähestymistapa vastuullisuuteen eroaa yritysten välillä suuresti. H1:n ja H2:n yrityksissä vastuullisuutta katsottiin selvästi irrottamattomana osana toimintaa ja se näkyy myös siinä, kuinka vastuullisuudesta keskustellaan ja järjestelmien tuottamaa dataa jaetaan organisaatioon.

”Mä uskon, että paras keino kehittää vastuullisuutta on kertoa avoimesti asioista mitä me tehdään ja millaisia panostuksia me tehdään ja kuulla sit myös ulkopuolelta ajatuksia siihen et mitkä tuntuu relevantilta. Eli sisäisesti seurata sitä mut myös ulkoisesti jakaa asiakkaille ja muille sidosryhmille

sitä tietoa, ettei tuudittauduta siihen et meillä on kaikki hyvin. Kun vastuullisuuden olennaisimmat teemat tulee myös siitä että mitä meidän kaltaiselta toimijalta odotetaan. Ja uudet asiat nousee esiin jatkuvasti ja pitää jatkuvasti arvioida et onko sielä jotain niin relevanttia että pitäisi ottaa myös meillä työstöön.” (H2)

Viimeinen Simonsin (1995) määrittelemistä interaktiivisten ohjausjärjestelmien piirteistä on se, että järjestelmän dataa voidaan käyttää haastamaan toimintasuunnitelmia. Kaikki haastateltavat kertoivat, että tällä hetkellä vastuullisuuteen liittyvää dataa käytetään ainakin jossain määrin toiminnan ohjaamiseen. H3 ja H4 kertoivat, että investoinneissa, liiketoiminnan suunnittelussa ja budjetoinnissa sekä strategiasuunnittelussa vastuullisuusdata on yksi aspekti näihin kaikkiin kategorioihin. Erityisesti liiketoiminnan ja strategian suunnittelussa vastuullisuusnäkökulmalla on suurikin vaikutus. H4:n mukaan erityisesti se, millä toimialoilla asiakkaat toimivat ja minne yrityksen valmistavat tuotteet päätyvät, omaa ison painoarvon nimenomaan vastuullisuuden näkökulmasta.

”Varmasti huomioidaan investoinneissa, ei se ainakaan hidasta sen investoinnin tekemistä, jos sielä on tämmönen vastuullisuusaspekti taustalla. Et kyl voi sanoa et se niitä edistää.” (H3)

”Erityisesti suunnittelussa ja budjetoinnissa strategiasuunnittelussa. Keskittyminen tiettyihin toimialoihin ja teknologian siirtymistä kohti puhtaampaa energiaa käydään läpi nyt tosi paljon. Industry management ehkä johtaa sitä, että tarjonta on kunnossa ja mikä on potentiaali, markkinakoon määrittely ja suunnittelussa haastetaan markkina-alueita, että se on se alue mihin pitää keskittyä, että sieltä se kasvu tulee. Kun me lähetään katsomaan tätä bisnestä toimialoittain ja millä toimialoilla meidän asiakkaamme on ja minne meidän tuotteemme päätyy, niin se lähestyminen on noussut enemmän suunnittelun keskiöön.” (H4)

5 Johtopäätökset ja yhteenveto

5.1 Yhteenveto tutkielman tuloksista

5.1.1 Kulttuuri ja uskomusjärjestelmät

Tämän tutkielman tavoitteena oli kasvattaa ymmärrystä siitä, miten vastuullisuusasiat ovat tällä hetkellä huomioituina suomalaisten suuryritysten johdon ohjausjärjestelmissä. Tutkimusongelma ohjasi tutkielman teoreettisen viitekehyksen rakentumista sekä tutkielman aineistonkeruumenetelmän valitsemista.

Yrityskulttuuri on usein määrittävä tekijä, kun arvioidaan yrityksen suhtautumista tiettyyn asiaan. Haastatteluiden perusteella voidaan sanoa, että tutkielman kohdeyrityksissä yrityskulttuurissa suhtaudutaan hyvin myönteisesti vastuullisuuteen. Tässä kohtaa on kuitenkin syytä huomauttaa, että erityisesti H5:n yrityksessä henkilöstön ja johdon suhtautumisessa vaikutti selvästi olevan eroja, kuten hallinnollisten kontrollien kohdalla tuli ilmi. Monessa yrityksessä vastuullisuus eri näkökulmista oli hyvin vahvasti integroituna koko liiketoimintaan, ja toisissa voitiin havaita selvää kehitystä viimeisten vuosien aikana. Näitä tuloksia oli vastauksen perusteella saatu erityisesti osallistamalla työntekijöitä vastuullisuustyöhön. Johdon ohjausjärjestelmien näkökulmasta tämä kaikki on erittäin positiivista, sillä kuten Merchant ja Van der Stede (2008) alleviivasivat, kulttuuri edesauttaa yhteistä monitorointia. Positiivisesti vastuullisuuteen suhtautuva yrityskulttuuri tukee myös Malmin ja Brownin (2008) määrittelemien arvoperustaisten ja klaanikontrollien tarkoituksiperiä. Simonsin (1995) määritelmän mukaisesti uskomusjärjestelmien tarkoitus on auttaa organisaatio etsimään ratkaisuja ongelmiin. Kun yrityskulttuurissa vastuullisuus on vahvasti läsnä, voidaan myös etsiä ja löytää ongelmiin ratkaisuja, jotka ovat myös vastuullisuusmielessä oikeita.

Avainasemassa kulttuurin luomiseen on uusien työntekijöiden perehdytys. Tutkielman kohdeyrityksissä oli käytössä laaja kirjo erilaisia tapoja integroida uutta työntekijää vastuulliseen yrityskulttuuriin, kuten erilaisia verkkokoulutuksia. Työntekijälle on myös tärkeää antaa resursseja työn toteuttamiseen vastuullisesti. Yrityksissä tätä on

mahdollistettu esimerkiksi antamalla työntekijöille lupa käydä työajallaan haluamansa määrä koulutuksia tai tunnistamalla vastuullisuuden kannalta avainhenkilöitä eri osastoilta ja linjaamalla vastuullisuuden olevan yksi työn osa-alueista.

Keskustellessa yritysten arvoista ja missioista ilmeni, että vain yhdellä yrityksellä vastuullisuus oli aukikirjoitettuna nimetyissä arvoissa. Muilla yrityksillä vastuullisuusnäkökulma löytyy vasta kun menee syvemmälle kirjoitetun arvon sisään.

Huomionarvoista kulttuurillisista kontrolleista on vielä se, että Merchantin ja Van der Steden viitekehyksessä painotettua ryhmäpalkitsemisjärjestelmää ei systemaattisesti yrityksistä löytynyt. Poikkeuksia oli sen verran, että yhdessä yrityksessä oli työturvallisuuteen sidottu osuus bonussysteemissä, ja toisessa yrityksessä johtoryhmän bonusjärjestelmässä oli vastuullisuusaspekti.

Kulttuurin voidaan kuitenkin tämän tutkielman kohdeyrityksissä sanoa olevan johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuuden näkökulmasta vahvin osa-alue edellä mainittujen seikkojen vuoksi.

5.1.2 Diagnostiset ja tulokontrollit

Suorituskyvyn mittaamisen suhteen yrityksissä oli hyvin erilaisia ratkaisuja myös vastuullisuuden osalta. Miltei kaikista yrityksistä yhtä lukuun ottamatta mainittiin jonkinlaisia mittareita, joilla seurattiin vastuullisuustavoitteiden toteutumista. Haastateltava 1:n yrityksessä suorituskyvyn mittaus ja seuranta vastuullisuuden osalta oli viety jo huomattavan pitkälle verrattuna muihin tutkielman kohdeyrityksiin. Seurattavia asioita ovat esimerkiksi päästöt, työturvallisuus sekä henkilöstön monimuotoisuus. Seurantaa tehdään kuitenkin pääosin vain ylätasolla, eikä yksilöiden palkitsemisjärjestelmään olla sisällytetty vastuullisuusnäkökulmaa kuin ainoastaan yhdessä kohdeyrityksistä, joissa henkilöstön bonusjärjestelmissä on mukana vastuullisuusnäkökulmaa työturvallisuuden osalta myös henkilökohtaisissa tavoitteissa. Lisäksi osalla johdosta palkitseminen on sidottu hiilidioksidipäästöjen vähentymiseen. Kuten tutkimuskirjallisuudessaakin on esitetty, on yksilötason palkitsemisjärjestelmien ja vastuullisuuden yhdistäminen edelleen hankalaa. Haastateltavat nimesivät ongelmiksi muun muassa yksilön vaikuttamismahdollisuudet ja seurantajärjestelmän

monimutkaisuuden. Yksi haastateltava näki potentiaalia ryhmätason palkitsemisjärjestelmälle, mutta nimesi ongelmaksi sen, että yrityksessä vastuullisuus nähdään ”oheistoimintana”. Tämä antaa tukea aiemmalle tutkimukselle aiheesta, sillä esimerkiksi Arjalies ja Mundy (2013) alleviivasivat omassa artikkelissaan samaa ongelmaa. Näin viitekehysten teorian ja aiemman tutkimuksen pohjalta voi vetää johtopäätöksen, että erityisesti palkitsemisjärjestelmien osalta johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuusasioiden yhteydessä on puutteita.

5.1.3 Hallinnolliset ja rajajärjestelmät

Hallinnollisten järjestelmien ja rajajärjestelmien tarkoituksena on se, että organisaation jäsenillä on tietyt rajat, joiden sisällä toimia sekä organisoitua niin, että vastuualueet ja valtuudet ovat selkeät ja tarkoituksenmukaiset. Tutkielman kohdeyrityksissä löytyi monenlaisia esimerkkejä sekä hallinnollisista, että rajajärjestelmistä. Haastateltavat kertoivat yrityksissään olevan esimerkiksi toimittajille oma Code of Conduct, joka rajaa paljon sitä, minkälaisia toimittajia valikoidaan. Työturvallisuus ja työhyvinvointi olivat myös asiakokonaisuuksia, joista monissa yrityksissä oli olemassa selviä prosessikuvauksia. Nämä kaksi aihepiiriä olivat haastatteluiden perusteella selvästi parhaiten huomioituna. Kehityskohteita tunnistettiin myös, johtuen esimerkiksi siitä, että vastuullisuustyön kokonaiskuva oli yrityksessä vasta vuoden sisällä muodostettu.

Tutkielman kohdeyrityksissä myös pääosin koettiin vastuullisuusasioista vastaavia ihmisiä kuunneltavan päätöksenteossa. Haastateltavat kuuluivat muun muassa vastuullisuustyön ohjausryhmään tai strategiatimiin, joka kertoo siitä, että vastuullisuus halutaan pitää yhtenä toiminnan perustavista tekijöistä eli hallinnollinen rakenne on järjestetty siten, että se johdon ohjausjärjestelmien näkökulmasta tukee vastuullisuutta. Vain yksi haastateltava kritisoi yrityksessä vallitsevaa asennetta sen suhteen, että miten vastuullisuusasioista vastaavia henkilöitä kuunnellaan päätöksenteossa. Kokonaisuutena tämän tutkielman kohdeyrityksissä voidaan kuitenkin sanoa, että hallinnollisissa ja rajajärjestelmissä vastuullisuus otetaan hyvin huomioon.

5.1.4 Interaktiiviset järjestelmät

Interaktiivisten ohjausjärjestelmien teoreettinen perusta on tämän tutkielman viitekehyksen osalta johdettu pääosin Simonsin (1995) kirjoituksista. Simons määritteli neljä osa-aluetta, jotka ovat avainasemassa toimivan interaktiivisten kontrollien toimivuuden kannalta. Kokonaisuutena tutkielman kohdeyrityksissä näiden osa-alueiden vaatimukset täyttyvät hyvin vaihtelevasti, eli kehitettävää yritysten ohjausjärjestelmissä tämän osalta löytyy. Monessa yrityksessä kuitenkin järjestelmän tuottama informaatio oli vähintäänkin neljännesvuosittaisen seurannan kohteena. Informaatiota hyödynnetään sekä sisäisessä seurannassa, että ulkoisessa viestinnässä sidosryhmille. Yrityksissä selvästi tiedostettiin se, että viestimällä sekä sisäisesti että ulkoisesti vastuullisuudesta voidaan kehittää vastuullisuustyötä, sillä uusia asioita nousee tämän myötä pinnalle. Kaksi haastateltavaa mainitsi myös matalan hierarkian organisaatorakenteen helpottavan sisäistä dialogia myös vastuullisuusasioista, joka osittain nivoutuu hallinnollisten järjestelmien piiriin.

Vastuullisuusasioista kertova data oli haastattelujen perusteella monella tapaa mukana haastamassa erilaisia toimintasuunnitelmia ja auttamassa päätösten, kuten investointien teossa. Tämä on johdon ohjausjärjestelmien ja vastuullisuuden yhteyden kannalta erittäin positiivinen havainto, sillä se viestii siitä, että vastuullisuus otetaan myös jokapäiväisessä toiminnassa vakavasti, eikä sitä pidetä vain pakollisena pahana. Jälleen korostui työturvallisuuteen ja työhyvinvointiin liittyvät asiat, jotka olivat erityisesti toistuva keskustelunaihe yrityksissä

5.2 Yhteenveto ja jatkotutkimustarpeet

Tutkielman tavoitteena oli siis selvittää, kuinka yritysten johdon ohjausjärjestelmissä otetaan huomioon vastuullisuusasiat. Apuna käytettiin kolmea viime vuosikymmenten aikana tuotettua ja laajalti tunnettua johdon ohjausjärjestelmien viitekehystä, jotka antoivat tutkielmalle pääteemat, joihin haastatteluilla pyrittiin syventyä.

Näistä teemoista vastuullisuusasiat olivat parhaiten näkyvissä yritysten kulttuuri- ja uskomusjärjestelmissä. Yrityksissä oli kulttuurin osalta tahtotila, jossa haluttiin ottaa

vastuullisuus osaksi toiminnan ydintä, ja henkilöstön osalta siihen myös suhtauduttiin hyvin. Lisäksi hallinnollisissa ja rajajärjestelmissä oli nähtävissä se, että tätä kulttuuria pyritään myös pääsääntöisesti ylläpitämään ja opettamaan. Organisaatorakenne oli myös parissa tapauksessa rakennettu sellaiseksi, joka tukee tätä työtä ja mahdollistaa vuoropuhelun. Suurimmat kehityskohteet tämän tutkielman kohdeyrityksissä löytyvät diagnostisten ja tuloskontrollien osalta. Palkitsemisjärjestelmät erityisesti huomioivat vastuullisuusasioita kohtalaisen heikosti. Toki vastuullisuuden ja palkitsemisjärjestelmien yhdistämisessä on aiempi tutkimuskin havainnut haasteita.

Tämä tutkielma onnistuu lisäämään tietoa siitä, millaisella tasolla vastuullisuusasioita tällä hetkellä johdon ohjausjärjestelmissä huomioidaan. Pro gradu- tutkielmia, jotka tarkastelevat tätä aihetta, on toistaiseksi tehty hyvin vähän. Tutkielman tuloksia ei kuitenkaan voi laajasti yleistää, sillä yritysten otoskoko ja sitä kautta haastatteluiden määrä ei ole riittävän suuri. Sekä johdon ohjausjärjestelmiä, että vastuullisuutta käsiteltiin tässä tutkielmassa hyvin laajasti, joten jatkotutkimustarpeeksi voitaisiin nimetä tutkimus, joka keskittyisi rajatumpaan osaan ohjausjärjestelmiä tai vastuullisuutta, ja mukana olisi huomattavasti isompi määrä yrityksiä. Lisäksi palkitsemisjärjestelmien ja vastuullisuusasioiden välinen yhteys ja niiden integraation haasteet ovat yksi potentiaalinen jatkotutkimuksen aihe.

Lähteet

- Abernethy, M. A., & Brownell, P. (1999). The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. *Accounting, Organizations and Society*, 24(3), 189–204. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(98\)00059-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(98)00059-2)
- Abernethy, M. A., Chua, W. F. (1996). A field study of control system “redesign”: The impact of institutional processes on strategic choice. *Contemporary Accounting Research* (2), 569. <https://libproxy.tuni.fi/login?url=https://www.proquest.com/scholarly-journals/field-study-control-system-redesign-impact/docview/194211227/se-2?accountid=14242>
- Adler, R. W. (2011). Performance management and organizational strategy: How to design systems that meet the needs of confrontation strategy firms [Article]. *The British Accounting Review*, 43(4), 251–263. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2011.08.004>
- Alvesson, M., Kärreman, D. (2004). Interfaces of control. Technocratic and socio-ideological control in a global management consultancy firm. *Accounting, Organizations and Society*3), 423–444. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(03\)00034-5](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0361-3682(03)00034-5)
- Anthony, R. N. (1965). Planning and control systems: a framework for analysis. *Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University*.
- Anthony, R. N. (1988). The management control function. Harvard Business School Press.
- Arjaliès, D.-L., & Mundy, J. (2013a). The use of management control systems to manage CSR strategy: A levers of control perspective. *Management Accounting Research*, 24(4), 284–300. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2013.06.003>
- Arjaliès, D.-L., & Mundy, J. (2013b). The use of management control systems to manage CSR strategy: A levers of control perspective [Article]. *Management Accounting Research*, 24(4), 284–300. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2013.06.003>
- Barkemeyer, R., Preuss, L., & Lee, L. (2015). On the effectiveness of private transnational governance regimes—Evaluating corporate sustainability reporting according to the Global Reporting Initiative [Article]. *Journal of World Business : JWB*, 50(2), 312–325. <https://doi.org/10.1016/j.jwb.2014.10.008>
- Bauer, T. N., Bodner, T., Erdogan, B., Truxillo, D. M., & Tucker, J. S. (2007). Newcomer Adjustment During Organizational Socialization [Article]. *Journal of Applied Psychology*, 92(3), 707–721. <https://doi.org/10.1037/0021-9010.92.3.707>
- Bauer, T.N. (2010), “Onboarding new employees: maximizing success”, The SHRM Foundation’s Effective Practice Guideline Series, Alexandria, VA. <https://www.shrm.org/foundation/ourwork/initiatives/resources-from-past-initiatives/Documents/Onboarding%20New%20Employees.pdf>

- Bell, E. (2019). *Business research methods* (A. Bryman & B. Harley, Eds.; Fifth edition.) [Book]. Oxford University Press.
- Bisbe, J., & Otley, D. (2004). The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 709–737. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2003.10.010>
- Broadbent, J., Laughlin, R. (2009). Performance management systems: A conceptual model [Article]. *Management Accounting Research*, 20(4), 283–295. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.07.004>
- Brown, D. (2005). *Management control systems as a coupled package: an analytical framework and empirically grounded implications*.
- Caputo, F., Veltri, S., & Venturelli, A. (2017). Sustainability strategy and management control systems in family firms. Evidence from a case study. *Sustainability (Switzerland)*, 9(6). <https://doi.org/10.3390/su9060977>
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2–3), 127–168. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)
- Child, J. (1972). ORGANIZATIONAL STRUCTURE, ENVIRONMENT AND PERFORMANCE: THE ROLE OF STRATEGIC CHOICE [Article]. *Sociology (Oxford)*, 6(1), 1–22. <https://doi.org/10.1177/003803857200600101>
- Chua, C. E. H., Lim, W.-K., Soh, C., & Sia, S. K. (2012). Enacting Clan Control in Complex IT Projects: A Social Capital Perspective [Article]. *MIS Quarterly*, 36(2), 577–600. <https://doi.org/10.2307/41703468>
- Creswell, J. W. (1994). *Research design: qualitative & quantitative approaches*. Sage.
- Creswell, J. W. (2014). *Research design: qualitative, quantitative, and mixed methods approaches* (4th ed.). Sage.
- Davila, T. (2000). An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development. *Accounting, Organizations and Society*, 2(4–5), 383–409. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)00034-3](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00034-3)
- Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation [Article]. *Accounting, Auditing, & Accountability*, 15(3), 282–311. <https://doi.org/10.1108/09513570210435852>
- Dent, J. F. (1990). Strategy, organization and control: Some possibilities for accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 1), 3–25. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90010-R](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90010-R)
- Ditillo, A., & Lisi, I. E. (2016). Exploring Sustainability Control Systems' Integration: The Relevance of Sustainability Orientation. *Journal of Management Accounting Research*, 28(2), 125–148. <https://doi.org/10.2308/jmar-51469>
- Durden, C. (2008). Towards a socially responsible management control system [Article]. *Accounting, Auditing Accountability Journal*, 1(5), 671–694. <https://doi.org/10.1108/09513570810872969>

- Epstein, M. J., Roy, M.-J. (2001). Sustainability in Action: Identifying and Measuring the Key Performance Drivers [Article]. *Long Range Planning*, 34(5), 585–604. [https://doi.org/10.1016/S0024-6301\(01\)00084-X](https://doi.org/10.1016/S0024-6301(01)00084-X)
- Fisher, J. G. (1998). Contingency Theory, Management Control Systems and Firm Outcomes: Past Results and Future Directions. *Behavioral Research in Accounting*, 10, 47–64. <https://libproxy.tuni.fi/login?url=https://www.proquest.com/scholarly-journals/contingency-theory-management-control-systems/docview/1328062785/se-2?accountid=14242>
- Flamholtz, E. G. (1983). Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: Theoretical and empirical perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, 8(2), 153–169. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(83\)90023-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(83)90023-5)
- Frow, N., Marginson, D., & Ogden, S. (2010). “Continuous” budgeting: Reconciling budget flexibility with budgetary control [Article]. *Accounting, Organizations and Society*, 35(4), 444–461. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.10.003>
- Galpin, T., Whittington, J. L., & Bell, G. (2015). Is your sustainability strategy sustainable? Creating a culture of sustainability. *Corporate Governance (Bingley)*, 15(1), 1–17. <https://doi.org/10.1108/CG-01-2013-0004>
- Goebel, S., & Weißenberger, B. E. (2017). Effects of management control mechanisms: towards a more comprehensive analysis. *Zeitschrift Für Betriebswirtschaft*, 87(2), 185–219. <https://doi.org/10.1007/s11573-016-0816-6>
- Gond, J.-P., Grubnic, S., Herzig, C., & Moon, J. (2012). Configuring management control systems: Theorizing the integration of strategy and sustainability [Article]. *Management Accounting Research*, 23(3), 205–223. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2012.06.003>
- Govindarajan, V., & Gupta, A. K. (1985). Linking control systems to business unit strategy: impact on performance. *Accounting, Organizations and Society*, 10(1), 51–66. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90031-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90031-5)
- Green, S., & Welsh, A. (1988). Cybernetics and Dependence: Reframing the Control Concept. *Academy of Management. The Academy of Management Review*, 13(2), 287. <https://libproxy.tuni.fi/login?url=https://www.proquest.com/scholarly-journals/cybernetics-dependence-reframing-control-concept/docview/210938392/se-2?accountid=14242>
- Guenther, E., Endrikat, J., & Guenther, T. W. (2016). Environmental management control systems: a conceptualization and a review of the empirical evidence [Article]. *Journal of Cleaner Production*, 136, 147–171. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.02.043>
- Henri, J.-F. (2006). Management control systems and strategy: A resource-based perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 31(6), 529–558. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2005.07.001>
- Higgins, C., & Coffey, B. (2016). Improving how sustainability reports drive change: a critical discourse analysis [Article]. *Journal of Cleaner Production*, 136, 18–29. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.01.101>
- Hirsjärvi, Sirkka. (2009). *Tutki ja kirjoita* (Pirkko. Remes & Paula. Sajavaara, Eds.; 15. uud. p.) [Book]. Tammi.

- Hofmann, S., Wald, A., Gleich, R. (2012). Determinants and effects of the diagnostic and interactive use of control systems: an empirical analysis on the use of budgets [Article]. *Journal of Management Control*, 23(3), 153–182. <https://doi.org/10.1007/s00187-012-0156-9>
- Hope, J., Fraser, R. (2003). Who Needs Budgets? [Article]. *Harvard Business Review*, 81(2), 108–126.
- Jose Chiappetta Jabbour, C. (2011). How green are HRM practices, organizational culture, learning and teamwork? A Brazilian study. *Industrial and Commercial Training*, 43(2), 98–105. <https://doi.org/10.1108/00197851111108926>
- Kahneman, D., & Tversky, A. (1979). Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk. *Econometrica*, 47(2), 263–291. <https://doi.org/10.2307/1914185>
- Kaplan, R. S., Norton, D. P. (1996). Linking the balanced scorecard to strategy. *California Management Review*, 39(1), 53–79.
- Khazanchi, S., Lewis, M. W., Boyer, K. K. (2007). Innovation-supportive culture: The impact of organizational values on process innovation [Article]. *Journal of Operations Management*, 5(4), 871–884. <https://doi.org/10.1016/j.jom.2006.08.003>
- Kominis, G., & Dudau, A. I. (2012). Time for interactive control systems in the public sector? The case of the Every Child Matters policy change in England [Article]. *Management Accounting Research*, 23(2), 142–155. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2012.04.002>
- Kullgren, J. T., Troxel, A. B., Loewenstein, G., Asch, D. A., Norton, L. A., Wesby, L., Tao, Y., Zhu, J., & Volpp, K. G. (2013). Individual-versus group-based financial incentives for weight loss, A randomized, controlled trial [Article]. *Annals of Internal Medicine*, 158(7), 505–514. <https://doi.org/10.7326/0003-4819-158-7-201304020-00002>
- Kummerow, E., & Kirby, N. (2014). *Organisational Culture: Concept, Context, And Measurement (In Two Volumes)*. World Scientific. <http://libproxy.tuni.fi/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=cookie,ip,uid&db=e000xww&AN=661895&site=ehost-live&scope=site>
- Langfield-Smith, K. (1997). Management control systems and strategy: A critical review. *Accounting, Organizations and Society*, 22(2), 207–232. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(95\)00040-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(95)00040-2)
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287–300. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.09.003>
- Mcnally, M.-A., Cerbone, D., Maroun, W. (2017). Exploring the challenges of preparing an integrated report. *Meditari Accountancy Research*, 25(4), 481–504. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-10-2016-0085>
- Merchant, K. A. (2017a). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives* (W. A. van der Stede, Ed.; Fourth edition.) [Book]. Pearson.
- Merchant, K. A. (2017b). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives* (W. A. van der Stede, Ed.; Fourth edition.). Pearson.

- Merriman, K. K., & Sen, S. (2012). Incenting managers toward the triple bottom line: An agency and social norm perspective [Article]. *Human Resource Management*, 51(6), 851–871. <https://doi.org/10.1002/hrm.21491>
- Miles, R. E., Snow, C. C., Meyer, A. D., & Coleman, H. J. (1978). Organizational Strategy, Structure, and Process. *The Academy of Management Review*, 3(3), 546–562. <https://doi.org/10.2307/257544>
- Milne, M. J., & Gray, R. (2013). W(h)ither Ecology? The Triple Bottom Line, the Global Reporting Initiative, and Corporate Sustainability Reporting. *Journal of Business Ethics*, 118(1), 13–29. <https://doi.org/10.1007/s10551-012-1543-8>
- Mumford, M. D., & Frese, M. (2015). *The Psychology of Planning in Organizations: Research and Applications*. Taylor & Francis Group. <http://ebookcentral.proquest.com/lib/tampere/detail.action?docID=3569440>
- Mundy, J. (2010). Creating dynamic tensions through a balanced use of management control systems [Article]. *Accounting, Organizations and Society*, 35(5), 499–523. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.10.005>
- Norman, W., & MacDonald, C. (2004). Getting to the bottom of “Triple Bottom Line.” *Business Ethics Quarterly*, 14(2). <https://doi.org/10.5840/beq200414211>
- Otley, D. (1999). Performance management: a framework for management control systems research [Article]. *Management Accounting Research*, 10(4), 363–382. <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0115>
- Peter, J. P. (1992). Realism or Relativism for Marketing Theory and Research: A Comment on Hunt’s “Scientific Realism” [Article]. *Journal of Marketing*, 56(2), 72–79. <https://doi.org/10.1177/002224299205600206>
- Porter, M. E. (1980). *Competitive strategy: techniques for analyzing industries and competitors* [Book]. Free Press.
- Porter, M. E., Kramer, M. R. (2006). Strategy & society: The link between competitive advantage and corporate social responsibility [Article]. *Harvard Business Review*, 84(12), 78–92.
- Ramus, C. A. (2002). Encouraging innovative environmental actions: what companies and managers must do. *Journal of World Business: JWB*, 37(2), 151–164. [https://doi.org/10.1016/S1090-9516\(02\)00074-3](https://doi.org/10.1016/S1090-9516(02)00074-3)
- Riccaboni, A., & Luisa Leone, E. (2010). Implementing strategies through management control systems: the case of sustainability. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 59(2), 130–144. <https://doi.org/10.1108/17410401011014221>
- Salmi, T., & Järvenpää, M. (2000). Laskentatoimen case-tutkimus ja nomoteettinen tutkimusajattelu sulassa sovussa. *Liiketaloudellinen Aikakauskirja*
- Schein, E. H. (2010). *Organizational Culture and Leadership: Vol. Fourth edition*. Jossey-Bass. <http://libproxy.tuni.fi/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=cookie,ip,uid&db=e00xww&AN=335269&site=ehost-live&scope=site>

- Siebenhüner, B., & Arnold, M. (2007). Organizational learning to manage sustainable development [Article]. *Business Strategy and the Environment*, 16(5), 339–353. <https://doi.org/10.1002/bse.579>
- Simons, R. (1995). *Levers of control : how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press.
- Simons, R. (1987). Accounting control systems and business strategy: An empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 12(4), 357–374. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90024-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90024-9)
- Sprinkle, G. B., Williamson, M. G., & Upton, D. R. (2008). The effort and risk-taking effects of budget-based contracts [Article]. *Accounting, Organizations and Society*, 33(4), 436–452. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2007.11.001>
- Su, S., Baird, K., & Schoch, H. (2017). Management control systems. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 13(1), 2–24. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1108/JAOC-03-2015-0032>
- Utman, C. H. (1997). Performance Effects of Motivational State: A Meta-Analysis. *Personality; Social Psychology Review* (Lawrence Erlbaum Associates), (2), 170. <http://libproxy.tuni.fi/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=cookie.ip,uid&db=bsu&AN=7460114&site=ehost-live&scope=site>
- Wijethilake, C., Munir, R., & Appuhami, R. (2017). Strategic responses to institutional pressures for sustainability: The role of management control systems. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 30(8), 1677–1710. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2015-2144>
- Wijethilake, C., Munir, R., & Appuhamy, R. (2017). Proactive sustainability strategy and corporate sustainability performance: The mediating effect of sustainability control systems (vol 196, pg 569, 2017) [Article]. *Journal of Environmental Management*, 203, 616–616. <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2017.07.008>
- Wijethilake, C., & Upadhaya, B. (2020). Market drivers of sustainability and sustainability learning capabilities: The moderating role of sustainability control systems. *Business Strategy and the Environment*, 29(6), 2297–2309. <https://doi.org/10.1002/bse.2503>
- Wisner, P. S., & Epstein, M. J. (2005). “Push” and “Pull” Impacts of NAFTA on Environmental Responsiveness and Performance in Mexican Industry. *Management International Review*, 45(3), 327–347.
- Zhang, X., Bartol, K. M. (2010). Linking empowering leadership and employee creativity: the influence of psychological empowerment, intrinsic motivation, and creative process engagement. *Academy of Management Journal*, 53(1), 107–128. <https://doi.org/10.5465/amj.2010.48037118>
- Zenger, T. R., & Marshall, C. R. (1995). Group-based plans: An empirical test of the relationships among size, incentive intensity and performance [Article]. *Academy of Management Journal*, 161.
- Åkerberg, P. (2017). *Budjetointi 2020-luvulla* (1st ed.) Alma Talent Oy

Mandatum Life (2020) Remuneration survey on Finnish employees. Viitattu 24.11.2020
<https://www.mandatumlife.fi/en/tiedotteet/survey-monetary-rewards-the-most-important-motivator-for-employees/>

Verkkosivut:

<https://tem.fi/vastuullisuusraportointi> (viitattu 13.4.2022)

<https://www.mckinsey.com/business-functions/sustainability/our-insights/how-companies-manage-sustainability-mckinsey-global-survey-results> viitattu 22.4.2022