

Elias Koivisto

**JOHDON OHJAUSJÄRJESTELMÄT  
RESURSSIEN ALLOKOINNIN TUKENA**  
Operatiivisten ja strategisten tavoitteiden tasapaino  
suomalaisissa ohjelmistoalan yrityksissä

Johtamisen ja talouden tiedekunta  
Pro gradu -tutkielma  
Toukokuu 2025

# TIIVISTELMÄ

Elias Koivisto: Johdon ohjausjärjestelmät resurssien allokoinnin tukena: Operatiivisten ja strategisten tavoitteiden tasapaino suomalaisissa ohjelmistoalan yrityksissä

Pro gradu -tutkielma

Tampereen yliopisto

Kauppätieteiden tutkinto-ohjelma; yrityksen laskentatoimi

Ohjaaja: Laaksonen, Jenni

Toukokuu 2025

---

Johdon ohjausjärjestelmät ovat osana lähes jokaista organisaatiota yhdistämässä ihmisten käyttäytymistä ja päätöksentekoa organisaation tavoitteisiin ja strategiaan. Tutkielman tavoitteena on lisätä ymmärrystä siitä, miten ohjelmistoyritys pystyy käyttämään johdon ohjausjärjestelmiä apunaan resurssien allokoinnissa sekä lyhyen että pitkän aikavälin tavoitteiden saavuttamiseksi. Tässä tutkielmassa johdon ohjausjärjestelmät määritellään Malmin ja Brownin (2008) johdon ohjausjärjestelmien viitekehyksen mukaisesti. Operatiivisten ja strategisten tavoitteiden jännitettä selitetään esimerkiksi Christensenin (1997) Innovaattorin dilemman avulla. Teoreettista viitekehystä täydentävät myös Barney'n (1991) resurssiperusteinen näkökulma sekä strateginen henkilöstöjohtaminen.

Tutkielma toteutettiin laadullisena tutkimuksena, jonka aineisto koostuu viidestä suomalaisten ohjelmistoyritysten johtohenkilöiden kanssa tehdystä teemahaastattelusta. Analyysissä hyödynnettiin teoriaohjaavaa sisällönanalyysiä, jonka taustalla teoriaosiossa johdon ohjausjärjestelmien, resurssien allokoinnin, innovaattorin dilemman, resurssiperusteisen näkökulman ja strategisen henkilöstöjohtamisen avulla muodostettu teoreettinen viitekehys toimi.

Ohjelmistoyrityksien resurssien allokoinnin ohjaamisessa näkyy etenkin hallinnollisten kontrollien rooli erikoistuneiden henkilöresurssien organisoimisessa. Tässä korostuu myös resurssiperusteisen näkökulman rooli yrityksen strategiassa, jonka vuoksi he pyrkivät organisoimaan erikoistunutta henkilöstöään kilpailuedun saavuttamiseksi. Kulttuurilla puolestaan ei pyritä vaikuttamaan resurssien allokointiin, vaikka sen vaikutus allokointipäätöksiin tunnustetaan. Suunnittelua, kyberneettisiä kontroleja eikä palkitsemista pysty Malmin ja Brownin (2008) viitekehystä huolimatta käsittelemään toisistaan erillään, sillä niiden koetaan liittyvän vahvasti toisiinsa, jopa oletusarvoisesti.

Christensenin (1997) innovaattorin dilemmaa ei nähty helposti ratkaistavaksi ongelmaksi. Keskeisenä ratkaisukeinona yritykset tunnistivat organisaation kaksikäisyyden, jonka aineiston yritykset mahdollistavat tai haluavat pyrkiä mahdollistamaan oman innovointitiimin avulla. Myös kulttuurin ja strategisen henkilöstöjohtamisen avulla dilemman tuomia haasteita voi pyrkiä kitkemään, mutta ne korostuvat vain, jos innovointiin ei voi omia resursseja allokoida. Yleisesti tavoitteiden tasapainottamista pyritään edistämään asetettuja tavoitteita mittaamalla ja niistä palkitsemalla. Siinä korostuu etenkin tavoitteiden strategian mukainen asettaminen, mittareiden objektiivisuus ja laatu sekä palkitsemisperusteiden läheisyys palkittavan työhön.

Sekä resurssien allokoinnin ohjaamisen haasteet että innovaattorin dilemman selittäminen ovat moniulotteisia ongelmia, joiden ymmärtäminen vaatii useiden eri näkökulmien muodostamien kokonaisuuksien ymmärtämistä, eikä yksiselitteistä ratkaisua ole. Yritykset ovat kuitenkin tunnustaneet niihin liittyvät haasteet, joita he pyrkivät aktiivisesti johdon ohjausjärjestelmillä ratkaisemaan. Etenkin hallinnolliset kontrollit korostuvat niin resurssien allokoinnin kuin tavoitteiden tasapainon näkökulmasta.

Avainsanat: Johdon ohjausjärjestelmät, resurssien allokointi, innovaattorin dilemma, innovaation ohjaaminen, eri aikavälin tavoitteiden tasapaino, ohjelmistoyritys

Tämän julkaisun alkuperäisyys on tarkastettu Turnitin OriginalityCheck –ohjelmalla.

# TEKOÄLYN KÄYTTÖ OPINNÄYTTEESSÄ

Opinnäytteessäni on käytetty tekoälysovelluksia:

- Ei
- Kyllä

Ilmoitukseni mukaan olen käyttänyt opinnäytteessäni tutkielmaproessin aikana seuraavia tekoälysovelluksia: OpenAI (ChatGPT) ja Microsoft Copilot

Tekoälysovellusten nimet ja versiot: OpenAi: GPT-3.5 & 4.0, Microsoft Copilot; GPT 4.0

Käyttötarkoitus: Tekoälyä on hyödynnetty läpi tutkimusproessin tutkimusartikkeleiden etsimiseen, haastateltavien löytämiseen, englanninkielisten tekstien kääntämiseen, lauserakenteiden parantamiseen, analyysin pelkistettyjen ilmaisujen muodostamiseen sekä tutkimuskysymysten ja otsikon muotoilemiseen. Lisäksi Microsoft Teamsin Copilotin pohjalla toimivaa käsikirjoitusominaisuutta hyödynnettiin aineiston litteroinnissa. Suoraa tekstiä ei ole tutkielmaan tekoälyn avulla luotu, vaan sitä on käytetty ainoastaan oman ajattelun ja kirjoittamisen tukena.

Osiot, joissa tekoälyä on käytetty: Tekoälyä on käytetty kaikissa tutkielman osioissa edellä mainittuihin käyttötarkoituksiin.

Olen tietoinen siitä, että olen täysin vastuussa koko opinnäytteeni sisällöstä, mukaan lukien osat, joissa on hyödynnetty tekoälyä, ja hyväksyn vastuun mahdollisista eettisten ohjeiden rikkomuksista.

# SISÄLLYS

<b>1 JOHDANTO</b> .....	<b>1</b>
1.1 AIHEALUEEN ESITTELY JA MERKITYS .....	1
1.2 TUTKIELMAN TAVOITE JA RAJAUKSET .....	2
1.3 TUTKIELMAN RAKENNE .....	5
<b>2 TUTKIELMAN TEOREETTINEN TAUSTA</b> .....	<b>7</b>
2.1 JOHDON OHJAUSJÄRJESTELMÄT .....	7
2.1.1 Mitä ovat johdon ohjausjärjestelmät?.....	7
2.1.2 Johdon ohjausjärjestelmien tutkimuksissa hyödynnettyjä teorioita .....	9
2.1.3 Johdon ohjausjärjestelmän sisältö .....	12
2.2 OPERATIIVISTEN TAVOITTEIDEN JA INNOVAATION VÄLINEN JÄNNITE .....	15
2.2.1 Hyödyntämisen ja tutkimisen ristiriita innovaattorin dilemmassa .....	16
2.2.2 Johdon ohjausjärjestelmät innovaation ja strategisten investointien tukena .	17
2.3 RESURSSIEN ALLOKOINTI .....	19
2.3.1 Resurssien allokointi tietointensiivisessä yrityksessä .....	19
2.3.2 Resurssiperusteinen näkökulma .....	21
2.3.3 Strateginen henkilöstöjohtaminen johdon ohjausjärjestelmien tukena .....	24
2.4 YHTEENVETO TEOREETTISESTA VIITEKEHYKSESTÄ .....	25
<b>3 EMPIIRINEN AINEISTO JA ANALYYSIMENETELMÄ</b> .....	<b>29</b>
3.1 TUTKIMUSKOHDDE JA AINEISTON KERUU .....	29
3.2 AINEISTON KÄSITTELY JA ANALYSOINTIMENETELMÄ .....	32
3.3 TUTKIELMAN TIETEENFILOSOFISET LÄHTÖKOHDAT .....	34
3.4 TUTKIELMAN RELIABILITEETTI, VALIDITEETTI JA TUTKIMUSETIIKKA .....	35
<b>4 TUTKIELMAN KESKEISET TULOKSET</b> .....	<b>39</b>
4.1 JOHDON OHJAUSJÄRJESTELMÄT RESURSSIEN ALLOKOINNISSA .....	39
4.1.1 Resurssien allokoinnin ohjauskeinot .....	39
4.1.2 Resurssiperusteinen näkökulma allokoinnin taustalla .....	48
4.1.3 Yhteenveto resurssien allokoinnin ohjaamisesta .....	50
4.2 JOHDON OHJAUSJÄRJESTELMÄT ERI TAVOITTEIDEN SAAVUTTAMISEN TUKENA .....	53
4.2.1 Innovaattorin dilemman ohjaaminen .....	53
4.2.2 Tavoitteiden tasapainottaminen .....	57
4.2.3 Yhteenveto johdon ohjausjärjestelmistä tavoitteiden saavuttamisen tukena .	62
4.3 YHTEENVETO KESKEISISTÄ TULOKSISTA .....	65
<b>5 JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO</b> .....	<b>69</b>
5.1 JOHTOPÄÄTÖKSET.....	70
5.2 TUTKIELMAN RAJOITTEET JA JATKOTUTKIMUSMAHDOLLISUUDET .....	76
5.3 YHTEENVETO.....	77
<b>LÄHDELUETTELO</b> .....	<b>79</b>
KIRJALLISUUS.....	79
MUUT LÄHTEET .....	83
<b>LIITTEET</b> .....	<b>84</b>
LIITE 1: HAASTATTELURUNKO .....	84

# 1 JOHDANTO

## 1.1 Aihealueen esittely ja merkitys

Lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteiden tasapainottamisen vaikeudet on tunnistettu haaste varsinkin kasvuhaluissa yrityksissä etenkin, jos markkina, jossa ne toimivat, muuttuu nopeasti (mm. Christensen 1997; March 1991; O'Reilly & Tushman 2008). Erityisesti Christensenin (1997) teos *Innovators Dilemma*, jossa hän käsittelee samanaikaisen sekä nykyisten resurssien hyödyntämisen että markkinan tulevaisuuden muutoksiin valmistavan innovoinnin haastetta ja jopa sen mahdottomuutta, herätti keskustelua ja ratkaisuehdotuksia johdon laskentatoimen tiedeyhteisössä (mm. O'Reilly & Tushman 2008; Davila, Foster & Oyon 2009; O'Reilly & Tushman 2021). Koska sekä lyhyen että pitkän aikavälin hankkeet taistelevat samoista organisaation resursseista (March 1991), niiden jakamista tulee ohjata.

Tässä tutkielmassa käsitellään sitä, miten ohjelmistoyritys pystyy ohjaamaan resurssien allokointia siten, että se saavuttaa sekä sen lyhyen että pitkän aikavälin tavoitteensa. Haastetta lähestytään johdon ohjausjärjestelmien näkökulmasta ja etenkin siitä, miten niitä voidaan hyödyntää tavoitteiden tasapainottamiseen liittyvien ongelmien ratkaisemiseksi. Näkökulma on luontainen, sillä johdon ohjausjärjestelmät ovat merkittävässä roolissa organisaation strategian sekä ihmisten käyttäytymisen ja päätöksenteon yhdenmukaistamisessa (Merchant & Van Der Stede 2023). Aiheeseen liittyy vahvasti myös innovaatio, sekä sen onnistumista edistävät ohjauskeinot ja -järjestelmät. Tätä innovaation ja ohjausjärjestelmien yhteyttä on tutkittu useista näkökulmista, ja eri tutkimusten johtopäätösten eroista huolimatta niiden yhteys on kiistaton (mm. Chenhall & Moers 2015; Davila, Foster & Oyon 2009; Slagmulder 1997; Bedford & Malmi 2015).

Johdon ohjausjärjestelmät ovat välttämätön osa organisaatiota, jonka jokainen organisaatio tulisi jollain tasolla implementoida osaksi toimintaansa (Merchant & Van Der Stede, 2023, 3). Tämän avulla organisaatio pystyy varmistamaan, että sen työntekijät toimivat organisaation tavoitteiden ja strategian mukaisesti riippumatta siitä, olisiko mahdollinen

ei-haluttu toiminta tahallista tai ei. Merchant ja Van Der Stede (2023) tiivistävätkin ohjausjärjestelmien tarpeen toteamalla, että niitä ei tarvittaisi ollenkaan, jos työntekijät käyttäytyisivät halutulla tavalla (s. 9). Heidän mukaansa kyseistä oletusta ei kuitenkaan valittavasti voida tehdä erilaisten ohjausongelmien vuoksi, jotka aiheutuvat kontrollin puutteesta. Tässä tutkielmassa johdon ohjausjärjestelmät on määritelty Malmin ja Brownin (2008) viitekehyksen mukaisesti. Heidän mukaansa johdon ohjausjärjestelmät jakautuvat viiteen osa-alueeseen: kulttuurikontrolleihin, suunnitteluun, kyberneettisiin kontrolleihin, palkkioihin ja kompensatioon sekä hallinnollisiin kontrolleihin.

Resurssien allokointiin vaikuttamista johdon ohjausjärjestelmillä ei ole juuri tutkittu aikaisemmin, etenkin ohjelmistoyrityksille tyypillisten henkilöstöresurssien näkökulmasta. Ohjelmistoyritykset voidaan nähdä tietointensiivisinä yrityksinä, joiden toimintaan liittyy vahvasti organisaatiossa työskentelevien ihmisten osaaminen, joka on keskeisessä asemassa sen liiketoiminnassa. Lisäksi niiden kriittiset tekijät ovat yksilöiden miellissä, ja niissä työskenteleviltä vaaditaan korkeaa osaamista (Ditillo 2004).

## **1.2 Tutkielman tavoite ja rajaukset**

Tutkielman tärkeimpänä tavoitteena on lisätä ymmärrystä siitä, miten ohjelmistoyritys pystyy käyttämään johdon ohjausjärjestelmiä apunaan resurssien allokoinnissa sekä lyhyen että pitkän aikavälin tavoitteiden saavuttamiseksi. Tämä saavutetaan haastatteleamalla suurien suomalaisten ohjelmistoyrityksien johtoa ja kysymällä heidän näkemyksiään aiheeseen liittyvien ongelmien ratkaisukeinoista sekä ohjausjärjestelmien tarjoamista mahdollisuuksista. Tutkimusongelmaa lähdetään selvittämään kahdesta näkökulmasta, jotka ovat resurssien allokoinnin ohjaaminen sekä johdon ohjausjärjestelmien hyödyntäminen operatiivisten ja strategisten tavoitteiden saavuttamisessa. Näiden näkökulmien pohjalta on muodostettu seuraavat tutkimuskysymykset:

*TK1: Miten suomalaiset ohjelmistoyritykset hyödyntävät johdon ohjausjärjestelmiä resurssien allokoinnissa ja mitä haasteita siinä koetaan?*

*TK2: Miten johdon ohjausjärjestelmät tukevat organisaation kykyä saavuttaa operatiiviset ja strategiset tavoitteet samanaikaisesti?*

Barney (1991) osoitti, että yhtiön resurssit ja niiden hallinta ovat keskeisiä tekijöitä kilpailukyvyyn ja kasvun saavuttamisessa. Tutkimus täydentäisi tätä keskustelua tarkastelemalla, miten ohjelmistoyritykset tasapainottavat resurssien allokoimista operatiivisten ja strategisten tavoitteiden välillä. Myös talousjohto ja sen laskentatoimen ammattilaisten rooli strategisten päätösten tukena on merkittävä (Langfield-Smith 2008). Tämä korostaa laadukkaan resurssien allokoimisen merkitystä yrityksen lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteiden toteuttamisessa.

Ohjausjärjestelmien merkitys sekä organisaation resurssien allokointipäätöksiin että lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteiden ohjaamiseen on merkittävä. Slagmulder (1997) käsittelee tutkimuksessaan ohjausjärjestelmien asemaa strategisten investointien ja organisaation strategian yhdenmukaistamisessa. Hänen mukaansa ohjausjärjestelmillä voidaan vaikuttaa tavoitteiden ja investointipäätösten yhdenmukaisuuteen esimerkiksi kontrollin tiukkuuden, hyväksyntäketjujen sekä toimintojen hajauttamisen ja keskittämisen avulla. Chenhall ja Moers (2015) osoittavat tutkimuksessaan erilaisten kontingenssimuuttujien merkityksen ohjausjärjestelmiin innovaatiota ohjatessa pitkän aikavälin tavoitteiden saavuttamiseksi. Bedford ja Malmi (2015) sekä Bedford, Malmi ja Sandelin (2016) löysivät tutkimuksessaan, miten innovoivat ja erilaisessa markkina-asemassa toimivat yritykset käyttävät erilaisia johdon ohjausjärjestelmiä kuin esimerkiksi vakaassa ja suuressa markkina-asemassa toimivat.

Myös lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteiden tasapainottamisen vaikeudet on tunnistettu haaste varsinkin kasvuhaluissa yrityksissä etenkin, jos markkina, jossa ne toimivat, muuttuu nopeasti (mm. Christensen 1997; March 1991; O'Reilly & Tushman 2011). O'Reillyn ja Tushmanin (2008) mielestä organisaation kaksikäisyys, eli samanaikaisesti tutkiminen sekä hyödyntäminen, voisi olla ratkaisu eri aikajänten tavoitteiden tasapainottamisen tuomiin ongelmiin. Tutkielma tavoitteena on tutkia, millä tavoin ohjelmistoyritykset pystyvät tasapainottamaan operatiiviset ja strategiset tavoitteensa ja etenkin sitä, kuinka he sen tekevät ja millaisia ongelmia yritysten johto näkee siinä. Tämä antaa tutkielmalle mahdollisuuden lisätä osansa aiheen ympärillä olevaan keskusteluun sekä auttaa näiden haasteiden kanssa toimivia selvittämällä, miten ohjelmistoyritysten talousjohto näkee nämä ongelmat ja toimii niitä hallitakseen.

Tutkielman keskeisinä rajaukset perustuvat toimialaan sekä organisaatioiden maantieteelliseen sijaintiin. Toimialarajaus ohjelmistoyrityksiin pohjautuu toimialan erikoispiirteisiin, joita ei nähdä muilla toimialoilla sekä siihen, ettei johdon ohjausjärjestelmiin liityvää tutkimusta johdon laskentatoimen tiedesuunnassa ole juuri tehty. Cusumanon (2004, 3) mukaan ohjelmistoyritykset vaativat menestyäkseen uniikkia lähestymistapaa strategiaan ja johtamiseen, sillä innovaatio on niin suuressa roolissa ja siihen tulee kannustaa aina kuin mahdollista. Myös Nambisan (2002) kertoo, että korkean teknologian toimialalla, kuten ohjelmistoyrityksissä, innovaatio ja tiedon luominen ovat merkittävimmät tekijät jatkuvaan yrityksen kasvuun. Nämä tekijät tekevät toimialasta uniikin, jonka vuoksi sitä on mielenkiintoista tutkia.

Merkittävin syy sille, miksi tutkielman tutkimusongelman ratkaisu sekä empiirinen aineisto keskittyvät suomalaisiin ohjelmistoyrityksiin, on aineiston saatavuuden lisäksi suomalaisten ohjelmistoyritysten merkittävyys myös kansainvälisillä markkinoilla. Esimerkiksi TietoEvry Oyj:n konsernin vuoden 2023 liikevaihto oli lähes 3 miljardia euroa, josta noin kolmasosan muodostaa omien ohjelmistojen tarjoamiseen perustuvat kansainväliset liiketoimintasegmentit (TietoEvry 2023, 79–80). Suomessa myös pienemmät ohjelmistoja tarjoavat yhtiöt toimivat hyvin kansainvälisesti, mistä hyvänä esimerkkinä M-Files Oy, joka alle 100 miljoonan liikevaihdolla toimii yli sadassa maassa (M-Files 2023).

Myös kontingenssiteoria tukee tutkielmalle asetettua maarajausta. Teorian mukaan organisaation strategiaan ja siten johdon ohjausjärjestelmät sisältävään rakenteeseen vaikuttaa sekä organisaation sisäisiä että ulkoisia muuttujia, joilla on suuri merkitys sen käyttämiin ohjausjärjestelmiin. Yhtenä maakohtaista rajausta tukevana esimerkkinä ulkoisesta muuttujasta on kansallinen kulttuuri, jonka vuoksi eri maissa toimivat yritykset käyttävät usein erilaisia ohjausjärjestelmiä. (Otley 2016) Koska yrityksen maantieteellinen sijainti vaikuttaa sen käyttämiin ohjausjärjestelmiin, on luontevaa keskittyä yrityksiin, jotka toimivat samassa maassa mahdollisimman samanlaisten ulkoisten muuttujien vaikutuksen alaisina.

### 1.3 Tutkielman rakenne

Tämä tutkielma on rakennettu viiden pääluvun ympärille. Ensimmäisessä luvussa, johdannossa, on esitelty tutkielman aihealue sen eri näkökulmista katseltuna. Tämä sisältää myös perustelut, joiden vuoksi tutkielmaa on lähdetty toteuttamaan. Ne pohjautuvat johdon ohjausjärjestelmien laskentatoimen tutkimuksiin sekä lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteiden välistä jännitettä käsitteleviin teoksiin ja artikkeleihin. Esimerkkeinä näistä Chenhall ja Moers (2015) sekä Davila, Foster ja Oyon (2009), jotka käsittelevät ohjausjärjestelmien ja innovaation yhteyttä, sekä Christensenin (1997) *Innovator's Dilemma*, joka käsittelee lyhyen ja pitkäaikavälin tavoitteisiin samanaikaisesti tähtäämisen paradoksia. Lisäksi luvussa on esitelty tutkielman aihealueen kannalta merkittävimmät teorit, jotka tukevat johdon ohjausjärjestelmien ja resurssien allokoinnin aihealueen ymmärtämistä.

Tutkielman toisessa luvussa muodostetaan teoreettinen viitekehys tutkielman aiheeseen liittyvien aihealueiteorioiden avulla. Toisen luvun ensimmäisessä alaluvussa syvennyttään johdon ohjausjärjestelmiin sekä sen sisältävien käsitteiden ja määritelmien eroavaisuuksiin. Lisäksi siinä käsitellään johdon ohjausjärjestelmien tutkimuksiin liittyviä teorioita, jotka voivat analyysivaiheessa auttaa ymmärtämään tutkimusilmiötä. Tämän jälkeen tutustutaan Malmin ja Brownin (2008) ohjausjärjestelmien typologiaan sen eri osa-alueita avaamalla käyttäen muuta johdon ohjausjärjestelmien tutkimuskirjallisuutta tukena. Toisessa alaluvussa käsitellään lyhyen ja pitkän aikavälin jännitettä muun muassa Marchin (1991), O'Reillyn ja Tushmanin (2008; 2011) sekä Christensenin (1997) avulla. Lisäksi tutustutaan innovaation ja johdon ohjausjärjestelmien yhteyteen esimerkiksi Chenhallin ja Moersin (2015), Bedfordin ja Malmin (2015) sekä Slagmulderin (1997) tutkimuksien avulla. Viimeisessä, eli kolmannessa alaluvussa tarkastellaan resurssien allokaatiota tietointensiivisessä yrityksessä, resurssi-perusteista näkökulmaa sekä strategista henkilöstöjohtamista.

Kolmannessa luvussa käsitellään ensin tarkemmin tutkielman kohdetta sekä kerättyä empiiristä aineistoa. Lisäksi siinä esitellään empiirisen aineiston analyysiä varten valittu analyysi menetelmä sekä perustelut sen valintaan. Tämän yhteydessä myös selvitetään, miten aineistoa on käsitelty analyysiä varten ja miten se on kerätty. Lisäksi luvussa tutustutaan

tutkielman tieteenfilosofisiin lähtökohtiin. Lopuksi käsitellään tutkielman luotettavuutta validiteetin ja reliabiliteetin näkökulmista.

Neljännessä luvussa tutustutaan tutkielman keskeisiin tuloksiin. Ensimmäinen ja toinen alaluku on muodostettu tutkimuskysymysten mukaisesti, joiden lopussa on niihin liittyvän analyysin mukaan muodostetut taulukot 4 ja 7. Niissä pelkistetyt ilmaukset on jaettu alaluokkiin ja edelleen yläluokkiin. Luvun kolmannessa alaluvussa kootaan yhteen tutkimuskysymyksiin liittyvä analyysi yhdeksi kokonaisuudeksi malmin ja Brownin (2008) eri ohjausjärjestelmäosien sekä strategisen henkilöstöjohtamisen ja henkilöstön erikoistuneisuuden muodostaman rakenteen avulla. Lisäksi alaluvun loppuun on rakennettu yhteen vetävä kuvio 4 kahden ensimmäisen alaluvun tuloksista, jotka muodostuvat alaluokkien, yläluokkien ja pääluokkien avulla.

Viimeisessä, eli viidennessä luvussa esitellään aihealueen ja empiirisen aineiston analyysin avulla muodostetut johtopäätökset, sekä käsitellään niiden yhteyttä tutkimuskysymykseen. Tämän lisäksi lopussa pohditaan mahdollisia tutkielman rajoitteita sekä jatkotutkimusmahdollisuuksia.

## 2 TUTKIELMAN TEOREETTINEN TAUSTA

Tässä luvussa syvennytään johdon ohjausjärjestelmien aihealueen kirjallisuuteen ja sen eri osa-alueisiin. Kyseinen tutkimuskirjallisuuden haara on laaja, joten luvussa keskitytään tutkielman kannalta merkittävimpiin tutkimuksiin. Ensimmäisessä alaluvussa käsitellään ohjausjärjestelmien käsitteen sekä sen sisällön erilaisia näkökulmia tutkimuskirjallisuudessa, sekä tutustutaan tutkielmaan valitun viitekehyksen sisältöön tarkemmin. Toisessa alaluvussa käsitellään lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteisiin liittyvää kirjallisuutta, sekä johdon ohjausjärjestelmiä innovaation ja strategisten investointien tukena. Kolmannessa alaluvussa syvennytään resurssien allokointiin ohjelmistoyritykselle tyypillisten ihmisresurssien, eli henkilöstöresurssien näkökulmasta.

### 2.1 Johdon ohjausjärjestelmät

Tässä alaluvussa käsitellään johdon ohjausjärjestelmää ja siihen liittyviä käsitteitä, joille ei usein ole muodostunut yhtenäistä määritelmää. Lisäksi tutustutaan itse ohjausjärjestelmän käsitteeseen, jolle ei niin ikään ole syntynyt selkeää määritelmää. Käsittelyssä on myös tutkielmaan valittu Malmin ja Brownin (2008) kirjallisuuden pohjalta luoma ohjausjärjestelmien kokonaisuuden viitekehys, jota tässä tutkielmassa käytetään.

#### 2.1.1 Mitä ovat johdon ohjausjärjestelmät?

*Johdon ohjausjärjestelmien (MCS) tärkein tehtävä on yhdistää ihmisten käyttäytyminen ja päätöksenteko organisaation tavoitteisiin ja strategiaan (Merchant 1985). Merchant ja Van Der Stede (2023) määrittävät niiden sisältävän kaiken, mitä johtajat ja päälliköt tekevät, auttaakseen varmistamaan, että organisaation strategiat ja suunnitelmat toteutetaan, tai jos olosuhteet sitä edellyttää, niitä muutetaan. Päätöksiä tekevien käyttäytymisellä on suora yhteys yrityksen yksilöiden tekemiin investointipäätöksiin, jotka ovat linjassa yrityksen tavoitteiden kanssa. Ympäristö, jossa organisaatio toimii, muuttuu jatkuvasti, joten myös ohjausta tulee muuttaa sen mukana (Slagmulder 1997). Kuitenkin*

tutkimuksia johdon ohjausjärjestelmistä kokonaisuutena on tehty vähän suhteessa siihen, että se on ollut laskentatoimen kirjallisuudessa jo vuosikymmeniä (Malmi & Brown 2008).

Johdon ohjausjärjestelmien tutkimuskirjallisuudessa ei ole muodostunut yhteisymmärrystä siitä, mitä kaikkea johdon ohjausjärjestelmät pitävät sisällään. Myös käsitteitä liittyen johdon ohjausjärjestelmiin, kuten johdon laskentatoimi (MA); johdon laskentajärjestelmät (MAS) sekä johdon ohjausjärjestelmät (MCS), käytetään joskus toistensa synonyymeina (Chenhall 2003, 129). Malmin ja Brownin (2008, 288) mukaan ohjausjärjestelmän kuvaukset ja määritelmät menevät paikoin päällekkäin, mutta toisaalta välillä eroavat toisistaan huomattavasti. Chenhall (2003) määrittää johdon laskentatoimen (MA) sisältävän joukon erilaisia toimintatapoja (kuten budjetointi ja kustannuslaskenta, kun johdon laskentajärjestelmillä (MAS) tarkoitetaan johdon laskentatoimen toimintatapojen systemaattista käyttöä tiettyjen tavoitteiden saavuttamiseksi. Hän näkee johdon ohjausjärjestelmät (MCS) laajana terminä, joka kattaa johdon laskentajärjestelmien lisäksi muun muassa henkilöstö- ja kulttuurikontrolleja.

Merchant ja Otley (2006, 785) huomauttavat, että käsitteenä johdon ohjausjärjestelmät voivat tutkimuskirjallisuuden laajimmissa määritelmässä pitää sisällään kaiken, mitä johtajat tekevät hankkiakseen, hyödyntääkseen ja hallitakseen resursseja organisaation tavoitteiden saavuttamiseksi. Yksi esimerkki tästä on Simonsin (1994) artikkeli, jossa hän määrittelee johdon ohjausjärjestelmät ”muodollisina, tietoon perustuvina rutiineina ja menettelytapoina, joita johtajat käyttävät muuttaakseen tai ylläpitääkseen organisaation toiminnan malleja” (s. 170)<sup>1</sup>. Merchant ja Van Der Stede (2023) jättävät strategian suunnitteluprosessin kokonaan pois ohjausjärjestelmien käsitteen sisällöstä, sillä heidän mukaansa se sisältää ainoastaan ohjauskeinot, joilla varmistetaan ihmisten todellisen työskentelyn olevan linjassa organisaation strategian kanssa. Malmin ja Brownin (2008) määritelmä johdon ohjausjärjestelmistä on edellä mainittujen määritelmien välimaastossa, sillä he mieltävät käsitteen sisällön laajempaan kuin Simonsin (1994) tietokeskeinen

---

<sup>1</sup> Kaikki tutkielman vieraskieliset sitaatit olen tutkijana kääntänyt itse.

määritelmä, mutta kapeampana kuin Chenhall (2003) jättäen pois ainoastaan päätöksen-  
teon tukena käytettävän laskentainformaation.

### **2.1.2 Johdon ohjausjärjestelmien tutkimuksissa hyödynnetyjä teorioita**

Tässä alaluvussa käsitellään muutamaa tutkimusongelmalle merkittävintä johdon ohjaus-  
järjestelmiin liittyvissä tutkimuksissa käytettyä teoriaa. Niitä ovat päämies-agenttiteoria,  
kontingenssiteoria sekä transaktiokustannusteoria. Teoriat voivat myöhemmin analyys-  
sissä auttaa ymmärtämään aineistosta esiin nousevia ongelmia sekä niiden syitä, jonka  
vuoksi niiden käsitteleminen on tutkimuksen kannalta merkittävää.

#### *Päämies-agenttiteoria*

Päämies-agenttiteoria ja siihen liittyvä ongelma perustuu päämiehen ja agentin intressien  
ja tavoitteiden ristiriitaan. Jensen ja Meckling (1976) määrittelevät agenttisuhteen sopi-  
mukseksi, jossa yksi tai useampi henkilö (päämies/päämiehet) palkkaa toisen henkilön  
(agentin) suorittamaan palvelun heidän puolestaan, mikä sisältää päätöksentekovallan de-  
legoimisen agentille. Organisaation kontekstissa päämiehillä voidaan tarkoittaa esimer-  
kiksi organisaation omistajia, kun taas agenteilla heidän palkkaamaansa toimivaa johtoa.  
Jos molemmat osapuolet ovat hyötyä maksimoivia, on hyvä syy uskoa, että agentti ei aina  
toimi päämiehen etujen mukaisesti. (Jensen & Meckling 1976)

Päämies kuitenkin pystyy rajoittamaan intressien poikkeavuutta, mutta siitä aiheutuu läh-  
tökohtaisesti aina *agenttikustannuksia*. Jensenin ja Mecklingin (1976) mukaan agentti-  
kustannukset muodostuvat päämiehen valvontakustannuksista, agentin sitouttamiskus-  
tannuksista sekä jäännöskustannuksesta. Päämiehen valvontakustannuksilla he viittaavat  
kustannuksiin, joita syntyy päämiehen valvontatoimenpiteistä, joilla pyritään varmista-  
maan agentin toimiminen päämiehen etujen mukaisesti. Sitouttamiskustannukset ovat  
kustannuksia, jotka syntyvät agentille asetetuista kannustimista, jotka motivoivat häntä  
toimimaan päämiehen etujen mukaisesti. Näitä voivat olla esimerkiksi tulospalkkiot.  
Jäännöskustannuksella Jensen ja Meckling viittaavat tappioihin, jotka syntyvät päämie-  
helle parhaimman päätöksen ja agentin tekemän päätöksen erotuksesta.

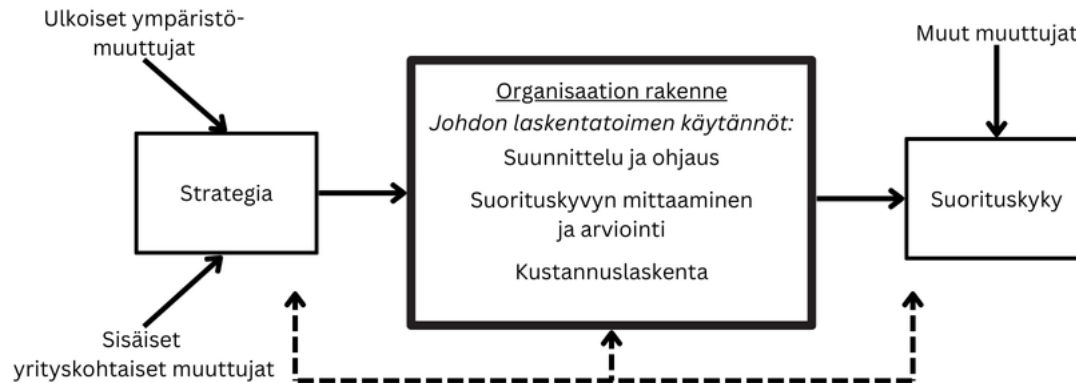
Päämies-agenttiteorian ja johdon ohjausjärjestelmien yhteys kiteytyy parhaiten palkitsemisjärjestelmien kautta. Palkitsemisjärjestelmän tavoitteena on yhdistää organisaation strategiset tavoitteet työntekijöiden henkilökohtaiset tavoitteet palkitsemisen ja muun kompensaation avulla (Malmi & Brown 2008; Merchant & Van Der Stede 2023). Kuitenkin Mercantin ja Otleyn (2006) mukaan agentti-mallit tekevät oletuksia sopimustilanteen ominaisuuksista, kuten siitä, kuinka paljon agenttien käyttäytymistä voidaan valvoa, kuinka suuri tietojen epäsymmetria on ja mikä on agentin ja päämiehen asenne riskiä kohtaan. He kertovat, että agenttiteorian kirjallisuus on antanut tärkeitä oivalluksia ohjausjärjestelmien suunnittelussa erityisesti palkitsemiseen liittyen, mutta suurin osa aiheen kirjallisuudesta on hyvin abstraktia rajallisella käytännön merkityksellä.

### *Kontingenssiteoria*

Kontingenssiteorian mukaan organisaation rakenne on vahvasti sidoksissa kontekstiin, joka muodostuu muun muassa ulkoisesta ympäristöstä, historiasta sekä organisaation sisäisistä tekijöistä (Anderson & Lanen 1999). Otleyn (2016) mukaan suurin osa organisaatioon vaikuttavista itsenäisistä muuttujista voidaan jakaa sisäisiin ja ulkoisiin muuttujiin. Tutkituimpia ulkoisia muuttujia ovat esimerkiksi teknologia, kilpailu, ympäristön epävarmuus ja kansallinen kulttuuri. Sisäisiä muuttujia ovat muun muassa organisaation koko ja rakenne, strategia, palkitsemisjärjestelmät, psykologiset muuttujat (esimerkiksi epävarmuuden sietokyky), työntekijöiden osallistaminen ohjausjärjestelmiin sekä markkina-asema. Voidaankin todeta, että jokainen yritys toimii erilaisessa kontekstissa, joka muuttuu jatkuvasti.

Anderson ja Lanen (1999) muodostivat viitekehyksen (Kuvio 1) mallintamaan kontingenssiteorian mukaisten sisäisten ja ulkoisten tekijöiden vaikutusta yrityksen strategiaan ja siten organisaation rakenteeseen sekä suorituskykyyn. Heidän mukaansa tutkijat ovat mieltäneet johdon ohjausjärjestelmät ja muut johdon laskentatoimen prosessit osaksi organisaation rakennetta, joten yrityksen ympäristöllä on merkitystä myös resurssien allokointiin. Koska Otleyn (2016) mukaan yrityksen ohjausongelmiin ei ole tunnistettu yhtä universaalista ratkaisua, on tärkeää tiedostaa ympäristön vaikutus myös resurssien allokointiin osana yrityksen kontekstiin sidonnaista strategiaa. Vaikka jokaisen yrityksen

allokointitavat ja -prosessit ovat riippuvaisia niiden toimintaympäristöstä, voidaan niiden toiminnasta kuitenkin tunnistaa yhtäläisyyksiä ja syventyä tapoihin, jotka ovat juuri heidän kontekstissaan toimineet.



Kuvio 1: Kontingenssiivitekehys (mukaillen Anderson & Lanen 1999)

### Transaktiokustannusteoria

Transaktiokustannusteoria (Transaction Cost Economics/Theory, TCE/TCT) on taloustieteen teoria, joka perustuu Coasen (1937) artikkeliin, jossa hän kyseenalaisti yritysten tarpeen, sillä yritysten välisestä kaupankäynnistä aiheutuu kustannuksia. Hän käsitteli transaktiokustannuksia hyvin konkreettisina, kaupankäynnistä aiheutuvina kustannuksina. (Terviö 2010) Teoria selittää, kuinka yritykset organisoivat transaktioita minimoidakseen markkinan vaihtokustannuksia, kuten etsintä-, neuvottelu- ja valvontakustannuksia (Williamson 1975; Williamson 1979; Williamson 1981). Transaktiokustannukset ovat siis kustannuksia, jotka syntyvät kahden osapuolen välisestä palvelun tai tavaran vaihdosta (Williamson 1981; de Camargo Fiorini ym. 2018).

Kun myöhemmin 2.3.2 luvussa esiteltävä resurssiperusteinen näkökulma keskittyy ulkoistamisen ja siten yritysten välisen yhteistyön etuihin, transaktiokustannusteoria keskittyy sen heikkouksiin. Molemmat näkökulmat olettavat yrityksiä motivoivan pitkän aikavälin suorituskyvyn maksimointi, mutta TCT keskittyy transaktiokustannusten minimointiin, kun taas resurssiperusteinen näkökulma korostaa arvokkaiden resurssien epäliikvidiyyttä ja liikkuvuuden puutetta. (Andersson & Dekker 2009).

Johdon ohjausjärjestelmien ja TCT:n yhteys ilmenee parhaiten ulkoistettujen toimintojen ohjauksena ja kontrollina, tai toisinaan niiden puutteena. Kahden yrityksen välinen ulkoistussuhde voidaan kategorisoida tarvittavan ohjauksen ja kontrollin perusteella kolmeen eri suhdetyyppiin, jotka ovat markkinaperusteinen suhde, byrokratiaperusteinen suhde sekä luottamusperusteinen suhde. Jokaisella suhdetyypillä on niille ominaiset kontingenssitekijät, jotka liittyvät itse transaktion piirteisiin, transaktion ympäristön piirteisiin ja transaktion osapuolien piirteisiin. Näillä tekijöillä on myös vaikutusta siihen, millaisia kontrollimekanismeja käytetään. (van der Meer-Kooistra & Vosselman 2000) Ulkoistettujen palveluiden kautta muodostunut suhde voi myös sen edetessä vaihtua kategoriasta toiseen, kun esimerkiksi yritysten välinen luottamus tai riippuvuus toisistaan kasvaa. Tämä näkyy suhteessa niin ohjauksen kuin kontingenssitekijöiden muutoksena. (Langfield-Smith & Smith 2003)

### **2.1.3 Johdon ohjausjärjestelmän sisältö**

Tässä tutkielmassa johdon ohjausjärjestelmät määritellään Malmin ja Brownin (2008) viitekehyksen mukaisesti (Kuvio 2). He kehittivät luokittelun analysoimalla ja yhdistelemällä lähes neljän vuosikymmen aikana tehtyjä tutkimuksia liittyen johdon ohjausjärjestelmiin. Heidän mukaansa tämä typologia tarjoaa johdon ohjausjärjestelmistä kokonaisuutena riittävän laajan, mutta yksinkertaisen lähestymistavan ilmiön empiiriseen tutkimukseen. Sen vahvuutena he mainitsevat kontrollien laaja-alaisuuden yksittäisten järjestelmien syvällisen tarkastelun sijaan. He sisällyttävät viitekehukseensä viisi eri kontrollityyppiä: kulttuurikontrollit, suunnittelu, kyberneettiset kontrollit, palkkiot ja kompensatio sekä hallinnolliset kontrollit.

Kulttuurikontrollit						
Klaanit		Arvot			Symbolit	
Suunnittelu		Kyberneettiset kontrollit				Palkkiot ja kompensatio
Pitkän aikavälin suunnittelu	Toimintasuunnittelu	Budjetit	Taloudellisten lukujen mittausjärjestelmä	Ei-taloudellisten lukujen mittausjärjestelmä	Hybridimittausjärjestelmä	
Hallinnolliset kontrollit						
Hallintorakenne		Organisaation rakenne			Käytännöt ja toimintatavat	

Kuvio 2 Johdon ohjausjärjestelmien kokonaisuus (mukaiillen Malmi & Brown 2008)

*Kulttuurikontrolleissa* Malmin ja Brownin (2008, 294) mukaan korostuu kolme osa-aluetta: arvot, symbolit ja klaanit. Simons (1994) kehitti ”uskomusjärjestelmän” (belief system), jonka avulla johtajat määrittävät, kommunikoivat ja vahvistavat organisaation arvoja. Malmi ja Brown (2008) kertovat määritetyillä arvoilla olevan suora vaikutus ihmisten käyttäytymiseen uskomusjärjestelmän kautta, joten ne ovat tärkeässä osassa yrityksen kulttuurikontrolleja. Symbolit perustuvat Scheinin (1997) näkemykseen siitä, miten erilaiset näkyvät asiat, kuten toimiston sisustus ja pukukoodi, vaikuttavat ihmisten käyttäytymiseen (Malmi & Brown 2008). Heidän mukaansa esimerkiksi avokonttorilla voidaan pyrkiä vaikuttamaan ihmisten väliseen yhteistyöhön. Klaanien idean he rakentavat Ouchin (1979) ajatuksen perusteella, jonka mukaan ihmiset ovat alttiita sosiaalistumisprosesseille, jotka muuttavat heidän käytöstään. Kun organisaatio asettaa arvoja ja uskumuksia yhteisönsä, ihmiset usein toimivat yhdessä tietyllä tavalla.

*Suunnittelu* perustuu tasapainotteluun operatiivisten, lyhyen aikavälin tavoitteiden sekä strategisten, pitkän aikavälin tavoitteiden välillä. Verrattuna Merchantin ja Van Der Steden (2007) näkemykseen, jossa suunnittelu on osa taloudellisissa tulosohejausta, Malmi ja Brown (2008) näkevät sen olevan tehtävissä ilman yhteyttä laskentatoimen lukuihin osana niin toimintasuunnittelua kuin pitkän aikavälin suunnittelua. He erittelevät sen omaksi osakseen johdon ohjausjärjestelmien typologiaa, koska he näkevät sen mahdollisesti vaikuttavan merkittävästi työntekijöiden käyttäytymiseen.

*Kyberneettiset kontrollit* ovat organisaatiossa joko tietojärjestelmän tai ohjausjärjestelmän roolissa riippuen sen käyttötavasta (Malmi & Brown 2008). Heidän mukaansa ne toimivat päätöksentekoa tukevin tietojärjestelminä, jos johtajat itse havaitsevat ei-

toivotut poikkeamat ja muuttavat omaa käyttäytymistään ilman kenenkään muun osallistumista. Kuitenkin käytöksen yhdistäminen tavoitteisiin ja vastuun asettaminen suorituskykyyn liittyen tekee siitä johdon ohjausjärjestelmän. Malmin ja Brownin (2008) viitekehyksessä (Kuvio 2) kyberneettiset kontrollit jaetaan budjetteihin, taloudellisten ja ei-taloudellisten lukujen mittausjärjestelmiin sekä kaksi edellistä yhdistäviin hybridimittausjärjestelmiin. Heidän mukaansa esimerkki hybridimittausjärjestelmästä on merkittävää suosion kasvua kokenut Balanced Scorecard (BSC), joka yhdistää sekä taloudelliset että ei-taloudelliset luvut yhdeksi suorituskyvyn mittausjärjestelmäksi (s. 293). BSC mahdollistaa organisaation strategian ja mission muuttamisen kattavaksi joukoksi suorituskyky-mittareita, jotka muodostavat puitteet sen strategian toteuttamiselle. Se keskittyy neljään tärkeimpään suorituskyvyn näkökulmaan: taloudelliseen, asiakkaaseen, liiketoiminnan prosessiin sekä kasvuun ja oppimiseen. Näitä jokaista osa-aluetta mittaamalla yritys saa laajan käsityksen strategiansa implementoinnin edistymisestä. (Bihmani, Horngren & Datar 2023)

*Palkkioiden ja kompensatioiden* tarkoituksena on yhdistää henkilöstön tavoitteet organisaation tavoitteiden kanssa (Merchant & Van Der Stede 2023, 29). Tämä onnistuu yhdistämällä palkkiot ja/tai muun kompensoinnin organisaation työntekijälle asettamien tavoitteiden kanssa (Malmi & Brown 2008). Asettamalla organisaation strategian kanssa yhteinäisiä yksilöllisiä tavoitteita, yritys pystyy ihanteellisessa tilanteessa yhdistämään molempien osapuolien intressit. Bonnerin ja Sprinklen (2002) mukaan palkkioilla voidaan ohjata työntekijää tekemään oikeita asioita sekä tekemään tehtävät tehokkaasti ja laadukkaasti. Vaikka palkkiot yhdistetään usein kyberneettisiin kontrolleihin, tässä viitekehyksessä ne on erotettu omaksi osa-alueekseen, koska niitä voidaan yhdistää myös muihin kontrollityyppeihin, kuten kulttuuriin liittyvään ryhmäpalkitsemiseen (Malmi & Brown, 2008).

Palkitsemisen tarkoituksena on myös minimoida päämiehen ja agentin intressieroista aiheutuvia agenttikustannuksia. Agenttiteorian mukaan, jos sekä päämies että agentti ovat omaa etuaan tavoittelevia, syntyy aina agenttikustannuksia. Agenttikustannukset muodostuvat päämiehen valvontakustannuksista, agentin sitouttamiskustannuksista sekä jäännöskustannuksesta. Koska toisaalta valvonta ja palkitseminen aiheuttaa kustannuksia, mutta myös intressien eroista muodostuu kustannuksia, on palkitsemisen ja

agenttikustannusten välinen ero aina tasapainottelua päämiehen kustannusten minimoimiseksi. (Jensen & Meckling 1976; Mercant & Otley 2006)

*Hallinnolliset kontrollit* ovat viimeinen, mutta äärimmäisen tärkeä osa johdon ohjausjärjestelmää. Niiden avulla ohjataan organisaation työntekijöiden käyttäytymistä organisoidulla yksilöillä ja ryhmiä, seuraamalla niiden käyttäytymistä ja tarkentamalla, miten tiettyjä tehtäviä tulee tai ei tule tehdä (Malmi & Brown 2008, 293). Viitekehyksessä hallinnolliset kontrollit jaetaan kolmeen osaan, joita ovat organisaation rakenne, hallintorakenne sekä käytännöt ja toimintatavat. Malmin ja Brownin (2008) mukaan organisaation rakenteella tarkoitetaan organisaation tietynlaista rakenteellista mallia erilaisten kontaktien ja suhteiden edistämiseksi. Käytännössä kyse on siis rakenteen muodostamisesta siten, että tietyt yksilöt ja ryhmät ovat tai eivät ole toistensa kanssa tekemisissä vaikuttaen heidän käyttäytymiseensä.

Hallintorakenne liittyy yrityksen johdon rakenteeseen ja kokoonpanoon, sekä erilaisiin johtamis- ja projektitiimeihin, jotka muodostavat formaaleja vaikutus- ja vastuuyhteyksiä. Myös esimerkiksi palaverien aikataulut ja sisällöt muuttavat henkilöstön aikatauluja ja määräaikoja, jotka vaikuttavat heidän käyttäytymiseensä. (Malmi & Brown 2008, 294) Käytännöillä ja toimintatavoilla viitataan Merchantin ja Van Der Steden (2023, 73–80) toimintakontroleihin, joita ovat käyttäytymistä rajoittavat kontrollit (behavioral constraints), ennakkotarkistukset (pre-action reviews), toiminnasta otettava vastuu (action accountability) sekä varmuuskontrollit (redundancy).

## **2.2 Operatiivisten tavoitteiden ja innovaation välinen jännite**

Tässä alaluvussa tutustutaan lyhyen aikavälin tehokkuuden ja pitkän aikavälin innovaation välisen tasapainottelun haasteeseen. Lisäksi syvennytään laskentatoimen kirjallisuuden johdon ohjausjärjestelmien yhteydestä innovointiin sekä eri aikavälin tavoitteiden tasapainottamiseen.

### 2.2.1 Hyödyntämisen ja tutkimisen ristiriita innovaattorin dilemmassa

Lyhyen aikavälin operatiiviset hankkeet sekä pitkän aikavälin innovaatiota vaativat strategiset investoinnit taistelevat samoista resursseista (March 1991). Huomiota aiheelle toi etenkin Christensenin (1997) teos, jossa hän käsitteli 'innovaattorin dilemmaa', jolla hän viittaa paradoksiin, jonka yritykset kokevat yrittäessään ylläpitää markkina-asemaansa ja kilpailukykyään. Kun yritykset keskittyvät nykyisten tuotteiden parantamiseen ja asiakastarpeiden täyttämiseen, he samalla laiminlyövät uusien innovaatioiden kehittämisen ja pitkän aikavälin strategian. Tämän takia markkinoille tulevat pienemmät ja ketterämmät kilpailijat voivat syrjäyttää aikaisemmin markkinajohtajina toimineet yritykset. Lopuksi Christensen (1997) myös väittää, ettei ole mahdollista ratkaista tätä dilemmaa, eikä johtajien ole mahdollista samanaikaisesti sekä hyödyntää että tutkia, vaan heidän on perustettava innovaatioita varten oma yksikkönsä (O'Reilly & Tushman 2008).

Viimeaikaiset tutkimukset kuitenkin osoittavat, että yritys voi samaan aikaan sekä hyödyntää että tutkia (O'Reilly & Tushman 2011). Hyödyntämisellä (exploitation) tarkoitetaan jo olemassa olevien liiketoiminta-aseman ja resurssien hyödyntämistä. Tutkimisella (exploration) tarkoitetaan uusien liiketoimintamahdollisuuksien, markkinoiden ja teknologioiden etsimistä, ja siihen liittyy muun muassa innovaatio ja riskinotto. (March 1991; O'Reilly & Tushman 2011) Hyödyntäminen keskittyy tehokkuuteen, tuottavuuden lisäämiseen, kontrolliin, varmuuteen ja vaihtelun vähentämiseen. Tutkiminen taas tarkoittaa etsintää, löytämistä, autonomiaa, innovointia ja vaihtelun hyväksymistä. Kaksikäisyys (ambidexterity) puolestaan tarkoittaa molempien näiden tekemistä samanaikaisesti. (O'Reilly & Tushman 2008).

Marchin (1991) mukaan organisaation perusongelma on varmistaa riittävä nykyisten kyvykkyyksien hyödyntäminen elinkelpoisuuden säilyttämiseksi, mutta samanaikaisesti panostaa tarpeeksi uusien mahdollisuuksien tutkimiseen sen tulevan elinkelpoisuuden turvaamiseksi. O'Reilly ja Tushman (2008) väittävät, että organisaation kaksikäisyys on yksi varteenotettava ratkaisu innovaattorin dilemman ratkaisemiseksi. Heidän mukaansa oikeanlaisissa olosuhteissa organisaatio voi sekä tutkia uusia alueita että hyödyntää nykyisiä mahdollisuuksiaan. He kuitenkin tarkentavat, että kyse on ennemminkin johdon tehtävästä, kuin organisaation rakenteen muuttamisesta. Johtoryhmältä vaaditaan muun

muassa kykyä esittää visio ja strategia selkeästi, sitoutua ja muodostaa yhteisymmärrys tarvittavista tehtävistä, sekä osaaminen hallita yhteneväisiä, mutta erilaisiin tarpeisiin suunniteltuja alayksiköitä. (s. 202)

### **2.2.2 Johdon ohjausjärjestelmät innovaation ja strategisten investointien tukena**

Laskentatoimen julkaisuissa innovaation ja johdon ohjausjärjestelmien yhteyttä on tutkittu useista näkökulmista, joita ovat muun muassa innovaation vaikutus ohjausjärjestelmiin (Chenhall & Moers 2015; Davila, Foster & Oyon 2009), ohjausjärjestelmien käyttäminen strategisten investointien ja strategian yhdistämiseen (Slagmulder 1997) sekä ohjausjärjestelmien hyöty lyhyen aikavälin tehokkuuden ja pitkän aikavälin joustavuuden suhteuttamisessa (Ahrens & Chapman 2004). Tässä tutkielmassa innovaatiot ovat tärkeässä osassa pitkän aikavälin tavoitteiden ohjaamista, joten tutustutaan niihin tarkemmin muun muassa edellä luettelemieni artikkeleiden avulla.

Chenhallin ja Moersin (2015, 4) mukaan kontingenssiteorian pohjalta tehdyt tutkimukset osoittavat, että monimutkaisempien ohjausjärjestelmien tarve esimerkiksi tuotekehityksessä on hyvin riippuvaista itse tehtävästä työstä ja sen luonteesta. Esimerkiksi käyttäytymiseen liittyvät kontrollit, kuten säännöt ja ohjeet, olivat tärkeimmässä osassa, kun muutosprosessista tiedettiin paljon. Toisaalta esimerkiksi sosiaalisten kontrollien ja kulu- budjettien rooli korostui heikon muutostietämyksen ympäristössä. Chenhall ja Moers (2015, 5) myös havainnoivat, että monimutkaiset ohjausjärjestelmät, jotka huomioivat sekä hyödyntämisen että tutkimisen, ovat välttämättömiä, kun organisaation on innovoitava selviytyäkseen. He lisäävät, että esimerkiksi formaalien kontrollien, kuten budjetin ja kustannuslaskennan, ajateltiin aikaisemmin vaikeuttavan innovaatiota, kun taas viimeaikainen tutkimus on osoittanut niiden jopa auttavan innovaatioprosessissa.

Bedford ja Malmi (2015) tutkivat erilaisia ohjausjärjestelmiä erilaisissa organisaatioiden konteksteissa. He huomasivat, että innovatiiviset yritykset käyttävät ohjauksessaan hybridimuotoisia järjestelmiä. Niillä viitataan sekä hajautettuihin järjestelmiin, joissa vastuuta on jaettu organisaation alemmillekin tasoille, että hybridijärjestelmiin, joissa yhdistetään useita erilaisia ohjausjärjestelmiä. Chenhall ja Moers (2015) osoittivat, että

innovaatio on keskeinen muuttuja, joka on motivoinut ohjauksen suunnittelua monimutkaisemmilla tavoilla. He myös selvensivät, että innovaatio tulee olemaan avainasemassa onnistuneessa organisaation sopeuttamisessa, mutta siihen liittyy tuotekehityksen lisäksi myös palvelujen, prosessien sekä liiketoimintamallien kehittäminen ja tutkiminen. Myös Davila ym. (2009) tunnistaa ohjausjärjestelmän roolin innovaation tukemisessa kirjallisuuskatsauksessaan. He huomasivat, kuinka nykyään dynaamisten organisaatioiden kontrollin tarpeen ajatellaan olevan keskeisessä asemassa, eikä toissijaisena tai jopa negatiivisena. Bedford, Malmi ja Sandelin (2016) taas löysivät, että korkeampaa markkina-asemaa tavoittelevat *prospektorit* sekä nykyistä asemaansa puolustavat *defenderit* käyttävät erilaisia ohjausjärjestelmiä. He tunnistivat, että laskentaohjauksen ja rakenteellisten kontrollivalintojen tehokkuuden määrittää strategiakontekstin yhteensopivuuden lisäksi myös niiden keskinäinen yhteensopivuus.

Slagmulder (1997) käsittelee tutkimuksessaan sitä, miten johdon ohjausjärjestelmät suunnitellaan ja kuinka niitä käytetään organisaatiossa auttamaan strategisten investointipäätösten (SIDs) linjaamisessa yrityksen strategian kanssa. Hänen mukaansa strategisten investointipäätösten tarkoituksena on auttaa organisaatioita saavuttamaan pitkän ajan tavoitteensa sekä pyrkiä säilyttämään tai parantamaan kilpailullista asemaansa kehittämällä uusia tuote-markkinatoimintoja ja parantamalla kyvykkyyksiään. Strategisten investointipäätöksen ja strategian yhtenäisyyttä voidaan ohjausjärjestelmällä lisätä esimerkiksi kontrollin tiukentamisella, toimintoja keskittämällä tai hajauttamalla sekä investointipäätöksen hyväksymisvaltaa delegoimalla alemmille organisaation tasolle (Slagmulder 1997).

Ahrens ja Chapman (2004) tutkivat sekä tehokkuuden että joustavuuden samanaikaista ohjaamista johdon ohjausjärjestelmän avulla käyttäen tapausesimerkkinä britannialaista ravintolaketjua. He kertovat sen yhdeksi tärkeimmäksi elementiksi operatiivisen päätöksentekovallan antamista yksiköiden päälliköille. He kuitenkin korostivat, että on tärkeää varmistaa molempien osapuolien, johdon ja keskijohdon, tavoitteiden ja strategian yhtenäisyys. Tämän he toteuttivat siten, että divisioonan johto asetti strategian ja tavoitteet päälliköille, joiden tehtävä oli käyttää omia kyvykkyyksiään niiden saavuttamiseksi. Tämä voi kuitenkin olla ristiriidassa heidän alkuperäisen tavoitteensa, päälliköiden yrittäjähenkisyyden kanssa

## 2.3 Resurssien allokointi

Tässä alaluvussa käsitellään resurssien allokointia ohjelmistoyritykselle tyypillisten ihmisresurssien, eli henkilöstön näkökulmasta. Teorialuku muodostuu tietointensiivisen yrityksen resurssien allokoinnin, resurssiperusteisen näkökulman ja strategisen henkilöstöjohtamisen kokonaisuudesta.

### 2.3.1 Resurssien allokointi tietointensiivisessä yrityksessä

Sekä laskentatoimen että johtamisen tutkimuksissa pääoman ja resurssien allokaation käsitteitä ei ole määritetty selkeästi, minkä vuoksi niiden eroa on paikoin haastavaa tunnistaa. Tässä tutkielmassa keskitymme resurssien allokointiin, joka määritellään Maritanin ja Leen (2017) mukaan kattamaan kaikki yrityksen resurssit, kuten taloudelliset, fyysiset, teknologiset sekä henkilöstöresurssit. Pääoman allokaatiolla viitataan usein ainoastaan taloudellisiin resursseihin. Tässä työssä keskitymme kaikkien yrityksen saatavilla olevien resurssien allokaatioon, koska esimerkiksi henkilöstöresurssien allokaation onnistuessa organisaatio pystyy parantamaan suorituskykyään, vähentämään kustannuksiaan sekä saavuttamaan resurssiensa tehokkaampi käyttö (Arias, Saavedra, Marques, Munoz-Gama & Sepúlveda 2018).

Resurssien allokointi on strategisen johtamisen perusta. Strategisen johtamisen tutkimus resurssien allokoinnista jakautuu pääasiassa kolmeen kategoriaan: tutkimuksiin, jotka käsittelevät prosesseja resurssien allokoimisen takana; tutkimuksiin pääoman allokoinnista divisioonille monialaisessa yrityksessä; sekä tutkimuksiin, jotka tarkastelevat tekijöitä, jotka vaikuttavat tietyn tyypisiin resurssien allokointeihin. (Maritan & Lee 2017) Laskentatoimen tutkimukset keskittyvät pääosin pääoman allokaatiotekniikoihin ja pääoman budjetointiin (Haka 2006), sen paikkaan johdon ohjausjärjestelmissä (Gordon, Loeb, Sohail, Tseng & Zhou 2008; Merchant 1985) sekä sen yhteyteen strategisiin investointeihin (Slagmulder 1997). Sekä johtamisen että laskentatoimen kirjallisuutta kuitenkin yhdistää ihmisen käyttäytymisen vaikutukset allokaatioon.

Tässä tutkielmassa käsitellään ohjelmistoyrityksiä, joiden merkittävintä pääomaa ja resursseja ovat ihmiset ja heidän mukanaan tuleva tieto. Tämän inhimillisen pääoman hallinta luo palveluorganisaatioiden johdolle paradoksaalisen haasteen: toisaalta tarpeen jatkuvaan innovointiin luovien prosessien kautta työvoiman keskuudessa ja toisaalta tarpeen vakauteen ja kannattavuuteen tehokkaiden ja tuottavien tulosten kautta. (Chang & Brikett 2004) Tämän tutkielma ei kuitenkaan keskity perinteisiin palveluorganisaatioihin, joiden pääasiallinen tuote on tiedon avulla luotu arvo vaan yrityksiin, jotka myyvät omaa ohjelmistoaan, joka on pääasiassa luotu ainoastaan inhimillisen pääoman avulla. (Løwendahl 2005) Tämä on tärkeä ero, sillä tutkimuksen kohteena olevien yritysten luoma arvo ei synny laskutettavan työn, vaan tarjotun ohjelmiston avulla. Kuitenkin resurssit, joita arvon luontiin käytetään, ovat samanlaisia.

Tutkielman kohteena olevia ohjelmistoyrityksiä kuvaa paremmin termi ”tietointensiivinen yritys” (KIS). Tietointensiivisen yrityksen toimintaan liittyy vahvasti organisaatiossa työskentelevien ihmisten osaaminen, joka on keskeisessä asemassa sen liiketoiminnassa. Yleisesti ottaen eri määritelmien mukaan tietointensiivisten yritysten pääoma koostuu pääasiassa inhimillisestä pääomasta, niiden kriittiset tekijät ovat yksilöiden mielissä, ja niissä työskenteleviltä vaaditaan korkeaa osaamista. (Ditillo 2004) Ne korostavat oppimisen ja tiedon arvoa, sekä ovat vähemmän pääomaintensiivisiä kuin valmistavan teollisuuden yritykset ja oppimisintensiivisempiä kuin muut palvelualat (Nurmi 1998). On kuitenkin haastavaa eritellä tiettyjä yrityksiä tietointensiivisiksi ja toisia ei, sillä kaikki yritykset vaativat tietoa organisaation jäseniltä (Ditillo 2004). Koska ohjelmistoyritysten luoma arvo perustuu tuotteeseen, joka valmistetaan lähes täysin yrityksen inhimillisen pääoman avulla, on kuitenkin luonnollista kuvailla niitä tietointensiivisiksi yrityksiksi.

Ohjelmistoyrityksissä, kuten muissakin tietointensiivisissä yrityksissä, resurssien allokointi perustuu vahvasti ihmisresurssien allokointiin. Esimerkiksi usean projektin samanaikaisessa tuotekehityksessä työntekijöiden allokointi aiheuttaa tiettyjä haasteita. Yksi esimerkki vaikeuksista on projektin lopputuloksen ja aikataulun epävarmuus, sillä jokainen uniikki projekti vaatii omanlaista innovaatiota. Toiseksi ihmisresurssit ovat tutkimus- ja kehitysprojekteissa sekä tärkein että niukin resurssi, jonka vuoksi jokainen antaa tietyn oman panoksensa jokaiselle projektille. Kolmantena projektin valmistuminen vaatii valmistuakseen työntekijöiden keksimiä ”rakennuspalikoita”, joiden luominen edellyttää

työntekijöiden osallistumista ja motivaatiota. (Hendriks, Voeten & Kroep 1999) Nämä kolme tuotekehityksen piirrettä tekee sen resurssien allokoinnista haastavaa.

### **2.3.2 Resurssiperusteinen näkökulma**

Resurssiperusteinen näkökulma (Resource-Based View, RBV) on strategisen johtamisen viitekehys, joka korostaa organisaation sisäisten resurssien ja kyvykkyyksien hyödyntämistä kilpailuedun lähteenä (Wernefelt 1984; Barney 1991) Tämä teoreettinen viitekehys muodostettiin osittain vastauksena teollisuustaloustieteellisille lähestymistavoille, kuten Porterin (1980) ”viidelle voimalle” tai SWOT -analyysille, jotka keskittyvät organisaation ulkoisiin kilpailuun vaikuttaviin tekijöihin ja jättävät vähemmälle huomiolle organisaation sisäisten resurssien eroavaisuudet sekä niiden pitkäaikaiset vaikutukset kilpailuetuun (Barney 1991).

Oletus resurssien vaikutuksesta kilpailuetuun perustuu kuitenkin oletukseen, etteivät ne ole identtiset kaikkien kilpailijoiden kanssa. Jos resurssit olisivat täydellisen homogeenisiä muiden markkinatoimijoiden kesken, pitkäaikaista kilpailua etua ei pysty saavuttamaan mitenkään, ei edes esimerkiksi toimimalla ensin. (Barney 1991) Jotta yritys pystyy saamaan kilpailuetua resurssiensa avulla, Barney (1991) kertoo sen tarvitsevan resurssiltaan neljää piirrettä: niiden on oltava 1) arvokkaita, eli yritykselle lisäarvoa tuottavia; 2) harvinaisia, eli kilpailijoiden on vaikea hankkia tai tuottaa niitä; 3) vaikeasti jäljiteltäviä, eli niiden kopioiminen ja kehittäminen on kilpailijoille haastavaa esimerkiksi sosiaalisten, historiallisten tai teknologisten esteiden vuoksi; 4) korvaamattomia, eli niille ei ole strategisesti sopivia substituuotteja.

Resurssiperusteisesta näkökulmasta muodostui kulmakivi strategiselle henkilöstöjohtamiselle (SHRM) jo pian Barney'n (1991) tutkimusartikkelin jälkeen. Wright, Dunford ja Snell (2001) huomasivat tämän, kun he tekivät kattavat artikkelin resurssiperusteisen näkökulman vaikutuksista strategisen henkilöstöjohtamisen tutkimuksille ja huomasivat sen olevan hallitsevassa asemassa. (Shawn 2021) Heidän mukaansa tutkimukset ovat muodostaneet näiden kahden tieteenalan välille teoreettisen sillan keskittymällä yrityksen sisäisiin resurssihin, kykyihin ja tietoon ja siten tuomalla strategiselle

henkilöstöjohtamiselle teoreettista näkökulmaa kohdattuihin haasteisiin. Wright, Dunford ja Snell (2001) väittävät, että resurssiperusteisella näkökulmalla on ollut valtava positiivinen vaikutus yrityksen strategiseen johtamiseen niin käytännöllisellä kuin teoreettisella tavalla.

Inhimillinen pääoma on yksi yrityksen strategisista resursseista, kuten muutkin organisaation käytössä olevat taloudelliset, fyysiset ja organisaatiolliset resurssit (Barney 1995). Barney (1991) resurssiperusteisen näkemyksen mukaan yrityksen henkilöstöllä voi siis strategisella henkilöstöjohtamisella ja oikeanlaisella henkilöstöresurssien allokoinnilla hankkia kilpailuetua valitulla markkinalla. Tätä tukee Barney (1991) esittämä resurssiperusteinen näkökulma, jonka pohjalta kehitetty VRIO-mallia voidaan käyttää arvioimaan, miten organisaatio voi hyödyntää inhimillistä pääomaansa kestävästi kilpailuedun saavuttamiseksi (Barney 1995; Barney & Wright 1997).

VRIO-mallin mukaan resurssien kilpailullisen arvon määrittämistä varten tulee vastata seuraaviin kysymyksiin: 1) Luoko yrityksen resurssit arvoa mahdollistamalla mahdollisuuksien hyödyntämisen ja uhkien torjumisen? 2) Kuinka monella kilpailijalla on jo saatavat resurssit käytössä? 3) Kuinka vaikeaa ja kallista kyseisten resurssien kopioiminen on kilpailijalle? sekä 4) Onko yritys organisoitu hyödyntämään resurssejaan niiden täydellä kilpailullisella potentiaalilla? (Barney 1995)

Henkilöstöresursseilla on kuitenkin omat ominaisuutensa sekä niitä johtaa usein henkilöstöjohto. Tämän vuoksi Barney ja Wright (1997) sovelsivat VRIO-mallia henkilöstöjohtamiseen ja muodostivat seuraavat neljä kysymystä, joihin vastaamalla voidaan selvittää, voiko niillä saavuttaa kilpailuetua valitulla markkinalla: 1) Kuinka henkilöstöjohto pystyy henkilöstöresursseilla joko vähentämään kustannuksia tai lisäämään liikevaihtoa? 2) Hyödyntääkö yritys henkilöstöresurssiensa harvinaisia piirteitä riittävästi? 3) Onko henkilöstöjohto luonut yrityksen henkilöstöresursseille piirteitä, jotka eivät ole helposti jäljiteltävissä? sekä 4) Onko yrityksen henkilöstöresurssit organisoitu hyödynnettäväksi kilpailullisen edun saamiseksi? Heidän mukaansa edellisten neljän kohdan vaikutukset kilpailuetuun ovat kuitenkin hyvin yksilökohtaisia, sillä eri tehtävissä vaadittavat taidot voivat olla esimerkiksi hyvin yleisiä ja helposti jäljiteltäviä, kun taas toisissa tehtävissä

vaaditaan tietynlaisia ja harvinaisia piirteitä, jotka eivät esimerkiksi toimisi kilpailijan organisaatiossa.

Resurssiperusteisessä näkökulmassa itse resurssien lisäksi tärkeässä roolissa on dynaamiset kyvyt, joiden avulla yritys hyödyntää resurssejaan. Eisenhardt ja Martin (2000, 1107) määrittelevät dynaamisten kyvykkyyksien käsitteen seuraavasti: ”Yrityksen prosessit, jotka hyödyntävät resursseja – erityisesti prosessit, joilla integroidaan, uudelleen järjestellään, hankitaan ja vapautetaan resursseja – mukautuakseen markkinoiden muutoksiin ja jopa luodakseen niitä. Dynaamiset kyvykkyydet ovat siten organisaation ja strategian rutiineja, joiden avulla yritykset saavuttavat uusia resurssikokoonpanoja markkinoiden syntyessä, kohdatessa, jakaantuessa, kehittyessä ja hävitessä.”. Heidän mukaansa esimerkkejä näistä prosesseista ovat muun muassa liittoumien muodostaminen, tuotekehitys ja strateginen päätöksenteko. Henrin (2006) mukaan innovaatio, organisaation oppiminen, markkinaorientoituminen ja yrittäjäyys ovat tunnistettu tärkeimmiksi kyvyiksi, joiden avulla yritys voi luoda kilpailullista etua, vastata markkinan muutokseen tai muuttaa markkinaa itse. Nuhu, Baird ja Appuhami (2019) lisäävät tärkeimpiin dynaamisiin kykyihin myös strategisen joustavuuden ja työntekijöiden voimaannuttamisen, jotka he näkevät tärkeiksi etenkin julkisella sektorilla.

Dynaamisilla kyvyillä on myös yhteys johdon ohjausjärjestelmiin suorituskyvyn mittausjärjestelmien, eli tutkielmassa käytetyn Malmin ja Brownin (2008) johdon ohjausjärjestelmien viitekehyksen kyberneettisten kontrollien kautta. Suorituskyvyn mittausjärjestelmien diagnostinen ja interaktiivinen käyttö parantaa dynaamisia kykyjä sekä erikseen että yhdessä. Tietyissä olosuhteissa tasapainoinen käyttö luo dynaamista jännitettä, joka varmistaa, että interaktiivisen käytön myönteiset vaikutukset kyvykkyyksiin toteutuvat, ja että tällainen jännite laajentaa näitä positiivisia vaikutuksia edistämällä organisaatiodialogia, stimuloimalla luovuutta ja kohdistamalla organisaation huomion oikeisiin asioihin. (Henri 2006) Toisaalta Nuhu, baird ja Appuhami (2019) eivät löytäneet yhteyttä suorituskyvyn mittajärjestelmien diagnostisen käytön ja dynaamisten kyvykkyyksien välillä julkisella sektorilla, jonka syyksi he epäilevät julkisen sektorin haluttomuuden vastata mitareiden antamaan palautteeseen tai vastaavat siten, etteivät ne vaikuta organisaation dynaamisiin kyvykkyyksiin. He kuitenkin löysivät yhteyden interaktiivisten ohjausjärjestelmien käytön ja organisaation muutoksen sekä suorituskyvyn välillä. Heidän mukaansa

etenkin strateginen joustavuus interaktiivisessa johdon ohjausjärjestelmien käytössä edistää organisaation muutosta.

### **2.3.3 Strateginen henkilöstöjohtaminen johdon ohjausjärjestelmien tukena**

Henkilöstöresurssien arvo on resurssiperusteisen näkökulman (RBV) mukaan riippuvainen sen potentiaalista auttaa yritystä luomaan kilpailuetua tai kehittämään sen ydinosaamista, eli resurssien tulee olla arvokkaita, harvinaisia, vaikeasti jäljitettäviä sekä korvaamattomia (Barney 1991; Lepak & Snell 1999). Strategisella henkilöstöjohtamisella (Strategic Human Resource Management, SHRM) tarkoitetaan prosesseja, joilla saadaan henkilöstöresurssit, eli työntekijät, toimimaan yrityksen strategian ja tavoitteiden mukaisesti (Sharma 2018, 3). Kun perinteinen henkilöstöjohtaminen keskittyy yksittäisiin henkilöstöhallinnon prosesseihin, SHRM keskittyy näiden prosessien käyttöön kollektiivina (Jiang, Lepak, Hu & Baer 2012). Jotta henkilöstöresursseja pystyy hyödyntämään strategisesti, tulee niiden olla organisoituja (Barney 1995).

Yksi tapa organisoida henkilöstöresursseja on tehdä se henkilöstöhallinnon rakenteen avulla. Lepakin ja Snellin (1999) mukaan esimerkiksi kaikkia henkilöstön jäseniä ei voi suurimassa osassa tapauksista kohdella täysin samalla tavalla, sillä jokaisella työntekijällä on omat, uniikit taidot ja kyvyt, joita systemaattisesti hyödyntämällä yritys voi luoda kilpailuetua. Resurssiperusteiseen näkökulmaan nojaten kilpailuetua henkilöstöresursseilla voi saada myös kouluttamalla heitä juuri yksittäisen yrityksen tarpeita varten. Tällä tarkoitetaan sitä, että esimerkiksi yleisesti markkinalla käytettyjen laitteiden käyttökoulutuksesta kilpailuetua ja rahamääräistä etua ei yleensä synny, vaan koulutuksen tulee olla juuri kyseisen yrityksen kontekstiin sopivaa. (Hatch & Dyer 2004; Barney 1991)

Johdon ohjausjärjestelmät (Management Control Systems, MCS) tulee räätälöidä yrityksen strategian mukaisesti (Langfield-Smith 1997). Sama pätee myös strategiseen henkilöstöjohtamiseen, sillä yrityksen strategisia resursseja, kuten henkilöresursseja ja niiden mukana tulevaa arvokasta tietoa, voidaan hyödyntää kilpailuedun saavuttamiseen (Barney 1991). Strategisilla resursseilla tarkoitetaan resursseja, joiden avulla pystytään luomaan taloudellista arvoa (Widener 2004). Henkilöstöresursseja voidaan ohjata henkilöstö-

ja palkkiokontrolleilla, joiden avulla yrityksen strategia voidaan yhdistää henkilöstön henkilökohtaisten tavoitteiden kanssa (Malmi & Brown 2008; Merchant & Van Der Stede 2023). Widenerin (2004) mukaan yrityksen strategiset valinnat vaikuttavat henkilöstöön liittyvien ja ei-perinteisten tuloskontrollien suunnitteluun osana MCS:ää, mutta eivät perinteisiin MCS-komponentteihin.

## 2.4 Yhteenveto teoreettisesta viitekehystä

Tutkielman teoreettinen viitekehysten merkittävimmät yhteydet muodostavat johdon ohjausjärjestelmät, resurssien allokointi sekä eri aikajänteen tavoitteet. *Johdon ohjausjärjestelmien (MCS)* tärkein tehtävä on yhdistää ihmisten käyttäytyminen ja päätöksenteko organisaation tavoitteisiin ja strategiaan (Merchant 1985; Simons 1994; Chenhall 2003; Merchant & Van Der Stede 2023). Tässä tapauksessa päätöksenteolla tarkoitetaan sitä, miten organisaatio ja sen johto allokoivat sen resursseja strategisten ja operatiivisten tavoitteiden välillä. Johdon ohjausjärjestelmät koostuvat viidestä eri osa-alueesta: kulttuurikontrolleista, suunnittelusta, kyberneettisistä kontrolleista, kompensatiosta ja palkitsemisesta sekä hallinnollisista kontrolleista (Malmi & Brown 2008). Näillä kontrollityypeillä organisaatio pyrkii vaikuttamaan työntekijöiden ja johdon päätöksentekoon, eli oletettavasti myös resurssien allokointiin.

Ohjelmistoyrityksen resurssien allokointi eroaa suurimmasta osasta toimialoistaan sen tietointensiivisyyden vuoksi. Yleisesti ottaen eri määritelmien mukaan tietointensiivisten yritysten pääoma koostuu pääasiassa inhimillisestä pääomasta, niiden kriittiset tekijät ovat yksilöiden mielissä, ja niissä työskenteleviltä vaaditaan korkeaa osaamista (Ditillo 2004). Ne korostavat oppimisen ja tiedon arvoa, sekä ovat vähemmän pääomaintensiivisiä kuin valmistavan teollisuuden yritykset ja oppimisintensiivisempiä kuin muut palvelualat (Nurmi 1998). Ohjelmistoyrityksien tietointensiivisyyden vuoksi allokoitavat resurssit ovat lähtökohtaisesti henkilöstöresursseja, jonka vuoksi sen tuomat haasteet ovat usein erilaisia kuin valmistavalla teollisuudella (Hendriks, Voeten & Kroep 1999).

Resurssien allokointiin sekä johdon ohjausjärjestelmiin liittyy vahvasti myös resurssiperusteinen näkökulma (RBV) sekä strateginen henkilöstöjohtaminen (SHRM). RBV:n

mukaan organisaation resurssit ovat arvokkaita, harvinaisia, vaikeasti jäljiteltäviä sekä korvaamattomia (Barney 1991). Resurssiperusteiseen näkökulmaan liittyy vahvasti myös dynaamiset kyvyt, joilla viitataan prosesseihin, jolla organisaatio hyödyntää resurssejaan mukautuakseen markkinamuutoksiin tai luo niitä itse (Eisenhardt & Martin 2000). Kyseisillä kyvyillä on resurssien käytön lisäksi myös vaikutusta johdon ohjausjärjestelmien käyttöön kyberneettisten kontrollien osalta, sillä mittausjärjestelmien diagnostinen ja interaktiivinen käyttö parantaa dynaamisia kykyjä sekä erikseen että yhdessä (Henri 2006).

Strategisella henkilöstöjohtamisella puolestaan viitataan prosesseihin, joilla saadaan henkilöstöresurssit, eli työntekijät, toimimaan yrityksen strategian ja tavoitteiden mukaisesti (Sharma 2018, 3). Määritelmä on hyvin lähellä Merchantin (1985) määritelmää johdon ohjausjärjestelmistä, mutta systemaattisten ohjauskeinojen sijaan prosessit liittyvät pikemminkin henkilöstöjohtamiseen yhdistämällä yksittäiset prosessit kollektiiviksi (Jiang, Lepak, Hu & Baer 2012). SHMR vaikuttaa myös henkilöstöresurssien käytön johtamisen lisäksi myös johdon ohjausjärjestelmien suunnitteluun, sillä yrityksen strategiset valinnat vaikuttavat henkilöstöön liittyvien ja ei-perinteisten tuloskontrollien suunnitteluun osana MCS:ää, mutta eivät perinteisiin MCS-komponentteihin (Widener 2004).

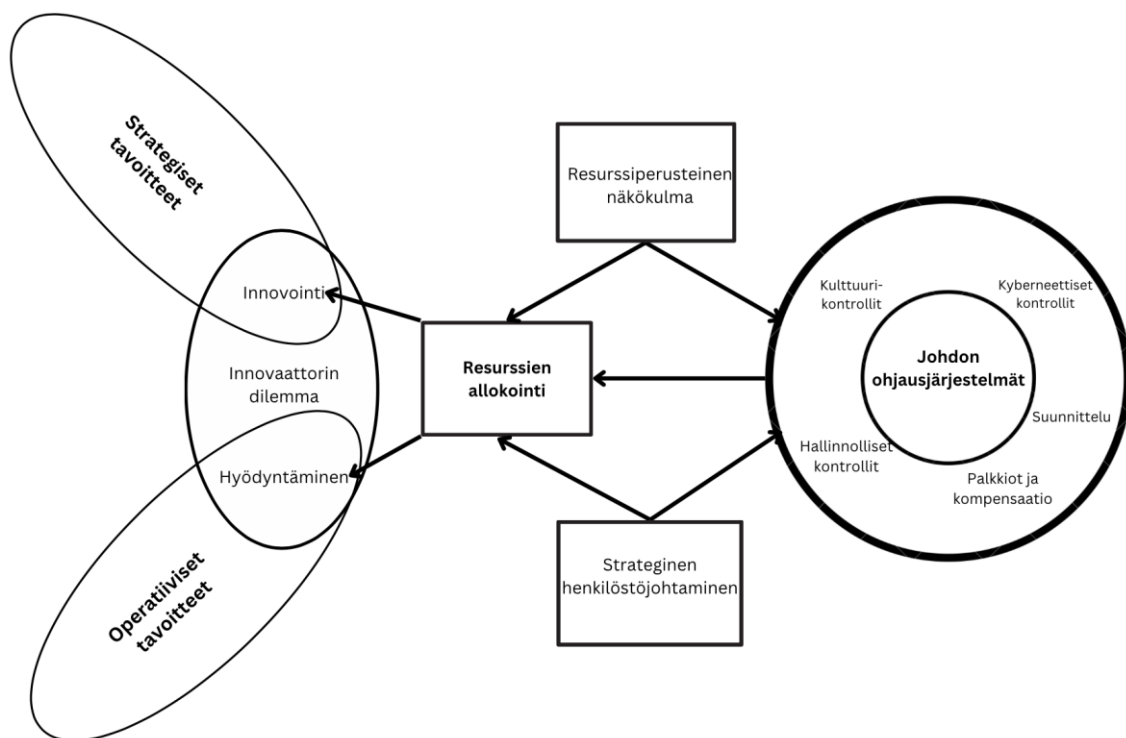
Lyhyen aikavälin operatiiviset hankkeet sekä pitkän aikavälin innovaatiota vaativat strategiset investoinnit taistelevat samoista resursseista (March 1991), jonka vuoksi resursseja allokoimessa ja allokointiprosessia ohjatessa on tehtävä vaikea valinta: millaisiin hankkeisiin resursseja allokoimme? Christensen (1997) toi esille *Innovaattorin dilemma* tunnetun ongelman, jonka mukaan organisaation on mahdotonta samanaikaisesti hyödyntää nykyisiä kyvykkyyksiään operatiivisia tavoitteita ajatellen, sekä harjoittaa disruptiivista innovaatiota pidemmän ajan strategisia tavoitteita tavoitellen. Tämän johtaa siihen, että markkinoille tulevat pienemmät ja ketterämmät kilpailijat voivat syrjäyttää aikaisemmin markkinajohtajina toimineet yritykset tuomalla markkinalle jotain, jolle vielä suunnitteluhetkellä ei ollut kysyntää. Vaikka alun perin Christensen väitti tämän dilemman ratkaisemisen olevan mahdotonta, myöhemmin muun muassa O'Reilly ja Tushman (2008) kertoivat organisaation kaksikäisyyden olevan ratkaisu dilemman selättämiseksi. Se onnistuu muuttamalla organisaation rakennetta innovaatiota tukevammaksi esimerkiksi luomalla sitä varten oman yksikön, joka keskittyy ainoastaan innovointiin.

Innovaation ja johdon ohjausjärjestelmien yhteyttä on tutkittu useasta eri näkökulmasta (Chenhall & Moers 2015; Slagmulder 1997; Ahrens & Chapman 2004). Chenhallin ja Moersin (2015) mukaan monimutkaiset ohjausjärjestelmät, jotka huomioivat sekä hyödyntämisen että tutkimisen, ovat välttämättömiä, kun organisaation on innovoitava selviytyäkseen. Jokaisen organisaation olosuhteet ovat kuitenkin erilaiset (Otley 2016), jonka vuoksi erilaisessa asemassa ja tilanteessa olevat yritykset käyttävät erilaisia ohjausjärjestelmiä innovoinnin tukena. Innovatiiviset yritykset käyttävät ohjauksessaan hybridimuotoisia järjestelmiä (Bedford & Malmi 2015) sekä korkeampaa markkina-asemaa tavoittelevat prospektorit sekä nykyistä asemaansa puolustavat defenderit käyttävät erilaisia ohjausjärjestelmiä (Bedford, Malmi & Sandelin 2016). Vaikka teoriaa johdon ohjausjärjestelmien ja innovoinnin yhteydestä on paljon, ne kaikki osoittavat ohjauksen olevan kriittisessä asemassa innovoinnin onnistumisen kannalta.

Kuitenkaan aikaisempi tutkimus ei ole juuri käsitellyt johdon ohjausjärjestelmien ja resurssien allokoinnin yhteyttä, vaikka henkilöstöresurssit, eli yrityksen työntekijät, ja heidän mukanaan tuleva tieto ovat etenkin tietointensiivisten yritysten merkittävintä pääomaa ja resursseja (Løwendahl 2005). Tämä on erikoista, sillä resurssit ja niiden allokointi nähdään olevan merkittävässä asemassa yrityksen kilpailuedun saamiseksi (mm. Barney 1991). Tutkimusta johdon ohjausjärjestelmistä sekä resurssien allokoinnista on tehty jo kauan, mutta näitä aiheita yhdistävä tutkimus on jäänyt vähemmälle huomiolle. Myöskään tavoitteiden tasapainottamista, resurssien allokoointia ja johdon ohjausjärjestelmiä yhdistävää tutkimusta ei juuri ole aikaisemmin tehty, jonka vuoksi on tärkeää ymmärtää aihealueiden yhtymäkohtia entistä syvällisemmin. Tämä vaikuttaa merkittävältä aukolta etenkin innovointiin liittyvän tutkimuskirjallisuuden näkökulmasta, sillä sekä lyhyen aikavälin operatiivinen toiminta että pitkän tähtäimen innovointi taistelevat samoista resursseista (March 1991). Tutkielman aihealueella näyttäisi siis olevan pienimuotoinen tyhjiö, jota voisi täyttää laskentatoimen ja johtamisen tutkimuskirjallisuutta yhdistämällä.

Tutkielman teoreettinen viitekehys (kuvio 3) on muodostettu edeltäneen monitieteellisen teorian pohjalta kuvaamaan tutkielman eri aihealueiden välistä yhteyttä. Resurssien allokoinnin ohjaamisen tutkiminen eri aikavälin tavoitteiden näkökulmasta vaatii niin laskentatoimen kuin johtamisen tutkimuksien ymmärtämistä ja tuloksien yhdistämistä, jota

vaikuttaa kyseisten tieteidenalojen tutkimusaiheiden yhteyksien vähäinen aikaisempi tutkimus. Tässä teoreettisessa viitekehyksessä on pyritty ymmärtämään molempien tieteidenalojen tutkimuksia etenkin laskentatoimen näkökulmasta, joka on mahdollistanut tutkitun tiedon yhdistämisen yhdeksi teoreettiseksi viitekehykseksi. Tämä korostuu hyvin etenkin resurssien allokoinnissa, johon liittyy vahvasti niin laskentatoimen valtavirtatutkimus johdon laskentatoimesta (Merchant 1985) kuin johtamisen tutkimus muun muassa resurssiperusteisesta näkökulmasta (Barney 1991) ja innovaattorin dilemmasta (Christensen 1997).



Kuvio 3 Tutkielman teoreettinen viitekehys

## 3 EMPIIRINEN AINEISTO JA ANALYYSIMENETELMÄ

### 3.1 Tutkimuskohde ja aineiston keruu

Tutkielma on toteutettu kvalitatiivisena eli laadullisena tutkimuksena. Puusa, Juuti ja Aalto (2020) kertovat johdannossaan, että laadullisessa tutkimuksessa pyritään ymmärtämään tarkasteltavaa ilmiötä tutkimuksen kohteena olevien henkilöiden näkökulmasta. Tutkielmaan haastateltiin viittä ohjelmistoyrityksien työntekijää, joista neljä olivat johtoryhmässä ja yksi organisaation henkilöstöresurssien allokointiin keskittyvän ryhmän johdossa. Haastateltavien valinta alkoi sopivien yritysten etsimisellä, jonka jälkeen heidän toimitus- tai talousjohtajiansa pyydettiin haastatteluun sähköpostitse. Valintaan johti oletus siitä, että he tietävän eniten organisaationsa käyttämistä johdon ohjausjärjestelmistä resurssien allokoinnin ja eri aikajänteiden tavoitteiden näkökulmasta. O'Reilly ja Tushman (2008, 202) myös kertovat, että pitkän ja lyhyen aikavälin tavoitteiden samanaikaisen tavoittelun implementointi, eli organisaation kaksikäisyys, on pääasiassa johdon tehtävä. Siksi on luontaista haastatella juuri johtoryhmän jäseniä, tai suoraan heidän alaisuudessaan ongelman parissa toimivia työntekijöitä.

**Taulukko 1** Yhteenveto haastatteluista

Haastateltavan koodi	Yrityksen liikevaihto	Yrityksen henkilöstömäärä	Haastateltavan titteli	Haastattelun kesto
H1	100–500 milj.	<1000	CFO	48 min
H2	100–500 milj.	1000–2000	CFO	45 min
H3	500< milj.	2000<	Head of staffing	58 min
H4	100–500 milj.	1000–2000	CFO	59 min
H5	<100 milj.	<1000	CEO	48 min

Haastateltavissa yrityksissä oli sekä samankaltaisuuksia että eroavaisuuksia, jonka vuoksi ne jaettiin taulukon 1 mukaisesti kolmeen luokkaan niin henkilöstömäärän kuin liikevaihdon osalta. Kaikki aineiston yritykset ovat ohjelmistoyrityksiä, joiden liiketoiminnasta näkemykseni mukaan merkittävä osa on ohjelmiston tarjoamiseen perustuvaa toimintaa. Haastateltavien edustamista yrityksistä H4:lla on eniten palveluliiketoimintaan perustuvaa liikevaihtoa, mutta myös heillä on merkittävässä roolissa heidän tarjoamansa ohjelmistokokonaisuus. Haastateltavien yrityksistä H3:n edustama yritys oli aineiston suurin, kun taas H5:n edustama pienin. H1, H2 ja H4 edustivat suhteellisen samankokoisia yrityksiä, mutta H1:n yrityksen henkilöstömäärä oli kuitenkin muita liikevaihtoluokkaa jatkavia pienempi. Kolme haastateltavista olivat talousjohtajia, yksi toimitusjohtaja ja suurinta yritystä edustava H3 organisaatiotason resurssien allokoinnista vastaava Head of staffing. Lähtökohdiltaan aineistossa käsiteltävissä yrityksissä on siis paljon samankaltaisuuksia, mutta myös organisaation koon tuomia eroavaisuuksia.

Haastattelut toteutettiin etäyhteydellä, sekä ne tallennettiin myöhempää litterointia varten. Haastateltavat yritykset ovat suuria suomalaisia ohjelmistoyrityksiä, joita yhdistävät markkina, jossa vaaditaan nopeaa innovaatiotahtia ja kasvu on haasteellista. Otley (2016) kertoo, että kontingenssiteorian mukaisesti yrityksen koko vaikuttaa sen rakenteeseen ja siten sen käyttämiin ohjausjärjestelmiin. Täten tutkielmaan valitut kohdeyritykset ovat kooltaan suuria, koska niillä voidaan olettaa olevan laajemmat johdon ohjausjärjestelmät ja tarjoavat tutkielmalle laadukkaamman empiirisen aineiston kuin esimerkiksi pienet ja keskisuuret yritykset, joiden järjestelmät ovat vähemmän kehittyneitä.

Haastattelut toteutettiin puolistrukturoituina teemahaastatteluina. Tämän avulla haastateltavilta on mahdollista saada useita näkökulmia, joita ei välttämättä esimerkiksi lomakehaastatteluilla saisi. Hirsijärven ja Hurmeen (2022) mukaan haastatteluissa tutkijalla on mahdollisuus suoran kielellisen vuorovaikutustilanteen ansiosta suunnata tiedonhankintaan itse tilanteessa tutkielman kannalta kiinnostavaan suuntaan. Heidän mukaansa samalla haastattelut antavat mahdollisuuden jatkokysymyksiä esittelyyn sekä vastauksen motiiveja selittäviin tarkentaviin kysymyksiin, joilla voi olla suuri merkitys tutkimusongelman ymmärtämisessä. Näin myös tämän tutkielman tapauksessa tehtiin, sillä

haastateltavien esiin nostetut aiheet synnyttivät usein haastattelurungon ulkopuolista keskustelua. Esimerkiksi lomakehaastatteluun verrattuna Hirsijärven ja Hurmeen (2022) mukaan haastattelut mahdollistavat haastateltavien motivoinnin, vastausten joustavuuden sekä niillä saadaan kuvaavia esimerkkejä ilmiöstä. Puusa, Juuti ja Aaltio (2020) tunnistavat sen metodiseksi eduksi mahdollisuuden saada tietoa juuri niiltä henkilöitä, joilla tiedetään ilmiöstä olevan eniten tietoa käytössä. Tuomi ja Sarajärvi (2018) kiteyttävätkin, että jos haluaa tietää syitä ihmisen ajattelun ja toiminnan taustalla, asiasta kannattaa kysyä häneltä itseltään.

Haastatteluiden puolistrukturoitu rakenne koostuu ennen haastatteluja määritetyistä viidestä teemasta, joista jokaiseen liittyen kysytään 3–5 kysymystä. Teemat ovat muodostettu toisessa luvussa esitetyn Malmin ja Brownin (2008) ohjausjärjestelmien typologian mukaisesti, johon poikkeuksena ensimmäinen teema liittyen resurssien allokoitiprosessiin ja eri aikajänteen tavoitteisiin. Lisäksi haastattelun alkuun kysyttiin yleisiä kysymyksiä haastateltavasta ja kohdeyrityksestä. pääteemat ovat kulttuurikontrollit, suunnittelu, kyberneettiset kontrollit, palkitseminen sekä hallinnolliset kontrollit (Liite 1). Rakenne mahdollistaa eri teemojen käsittelyn keskustelulle luontaisella tavalla, koska se ei sido haastattelijaa ohjaamaan keskustelua ennakkoon määritetyssä järjestyksessä. Käsiteltävät teemat voivat myös hieman muuttua haastatteluiden edetessä, sillä tutkija voi oppia edellisestä haastattelusta jotain uutta seuraavaa haastattelua varten. (Saunders, Lewis & Thornhill 2019, 438) Tämän tutkielman haastatteluissa teemat eivät muuttuneet, mutta haastattelukysymykset olivat hieman erilaisia jokaisessa haastattelussa.

Hirsijärvi ja Hurme (2022) kertovat, että teemahaastattelu ottaa huomioon ihmisten asioiden tulkinnan ja heidän asioille antamansa merkityksen keskeisyyden, samoin kuin sen, että merkitykset muodostuvat vuorovaikutuksessa. Menetelmä antaa siis tutkielman haastattelijalle mahdollisuuden joustaa haastatteluiden kysymyksissä, niiden järjestyksessä sekä käsiteltävissä teemoissa tutkimusongelman näkökulmasta mahdollisimman hyvän laadullisen aineiston keräämistä varten. Etenkin kysymyksissä joustettiin, jotka vaihtelivat jokaisessa haastattelussa luontevan keskustelun ylläpitämiseksi sekä esiin nousseiden ilmiöihin tarkemmin perehtymisen vuoksi. Valmiin kysymyslistan puute mahdollisti haastattelun luontevan etenemisen sekä haastateltavan omiin näkemyksiin perehtymisen.

### 3.2 Aineiston käsittely ja analysointimenetelmä

Haastatteluilla kerätty audiovisuaalinen aineisto litteroitiin tekstimuotoon sen asiasisältö säilyttäen. Haastattelut litteroitiin peruslitteroinnin käytäntöihin perustuen. Tällöin kerätyistä aineistosta voi jättää pois esimerkiksi täytesanoja ja tunteen ilmauksia. Tämä on perusteltua, koska tämän tutkielman analyysin tarkoituksena on analysoida aineiston asiasisältöä esimerkiksi kysymysten aiheuttamien tunnereaktioiden sijaan. Litteroinnissa hyödynnettiin haastatteluissa käytetyn Microsoft Teamsin käsikirjoitusominaisuutta, joka tunnistaa tallennetusta haastattelusta keskustelun ja muuttaa sen suoraan tekstimuotoon. Tätä alkuperäistä versiota on kuitenkin muutettu peruslitteroinnin käytäntöjen perusteella, sekä sen sisällön oikeellisuus on tarkistettu tallennetta kuuntelemalla.

Kerätyn haastattelunaineiston analyysissä on hyödynnetty sisällönanalyysiä. Sisällönanalyysissä tutkijalla on suuri valta valita aineistosta ne asiat, jotka hän näkee tutkimuksen kannalta merkittävänä ja kiinnostavana (Tuomi & Sarajärvi 2018). Tuomi ja Sarajärvi (2018, 4,4) kuvaavat sisällön analyysiä objektiiviseksi ja systemaattiseksi tavaksi käsitellä aineistoa, jossa etsitään tekstin merkityksiä. Heidän mukaansa siinä on kvantitatiivisia piirteitä, sillä siinä voidaan tutkia eri teemojen määrällistä esiintymistä kerätyssä aineistossa. Tässä tutkielmassa käytetään laadullista sisällönanalyysiä, jossa keskitytään kuvaamaan aineistoa sanallisesti sen kvantifioinnin sijaan.

Sisällönanalyysi voi olla aineistolähtöistä, teorialähtöistä tai näiden yhdistelmää eli teoriaohjaavaa. Aineistolähtöinen sisällönanalyysi perustuu induktiiviseen päättelyyn, jossa tutkimusaineistosta pyritään luomaan teoreettinen kokonaisuus. Aikaisemmillä havainnoilla, tiedoilla tai teorioilla ei pitäisi olla vaikutusta analyysiin. (Tuomi & Sarajärvi 2018) Tämän vuoksi Tuomi ja Sarajärvi (2018) kertovatkin, että täysin aineistolähtöistä tutkimusta on vaikea tehdä ja ajatus havaintojen teoriapohjaisuudesta on yleisesti hyväksytty periaate.

Vastakohtana aineistolähtöiselle analyysille on deduktiivista päättelyä hyödyntävä teorialähtöinen analyysi. Se pohjautuu johonkin jo yleisesti tunnettuun teoriaan tai malliin, joka ohjaa analyysiä. Usein teorialähtöistä analyysiä käytetään, kun halutaan testata tunnetun teorian toimintaa käytännössä empiirisen aineiston avulla. (Tuomi & Sarajärvi

2018) Tuomi ja Sarajärvi (2018) kertovat, että teorialähtöisessä analyysissä päättelyn logiikka yhdistetään deduktiiviseen päättelyyn. Tällä he viittaavat siihen, että aineisto suhteutetaan analyysivaiheessa suoraan teoriavaiheessa tehtyihin luokkiin tutkimusongelmaan liittyen.

Tässä tutkielmassa on hyödynnetty näitä kahta vastakohtaa yhdistävää teoriaohjaavaa analyysiä. Teoriaohjaava analyysi ei pohjautu teoriaan, mutta tunnistaa sen vaikutuksen analyysissä ja toimii sen apuna. Se perustuu abduktiiviseen päättelyyn, jossa tutkijan ajatteluprosessissa vaihtelevat valmiit teoriat sekä aineistolähtöisyys. Tämän avulla voi luovastikin yhdistellä näitä näkökulmia toisiinsa muodostaen niitä yhdistävän kokonaisuuden. (Tuomi & Sarajärvi 2018)

Analyysin alkuvaiheessa aineistoa lähdettiin pelkistämään eli redusoimaan pelkistettyjen ilmauksien avulla. Tällä viitataan siihen, että aineistosta pyritään karsimaan kaikki epäoleellinen pois (Tuomi & Sarajärvi 2018). Tämän jälkeen Tuomen ja Sarajärven prosessikuvauksen mukaisesti pelkistetty aineisto ryhmiteltiin eli klusteroitiin kvalitatiiviselle tutkimukselle tarkoitetun aineistohallintaohjelman avulla alaluokkiin. Näissä alaluokissa näkyy teoriaohjaavan menetelmän teoriaisuus, sillä suuri osa alaluokista on muodostettu Malmin ja Brownin (2008) viitekehyksen mukaisesti. Kuitenkin sen lisäksi pelkistettyjä ilmauksia on tutkittu aineistolähtöisesti, jonka ansiosta muodostui myös yksi luokka liittyen teorian ulkopuoliseen henkilöstön erikoistumiseen. Analyysin lopuksi johdopäätöksissä tutkitaan, miten teoriaohjaavasti analysoitu aineisto täydentää aikaisemmin tutkimuksessa käsiteltyä aikaisempaa johdon laskentatoimen ja johtamisen aihealueetoriaa ja miten tulokset yhdistyvät tutkielman teoreettiseen viitekehykseen.

Alaluokkien muodostamisen jälkeen ne jaettiin edelleen Tuomen ja Sarajärven (2018) sisällönanalyysin prosessin mukaisesti sekä aineisto- että teorialähtöisesti yläluokkiin ja edelleen pääluokkiin. Vaikka analyysin lopputuloksessa on paljon teoriaohjaavan analyysin piirteitä, sitä ohjasi kuitenkin myös aineistolähtöinen ajattelu pelkistettyjen ilmaisujen ryhmittelyssä sekä luokkien muodostamisessa. Koska johdon ohjausjärjestelmät on laajasti tutkittu aihe ja sen sisällöstä on muodostettu useita eri kokonaisuuksia, on tutkimusongelman ratkaisemiseksi luontaista käyttää jo valmista Malmin ja Brownin (2008) johdon ohjausjärjestelmien viitekehystä, jotta analyysissä voidaan keskittyä itse

tutkimusongelmaan uuden ohjausjärjestelmien kokonaisuuden muodostamisen sijaan. Kuitenkin teoriaohjaavan analyysin myös aineistolähtöinen asetelma mahdollistaa aineistoon pureutumisen ilman valmiin teorian rajoittavaa vaikutusta.

### **3.3 Tutkielman tieteenfilosofiset lähtökohdat**

Tutkielman tieteenfilosofisena lähtökohtana on sosiaalinen konstruktionismi, joka voidaan nähdä nominalismia vähemmän radikaalina vaihtoehtona subjektivismiin ja objektivismin välimaastossa. Se esittää, että todellisuus rakentuu sosiaalisen vuorovaikutuksen kautta, jossa sosiaaliset toimijat luovat osittain jaettuja merkityksiä ja todellisuuksia. (Saunders, Lewis & Thornhill 2019). Vastakohtana tälle olisi realismi, jossa maailma nähdään olevan objektiivisesti olemassa, eikä se kytkeydy ihmisten tulkintoihin vaan todellisuuden perimmäiseen luonteeseen. Postmodernin maailmankäsityksen omaavat näkevät esimerkiksi organisaation ihmisten toiminnasta rakentuvana, monikulmaisena inhimillisen toiminnan näyttämönä, kun positivistit näkee sen sosiaalisena objektina, joka määrittyy muodollisten rakenteiden ja ennustettavien käyttäytymismallien perusteella. (Puusa, Juuti ja Aalto 2020)

Koska johdon ohjausjärjestelmät perustuvat ihmisten käyttäytymisen ohjaamiseen, sosiaalinen konstruktionismi on luontainen lähtökohta tutkielmaan. Jos tutkielmassa organisaatio ja sen osat nähtäisiin positivismiin mukaisesti ihmisen toiminnan ulkopuolisina elementteinä, olisi ristiriitaista tarkastella resurssien allokoinnin ohjaamista, eli ihmisten tekemiin allokointipäätöksiin vaikuttamista. Tämä johtuu siitä, että tällainen lähestymistapa sulkisi ihmisen roolin pois tutkimusongelman keskiöstä. Puusan, Juutin ja Aallon (2020) mukaan positivistien organisaationäkemyksen kritiikkinä on esitetty sen kontekstin ulkopuolisuus, eli kuinka sitä tutkiessa siihen vaikuttavat taustayhteydet jäävät tietoa hankkiessa huomiotta. Taustayhteyksien ulkopuolelle jättäminen on myös tutkielmassa aikaisemmin esitellyn kontingenssiteorian kanssa ristiriidassa, sillä sen mukaan organisaatioon vaikuttavilla ulkoisilla ja sisäisillä tekijöillä on suuri merkitys sen rakenteeseen ja käyttämiin johdon ohjausjärjestelmiin (Otley 2016).

Tässä tutkielmassa ajatellaan kvalitatiiviselle tutkimukselle tyypillisesti, että tietoa tutkimusongelmasta saa parhaiten ihmisiltä, jotka sen parissa työskentelevät. Epistemologisesta näkökulmasta taustaoletus on siis subjektivistinen, sillä ihminen on tutkielman keskiössä ohjausjärjestelmien muodossa sekä sen tiedonhakuvälineenä haastattelujen avulla. Tieto siis nähdään subjektivistisen antipositivistisen epistemologisen oletuksen mukaisesti ihmisiin sitoutuneena. (Puusa, Juuti ja Aalto 2020) Tutkielmassa postmodernistiseen tyyliin tunnustetaan, ettei sen tutkimusongelmaan ole olemassa abstraktisesti määriteltävää, objektiivista oikeaa vastausta, vaan sen todenmukaisuus määräytyy ihmisten kollektiivisen päätöksen turvin (Saunders, Lewis & Thornhill 2019). Tässä tutkielmassa tarkoituksena ei ole löytää yhtä oikeaa vastausta tutkimusongelmaan, vaan lisätä ymmärrystä siitä, miten ohjelmistoyritys pystyy käyttämään johdon ohjausjärjestelmiä apunaan resurssien allokoinnissa sekä lyhyen että pitkä aikavälin tavoitteiden saavuttamiseksi.

### **3.4 Tutkielman reliabiliteetti, validiteetti ja tutkimusetiikka**

Reliabiliteetin ja validiteetin avulla arvioidaan tutkimuksen luotettavuutta (Saunders, Lewis & Thornhill 2019). Reliabiliteetti kertoo, missä määrin tutkimuksen mittari, menetelmä tai väline tuottaa saman tuloksen toistetuissa kokeissa. *Reliabiliteetin* idea siis perustuu siihen, että tutkimus ja sen tulos on toistettavissa samanlaisissa olosuhteissa. (Eriksson & Kovalainen 2008) *Validiteetti* tarkoittaa sitä, miten harhattomasti ja tarkasti tutkimuksessa tutkitaan siihen valittua operationaalistettua kohdeilmiötä ja kuinka hyvin siinä tutkitaan juuri sitä ilmiötä, mitä on tarkoituksena tutkia (Puusa, Juuti & Aalto 2020).

Kvalitatiivisessa tutkimuksessa laadullista aineistoa analysoitaessa reliabiliteetti tarkoittaa pikemminkin haastattelijan toiminnan kuin haastateltavan vastauksien laatua (Hirsijärvi & Hurme 2022). He viittaavat tällä siihen, että kvalitatiivista aineistoa analysoidessa tutkimuksen reliabiliteettia arvioidaan haastattelijan analyysin luotettavuuden perusteella.

Validiteetti jaetaan usein kahteen osaan: sisäiseen ja ulkoiseen validiteettiin. Sisäinen validiteetti tarkastelee erityisesti tulkinnan riidattomuutta ja loogisuutta (Koskinen,

Alasuutari & Peltonen 2005). Se perustuu kahden muuttujan muodostamaan yhteyteen, johon muut osapuolet eivät vaikuta. Sillä viitataan siihen, että jos jonkun asian on saanut aikaan esimerkiksi haastateltava, sitä ei ole aiheuttanut kolmas, ulkopuolinen tekijä. Ulkoisella validiteetilla tarkoitetaan tutkimustulosten yleistettävyyttä esimerkiksi erilaisiin henkilöihin ja tilanteisiin. (Hirsijärvi & Hurme 2022, 8.2.1)

Validiteetin ja reliabiliteetin arviointia laadullisessa tutkimuksessa on kritisoitu. Kritiikki on pääasiassa syntynyt siitä, että ne ovat syntyneet määrällisen tutkimuksen luotettavuuden arvioinnissa, eivätkä ne käsitteinä vastaa laadullisen tutkimuksen tarpeita (Tuomi & Sarajärvi 2018, 6.2). Tämä näkyy myös tässä tutkielmassa, sillä tarkoituksena on löytää haastateltavien subjektiivisia näkemyksiä tutkimusongelmasta, eikä objektiivista totuutta asiasta.

Laskentatoimen tutkijat eivät aina arvioi laadullisen aineiston luotettavuutta perinteisellä tavalla. Osassa tutkimuksista käytetään perinteisiä validiteetin ja reliabiliteetin määrittelyjä, osassa niitä muutetaan kvalitatiiviseen tutkimukseen sopiviksi, sekä joissain hylätään yleiset arviointimenetelmät kokonaan. Perinteiset validiteettiin ja reliabiliteettiin perustuvia laadun arviointikriteerit määritellään usein hieman eri tavalla. Esimerkkejä muokatuista arviointikriteereistä ovat teoreettinen yleistettävyys, uskottavuus, analyttinen yleistettävyys sekä tulosten siirrettävyys. (Kihn & Ihantola 2015)

Tässä tutkielmassa sisäisen validiteetin varmistaminen perustuu laadukkaaseen analyysiin sekä aineistosta tehtyihin tulkintoihin. Toiminnan laadukkuus on pyritty varmistamaan kerättyyn aineistoon huolella tutustumalla niin haastattelussa, litteroidessa kuin analyysin aikana. Analyysiä tehdessä on myös palattu useaan kertaan itse tutkimuskysymyksiin, jotta analyysiä tehdessä käsitellään aineistoa tutkimusongelman näkökulmasta. Ulkoinen validiteetti, eli tutkielman tulosten yleistettävyys, on etenkin ohjausjärjestelmiä koskevassa tutkimuksessa vaikeaa varmistaa, eikä se myöskään ole tavoitteena tutkielman tieteenfilosofisessa näkökulmassa, eli sosiaalisessa konstruktionismissa. Lisäksi tätä tukee kontingenssiteoria, jonka mukaan yrityksen rakenteeseen ja siten ohjausjärjestelmiin vaikuttaa useita ulkoisia ja sisäisiä tekijöitä, joiden vuoksi eri olosuhteissa toimivat yritykset käyttävät usein erilaisia kontrolleja (Otley 2016). Tarkoituksena on yleistettävyyden sijaan ymmärtää tutkittavaa ilmiötä, eli johdon ohjausjärjestelmien roolia

suomalaisten ohjelmistoyritysten resurssien allokoinnissa sekä strategisten ja operatiivisten tavoitteiden tasapainottamisessa.

Reliabiliteetin varmistamista lähestyttiin ensisijaisesti haastateltavien valinnan kautta. Tässä tutkielmassa se tarkoittaa sitä, että haastatteleamalla alan asiantuntijoita ja aiheesta eniten tietäviä voidaan olettaa, että heidän ammattitaitonsa ansiosta tutkielman tulokset ovat toistettavissa samanlaisissa olosuhteissa. Kuitenkin aineiston koko voi vaikuttaa toistettavuuteen negatiivisesti, jonka vuoksi suuremmalla aineistolla tulokset voisivat olla erilaiset. Analysoitavan aineiston todenmukaisuus varmistettiin litteroimalla haastattelut ensin Microsoft Teamsin tekoälyn avulla tehdyistä tallenteista, jonka jälkeen ne käytiin kokonaisuudessaan uudestaan manuaalisesti läpi korjaten virheelliset kohdat sekä sen rakennetta muutettiin luettavammaksi. Haastattelut toteutettiin ennalta sovittuna ajankohdaksi, jotta haastateltavat ovat pystyneet valmistautumaan niihin ennalta lähetetyn haastattelurungon avulla. Tällä varmistettiin vastausten laatu sekä mahdollisten häiriötekijöiden vaikutuksen vähäisyys.

Tutkimuksen ja etiikan yhteys on kaksiosainen, sillä tutkimuksen tulokset vaikuttavat eettisiin ratkaisuihin, sekä tutkijan eettiset kannat vaikuttavat tutkimuksessa tehtyihin tieteellisiin valintoihin. Jälkimmäistä kutsutaan myös nimellä tieteen etiikka. (Tuomi & Sarajärvi 2018) Saundersin, Lewisin ja Thornhillin (2019) mukaan kauppatieteellinen tutkimus perustuu usein ihmisten osallistumiseen, jolloin eettiset kysymykset ovat suurimassa arvossa. Heidän mukaansa etenkin internetin välityksellä aineistoa kerätessä on tärkeää varmistaa, että osallistujat tietävät mihin sitä kerätään ja kuinka sitä tullaan tutkimuksessa käyttämään. Myös esimerkiksi tutkimusaiheen valinta on eettinen kysymys, sillä sen avulla tutkijan eettiset kannanotot voivat tulla jopa haluamatta ilmi. Lisäksi tutkimustulosten soveltamiseen liittyy eettisiä ongelmia, joita kutsutaan Manhattan -tapauksiksi ensimmäisen atomipommin luontiprojektin mukaisesti. (Tuomi & Sarajärvi 2018)

Tässä tutkielmassa eettisyyteen on keskitytty etenkin empiirisen aineiston osalta. Koska aineisto on kerätty haastatteleamalla, sen keräämisen ja käyttöön liittyy mahdollisia eettisiä ongelmia. Näiden estämiseksi jokaiselta haastateltavalta on sekä sähköpostin että haastattelun alussa kertomalla tehty selväksi, mihin ja miten kerättyä aineistoa käytetään. Myös tutkittavan anonymiteettiä on suojattu sopimalla, millaista tietoa haastateltavasta ja

tutkittavasta organisaatiosta saa tutkimuksessa tulla ilmi. Näitä tietoja ovat esimerkiksi haastateltavan työnimike sekä tutkittavan yrityksen koko ja toimiala. Lisäksi haastateltavilta on hankittu suullinen suostumus tutkimukseen osallistumisesta ja kerätyn aineiston käytöstä, sekä lähetetty tietosuojalomake tutkijan haastattelujen avulla muodostetun henkilötietorekisterin tunnistetietojen suojaukseen ja käyttöön liittyen. Tutkielman aihetta valitessa on myös kiinnitetty huomioita mahdollisiin eettisiin ongelmiin tutkimusaiheen ja sen mahdollisten tulosten osalta.

## 4 TUTKIELMAN KESKEISET TULOKSET

Tämän tutkielman neljäs luku keskittyy aineiston analyysiin molempien tutkimuskysymysten näkökulmasta. Ensimmäiseen tutkimuskysymykseen ”*Miten suomalaiset ohjelmistoyritykset hyödyntävät johdon ohjausjärjestelmiä resurssien allokoinnin tukemisessa ja mitä haasteita siinä koetaan?*” syvennyttään analyysiluvun ensimmäisessä alaluvussa 4.1, ja tutkielman toiseen tutkimuskysymykseen ”*Miten johdon ohjausjärjestelmät tukevat organisaation kykyä saavuttaa operatiiviset ja strategiset tavoitteet samanaikaisesti?*” liittyvään analyysiin tutustutaan luvussa 4.2. Lopuksi luvussa 4.3 kootaan molempiin tutkimuskysymyksiin liittyvät analyysin tulokset yhdeksi tutkimusongelmaan vastaavaksi kokonaisuudeksi.

### 4.1 Johdon ohjausjärjestelmät resurssien allokoinnissa

Tämä tutkielman ensimmäinen alaluku on jaettu mukaille analyysissä muodostettuja teoriaohjaavia ala- ja yläluokkia. Alaluvut kuvastavat analyysin yläluokkia, joissa analyysiä on jaettu alaluokkien mukaisesti. Lopun taulukkoon on kerätty analyysin keskeisimmät löydökset pelkistettyjen ilmauksien avulla, jotka jaetaan alaluokkiin ja edelleen yläluokkiin.

#### 4.1.1 Resurssien allokoinnin ohjauskeinot

Tässä alaluvussa käsitellään analyysin ensimmäisen osan ensimmäisen yläluokan, eli resurssien allokoinnin ohjauskeinojen sisältämiä alaluokkia. Ensimmäisessä yläluokassa alaluokat ovat muodostuneet Malmin ja Brownin (2008) viitekehyksen alalukujen mukaisesti. Ne ovat kulttuuri- suunnittelu-, kyberneettiset-, palkitsemis- sekä hallinnolliset kontrollit. Nämä ovat havainnollistettu alla olevaan taulukkoon 2.

**Taulukko 2** Resurssien allokoinnin ohjauskeinot

<b>Pelkistetyt ilmaukset</b>	<b>Alaluokat</b>
Kulttuuri vaikuttaa toiminnan taustalla Kulttuuri ohjaa resurssien allokointia Allokoinnin läpinäkyvyys tärkeää Kulttuuri ohjaa ilman jäykkiä kontrolleja	Kulttuuri- kontrollit
Tavoitteet lähtevät strategiasta Tavoitteiden oltava linjassa allokoinnin kanssa Myynti lupausprosessi ja resurssien allokointi lunastusprosessi Kysynnän ennustaminen keskeinen haaste Budjetti asettaa allokoinnille taloudelliset raamit Taloudelliset ja ei-taloudelliset mittarit ohjaavat allokointia Ei-taloudellisilla mittarit mahdollistavat reagoinnin ennen taloudellisia vaikutuksia Palkitseminen yhdistetty mittareihin Palkitseminen ohjaa allokointipäätöksiä	Suunnittelu- kontrollit  Kyberneettiset kontrollit  Palkkiot ja kompensatio
Kannustimet yhteistyöhön tärkeitä Yhteistyö tiimien välillä haastavaa Suuri koko tuo tiedonkulkuhaasteita Kompleksinen rakenne vaikeuttaa allokointia	Hallinnolliset kontrollit

*Kulttuurikontrollien merkitys*

Kulttuurin merkitystä resurssien allokoinnin ohjaamisessa ei koettu yksimielisesti tärkeänä, mutta neljä haastateltavaa koki sen vähintäänkin merkittäväksi. H1 koki kulttuurin enemmän yleisenä vaikuttamiskeinona työntekijöiden päivittäiseen työskentelyyn, mutta ei niinkään suoraan resurssien allokointiin vaikuttavaksi. Tämä erosi merkittävästi muista haastateltavista, jotka tunnistivat kulttuurin roolin enemmän tai vähemmän merkittävänä ohjauskeinona nimenomaan resurssien allokoinnissa.

Haastateltavista H3 ja H4 kokivat kulttuurin keinona vaikuttaa resurssien allokoinnin toimivuuteen. Heidän mielestään kulttuurilla ei suoraan pyritä vaikuttamaan yrityksen resurssien allokointipäätöksiin, mutta se toimii kaiken toiminnan taustalla. H3:n kertoo, että he haluavat pitää henkilöstöresurssien allokoinnin työntekijöille läpinäkyvänä, sillä luottamus on yksi heidän arvoistaan ja se näkyy myös heidän toiminnassaan. Myös H4:n edustaman yrityksen yhtenä kulttuurin arvona on ammattiyhteisyys, joka näkyy myös osaltaan resurssien allokoinnin taustalla:

*”– – kun se kulttuuri on siinä niin vahvasti, että joku tällöinen niinku ammattiyhteisyys eli että sä allokoit niitä henkilöitä juuri nyt niin, että oikeat oikealla ammattitaidolla olevat ihmiset ovat oikeissa paikoissa eli että ei liian junioreita liian vaikeaan paikkaan tai että ei pidetä jotain henkilöä liian kauan.” (H4).*

Kulttuuria ei siis välttämättä ajatella suoraan allokoinnin ohjauskeinona, sillä se näkyy kaiken yrityksen toiminnan taustalla. Voi kuitenkin olla, että kulttuuri vaikuttaa itse allokointipäätöksiin enemmän kuin haastateltavat sitä itse tajuavat. Esimerkiksi edellisessä H4:n haastattelun lainauksessa näkyy kulttuurin suora vaikutus allokointipäätöksiin, sillä heidän arvonaan toimiva ammattiyhteisyys vaikuttaa siihen, miten resursseja allokoidaan. Hän myös mainitsee toisen arvon, oppimisen, näkyvän henkilöstöresurssien allokoinnissa siten, etteivät he pidä ihmisiä samoissa projekteissa kovin pitkään, jotta he eivät kyllästy ja siten heikennä oppimistaan. Tämä mielestäni vaikuttaa olevan ristiriidassa ajatuksen kanssa, että arvot vaikuttavat ainoastaan taustalla, sillä niillä on suora yhteys siihen, miten resursseja eri projektien välillä siirrellään.

H2 ja H5 puolestaan tunnistavat kulttuurin vaikutuksen resurssien allokointiin ja siihen liittyvään päätöksentekoon. H2 kertoo, että heidän ollessaan nopeasti kasvava innovaatiota tekevä yritys, heidän täytyy antaa mahdollisuus kokeilla ja innovoida asioita, mutta samalla myös ymmärtää lopettaa, kun ne osoittautuvat ”tyhmiksi”. Tämä tyhmien asioiden lopettaminen on muotoiltu myös heidän pitkään säilyneisiin arvoihinsa, joiden he kokevat juuri edellisen esimerkin mukaisesti vaikuttavan allokointipäätöksiin merkittävästi. H5 puolestaan kokee, että kulttuuri on jopa yksi parhaista tavoista vaikuttaa resurssien allokointipäätöksiin:

*”Meillä [ei] semmoisten kauhean jäykkien kontrollien kautta yritetä, vaikka resurssiallokaatiota, täysin hallita, vaan yksi toinen tapa hallita sitä on se, että ihmiset on itse sisäistänyt ja on tietynlaiset ajattelumallit olemassa, jotka johtavat sitten rationaaliseen resurssien allokointiin.” (H5)*

H5 näkee kulttuurikontrolleissa mahdollisuuden ohjata ihmisiä ja heidän resurssien allokointipäätöksiään ilman jäykkiä kontrolleja ja tiukkaa valvontaa. Hänen mukaansa Malmin ja Brownin (2008) ohjausjärjestelmän viitekehyksen muut osa-alueet, kuten suunnittelu- ja kyberneettiset kontrollit, pystyvät vaikuttamaan vain tietyiltä osin, mutta kulttuuri myös niiden ”ulkopuoliseen todellisuuteen”. Tällä hän viittaa esimerkiksi asioihin, joita ei kyberneettisillä kontrolleilla mitata ja siten ne eivät ole näkyviä. Kulttuurin avulla organisaatio voi siis pyrkiä varmistamaan oikeiden päätösten tekemisen ilman, että niitä tarvitsee jatkuvasti suunnitella ja mitata.

Haastateltavien kesken kulttuurin merkityksestä ei ensisilmäyksellä syntynyt yksimielisyyttä. H1 näki kulttuurin vaikuttavan enemmänkin tehtävään työhön ja siihen mihin keskitytään, H3 ja H4 kaikkeen toimintaan taustalla vaikuttavan tekijänä sekä H2 ja H5 suoraan allokointiin vaikuttavana tekijänä. Vastauksiin syventyessäni ristiriita kuitenkin ilmenee, sillä esimerkiksi H4:n kertomus kulttuurin vaikutuksesta resurssien allokointiin puoltaa sen suoraa vaikutusta, vaikka hän itse lopulta sanoo sen vaikuttavan ainoastaan taustalla. Näen myös mahdollisuuden argumentoida, että H1:n näkemys kulttuurin vaikutuksesta ainoastaan työntekijöiden tekemään työhön ja sen fokukseen puoltaa myös allokoinnin ohjaamisen puolesta, sillä ne ovat juuri niitä asioita, mitkä myös resurssien allokointipäätöksissä on taustalla.

#### *Tarpeen tunnistaminen ja suunnittelukontrollit*

Haastateltavat näkivät yksimielisesti tavoitteiden asetannan tärkeänä resurssien allokoinnin ohjauskeinona. Se asettaa pohjan, tai toisaalta raamit, mihin resursseja halutaan allokoidaan. H2, H3 ja H5 mainitsivat tavoitteiden asetannan lähtevän strategiasta, johon he haluavat myös resurssien allokointia yhdistää. Tämä näkyy etenkin siinä, kuinka resursseja allokoidaan erilaisiin tavoitteisiin:

*”Kaikki [resurssien allokointiprosessissa] lähtökohtaisesti lähtee firman strategiasta, että määritellään, että millä toimialoilla halutaan toimia ja mitä niillä toimialoilla halutaan luoda ja millä tavalla me erotutaan kilpailijoista, missä maissa me toimitaan, minkälaisia asiakkaita me havitellaan...” (H3)*

Haastateltavien mukaan yrityksen strategia ohjaa sitä, mihin yritys haluaa panostaa ja siten sitä, mihin he pyrkivät resursseja allokoimaan. Esimerkiksi H2:n mukaan tavoitteiden tulee olla linjassa resurssien allokoinnin kanssa, sillä muuten syntyy ristiriita, joka johtaa suuriin haasteisiin. Toisaalta ei kuitenkaan ole itsestään selvää, että tavoitteet suoraan ohjaavat resurssien allokointia. H5 kertoi, että he pyrkivät lisäämään suunnittelukontrollien vaikutusta allokointiin. Hänen mukaansa siihen voivat vaikuttaa tavoitteiden ulkopuoliset asiat, kuten työntekijöiden kesken syntyneet ”klaanit”, joiden he eivät haluaisi siihen vaikuttavan. Toisaalta suunnittelukontrollien vaikutuksen heikkoutta voi selittää yrityksen pieni koko muihin kohdeyrityksiin verrattuna, jolloin organisaation rakenne, kuten johdon ohjausjärjestelmät, eivät usein ole niin kehittyneitä kuin suuremmissa organisaatioissa.

Etenkin innovointiin panostamisessa innovoinnille asetetut tavoitteet ohjaavat siihen allokoitavia resursseja. Oli kyseessä sitten pidemmän ajan strategiset tavoitteet tai vuotuisen budjetissa sille osoitettu määrä, se asettaa raamit tutkimisen ja siihen panostamisen määrälle. Tämä oli kaikkien haastateltavien yritysten näkemys, vaikkakin H5 vielä pienempänä yrityksenä kehittää prosessia suunniteltujen tavoitteiden vaikutuksen osalta. H1 ja H2 kuvaavat suunnitteluprosessia innovoinnin osalta seuraavasti:

*”Budjetissa tehdään päätöksiä siitä, että tuohon asiaan käytetään satatuhatta euroa tai tuohon asiaan käytetään miljoonaa euroa, että sieltä tulee se taloudellinen raami siihen.” (H1)*

*”Tuotekehitys on vahvasti enemmän tällainen strateginen kysymys, että missä tuotealueessa me halutaan olla? Mihin me investoidaan? Ja allokoidaan sitten resurssit sen mukaan, että missä ollaan päätetty olla.” (H2)*

Tavoitteet muodostavat myös tarpeen, jonka tunnistaminen joidenkin haastateltavien mukaan voi olla haastavaa. Tämä tulee esille etenkin H3:n haastattelussa, jossa hän kertoo ”kysynnän ennustamisen” olevan yksi keskeisimmistä haasteista. Tällä hän viittaa niin asiakaskysyntään kuin siihen, miten he sisäisesti haluavat resursseja allokoida. Hänen mukaansa haaste syntyy siitä, kun nopeasti muuttuvalla ohjelmistoalalla on hyvin vaikeaa ennustaa kysyntää useamman vuoden päähän, vaan uusia resurssitarpeita voi syntyä nopeastikin. Haastetta saattaa tuoda lisää myös H3:n edustaman organisaation koko, joka on huomattavasti muita tutkimuskohteita suurempi.

Tämä haasteen on tunnistanut myös H4, jonka ratkaisu on henkilöstön mahdollisuus liikua dynaamisesti eri projektien välillä aina tarpeen syntyessä. Myös H5 sivusi aihetta, kun hän kuvasi myyntiprosessia ”lupausprosessina” ja resurssien allokointia puolestaan ”lunastusprosessina”. Resurssien allokointi voidaan siis nähdä myyntilanteessa tehtyjen lupauksen lunastuksena, jolla yritys voi varmistaa, että heidän asiakkaansa kanssa sovitut asiat tulevat täyteen niin itse tuotteen kuin esimerkiksi asiakaspalvelun osalta. Lupaukset ja sisäisesti asetetut tavoitteet synnyttävän tarpeen, jonka nopea tunnistaminen ja siihen dynaamisesti reagoiminen on tärkeää, mutta paikoin haastavaa.

#### *Suorituskyvyn mittaamisen ja palkitsemisen merkitys*

Kuten aiemmin teoriaosuudessa asiaan syvennyimme, suorituskykyä voi mitata taloudellisilla, ei- taloudellisilla sekä näitä yhdistävillä hybridimittareilla. H1 ja H5 kertoivat käyttävänsä OKR-mallia (Objectives & Key Results), jota käytetään operatiivisten ja strategisten tavoitteiden asettamiseen sekä niissä edistymisen mittaamiseen. H4 näytti haastattelussa heidän itse luomaansa tulokorttia, joka oli juuri heidän tarpeisiinsa rakennettu, sekä H5 kertoi OKR:n lisäksi hyödyntävänsä BSC-mallia. Muut haastateltavat eivät tarkentaneet, mitä hybridimittausjärjestelmää tai tulokorttia he käyttävät, mutta ainakin yksittäin he kertoivat mittaavansa niin taloudellista kuin ei-taloudellista suorituskykyä. Mutta se, kuinka mittaaminen itsessään vaikuttaa resurssien allokointiin, ei ollut haastateltavien kesken yksiselitteistä.

H2, H3 ja H4 kertoivat, että asetettujen tavoitteiden mittaamisella olisi merkitystä siihen, miten resursseja allokoidaan. Haastatteluiden perusteella taloudellista suorituskykyä

painotetaan etenkin yrityksissä, jotka ovat listautuneet pörssiin ja siten kokevat enemmän ulkopuolista painetta esimerkiksi omistaja-arvon luomiseen. H2:n mukaan asiakastytyväisyyden mittaamisella on mahdollista huomata suorituskvyyssä asioita, joita ei vielä taloudellisilla mittareilla ole mahdollista nähdä, jonka ansiosta he pystyvät reagoimaan siinä esiintyviin ongelmiin ajoissa ja allokoida resursseja niiden korjaamiseksi. Lisäksi H4 kertoo heidän mittaavansa vastuullisuustavoitteiden toteutumista, joiden kuitenkin kuvaillaan olevan pikemminkin taloudellisia mittareita tukevia kuin suoraan allokointia ohjaavia. H4 kuvaa taloudellisten ja ei-taloudellisten mittareiden dynamiikkaa ja sen vaikutusta resurssien allokointiin seuraavasti:

*”Ihan ekana on se, että eurot eli se taloudellinen tavoite ja että koko henkilöstö on tavallaan oikeilla paikoilla, mutta sekä kestävyysindeksi, asiakastytyväisyys että henkilöstötytyväisyys vaikuttaa siihen kyllä [––] että siis talous ensin, mutta siis että laadullisesti niin että jokaisen henkilön pitäisi olla oikeassa kohdassa työuraan nähden.”(H4)*

Suorituskvyyden mittaamiseen yhdistetty palkitseminen mielestäni vaikuttaa korostavan sen merkitystä resurssien allokoinnissa. Esimerkiksi H3:n ja H4:n mukaan allokointipäätöksissä jokainen varmasti miettii heidän liikevaihto- ja vastuullisuustavoitteitaan, koska sen merkitys heidän omaan kompensatioonsa on merkittävä. Tämä on oikein asetetuilla tavoitteilla ihanne tilanne, sillä palkitsemisen ja kompensaaion tarkoituksena on yhdistää organisaation ja henkilöstön tavoitteet (Merchant & Van Der Stede 2023). Tätä mittarien oikein asettamista painottaa myös H1, jonka mukaan tavoitteisiin pääsemisen kannalta on ratkaisevan tärkeää, että mittarit ovat oikein asetettu.

Vaikuttaa siltä, että mittareilla on vaikutusta resurssien allokointiin etenkin silloin, kun palkitseminen on yhdistetty niihin. Aineiston perusteella tutkijana minun on mahdotonta sanoa, etteikö resursseja allokoidaisi tavoitteisiin nähden oikein ilmankin palkitsemista, mutta useat haastateltavat kuitenkin korostivat sen merkitystä. Mittaamisella on mahdollista ohjata resurssien allokointia tavoitteiden mukaiseksi, sekä reagoida resursseja allokoida nopeasti, jos taloudellisista tai ei-taloudellisista mittareista saatava data näin osoittaa.

### *Hallinnolliset rakenteet allokoinnin tukena tai esteenä*

Hallinnolliset rakenteet, niin hallintorakenne, organisaation rakenne kuin käytännöt ja toimintatavat ovat kohdeyrityksissä tuoneet sekä etuja että haasteita resurssien allokontiin. Toisaalta hyvällä hallintorakenteella organisaatiot pystyvät helpottamaan resurssien allokontiprosessia, mutta toisaalta se saattaa aiheuttaa kompastuskiviä, jotka tekevät toiminnasta ja allokoinnista tehotonta ja haastavaa. Tämä nousi esille lähes kaikissa haastatteluissa, kun kysyin heiltä rakenteiden tuomista haasteista ja eduista. Lisäksi osa rakenteiden tuomista haasteista, tai puolestaan hyödyistä, vaikuttavat olevan yhteydessä organisaation kokoon.

H3:n mukaan suuren yrityksen koko tuo haasteita resurssien allokontiin. Hänen mukaansa se, että työntekijöitä on tuhansia useassa eri maassa ja monessa itsenäisessä liiketoimintayksikössä, tiedonkulku resurssitarpeista näiden yksiköiden välillä on haastavaa. Myös H5:n mukaan pienemmässäkin yrityksessä hallintorakenne voi tuoda merkittäviä haasteita, jos se ei ole optimaalisesti rakennettu. Hän mainitsee muun muassa organisaation rakenteen kerrostumisen ja esihenkilöiden suuren määrän vaikeuttavan resurssien allokontia, sillä kompleksinen rakenne tuo suurempia yleiskustannuksia ja resurssien virheellistä allokontia.

Toisena esiin nousseena haasteena oli yhteistyö organisaation eri osien välillä ja siihen liittyvä resurssien allokonti yli organisaation sisäisten rajojen. H1 kertoi, että ihmisillä on vaikeuksia tehdä yhteistyötä toisen tiimin kanssa, vaikka molemmat olisivatkin samassa osassa organisaatorakennetta. Toisaalta hän tarkensi, ettei kyseessä ole niinkään resurssien allokontiasia, vaan pikemminkin johtamisongelma. Uskon kuitenkin, että jos tätä on nähtävissä myös resurssien allokoivien ihmisten työskentelyssä, on vaikea uskoa, että toisen tiimin kanssa resurssien allokonti onnistuisi luontevasti. Myös H3 kertoi mielipiteensä eri yksiköiden välillä toimimisen haasteisiin liittyen:

*”Toinen haaste liittyy tähän meidän valitsemaan strategiaan, jossa on muutama itsenäinen liiketoimintayksikkö, koska silloin ne insentiivit toimia näiden yksikön raja-aitojen yli on aika vähäiset, eli käytännössä ollaan ennemminkin useampi*

*erillinen firma [––] mutta sitten resurssien allokoinnin kannalta siinä on lähinnä haittoja, koska se on pienempi pooli jossa kykenet optimoimaan.” (H3)*

Näiden H3:n mainitsemien insentiivien eli kannustimien vähäisyyttä liiketoimintayksiköiden luomien raja-aitojen ylitse toimimiseen on pyritty H4:n yrityksessä taklaamaan mittareiden avulla. Heillä ”liikevaihto seuraa tekijää”, eli toisen liiketoimintayksikön päällikön lainaaman työntekijän toisessa yksikössä tekemä työ näkyy lainaajan tavoitteissa positiivisesti. Toisaalta lainaaja saa täten varmistettua oman projektinsa onnistumisen ja sitä kautta hyötyy siitä. Vaikka tässä tapauksessa kyse onkin enemmän asiakastyöstä kuin oman ohjelmiston kehittämisestä, samaa järjestelyä voitaisiin käyttää myös esimerkiksi innovointiin tai muuhun asiakastyön ulkopuoliseen työhön, toki muulla kuin liikevaihtotavoitteella. Ehkä siis kyseessä ei ole H1:n mainitsema johtamisongelma, vaan pikemminkin kannustinongelma, joka voitaisiin palkitsemisella ratkaista.

Vaikka rakenteet tuntuvat tuovan resurssien allokoinnille pääosin haasteita, H3 nosti esiin kiinnostavan hyödyn. Hänen mukaansa organisaation rakenteen avulla on mahdollista helpottaa resurssien allokointia, kun jokaisessa rakenteen osassa olevat omaavat suurin piirtein samanlaista osaamista. Tämä johtuu siitä, että johdolle on helpompaa saavuttaa tieto yksittäisten työntekijöiden henkilökohtaisesta osaamisesta. Kun yritys on jaettu viiteen liiketoimintayksikköön niiden liiketoiminnan erojen vuoksi ja siten jokaista johdetaan kuin omaa yritystään, niiden sisäisen osaamisen tunnistaminen ja siten resurssien allokointi voi olla haasteellista. Tätä ongelmaa ei aineiston pienemmissä yrityksissä tuotu esille, johon yhtenä syyllä voi olla niiden pienemmän koon tuoma yksinkertaisempi rakenne ja pienempi henkilöstömäärä. Kuitenkin osaamiseen perustuvasta rakenteesta saattaa olla hyötyä ainakin suuremmissa yrityksissä.

Hallinnolliset rakenteet vaikuttavat pääosin tuovan haasteita resurssien allokointiin etenkin raja-aitojen ylitse toimimisen ja henkilöstön osaamisen tunnistamisen näkökulmasta. Kuitenkin kannustimilla yhteistyötä vaikuttaisi olevan mahdollista edistää, mikä näkyi etenkin H4:n toimintatavassa, joka oli hänen mukaansa osoittautunut erittäin toimivaksi. Analyysin perusteella uskon, että kun ihmisillä on kannustin toimia yli organisaatorajojen, he mitä luultavimmin myös niin toimivat.

#### 4.1.2 Resurssiperusteinen näkökulma allokoinnin taustalla

Tässä aluvussa käsitellään analyysin toisen osan ensimmäisen yläluokan, eli resurssi-perusteista näkökulmaa allokoinnin taustalla. Tässä toisessa yläluokassa alaluokat ovat muodostuneet Malmin ja Brownin (2008) viitekehyksen hallinnollisten kontrollien sekä aineistolähtöisesti muodostetun ”henkilöstön erikoistuneisuuden” avulla. Tässä aluvussa keskitytään kuitenkin ainoastaan henkilöstön erikoistuneisuuteen liittyviä haasteisiin ja mahdollisuuksiin, sillä hallinnollisten kontrollien suhde tutkimuskysymykseen käsiteltiin myös edellisessä aluvussa 4.1.1. Nämä ovat havainnollistettu alla olevaan taulukkoon 3.

**Taulukko 3** Resurssiperusteinen näkökulma allokoinnin taustalla

Pelkistetyt ilmaukset	Alaluokat
Kannustimet yhteistyöhön tärkeitä Yhteistyö tiimien välillä haastavaa Suuri koko tuo tiedonkulkuhaasteita Kompleksinen rakenne vaikeuttaa allokointia Kasvu ja erikoistuminen tuo monimutkaisuutta Muutosneuvottelut tehostavat rakennetta Henkilöstön erikoistuneisuus tuo haasteita allokointiin	Hallinnolliset kontrollit  Henkilöstön erikoistuneisuus

##### *Henkilöstön erikoistuneisuus*

Henkilöstön erikoistuneisuus mielletään usein hyvänä asiana, mutta tutkielman haastattelujen perusteella se ei aina sitä ole. Jokaisella työntekijällä on tietty, välillä hyvinkin erityinen ammattiosaamisen erikoistuneisuus, jonka vuoksi jokainen organisaation jäsen ei pysty usein tekemään jotain, mitä joku toinen toisessa organisaation osassa pystyy tekemään. H4 kuvaili henkilöstöresurssien allokointia yli tuhannen palan palapeliksi, jossa palat eivät ikinä ole oikeilla paikoilla. Mitä hän mahtoi tällä tarkoittaa?

Viidestä haastattelusta yrityksestä kaksi, H1 ja H5, kertoivat käyneensä läpi muutosneuvottelut lähivuosien aikana, joiden molempien perimmäinen syy oli sama: organisaatiota-  
kenteen tehostaminen. Kummankaan muutosneuvotteluita käyneen yrityksen tarkoituksena ei ollut pienentää henkilöstökustannuksia, vaan mahdollistaa henkilöstöressurssien uudelleen allokoinnin. Esimerkiksi H1 sanoi aiheesta seuraavasti:

*”Ei ole aina uudestaan allokoitavissa ne resurssit, että me nähdään, että meidän pitää jossain panostaa lisää ja se voi olla joko kompetensseja tai sitten myös maantieteellisesti, [– –] niin ei pystytä, vaikka Suomesta tai Aasiasta siirtämään resursseja Jenkkeihin.” (H1)*

H1 kertoi, että muutosneuvotteluiden seurauksena heillä itseasiassa avattiin enemmän uusia rooleja, mitä neuvottelujen seurauksena lopetettiin. Henkilöstön erikoistuneisuus saattaa siis lopulta kääntyä heitä itseään vastaan, sillä heillä ei ole kykyä muuttaa osaamistaan nopeasti dynaamisessa it-maailmassa, mikä olisi työnantajien mielestä tarpeen. H4:n mukaan tiimien sisällä ja välillä myös positioita pystytään vaihtamaan, mutta usein se vaatii vanhan roolin poistamisen ja uuden avaamisen. H3 antaa esimerkiksi sovelluskehittäjän, jotka ovat usein erikoistuneita johonkin tiettyyn osa-alueeseen, mutta harva osaa kehittää niitä kaikkia.

Aineiston ulkopuolelta Valmetin toimitusjohtaja Thomas Hinnerskov totesi heillä juuri alkaneisiin muutosneuvotteluihin liittyen MTV Uutisten haastattelussa seuraavasti: ”Kasvu luo monimutkaisuutta ja monimutkaisuus tappaa kasvun.” (Valmet vähentää lähes 400 työpaikkaa Suomesta 31.3.2025). Kasvun luoma monimutkaisuus, mihin myös Hinnerskov edellä mainitussa sitaatissa viittaa, on osaltaan aineiston kohdeyritysten muutosneuvotteluiden taustalla. Tätä monimutkaisuutta vaikuttaa edistävän henkilöstön erikoistuneisuus, jonka vuoksi positioita on vaikea dynaamisesti muuttaa ja organisaatiota-  
kenne alkaa kerrostumaan. H1 kertoo, että jatkuvasti organisaatiolle tulee muuttuvassa markkinassa tarpeita rekrytoida ihmisiä osaamisella, jota heidän henkilöstöstänsä ei vielä löydy. Tämä puolestaan aiheuttaa monimutkaisuutta ja kerrostuneisuutta, jota täytyy muutosneuvotteluiden avulla siistiä.

Henkilöstön erikoistuneisuus on resurssiperusteisen näkökulman mukaan avain kilpailuedun saamiseen, jos resurssit ovat arvokkaita, harvinaisia, vaikeasti jäljiteltäviä sekä korvaamattomia (Barney 1991). Aineiston perusteella vaikuttaa mielestäni siltä, että ohjelmistoyritykset hakevat henkilöstöstään juuri näitä piirteitä kilpailuedun luomiseksi. Nämä piirteet tuovat kuitenkin nopeasti muuttuvassa markkinassa haasteita, sillä halutut työntekijän ominaisuudet vaihtuvat usein ja erikoistuneisuus voi kääntyä itseään vastaan. Esimerkiksi nyt meneillään oleva AI-buumi tuo uskoakseni varmasti lisää kysyntää tekoälyn ammattilaisista, joiden avulla organisaatiot havittelevat saavansa sen ratkaisevan kilpailuedun kilpailijoihin nähden. Tämä tarkoittaa kuitenkin sitä, että jotkut roolit ja niihin erikoistunut henkilöstö jäävät historiaan, kuten ohjelmistotestaajat, joiden työtä tekoäly on jo alkanut hoitaa tehokkaammin. Henkilöstön erikoistuneisuudella voi havitellaan kilpailuetua, mutta se voi samalla monimutkaistaa organisaatiota sekä tehdä resurssien allokoinnista haastavampaa.

#### **4.1.3 Yhteenveto resurssien allokoinnin ohjaamisesta**

Resurssien allokointiin vaikuttaa liittyvän haasteita, joiden ratkaisemiseksi yritykset pyrkivät hyödyntämään johdon ohjausjärjestelmiä. Kaikki johdon ohjausjärjestelmien osa-alueet näyttävät vaikuttavan siihen, miten aineiston yritykset allokoivat resurssejaan. Jokaisesta osa-alueesta voi myös sanoa, että niiden avulla pyritään tietoisesti ohjaamaan resurssien allokointia, mutta toisilla enemmän kuin toisilla. Esimerkiksi kulttuurikontrollien merkitys allokoinnin ohjauskeinona jakoi mielipiteitä, kun osa ei ajatellut sen vaikuttavan allokointiin, kun taas osa kertoi sen ohjaavaan allokointia. Kuitenkin kulttuurin voi nähdä vaikuttavan allokointiin, joko taustalla tai suoraa ohjaavana tekijänä. Tällaista erimielisyyttä ei havaittu kaikkien osa-alueiden välillä, sillä esimerkiksi kaikki haastateltavat tunnustivat organisaation rakenteen merkityksen resurssien allokointiin etenkin sen monimutkaisuuden tuomien haasteiden kautta.

Ohjelmistoalan erityispiirteet nousivat vahvasti esiin analyysissä. Tämä näkyi etenkin henkilöstöresurssien keskeisyydessä ja työntekijöiden osaamisen roolissa, mikä viittaa tietointensiivisiin yrityksiin ja niille tyypillisiin haasteisiin. Etenkin henkilöstön erikoistumisen tuomat edut ja haasteet viittaavat henkilöstön tärkeyteen, mikä korostuu

tietointensiivisissä yrityksissä esimerkiksi valmistavaan teollisuuteen nähden merkittävästi (Nurmi 1998). Koska ohjelmistoyrityksillä allokoitavat resurssit, eli ihmiset, luovat sekä lyhyen aikavälin arvon operatiivisella toiminnalla että pitkän aikavälin arvon innovaatiolla, haaste näiden tasapainottamisessa vaikuttaa olevan monia muita toimialoja suurempi.

Johdon ohjausjärjestelmien viitekehyksen eri osa-alueet vaikuttavat hieman risteävän raja-aitojen ylitse. Esimerkiksi kyberneettisiin kontrolleihin sisällytetyn budjetoinnin haastateltavat tuntuvat yhdistävän pikemminkin suunnittelukontrolleihin. Toisaalta se on ymmärrettävää, sillä budjetin voi kokea myös tavoitteena seuraavan vuoden tulojen ja kulujen määrästä. Lisäksi palkitseminen yhdistettiin monesti suorituskyvyn mittareihin, sillä organisaation suorituskykyyn perustuvat mittarit ovat haastateltavien yrityksissä usein myös palkitsemisen perusteena. Kolmas yhteys muodostettujen alaluokkien välillä syntyi henkilöstön erikoistuneisuuden ja hallinnollisten kontrollien välillä. Tämä näkyy etenkin erikoistuneisuuden vaikutuksissa organisaation rakenteen monimutkaisuuteen, joka vaikeuttaa resurssien allokointia ja aiheuttaa tehottomuutta liiketoiminnassa.

Alla olevassa taulukossa 2 on havainnollistettu kuva tutkielman teoriaohjaavasta analyysistä. Se koostuu pelkistetyistä ilmauksista, joiden perusteella on muodostettu alaluokat sekä edelleen yläluokat. Nämä yläluokat muodostavat pääluokan ”Johdon ohjausjärjestelmät resurssien allokoinnissa”. Alaluokat muodostuivat teorialähtöisesti Malmin ja Brownin (2008) viitekehyksen ohjausjärjestelmien osa-alueista, sekä aineistolähtöisesti muodostetusta henkilöstön erikoistuneisuudesta. Yhteyksiä pelkistettyjen ilmausten sekä ala- ja yläluokkien välillä on havainnollistettu nuolilla.

**Taulukko 4** Yhteenveto johdon ohjausjärjestelmistä resurssien allokoinnin ohjaamisessa

Pelkistetyt ilmaukset	Alaluokat	Yläluokat
<p>Kulttuuri vaikuttaa toiminnan taustalla                      Kulttuuri ohjaa resurssien allokointia                      Allokoinnin läpinäkyvyys tärkeää                      Kulttuuri ohjaa ilman jäykkiä kontrolleja</p>	<p>Kulttuurikontrollit</p>	
<p>Tavoitteet lähtevät strategiasta                      Tavoitteiden oltava linjassa allokoinnin kanssa                      Myynti lupausprosessi ja resurssien allokointi lunastusprosessi                      Kysynnän ennustaminen keskeinen haaste                      Budjetti asettaa allokoinnille taloudelliset raamit                      Taloudelliset ja ei-taloudelliset mittarit ohjaavat allokointia                      Ei-taloudellisilla mittarit mahdollistavat reagoinnin ennen taloudellisia vaikutuksia                      Palkitseminen yhdistetty mittareihin                      Palkitseminen ohjaa allokointipäätöksiä</p>	<p>Suunnittelu- kontrollit</p> <hr/> <p>Kyberneettiset kontrollit</p> <p>Palkkiot ja kompensaatio</p>	<p>Resurssien allokoinnin ohjauskeinot</p>
<p>Kannustimet yhteistyöhön tärkeitä                      Yhteistyö tiimien välillä haastavaa                      Suuri koko tuo tiedonkulkuhaasteita                      Kompleksinen rakenne vaikeuttaa allokointia                      Kasvu ja erikoistuminen tuo monimutkaisuutta                      Muutosneuvottelut tehostavat rakennetta                      Henkilöstön erikoistuneisuus tuo haasteita allokointiin</p>	<p>Hallintorakenteet</p> <hr/> <p>Henkilöstön erikoistuneisuus</p>	<p>Resurssiperusteinen Näkökulma allokoinnin taustalla</p>

## 4.2 Johdon ohjausjärjestelmät eri tavoitteiden saavuttamisen tukena

Tämä tutkielman toinen alaluku on jaettu mukaille analyysissä muodostettuja teoriaohjaavia ala- ja yläluokkia. Alaluvut kuvastavat analyysin yläluokkia, joissa analyysiä on jaettu alaluokkien mukaisesti. Lopun taulukkoon on kerätty analyysin keskeisimmät löydökset pelkistettyjen ilmauksien avulla, jotka jaetaan alaluokkiin ja edelleen yläluokkiin.

### 4.2.1 Innovaattorin dilemman ohjaaminen

Tässä alaluvussa käsitellään analyysin toisen osan ensimmäistä yläluokkaa, eli innovaattorin dilemman ohjaamista. Sen alaluokat ovat muodostuneet Malmin ja Brownin (2008) ohjauskeinojen sekä strategisen henkilöstöjohtamisen avulla. Tämä havainnollistettu alla taulukossa 5.

**Taulukko 5** Innovaattorin dilemman ohjaaminen

Pelkistetyt ilmaukset	Alaluokat
Tavoitteet ja niiden asetanta keskeisessä asemassa henkilöstön ohjaamisessa Tavoitteet oltava lähellä Strategia ohjaa henkilökohtaisia tavoitteita Pitkän ajan tavoitteet koskevat johtoa ja muutamaa avainhenkilöä Taloudelliset tavoitteet muita merkittävimpiä	Suunnittelu- kontrollit
Innovoijien osaamisen organisoiminen Kouluttaminen pitkän aikavälin tavoitteiden edistäjä Innovointiin allokoiminen voi olla pikemminkin kulttuuriongelma Kulttuurilla ajattelu pidemmälle tähtäimelle	Strateginen henki- löstöjohtaminen  Kulttuurikontrollit
Organisaation rakenne edistää tai heikentää innovointia Innovaatiotiimit tärkeässä roolissa Innovointi vaatii tilan ajatella Samat ihmiset eivät voi innovoida sekä hyödyntää	Hallinnolliset kontrollit

Christensenin (1997) esille tuoma innovaattorin dilemma aiheutti paljon mielenkiintoista keskustelua haastateltavien kanssa. Kun pääosa haastateltavista tunnistivat ongelman omassa toiminnassaan sekä kertoivat sen olevan hyvinkin ajankohtainen aihe, yksi haastateltavista lähti hieman myös kritisoimaan teoriaa nykytilanteen valossa. H5 huomioi, että nykyään esimerkiksi suuret teknologiayritykset huomattavasti nopeasti. Toisaalta hän myös huomautti, että nämä samat yritykset tekevät myös itse hyvinkin disruptiivista innovaatiota samalla hyödyntäen nykyisiä mahdollisuuksiaan, monesti näiden aikaisemmin ostettujen yrityksiensä kautta.

#### *Hallinnolliset rakenteet ratkaisu innovaattorin dilemmaan?*

Kaikki haastateltavat heidän yrityksensä kontekstissa ovat huomanneet samanaikaisen innovoinnin ja hyödyntämisen haasteet. Esimerkiksi edeltäneen H5:n esimerkin mukaisesti suuri osa aineiston kokoluokan yrityksistä ei voi kovin helposti kasvaa epäorgaanisesti keskittymällä pienten, suurta innovaatiota tekevien yritysten ostamiseen. Tärkeimpänä tekijänä innovoinnin mahdollistamiselle nousi innovaatiota tekevien henkilöiden työ ja etenkin se, että he pystyvät keskittymään ainoastaan innovaatioon. H1, H2, H4 tunnustivat, että ”aivot vaativat vapaan tilan” (H4) innovoinnille, jotta sitä on mahdollista etenkin pörssiyrityksille tulevien ulkoisten paineiden ja vaatimusten keskellä tehdä. H1 huomautti, että esimerkiksi asiakasrajapintaan liittyvät työtehtävät ovat usein hyvin akuutteja ja menevät aina innovoinnin edelle. H2:n kertoi, että suurin osa organisaatiosta ei pysty tekemään innovointia, vaan se koskee vain hyvin pientä joukkoa. Hänen mukaansa on myös tärkeää, että innovaatiota tekevillä on vapautta käyttää aikaansa juuri innovointiin, vaikka se vaikuttaisikin kannattamattomalta lyhyellä aikavälillä. Saman huomautti H4 kertoen asiakasrajapinnassa toimivien innovointimahdollisuuksista seuraavasti:

*”Kyllä mä oon ehkä Christensenin kanssa samaa mieltä ja ehkä kokemuksin sanoo sitä, että ihan siinä arjessa, kun on asiakasprojekteja ja on tuotekehitystä, että siinä sitten yhtäkkiä innovoitaisiin jotain aivan uutta, niin se on lähes mahdotonta.” (H4)*

Organisaation hallintorakenteet ovat siis avainasemassa dilemman ratkaisemiksi, tai ainakin organisaation kaksikäisyyden mahdollistamiseksi. Myös H5 kertoi, että heidän organisaatiossaan tapahtuneiden muutoksen taustalla on ollut lyhyen ja pitkän tähtäimen tasapainottaminen. Organisaatiot vaikuttavat aktiivisesti pyrkivän tasapainottamaan eri aikajänteen tavoitteita hallinnollisten rakenteiden ja etenkin organisaatorakenteen avulla. Toisaalta H3 kertoi, että heillä innovoijat eivät ole ”erillinen ryhmä ihmisiä”, vaan ne ovat kokeneita ja roolitettuja henkilöitä liiketoimintayksiköissään ja toimivat esimerkiksi tekninen konsultti -tittelillä. Hän myös kertoi, että heillä organisaatorajojen ylittävää innovointitiimiä ei ole, vaan jokainen hyvin itsenäinen liiketoimintayksikkö huolehtii omasta tuotekehityksestä ja innovoinnista. Hän ei ottanut kantaa siihen, olisiko organisaation laajuinen innovointitiimi parempi vaihtoehto, mutta ainakaan nykyisestä rakenteesta päätellen he eivät ole kokeneet sitä tarpeelliseksi.

#### *Suunnittelu tavoitteiden painottajana*

Rakenteen lisäksi toinen johdon ohjausjärjestelmien osa-alue, joka nousi toistuvasti aiheena esille, on suunnittelukontrollit ja etenkin tavoitteiden asettaminen. Aiheeseen liittyy niin koko organisaation pitkän ja lyhyen aikavälin tavoitteet, kuin yksittäisille tiimeille asetetut eri aikajänteen tavoitteet. Haastateltavat olivat yhtä mieltä siitä, että asetetut tavoitteet ovat tärkeässä roolissa lyhyen ja pitkän ajan toiminnan ohjaamisessa.

Useampi haastateltava kertoi, että taloudelliset tavoitteet ovat ensimmäisenä prioriteettilistalla. Tämä ajatus välittyi kaikkien haastateltavien kertomuksista, sanoivat he sitä suoraan tai eivät. Etenkin silloin, kun organisaatio on jaettu liiketoimintayksiköihin ja jokainen heistä itse vastaavat innovoinnista, niiden johtajille asetetut tavoitteet ajavat hyvin vahvasti sitä, kuinka innovointiin halutaan tai pystytään panostamaan. Myös se, miten eri tavoitteiden tärkeyttä niitä tavoitteleville on painotettu, vaikuttaa innovaatioon panostamiseen. Tässä näkyy myös pörssi-yhtiölle tuleva lyhyen aikavälin tulospaino, sillä markkinaa tunnutaan pitävän hyvin malttamattomana eikä lyhyen aikavälin tavoitteista olla aina halukkaita joustamaan pitkän aikavälin eduksi. Esimerkiksi H4 kertoo pitkän aikavälin tavoitteiden painotuksesta lyhyeen aikaväliin verrattuna seuraavasti:

*”Kyllä se menee niin, että se liiketoimintayksikön johtaja katsoo ensin, että taloudelliset tulokset tulee ja sitten se katsoo, että OK, tämä henkilömäärä voidaan laittaa tähän innovointiin. Ja innovaatio on valitettavasti sitten se, joka joustaa [– –] sitten todetaan, että OK, tällä kvartaalilla ei innovoida.” (H4)*

Etenkin innovoinnin epävarma pitkänajan tuotto-odottama välittyy aineistosta sitä estävänä tekijänä, vaikka haastateltaville vaikuttaa olevan selvää, että pitkän aikavälin kasvu sitä vaatii. Näkemykseni mukaan on haastavaa uskaltaa edistää pitkänajan tavoitteita lyhyen aikavälin tavoitteiden kustannuksella etenkin, kun organisaation ulkoisten sidosryhmien tuoma paine saavuttaa lyhyen aikavälin kannattavuutta on vahva. Kuitenkin muuta aineistoa pienempää yritystä edustava H5 kertoi, että heidän yksi kärkitavoitteistaan liittyy vahvasti innovaatioon ja tulevaisuuteen. He tunnistavat tarpeen innovoida, jotta tuleva kasvu voidaan mahdollistaa. Pienemmällä yrityksellä voi usein olla myös pienemmät ulkoiset paineet, jonka ansiosta pitkään aikaväliin voidaan keskittyä myös lyhyen aikavälin kustannuksella.

#### *Kulttuurin ja strategisen henkilöstöjohtamisen mahdollisuudet*

Dilemmaan on pyritty hakemaan ratkaisua myös kulttuurikontrollien kautta. Tämä ei välity kaikkien haastateltavien vastauksista, ja H3 jopa sanoi kokevansa kulttuurin olevan toissijaista ja tavoitteilla ohjaaminen pääosin talouspohjaista. Kuitenkin H1 nosti esille, että jos pelkästään innovointiin ei ole mahdollista allokoita resursseja, siitä muodostuu enemmänkin kulttuuriasia kuin allokontiongelmia. Myös H5 mainitsi, että he ovat pienempänä yrityksenä organisaation kulttuurilla pyrkineet ohjaamaan henkilöstön ajatteluhorisonttia enemmän pidemmän aikavälin tavoitteita kohti. Mielestäni vaikuttaa kuitenkin siltä, että kulttuurin rooli innovaattorin dilemman ratkaisemisessa korostuu silloin, kun organisaatiolla ei ole mahdollisuuksia allokoita innovaatiolle omia henkilöstöresursseja, joiden ei tarvitse keskittyä ollenkaan lyhyen aikavälin tavoitteisiin.

Kulttuurikontrolleihin liittyy myös strateginen henkilöstöjohtaminen, joka vaikuttaa voivan niin ratkaista kuin pahentaa ongelmaa. Haastateltavat tunnistavat innovaatioon keskittyvien henkilöiden osaamisen olevan tärkeässä roolissa, jonka vuoksi nämä resurssi-perusteisenkin näkökulman mukaiset markkinoiden heterogeeniset resurssit pystyvät

luomaan kilpailuetua muuhun markkinaan verrattuna, jos niitä osataan organisoida ja hallita oikein. Esimerkiksi H4 kertoo henkilöstön kouluttamisella ja siitä saatavalla oppimisella olevan suuri merkitys yrityksen toiminnassa etenkin pitkän aikavälin tavoitteita ajatellen. Kouluttamalla esimerkiksi innovointia tekevää henkilöstöä on mahdollista saada sellaisia henkilöstöresursseja, joita kilpailijoilla ei ole ja siten saavuttaa etua markkinalla. Strategisella henkilöstöjohtamisella ja johdon ohjausjärjestelmillä on paljon yhtymäkoh- tia etenkin kulttuurikontrollien ja palkitsemisen osalta, joten niitä yhdessä hallitsemalla eri aikavälin tavoitteita voi olla mahdollista saavuttaa samanaikaisesti.

Myös tutkielman teoriaosassa esiin nostettu organisaation kaksikäisyys vaikuttaa olevan ratkaisu innovaattorin dilemmaan, ainakin haastateltavien henkilöiden mielestä. He tunnistavat ongelman ja sen sisältävät haasteet, mutta näkevät myös mahdollisuuksia tehdä sekä innovointia että hyödyntää nykyisiä kyvykkyyksiään. Lähes yksimielisesti haastateltavat tunnistivat tärkeimmäksi tekijäksi omien innovointitiimien sekä innovointiin keskittyvien työntekijöiden olemassaolon, oli heillä sitten itsellään näitä tiimejä tai ei. Ilman pelkästään innovointiin keskittyvää organisaation osaa osa haastatteliijoista koki innovoinnin jopa mahdottomaksi lyhyen aikavälin tavoitteiden saavuttamisen ohella. Kuitenkin tavoitteiden suunnittelulla ja eri tavoitteiden tärkeyden painottamisella organisaatio pystyy ohjaamaan innovointia ja siten hieman tasapainottamaan eri aikavälin tavoitteita. Myös kulttuurilla voi olla merkitystä, jos esimerkiksi resursseja oman innovointitiimin pyörittämiseen ei ole. Vaikka Christensen kehitti teorian dilemmasta jo 90-luvulla, sen tuomat ongelmat näkyvät aineiston yrityksissä vielä vuonna 2025. Kuitenkin ratkaisu siihen voi hyvinkin löytyä organisaation rakenteesta.

#### **4.2.2 Tavoitteiden tasapainottaminen**

Tässä aluvussa käsitellään analyysin toisen osan toista yläluokkaa, eli tavoitteiden tasapainottamista. Luvussa syvennytään siihen, miten yksilötason tavoitteet, niiden edistyk- sen mittaaminen ja suorituksesta palkitseminen vaikuttavat eri aikavälin tavoitteiden ta- sapainottamiseen. Alaluokat ovat muodostettu osan Malmin ja Brownin (2008) viiteke- hyksen ohjauskeinojen avulla, joka on havainnollistettu alla olevassa taulukossa 6.

**Taulukko 6** Tavoitteiden tasapainottaminen

Pelkistetyt ilmaukset	Alaluokat
<p>Palkkioilla tavoitteet mieleen</p> <p>Palkitsemisella organisaation ja työntekijöiden tavoitteiden yhdistäminen</p> <p>Palkitseminen yhdistetty tavoitteisiin ja niiden mittareihin</p> <p>Mittarit asetettava oikein</p> <p>Pitää pystyä mittaamaan objektiivisesti</p> <p>OKR ja tuloskortit konkretisoivat tavoitteita</p>	<p>Palkkiot ja kompensatio</p> <p>Kyberneettiset kontrollit</p>
<p>Tavoitteet ja niiden asetanta keskeisessä asemassa henkilöstön ohjaamisessa</p> <p>Tavoitteet oltava lähellä</p> <p>Strategia ohjaa henkilökohtaisia tavoitteita</p> <p>Pitkän ajan tavoitteet koskevat johtoa ja muutamaa avainhenkilöä</p> <p>Taloudelliset tavoitteet muita merkittävimpiä</p>	<p>Suunnittelu- kontrollit</p>

Kaikki viisi haastateltavaa kertoivat, että heillä on sekä lyhyen että pitkän aikavälin tavoitteita. Eroja haastateltavien väliltä löytyi pitkän tähtäimen aikajänteessä, jotka osalla olivat kolme vuotta, kun taas toisilla peräti viisi. Kuitenkin kaikilla ne lähtökohtaisesti koskivat yrityksen johtoa ja osalla myös muutamaa avainhenkilöä.

#### *Suunniteltujen tavoitteiden mittaaminen ja niissä onnistumisesta palkitseminen*

Tavoitteista merkittävimmit haastateltavat kokivat taloudelliset tavoitteet, joita jokaisella oli useita. Esimerkiksi H4:n yrityksellä keskeisimpiä taloudellisia tavoitteita on liikevaihto, liikevoitto, sekä kansainvälisen liiketoiminnan määrä. Kyseiset tavoitteet ovat laajoja ja niihin vaikuttaa useita eri asioita, joten niitä jaetaan pienempiin osatavoitteisiin. Taloudellisten tavoitteiden lisäksi haastateltavat kertoivat asettaneensa ei-taloudellisia tavoitteita, jotka liittyvät vastuullisuuteen, skaalautuvuuteen sekä asiakas- ja

henkilöstötyytyväisyyteen. Näiden merkitystä pidettiin toissijaisena taloudellisiin tavoitteisiin nähden, mutta samalla niiden tärkeys taloudellisten mittareiden tukena tunnustettiin. Esimerkiksi H1, H4 ja H5 kokivat itse tavoitteiden asetannan olevan keskeisessä asemassa henkilöstön käyttäytymisen ohjaamisessa. H1 kertoo tavoitteiden tärkeydestä seuraavasti:

*”Ja siis sehän on ihan avainjuttu, että jokaisella ihmisellä on ne tavoitteet mitä meillä kerran vuodessa asetetaan ja ne lähtee siitä, että mitkä on ne firmatason tavoitteet” (H1)*

Henkilökohtaiset tavoitteet siis asetetaan firmatason tavoitteiden mukaisesti. Samaa ker- toi H4, kun hän kertoi heidän jakavan yksilölliset tavoitteet lyhyen aikavälin tavoitteiden mukaisesti. Keskeisenä haasteena useampi haastateltava koki lyhyen aikavälin tavoitteiden asettamisen siten, että ne ovat linjassa myös pitkän aikavälin tavoitteiden kanssa. Tä- hän H4:n ratkaisu oli asettaa lyhyen aikavälin, eli vuoden tavoitteet siten, että ne kolme vuotta peräkkäin täytyessään tarkoittavat myös pitkän ajan, eli kolmen vuoden tavoitteiden täyttymistä. Lyhyen aikavälin tavoitteet itsessään ovat siis tismalleen samat kuin pi- demmällä aikavälillä, mutta tavoitetaso vain noin kolmasosa siitä.

Haastatteluiden perusteella tavoitteilla organisaatio konkretisoi strategisen päätöksensä eli sen, mihin he haluavat sekä lyhyellä että pitkällä aikavälillä yrityksenä päästä. Tämä näkyy esimerkiksi H1:n ja H5:n käyttämässä OKR-mallissa, jossa strategian pohjalta muodostetut tavoitteet jaetaan alitavoitteiksi ja edelleen avaintuloksiksi. Tavoitteet voi olla niin suoraan taloudellisia kuin täysin ei-taloudellisia, jonka vuoksi voidaan puhua hybridimallista. OKR yhdistää suunnittelu- ja kyberneettisiä kontrolleja, sillä samassa viitekehyksessä sekä asetetaan tavoitteet että mitataan niiden edistymistä. Myös H4 käytti hybridimittausjärjestelmää tuloskortin muodossa, joka vaikutti olevan rakennettu juuri heidän tarpeitaan varten eikä perustunut suoraan esimerkiksi balanced scorecardin val- miiseen viitekehykseen. Näiden järjestelmien avulla organisaatiot saavat tavoitteet lä- hemmäksi mitattavaa henkilöä, jolloin heidän vaikutusmahdollisuutensa niiden toteutu- miseen ovat paremmat. H4 kertoi tavoitteiden pienempiin osiin jakamisesta seuraavasti:

*”Se [tavoite] ei tule lähelle ja silloin kun me siirryttiin näihin laskutustavoitteisiin, että ihan ei ollutkaan enää vaan se yksikön liikevaihtotavoite [– –] että minä olen yksi viideskymmenes osa jotain niin ei se tule sillain lähelle. Mutta sitten kun se jaettiin sinne laskutukseen, niin jokainen ymmärtää että OK. Jos mulla tällä viikolla oli vähemmän asiakastyötä, mä jouduin tekemään takaisin.” (H4)*

H4:n lisäksi myös muiden haastateltavien kanssa muodostui keskustelua tavoitteiden läheisyyden ja niiden tuloksien vaikutusmahdollisuuksien tärkeydestä. Tämän lisäksi esimerkiksi H1 kertoi mittareiden oikein asettamisen tärkeydestä, sillä hänen mukaansa on tärkeää, että mitattavia pystytään objektiivisesti mittaamaan. Tämä korostuu etenkin silloin, kun siihen on yhdistetty palkitsemista.

Palkitsemisen koettiin olevan merkittävässä roolissa osana eri tavoitteiden tasapainotteleminen. Yrityksissä H5 oli ainoa, jolla ei ole laajamittaista palkitsemisjärjestelmää käytössä, mutta tätäkin voi selittää heidän pienempi kokonsa muihin verrattuna. Muilla yrityksillä oli sekä lyhyen että pitkän aikavälin tavoitteisiin perustuvaa palkitsemista, mutta se, kuka niiden kohteen on, vaihteli aikajänteiden välillä. Yleisesti ottaen voidaan sanoa, että pitkän aikajänteen tavoitteista palkitseminen koski lähtökohtaisesti yrityksen johtoa ja muutamia avainhenkilöä, kun taas lyhyen aikavälin tavoitteita on tuotu lähemmäksi myös organisaation alempien tasojen työntekijöitä. H3 kertoi, että heillä tulospalkkio tuodaan ihan alatasoille asti siten, että esimies saa tiimin suoriutumisen perusteella jakaa heille oman mielensä mukaisesti koko tiimille kuuluvan palkkion. Tämä antaa tilaisuuden palkitsemisen subjektiivisuudelle, mitä aikaisemmin H1 kritisoi painottaessaan objektiivisuuden tärkeyttä. H3:n kontekstissa esimiehelle jaetaan tietoa myös yksittäisten työntekijöiden suorituskyvystä, mutta sen ei tarvitse olla palkitsemisen peruste, vaan esimies voi niistä huolimatta jakaa koko palkkion vain muutaman henkilön kesken.

H2 kertoi, että heillä jokaisen funktion avainhenkilöillä on sekä lyhyen että pitkän aikavälin kannustimia. Näistä lyhyt aikaväli koski vuotta ja suoriutumisen rahamääräistä palkitsemista, kun taas pitkän aikavälin palkitseminen useampaa vuotta ja osakeoptioita. Hän kuitenkin sanoi, että palkitsemiskomponenttien määrä kokonaiskompensaatioissa vaihtelee henkilön ja roolin mukaan. Samaa kertoi myös H4, joilla yrityksen johdon sekä muutamien avainhenkilöiden palkitsemiseen oli yhdistetty sekä lyhyen että pitkän aikavälin

palkitsemista. Palkitsemisperusteet olivat lähes suoraan liitetty heidän lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteisiinsa sisältäen niin taloudellisia tavoitteita, kuten liikevaihto ja osakekohtainen tulos, kuin ei-taloudellisia tavoitteita, kuten vastuullisuustavoitteita. Tärkeimpänä erona alempien toimihenkilöiden palkitsemiseen hän huomautti olevan niiden tarkkuus, sillä johtohenkilöiden palkitsemismittareihin on haluttu ottaa mukaan niin kutsuttu ”bottom line” eli tulos sen jälkeen, kun mm. verotus ja rahoituskulut on huomioitu. Alemmalla organisaatiotasolla tavoitteet ovat paljon yksityiskohtaisempia, kuten laskutustavoite, jotta heidän on helppo ymmärtää niihin vaikuttavia tekijöitä.

Keskeisimpänä palkitsemisen merkitykseen liittyen haastateltavat nostivat esille sen merkityksen tavoitteiden tärkeyden painottajana. Kaikkien haastateltavien mielestä palkitsemisella pystytään yhdistämään molempien osapuolien, eli yrityksen ja työntekijän tavoitteita. Etenkin H3 ja H4 kokivat kannustimet erityisen tärkeäksi organisaatiotason tavoitteiden saavuttamiseksi. Esimerkiksi H3 kertoi resurssien allokointiin liittyen palkitsemisella olevan suuri merkitys siihen, kuinka siitä vastaavat henkilöt allokoivat resursseja esimerkiksi eri aikajänten tavoitteita koskevia hankkeita varten. Tätä vahvistaa H4:n kerromus palkitsemisen tärkeydestä, joka meni vielä edellistä pidemmälle:

*”Joo, minusta [palkitseminen] vaikuttaa vahvasti eli nyt taas puhutaan siitä, että kun päätökset tehdään johtoryhmä- ja päällikkötasolla, niin ihan varmasti jokainen miettii, että mikä mun liikevaihtotavoite on ja mikä mun liikevoittotavoite on [– –] kyllä mä sanoisin jopa että jos meillä ei olisi tuommoisia selkeitä vuosittavoitteita ja mittareita ja se itse rahallinen palkitseminen ei tulisi siitä, niin ei me saataisi paljon aikaan.” (H4)*

Haastattelijat kokivat suunnittelun, kyberneettiset kontrollit sekä palkitsemisen liittyvän vahvasti samaan kokonaisuuteen, jonka vuoksi heidän oli välillä vaikeaa erotella tietyn osan keskustelua kokonaisuudesta. Esimerkiksi H4:n edellisessä lainauksessa näkyy selvästi, kuinka organisaation strategian pohjalta asetetut tavoitteet, niiden mittaaminen sekä niistä palkitseminen muodostuu yhdeksi kokonaisuudeksi, jossa jokaisella osalla on onnistumisen kannalta tärkeä rooli: Tavoitteiden tulee olla linjassa organisaation tavoitteiden kanssa, mittareiden tulee näyttää halutun tavoitteen edistymistä sekä palkitsemisen pitää perustua itse tavoitteessa onnistumiseen. Nämä koskevat niin lyhyen kuin pitkän

aikavälin tavoitteita, vaikka usein jälkimmäistä onkin vain johdolla ja muutamalla avainhenkilöllä. Analyysiin perusteella voidaan kuitenkin yleisesti sanoa, että niin tavoitteiden asetannalla, suorituskyvyn mittaamisella kuin palkitsemisella on merkitystä eri tavoitteiden tasapainotteluun.

#### **4.2.3 Yhteenveto johdon ohjausjärjestelmistä tavoitteiden saavuttamisen tukena**

Analyysin perusteella vaikuttaa siltä, että eri aikajänteen tavoitteita pyritään tasapainoitamaan johdon ohjausjärjestelmillä, mutta ohjauskeinot vaikuttavat vaihtelevan sen mukaan, onko kyseessä yksilöä vai laajempaa organisaatiota koskeva haaste. Haastateltavien organisaatiot pyrkivät ratkaisemaan innovaattorin dilemmaa, eli organisaatiotason haastetta etenkin hallinnollisten ja suunnittelukontrollien kautta. Tässä korostuu etenkin oman innovointitiimin tärkeys sekä tavoitteiden suunnittelun merkitys. Myös kulttuurilla voidaan pyrkiä vaikuttamaan innovaattorin dilemmaan ratkaisemiseen, mutta keino vaikuttaa nousevan esille vasta silloin, kun organisaation ei ole mahdollista allokoida sille omia resurssejaan hallinnollisten kontrollien avulla. Lisäksi strategisen henkilöstöjohtamisen yhteiskäytöllä johdon ohjausjärjestelmien kanssa voi olla positiivisia vaikutuksia organisaation kaksikäisyyden mahdollistamiseen etenkin henkilöstön kouluttamisen ja innovoijien organisoimisen kautta.

Palkitseminen sekä kyberneettiset kontrollit nousivat esille silloin, kun pyritään ohjaamaan yksitätisten työntekijöiden toimintaa eri aikajänteen tavoitteita kohti. Tärkeinä tekijöinä aineistosta ilmeni esimerkiksi organisaation ja työntekijöiden tavoitteiden yhdistäminen palkitsemisella sekä hybridijärjestelmien käyttäminen tavoitteiden konkretisoinnissa. Innovaattorin dilemman ratkaisemisen kanssa yhteisenä ohjauskeinona tunnustetaan suunnittelukontrollit, sillä myös yksilötavoitteiden asetanta koettiin merkittäväksi. Etenkin tavoitteiden läheisyyden tärkeys sekä taloudellisten tavoitteiden tärkeämpi merkitys ei-taloudellisiin tavoitteisiin verrattuna havaittiin olevan tärkeitä tekijöitä yksilötavoitteiden tasapainottelussa.

Vaikka innovaattorin dilemma on tavallaan eri aikajänteen tavoitteiden tasapainottamista, taulukossa 2 ne on eritelty eri yläluokkiin niiden laajuuden vuoksi. Kun innovaattorin

dilemma nähtiin enemmän organisaatiotason innovointiin liittyvänä ongelmana, eri aikajänteen tavoitteet koettiin pikemminkin yksilötasolla ratkaistavaksi ongelmaksi. Taulukko 7 koostuu pelkistetyistä ilmauksista, joiden perusteella on muodostettu alaluokat sekä edelleen yläluokat. Nämä yläluokat muodostavat pääluokan ”Johdon ohjausjärjestelmät eri aikajänteen tavoitteiden saavuttamisen tukena”. Muodostetut alaluokat on muodostettu teoriaohjaavasti niin Malmin ja Brownin (2008) johdon ohjausjärjestelmien viitekehysten kuin strategiseen henkilöstöjohtamiseen liittyvän kirjallisuuden kautta. Yhteyksiä pelkistettyjen ilmausten sekä ala- ja yläluokkien välillä on havainnollistettu nuolilla.

**Taulukko 7** Yhteenveto johdon ohjausjärjestelmistä eri aikajänteen tavoitteiden saavuttamisen tukena

Pelkistetyt ilmaukset	Alaluokat	Yläluokat
<p>Palkkioilla tavoitteet mieleen</p> <p>Palkitsemisella organisaation ja työntekijöiden tavoitteiden yhdistäminen</p> <p>Palkitseminen yhdistetty tavoitteisiin ja niiden mittareihin</p> <p>Mittarit asetettava oikein</p> <p>Pitää pystyä mittaamaan objektiivisesti</p> <p>OKR ja tuloskortit konkretisoivat tavoitteita</p>	<p>Palkkiot ja kompensatio</p> <p>Kyberneettiset kontrollit</p>	<p>Tavoitteiden tasapainottaminen</p>
<p>Tavoitteet ja niiden asetanta keskeisessä asemassa henkilöstön ohjaamisessa</p> <p>Tavoitteet oltava lähellä</p> <p>Strategia ohjaa henkilökohtaisia tavoitteita</p> <p>Pitkän ajan tavoitteet koskevat johtoa ja muutamaa avainhenkilöä</p> <p>Taloudelliset tavoitteet muita merkittävimpiä</p>	<p>Suunnittelu- kontrollit</p>	
<p>Innovoijien osaamisen organisoiminen</p> <p>Kouluttaminen pitkän aikavälin tavoitteiden edistäjä</p> <p>Innovointiin allokoiminen voi olla pikemminkin kulttuuriongelma</p> <p>Kulttuurilla ajattelu pidemmälle tähtäimelle</p>	<p>Strateginen henkilöstöjohtaminen</p> <p>Kulttuurikontrollit</p>	<p>Innovaattorin dilemman ohjaaminen</p>
<p>Organisaation rakenne edistää tai heikentää innovointia</p> <p>Innovaatiotiimit tärkeässä roolissa</p> <p>Innovointi vaatii tilan ajatella</p> <p>Samat ihmiset eivät voi innovoida sekä hyödyntää</p>	<p>Hallinnolliset kontrollit</p>	

### 4.3 Yhteenveto keskeisistä tuloksista

Tutkielman empiirisen aineiston analyysi toi esiin mielenkiintoisia löydöksiä eri tavoista käyttää johdon ohjausjärjestelmiä niin resurssien allokoinnin kuin eri aikajänteen tavoitteiden samanaikaisen saavuttamisen ohjaamisessa. Analyysissä havaittiin, että kaikkia johdon ohjausjärjestelmien eri osa-alueita käytettiin tutkielman tutkimusongelmaan liittyen, mutta käyttökohteet kuitenkin vaihtelivat ohjaustyypin mukaan. Nämä ohjauskeinot jaettiin analyysissä alaluokkiin, jotka jaettiin edelleen yläluokkiin analyysin alalukujen mukaan.

#### *Hallinnolliset kontrollit ja henkilöstön erikoistuneisuus*

Analyysin perusteella hallinnollisten kontrollien rooli resurssien allokoinnissa eri aikavälin tavoitteiden saavuttamiseksi on keskeisimmässä asemassa kaikista ohjauskeinoista, koska sillä on suuri merkitys niin resurssien allokoinnin ohjaamiseen, resurssiperusteisen näkökulman hyödyntämiseen kuin innovaattorin dilemman ratkaisemiseen. Yksi tutkielman keskeisimmistä löydöksistä liittyy organisaation monimutkaisen rakenteen aiheuttamiin haasteisiin resurssien allokoinnissa. Yhtenä monimutkaisuuden aiheuttajana ilmeni henkilöstön erikoistuneisuus, jonka vuoksi organisaatorakenne kerrostuu ja vaikeuttaa allokoointia. Lisäksi analyysissä selvisi, ettei nämä erikoistuneet henkilöstöresurssit ole helposti uudelleen allokoitavissa, vaan rakennetta täytyy lähes aina purkaa muutosneuvotteluiden kautta, vaikka henkilöstöä ei edes haluttaisi vähentää.

Hallinnollisilla kontroleilla havaittiin myös olevan keskeinen rooli innovaattorin dilemman ratkaisemisessa. Analyysissä huomattiin, että ainoastaan innovointiin keskittyvän innovointitiimin perustaminen rakenteeseen on paras tapa mahdollistaa organisaation kaksikäisyys ja harjoittaa innovointia samalla hyödyntäen nykyisiä kyvykkyksiä. Suurimpina syinä oman innovointitiimin merkitykselle nousi lyhyen aikavälin tavoitteiden tärkeys sisäisten ja ulkoisten vaatimusten alla sekä itse innovoijien luovan tilan saavuttamiseen vaadittava ”aivojen vapaa tila”. Resurssiperusteisen näkökulman hyödyntämisessä hallinnolliset rakenteet voivat tukea resurssien allokoointia etenkin organisaation rakenteen kautta, kun erikoistunutta henkilöstöä tulee pystyä organisoimaan, jotta sen heterogeeniset piirteet voivat luoda yritykselle markkinalla etua.

### *Suunnittelukontrollit*

Myös suunnittelukontrollien nähtiin olevan keskeisessä asemassa tutkimusongelman ratkaisemiseksi. Niin lyhyen kuin pitkän aikavälin tavoitteiden asetannan voidaan nähdä olevan tärkeässä roolissa resurssien allokoinnissa, innovaattorin dilemman ratkaisemisessa sekä tavoitteiden tasapainottelussa. Koko resurssien allokoointiprosessi voidaan nähdä lähtevän tavoitteiden asetannasta, jotka ovat johdettu organisaation strategiasta ja siten jaettu lyhyelle ja pitkälle tähtäimelle. Myös pelkästään innovointiin resurssien allokoiminen voidaan nähdä strategisena kysymyksenä, sillä siihen liitetyt tavoitteet vaikuttavat suoraan siihen, kuinka paljon siihen halutaan panostaa. Suunnittelukontrolleihin liittyvänä elementtinä tunnistettiin myös tarpeen tunnistaminen. Sillä viitataan niin sisäisen resurssitarpeen kuin ulkoisen asiakaskysynnän tunnistamiseen ja etenkin sen ennustamiseen, joka voi analyysin perusteella dynaamisessa ohjelmistomarkkinassa olla haastavaa.

Analyysin perusteella suunnittelukontrollit nähtiin olevan tärkeässä roolissa myös lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteiden tasapainottamisessa. Tämä näkyi niin organisaatiotason tavoitteiden tasapainossa innovaattorin dilemman ratkaisemiseksi kuin yksilötavoitteiden tasapainottamisessa. Taloudelliset tavoitteet nähdään usein tärkeimpänä prioriteettina, kun ei-taloudelliset tavoitteet ovat pikemminkin taloudellisia tavoitteita tukevia. Pitkänajan tavoitteiden asetanta voi kuitenkin olla haastavaa, sillä sidosryhmien lyhyen aikavälin tuottovaatimus vaikeuttaa pitkän aikavälin tavoitteiden perustelua. Yhtenä keskeisenä löydöksenä myös huomattiin, että yksilötavoitteiden on oltava lähellä etenkin alemman tason työntekijöitä, kun taas johdolla ja avainhenkilöillä tavoitteet voivat olla laajempia. Kuitenkin strategia ohjaa tavoitteita niin organisaation kuin yksilön tasolla.

### *Kulttuurikontrollit ja strateginen henkilöstöjohtaminen*

Kulttuurikontrollien käytöstä resurssien allokoinnin ohjaamisessa tai eri aikajänteen tavoitteiden tasapainottamisessa jäi analyysin pohjalta hieman ristiriitainen kuva. Etenkin resurssien allokoinnissa kulttuurin vaikutus allokointipäätöksiin tunnistettiin laajasti, mutta tietoisesti sillä ei yleisesti pyritä ohjaamaan allokoointia. Myös eri aikajänteen tavoitteiden tasapainottaminen koettiin enemmän talouspohjaisena ja lukuihin perustuvana, mutta kulttuurin arvo tunnistettiin etenkin silloin, kun pitkän aikavälin tavoitteisiin ei

voida allokoida omia henkilöstöresursseja, vaan esimerkiksi innovointityötä pitäisi tehdä muun työn ohessa. Yksi mielenkiintoinen löydös onkin, ettei kulttuurilla pyritä tietoisesti vaikuttamaan allokointipäätöksiin muiden ohjauskeinojen rinnalla, vaikka sen vaikutus allokointiin tuntuu kiistattomalta. Kulttuuri mielletään arvoineen yleisen työskentelyn ohjauskeinona, eikä nimenomaisesti resurssien allokoinnin tai eri aikajänteen tavoitteiden tasapainottamisen ohjaamiseen.

Strategisen henkilöstöjohtamisen ja johdon ohjausjärjestelmien yhteiskäyttöä hyödyntämällä organisaatio voi saada etua markkinalla ja mahdollistaa innovaattorin dilemman ratkaiseminen muiden ohjauskeinojen ohella. Vaikuttaa siltä, että etenkin markkinoihin nähden heterogeenisten henkilöstöresurssien organisoinnin sekä koulutuksen avulla organisaatio voi parantaa henkilöstönsä kykyä tuoda lisäarvoa yritykselle pitkän aikavälin tavoitteiden näkökulmasta ja täten luoda kilpailuetua muihin markkinatoimijoihin nähden.

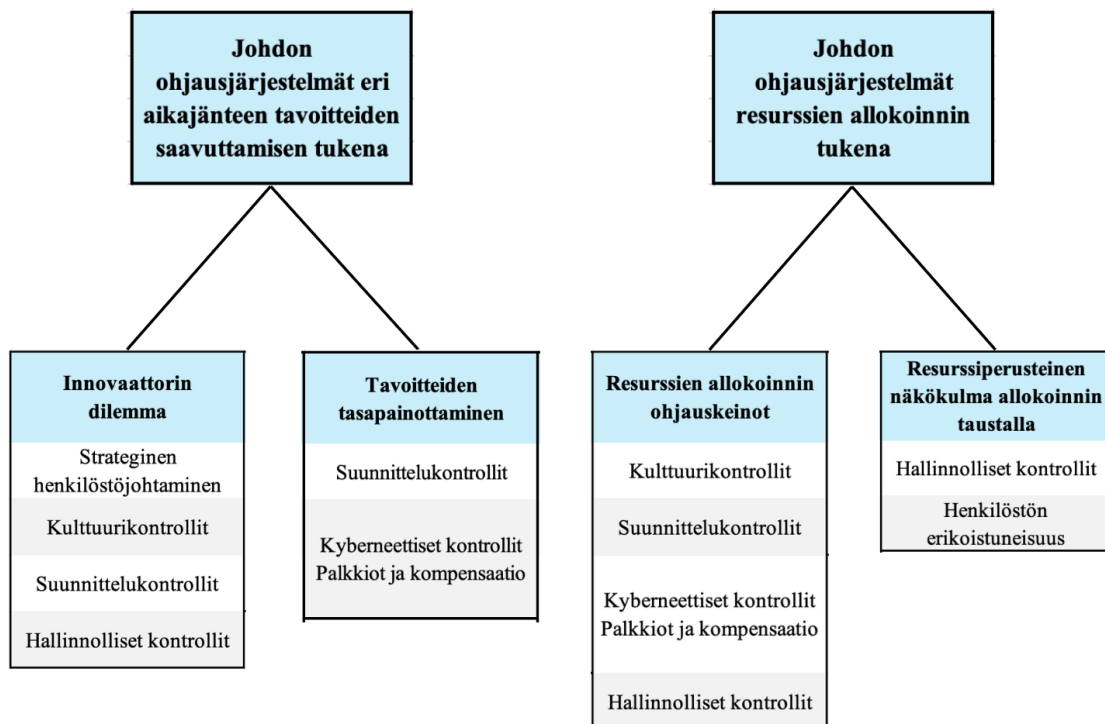
#### *Kyberneettiset kontrollit sekä palkkiot ja kompensatio*

Kyberneettiset kontrollit ja palkitseminen koettiin osana samaa kokonaisuutta niin resurssien allokointiin kuin eri aikavälin tavoitteisiin liittyneessä keskustelussa. Niiden myös nähtiin vaikuttavan resurssien allokointiin, mutta etenkin eri aikajänteen tavoitteiden tasapainottamiseen. Resurssien allokointiin liittyen sekä mittarien että palkitsemisen koettiin ohjaavan allokointia ja etenkin ei-taloudellisten mittarien rooli korostui ennakoivan allokoinnin mahdollistajana, sillä mittareilla voi nähdä muutoksia esimerkiksi asiakkaissa ja henkilöstössä mitä taloudelliset mittarit eivät vielä näytä. Analyysissä huomattiin, kuinka aineiston yrityksissä itse mittarit vaikuttavat siihen, millaisiin hankkeisiin esimerkiksi liiketoimintayksikön johtajat allokoivat resurssejaan. On myös huomattavaa, kuinka suosittuja hybridimittausjärjestelmät olivat haastateltavien joukossa niin OKR:n kuin erilaisten tulokorttien muodossa.

Tavoitteiden tasapainottamisessa mittarit ja etenkin niille asetetuista tavoitteista palkitseminen näyttäytyy merkittävänä ohjaavana tekijänä. Palkkioilla organisaatiot pyrkivät yhdistämään henkilöstön ja organisaation tavoitteita, joka samalla suoraan ohjaa sitä, mihin mitattavat ja siihen liittyen palkittavat panostavat toiminnassaan. Kun mittareilla

konkretisoitiin organisaation tavoitteita, palkitsemin rooli näyttäytyi etenkin tavoitteiden korostajana. Tämä näyttäytyi siten, että ne ovat usein yhdistetty organisaation strategian perusteella luotuihin yksilötavoitteisiin. Niitä siis käytetään yhdessä mittausjärjestelmien kanssa ja etenkin resurssien allokointiin liittyen myös suunnittelukontrollien kanssa.

Alla on muodostettu analyysin yhteenvetoa kuvastava kuvio 4, johon on kerätty analyysin ensimmäisessä ja toisessa vaiheessa muodostetut yläluokat sekä niihin yhteydessä olevat alaluokat. Pääluokkia muodostui kaksi, johon edellä mainitut neljä yläluokkaa on jaettu viivoilla yhdistäen. Sama alaluokka voi liittyä useampaan yläluokkaan, sillä analyysin perusteella saman osa-alueen ohjauskeinoja käytetään monipuolisesti erilaisiin ohjausongelmiin, kuten resurssien allokointiin ja tavoitteiden tasapainottamiseen liittyen. Tämä näkyy myös alla kuviossa 4.



Kuvio 4 Yhteenveto analyysin keskeisistä tuloksista

## 5 JOHTOPÄÄTÖKSET JA YHTEENVETO

*Johdon ohjausjärjestelmien (MCS)* tärkein tehtävä on yhdistää ihmisten käyttäytyminen ja päätöksenteko organisaation tavoitteisiin ja strategiaan (Merchant 1985; Simons 1994; Chenhall 2003; Merchant & Van Der Stede 2023). Tässä tutkielmassa ohjausjärjestelmien kokonaisuus muodostui Malmin ja Brownin (2008) viitekehykseen mukaisesti, jossa se jaetaan viiteen osa-alueeseen: kulttuurikontrolleihin, suunnittelukontrolleihin, kyberneettisiin kontrolleihin, palkkioihin ja kompensaatioon sekä hallinnollisiin kontrolleihin. Toisen tutkielman kannalta merkittävä ilmiö liittyy lyhyen ja pitkän aikavälin väliseen jännitteeseen. Parhaiten tätä jännitettä kuvastaa Christensenin (1997) *innovaattorin dilemma*, jonka mukaan yrityksen on mahdotonta sekä innovoida disruptiivisesti että hyödyntää nykyisiä kyvykkyksiään lyhyen tähtäimen tavoitteiden saavuttamiseksi. Tämän tutkielman tarkoituksena oli lisätä ymmärrystä siitä, miten ohjelmistoyritys pystyy käyttämään johdon ohjausjärjestelmiä apunaan resurssien allokoinnissa sekä lyhyen että pitkän aikavälin tavoitteiden saavuttamiseksi.

Tutkielman teoreettinen viitekehys (kuvio 3) muodostui kolmesta pääalueesta, jotka olivat johdon ohjausjärjestelmät, resurssien allokointi sekä lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteet. Lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteiden välissä on innovaattorin dilemma, joka perustuu resurssien allokointiin niin innovointiin kuin hyödyntämiseen. Lisäksi teoriaosuudessa oli tunnistettu johdon ohjausjärjestelmiin sekä resurssien allokointiin vaikuttaviksi tekijöiksi resurssiperusteinen näkökulma sekä strateginen henkilöstöjohtaminen, joiden vaikutusta myös tutkielman analyysissä selvitetään.

Tutkielman empiirinen aineisto kerättiin viideltä suomalaisen ohjelmistoyrityksen johtohenkilöltä puolistrukturoidun teemahaastattelun muodossa. Puolistrukturoitu haastattelu muoto antaa mahdollisuuden keskustella tutkimusongelmasta haastateltavien kanssa valmiiksi asetettujen teemojen mukaisesti, mutta ei sido haastattelijaa tiukkaan kysymysrunkoon (Hirsijärvi & Hurme 2022). Teoreettisen viitekehyksen rooli näkyi niin haastattelurungossa (liite 1) kuin teoriaohjaavassa analyysissä. Haastattelurunko muodostettiin Malmin ja Brownin (2008) johdon ohjausjärjestelmien viitekehyksen ympärille, joka

tarjosi mahdollisuuden tutustua johdon ohjausjärjestelmien ja resurssien allokoinnin yhteyteen eri osa-alueiden näkökulmasta. Analyysissä teoreettinen viitekehys näkyi etenkin muodostuneiden alaluokkien kautta, joista suurin osa perustui Malmin ja Brownin (2008) johdon ohjausjärjestelmien eri osa-alueisiin. Analyysiä lähdettiin kuitenkin tekemään ai-neistolähtöisesti, jonka ansiosta teorian avulla muodostettujen alaluokkien lisäksi voitiin muodostaa myös yksi teorian ulkopuolinen alaluokka sekä koota luovasti yläluokat em-pirian ja teorian sekoituksena. Käydään seuraavaksi tutkielman keskeisiä tuloksia läpi molempien tutkimuskysymysten näkökulmasta verraten niitä aikaisempaan teoriaan ai-heesta.

## 5.1 Johtopäätökset

*TK1: Miten suomalaiset ohjelmistoyritykset hyödyntävät johdon ohjausjärjestelmiä re-surssien allokoinnissa ja mitä haasteita siinä koetaan?*

Analyysin perusteella suomalaisissa ohjelmistoyrityksissä kaikki johdon ohjausjärjestel-mien osa-alueet, eli kulttuurikontrollit, suunnittelukontrollit, kyberneettiset kontrollit, palkitseminen ja kompensatio sekä hallinnolliset kontrollit näkyvät resurssien allokoinnin taustalla. Kuitenkaan kaikkia ei yleisesti pyritä aktiivisesti hyödyntämään juuri re-surssien allokoinnissa, vaan ne vaikuttavat allokontointiin kaikkien muiden tehtäviensä ohella. Tästä esimerkkinä kulttuurikontrollit, sillä usea haastateltava kertoi, ettei sillä py-ritä vaikuttamaan resurssien allokontointiin. Lähes kaikki kuitenkin tunnistivat sen vaiku-tuksen allokontointiin, mikä aiheuttaa ristiriidan. Esimerkiksi useasti haastatteluissa esiin nousseet organisaation arvot perustuvat Simonsin (1994) uskomusjärjestelmään (belief system), jonka avulla johtajat määrittävät, kommunikoivat ja vahvistavat organisaation niitä. Malmin ja Brownin (2008) mukaan näillä arvoilla olevan suora vaikutus ihmisten käyttäytymiseen ja siten myös resurssien allokontointiin. Tämä näkyi myös analyysissä, vaikka niillä ei koettu tietoisesti allokontointiin vaikuttamaan.

Yksi tutkielman keskeisimmistä löydöksistä liittyi hallinnollisiin kontrolleihin. Analyysin avulla tunnistettiin, että organisaation rakenteen monimutkaisuus vaikeuttaa resurssien allokontointia, koska suuri osa resursseista ei ole uudelleen allokoitavissa. Tähän uudelleen

allokoitavuuden puutteeseen liittyy analyysissä aineistolähtöisesti tunnistettu henkilöstön erikoistuneisuus, jonka vuoksi tietyllä osaamisella varustettua työntekijää ei pysty allokoimaan toiseen erilaista osaamista vaativaan tehtävään, vaan siihen joudutaan palkkaamaan uusi työntekijä. Uudet palkkaukset aiheuttavat rakenteen kerrostuneisuutta ja monimutkaisuutta, jota voidaan purkaa lähtökohtaisesti vain muutosneuvottelujen avulla. Aineistosta nousi myös esille haaste organisaation raja-aitojen ylitse toimimisen ja muille resurssien allokoimisen näkökulmasta, kun sille ei ole kannustinta. Analyysissä huomattiin, että kun organisaation johto on asettanut kannustimen esimerkiksi muiden liiketoimintayksiköiden kanssa toimimiselle, ongelmia resurssien allokoinnissa ei juuri synny.

Analyysin perusteella organisaatorakenteen monimutkaisuuteen vaikuttaa vahvasti myös ohjelmistoalan nopeasti muuttuva liiketoimintaympäristö, jossa tulevaisuuden resurssi- ja osaamistarpeita on vaikeaa ennustaa. Löydöksellä on selkeä yhteys resurssiperusteisen näkökulman toiseen rooliin eli dynaamisiin kyvykkyyksiin. Dynaamisilla kyvyillä tarkoitetaan prosesseja, jotka hyödyntävät resursseja mukautuakseen markkinoiden muutoksiin tai jopa luodakseen niitä itse (Eisenhardt & Martin 2000). Yksi esimerkki näistä prosesseista on resurssien uudelleenjärjestely, joka on muutosneuvotteluiden taustalla. Organisaatiot vaikuttavat siis kehittävän muutosneuvotteluiden avulla dynaamisia kyvykkyyksiään, jotta resurssien käyttö olisi tehokkaampaa ja niitä olisi helpompi allokoida kilpailuedun saamiseksi markkinalla kilpailijoihin nähden.

Malmin ja Brownin (2008) viitekehyksessä kyberneettiset kontrollit sekä palkitseminen ja kompensatio oli eritelty omiksi osa-alueikseen, mutta haastateltavat kokivat niiden liittyvän vahvasti samaan kokonaisuuteen. Myös suunnittelukontrollit koettiin paikoin osaksi tätä kokonaisuutta, sillä esimerkiksi kyberneettisiin kontrolleihin kuuluva budjetointi nähtiin pikemminkin osana tavoitteiden asetantaa kuin mittausjärjestelmiä. Analyysin perusteella resurssien allokoinnista päättävät työntekijät allokoivat resursseja hankkeisiin, jotka ovat heidän tavoitteitaan mittaavien järjestelmien mukaisesti suotuisia etenkin silloin, kun palkitseminen on yhdistetty siihen. Tämä ei ole välttämättä huono asia, mikäli tavoitteet on oikein asetettu. Päämies-agenttiteorian mukaan palkitsemisella, eli agentin sitouttamiskustannuksilla, pyritään minimoimaan agentin ja päämiehen tavoitteiden ristiriidasta aiheutuvia agenttikustannuksia (Jensen & Meckling 1976). Jos siis

allokaatiosta vastaaville henkilöille asetetut tavoitteet ovat hyviä, on organisaation ja päämiehen etujen mukaista allokoida resursseja mittaamisen ja palkitsemisen perusteella.

Ei-taloudelliset mittarit sekä tavoitteet vaikuttivat olevan toissijaisia taloudellisiin verrokeihinsa nähden. Analyysissä nousi esille, että taloudelliset tavoitteet sekä mittarit ajavat päätöksentekoa resurssien allokoinnin taustalla, kun ei-taloudelliset tavoitteet ja mittarit pikemminkin tukevat taloudellisia tavoitteita. Kuitenkin ei-taloudellisten mittareiden avulla voidaan reagoida esimerkiksi asiakastyytyväisyydessä tapahtuviin muutoksiin ennen niiden taloudellista vaikutusta. Suorituskyvyn mittarit ovat aineiston yrityksissä laajasti yhdistetty tavoitteisiin ja palkitsemiseen, mikä Malmin ja Brownin (2008) mukaan tekee niistä johdon ohjausjärjestelmiä, eikä ainoastaan päätöksentekoa tukevia tietojärjestelmiä.

Yksimielisyyttä resurssien allokoinnin ohjaamisesta oli vaikea saavuttaa juuri minkään osa-alueen kanssa. Toiset kokivat haasteita hallinnollisissa rakenteissa, toiset taas mittareiden asettamisessa. Vastauksista pystyi tunnistamaan organisaation erojen aiheuttamat eriävyydet johdon ohjausjärjestelmissä, vaikka niiden ulkoiset muuttujat vaikuttivatkin hyvin samantlaisilta esimerkiksi toimialan ja kilpailijoiden osalta. Näitä eroja kuitenkin selittää kontingenssiteoria, jonka mukaan organisaation rakenne, johon myös johdon ohjausjärjestelmät kuuluvat, on vahvasti sidoksissa kontekstiin, joka muodostuu muun muassa ulkoisesta ympäristöstä, historiasta sekä organisaation sisäisistä tekijöistä (Anderson & Lanen 1999). Otleyn (2016) mukaan organisaation sisäisiin muuttujiin kuuluvat esimerkiksi organisaation koko, rakenne ja strategia. Näiden vaikutus aineiston yritysten kokemiin haasteisiin vaikuttaa kiistamattomalta. Esimerkiksi suuremmissa yrityksissä organisaation suuri koko toi resurssien allokointiin haasteita, mitä aineiston pienemmissä yrityksissä ei noussut lainkaan esille. Toisaalta aineiston pienimmässä yrityksessä allokointipäätöksiä yhdistäminen strategiaan tavoitteisiin koettiin haastavaksi, kun suuremmissa se oli jo osa systemaattista prosessia johdon ohjausjärjestelmien kautta.

Kokonaisuutena johdon ohjausjärjestelmillä pyrittiin aktiivisesti vaikuttamaan siihen, miten organisaation avainhenkilöt henkilöresurssejaan allokoi. Etenkin hallinnollisten kontrollien rooli korostui organisaation rakenteen muodossa. Toisaalta kulttuurikontrolleihin yhdistetyt arvot ohjaavat allokointia, vaikka siihen ei välttämättä tietoisesti pyrittäisikään.

Myös palkitseminen ja suorituskyvyn mittarit ohjaavat allokointia etenkin allokoivien ihmisten henkilökohtaisten tavoitteiden kautta. Keskeisempinä resurssien allokoinnin haasteina tunnistettiin organisaation kerrostuneisuuden ja henkilöstön erikoistuneisuuden aiheuttama monimutkaisuus sekä niin sisäisesti kuin ulkoisesti resurssitarpeiden tunnistaminen kyseisellä hetkellä tai tulevaisuudessa.

*TK2: Miten johdon ohjausjärjestelmät tukevat organisaation kykyä saavuttaa operatiiviset ja strategiset tavoitteet samanaikaisesti?*

Christensenin (1997) lyhyen ja pitkän aikavälin tavoitteiden jännitteelle kehittämättä termi *innovaattorin dilemma* on analyysin perusteella kasvavilla yrityksillä edelleen ajankohtainen ongelma, johon organisaatiot pyrkivät löytämään ratkaisun. Tavoitteiden välisessä jännitteessä korostui etenkin lyhyen aikavälin tavoitteisiin kohdistuva ulkoinen paine, jonka vuoksi resursseja disruptiiviselle innovoinnille on vaikea perustella epävarman tuotto-odottaman vuoksi. Aineiston yrityksissä tämä nähtiin jopa hieman ristiriitaisena, sillä he kyllä tunnistavat innovoinnin tarpeen tulevaisuuden markkina-aseman taakamiseksi, mutta eivät siitä huolimatta välttämättä käytä siihen sen vaatimia resursseja.

Analyysin perusteella keskeisimpänä dilemman ratkaisukeinona on hallinnolliset kontrollit, tarkemmin organisaatorakenne. Yritykset pyrkivät oman innovointitiimin avulla huolehtimaan siitä, että innovointi saisi tarvitsemansa huomion lyhyen aikavälin tavoitteiden saavuttamisen tilanteesta huolimatta. Etenkin ajatus aivojen vapaan tilan tarpeesta nousi useasti esille, sillä analyysin perusteella lyhyen aikavälin tavoitteet menevät lähes aina pidemmän tähtäimen tavoitteiden edelle. Löydös on hieman ristiriitainen O'Reillyn ja Tushmanin (2008) väitteen kanssa, jonka mukaan organisaatorakenteen muuttamisen sijaan kaksikäisyys on mahdollista saavuttaa vain, jos johdolla on kykyä esittää visio ja strategia selkeästi, sitoutua ja muodostaa yhteisymmärrys tarvittavista tehtävistä, sekä osaaminen hallita yhteneväisiä, mutta erilaisiin tarpeisiin suunniteltuja alayksiköitä. Vaikka analyysissä nousikin esiin pitkän ajan tavoitteiden strategialähtöisyyden tärkeys, pääpainona ratkaisukeinon löytämisessä vaikutti kuitenkin olevan itse rakenne ja oma innovaatiotiimi eikä innovointia tekevän alayksikön johtaminen ja ohjaaminen.

Suunnittelu- ja kulttuurikontrolleilla nähtiin myös olevan selkeä vaikutus innovaattorin dilemmaan, mutta niiden käyttö dilemman ratkaisukeinona on hieman epävarmaa. Etenkin eri tavoitteiden painottamisen merkitys nousi analyysissä esille, sillä esimerkiksi liiketoimintayksiköiden johtajat tekevät usein allokointipäätöksiä siitä, panostetaanko innovointiin vai lyhyen aikavälin toimintaan. Jos johtajien lyhyen aikavälin taloudelliset tavoitteet ovat vahvassa roolissa ja niitä on heille painotettu, he myös allokoivat resursseja enemmän niitä kuin innovaatiota kohden. Toisaalta tätä tukee O'Reillyn ja Tushmanin (2008) väite dilemman ratkaisukeinosta pikemminkin johtamisen kuin rakenteen kautta.

Kulttuurin merkitys korostuu analyysin perusteella etenkin silloin, kun innovointiin ei ole mahdollista allokoida omia resurssejaan, vaan operatiiviseen toimintaan osallistuvien henkilöiden tulisi samalla myös innovoida. Tässä näkyi etenkin organisaation arvojen ja työntekijöiden ajattelumaailman muokkaamisen merkitys, sillä tällaisissa tapauksissa koettiin tärkeänä antaa mahdollisuus epäonnistua ja ajatella myös pidemmällä tähtäimellä. Ajatuksesta tukee myös aikaisempi kirjallisuus, sillä Ouchin (1979) mukaan arvoja ja uskomuksia asettamalla organisaatio voi saada ihmiset toimimaan yhdessä tietyllä tavalla, esimerkiksi tämän tutkielman kontekstissa innovaatiota painottavammalla tavalla. Kulttuuriin liitetään usein myös strateginen henkilöstöjohtaminen, jota analyysin perusteella johdon ohjausjärjestelmiin yhdistämällä voidaan hyödyntää tavoitteiden tasapainottamisessa. Tässä korostuu etenkin innovoijien koulutuksen ja organisoinnin rooli. Tämä näkyy myös strategiseen henkilöstöjohtamiseen liittyvässä kirjallisuudessa, sillä esimerkiksi Hatchin ja Dyerin (2004) juuri yrityksen tarpeisiin kouluttamalla etua markkinalla voidaan saavuttaa.

Eri aikavälin tavoitteiden tasapainottamista henkilöstön työssä tehdään analyysin perusteella pääasiallisesti kyberneettisten kontrollien ja palkitsemisen avulla. Etenkin palkitsemisperusteiden yksinkertaisuus ja niihin olevat vaikutusmahdollisuudet koettiin tärkeiksi piirteiksi eri aikavälin tavoitteita tasapainottavassa järjestelmässä. Tällä tavoin myös Bonnerin ja Sprinklen (2002) mukaan palkkioilla voidaan ohjata työntekijää tekemään oikeita asioita sekä tekemään tehtävät tehokkaasti ja laadukkaasti. Vaikka Malmi ja Brown (2008) erittelevät palkitsemisen omaksi osa-alueekseen sen mahdollisesta yhteydestä esimerkiksi kulttuurikontrolleihin liittyvään ryhmäpalkitsemiseen, haastateltavat

näkökulmasta yllättänyt, sillä organisaation koko on yksi sen rakenteeseen vaikuttavista sisäisistä tekijöistä (Otley 2016). Toisaalta kaikissa yrityksissä toimitusjohtajalla oli muuttuvan palkitsemisen osa suunniteltuna, mikä viittaa Jensenin ja Mecklingin (1976) päämies-agenttiteoriaan ja tarkemmin päämiehen sitouttamiskustannuksiin muiden agenttikustannusten minimoimiseksi. Myös pienemmällä yrityksillä vaikuttaisi olevan halu minimoida näitä kustannuksia, mutta organisaation koko voi olla syynä näiden järjestelmien vajavaisuuteen isompiin verrokkeihinsa nähden.

näkökulmasta yllättänyt, sillä organisaation koko on yksi sen rakenteeseen vaikuttavista sisäisistä tekijöistä (Otley 2016). Toisaalta kaikissa yrityksissä toimitusjohtajalla oli muuttuvan palkitsemisen osa suunniteltuna, mikä viittaa Jensenin ja Mecklingin (1976) päämies-agenttiteoriaan ja tarkemmin päämiehen sitouttamiskustannuksiin muiden agenttikustannusten minimoimiseksi. Myös pienemmällä yrityksillä vaikuttaisi olevan halu minimoida näitä kustannuksia, mutta organisaation koko voi olla syynä näiden järjestelmien vajavaisuuteen isompiin verrokkeihinsa nähden.

Eri aikavälin tavoitteiden tasapainottamiseen käytetään kaikki johdon ohjausjärjestelmien osa-alueita, mutta niiden kohde on hieman erilainen. Innovaattorin dilemma nähdään enemmän organisaatiotason haasteena, jolloin siihen pyritään vaikuttamaan pääasiassa hallinnollisten kontrollien avulla. Kuitenkin kulttuuri- ja suunnittelukontrollit sekä strateginen henkilöstöjohtaminen voi toimia silloin, kun hallinnollisilla kontrolleilla esimerkiksi omaa innovointitiimiä ei pysty syystä tai toisesta rakentamaan. Tavoitteiden tasoittaminen päivittäisessä toiminnassa nähdään enemmän yksilöihin liittyvänä asiana, johon pyritään vaikuttamaan suunnittelu- ja kyberneettisillä kontrolleilla sekä palkitsemisella.

Vaikka periaatteessa molemmat näkökulmat liittyvät tavoitteiden tasapainoon, siihen liittyvät ongelmat nähdään hieman erilaisina ja siten niiden korjaamiseksi käytetään erilaisia johdon ohjausjärjestelmiä.

## 5.2 Tutkielman rajoitteet ja jatkotutkimusmahdollisuudet

Yksi tutkielman keskeisimmistä rajoitteista liittyy tutkielman aineistoon ja sen kokoon, sillä pro gradu -tutkielman laajuisessa tutkimuksessa on haastavaa kerätä haastatteluaineistolla joukko, jossa saavutetaan täysi saturaatio eli se, että tulokset alkaisivat toistamaan itseään. Tähän liittyen yksi jatkotutkimusmahdollisuus olisi tehdä sama tutkimus suuremmalla aineistolla ja katsoa, syntyykö silloin saturaatio tuloksissa. Toisaalta kontingenssiteorian mukaan johdon ohjausjärjestelmiin vaikuttaa suuri joukko sisäisiä ja ulkoisia tekijöitä, joiden vuoksi jokaisen organisaation käyttämä ohjausjärjestelmät ovat erilaisia ja siten saturaation saavuttaminen voi olla haastavaa (Otely 2016). Olisi myös mielenkiintoista nähdä, millaisia tuloksia saavutettaisiin kvantitatiivisin menetelmin tehdyssä tutkimuksessa eri keinoista ohjata resurssien allokointia. Esimerkiksi kyselytutkimuksen avulla dataa olisi mahdollista saada huomattavasti suuremmalta joukolta, jonka vuoksi tulokset voisivat olla myös hyvin erilaisia.

Toinen rajoite perustuu tutkielmassa käytettyyn teoriaohjaavaan analyysiin. Koska teoriaohjaavassa analyysissä ennen analyysiä muodostettu teoreettinen viitekehys ohjaa ajattelua analyysissä, voisi tutkimuksen tulos olla erilainen eri teoreettista viitekehystä käytämällä. Tähän rajoitteeseen liittykin jatkotutkimusmahdollisuuksia, sillä saman tutkimuksen tekeminen eri teoreettisella viitekehyksellä tai pelkästään esimerkiksi aineistolähtöisellä sisällönanalyysillä voi mahdollisesti johtaa erilaisiin tuloksiin. Olisi myös mielenkiintoista nähdä samaan aiheeseen liittyvässä tutkimuksessa muita tutkimusmenetelmiä ja -tyyppejä, kuten vertailevaa tai pitkittäistä tutkimusta. Vertailevassa tutkimuksessa erilaisia resurssien allokointiin ja eri aikavälin tavoitteiden tasapainottamiseen käytettyjä johdon ohjausjärjestelmiä voitaisiin vertailla keskenään ja tarkkailla, millaiset sisäiset ja ulkoiset muuttajat vaikuttavat näihin käytettyjen ohjausjärjestelmien eroihin. Toisaalta pitkittäistutkimuksella olisi mahdollista tutkia johdon ohjausjärjestelmien kehitystä resurssien allokoinnin ja eri aikavälin tavoitteiden tasapainottamisen tukena pidemmällä

aikavälillä ja siten havainnoida johdon ohjausjärjestelmiin ja niiden muutokseen vaikuttavia tekijöitä.

### 5.3 Yhteenveto

Ohjelmistoyrityksien resurssien allokoinnin ohjaamisessa näkyy etenkin hallinnollisten kontrollien rooli erikoistuneiden henkilöresurssien organisoimisessa. Tässä korostuu myös resurssiperusteisen näkökulman rooli yrityksen strategiassa, jonka vuoksi he pyrkivät organisoimaan erikoistunutta henkilöstöään kilpailuedun saavuttamiseksi. Kulttuurilla puolestaan ei pyritä vaikuttamaan resurssien allokointiin, vaikka sen vaikutus allokointipäätöksiin tunnustetaan. Suunnittelua, kyberneettisiä kontroleja eikä palkitsemista pysty Malmin ja Brownin (2008) viitekehyksestä huolimatta käsittelemään toisistaan erillään, sillä niiden koetaan liittyvän vahvasti toisiinsa, jopa oletusarvoisesti. Suunniteltuja tavoitteita mitataan ja niiden onnistumisesta palkitaan.

Vastaavasti Christensenin (1997) innovaattorin dilemmaa aineiston yrityksissä ei nähty helposti ratkaistavaksi ongelmaksi, vaikka se on kirjallisuudessa tunnistettu jo lähes 30 vuotta sitten ja useat tutkijat ovat myös antaneet ratkaisuehdotuksia sille. Keskeisenä ratkaisukeinona yritykset tunnistivat O'Reillyn ja Tushmaninkin (2008) ehdottaman organisaation kaksikäisyyden, jonka aineiston yritykset mahdollistavat tai haluavat pyrkiä mahdollistamaan oman innovointitiimin avulla. Suurimpana syynä tähän on lyhyen aikavälin tavoitteiden kriittisyys pidempään aikaväliin nähden, jonka vuoksi innovointi jää operatiivisen toiminnan ohella aina toissijaiseksi. Myös kulttuurin ja strategisen henkilöstöjohtamisen avulla dilemman tuomia haasteita voi pyrkiä kitkemään, mutta ne korostuvat vain, jos innovointiin ei voi omia resursseja allokoita. Yleisesti tavoitteiden tasapainotamista pyritään edistämään asetettuja tavoitteita mittaamalla ja niistä palkitsemalla. Siinä korostuu etenkin tavoitteiden strategian mukainen asettaminen, mittareiden objektiivisuus ja laatu sekä palkitsemisperusteiden läheisyys palkittavan työhön.

Sekä resurssien allokoinnin ohjaamisen haasteet että innovaattorin dilemman selättäminen ovat moniulotteisia ongelmia, joiden ymmärtäminen vaatii useiden eri näkökulmien muodostamien kokonaisuuksien ymmärtämistä, eikä yksiselitteistä ratkaisua ole.

Yritykset ovat kuitenkin tunnistaneeet niihin liittyvät haasteet, joita he pyrkivät aktiivisesti johdon ohjausjärjestelmillä ratkaisemaan. Etenkin hallinnolliset kontrollit korostuvat tutkimusongelman ratkaisemisessa niin resurssien allokoinnin kuin tavoitteiden tasapainon näkökulmasta.

# LÄHDELUETTELO

## Kirjallisuus

- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2004). Accounting for Flexibility and Efficiency: A Field Study of Management Control Systems in a Restaurant Chain. *Contemporary Accounting Research*, 21(2), 271–301. <https://doi.org/10.1506/VJR6-RP75-7GUX-XH0X>
- Anderson, S. W., & Lanen, W. N. (1999). Economic transition, strategy and the evolution of management accounting practices: the case of India. *Accounting, Organizations and Society*, 24(5), 379–412. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(97\)00060-3](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(97)00060-3)
- Anderson, S. W., & Dekker, H. C. (2009). Strategic Cost Management in Supply Chains, Part 1: Structural Cost Management. *Accounting Horizons*, 23(2), 201–220. <https://doi.org/10.2308/acch.2009.23.2.201>
- Arias, M., Saavedra, R., Marques, M. R., Munoz-Gama, J., & Sepúlveda, M. (2018). Human resource allocation in business process management and process mining: A systematic mapping study. *Management Decision*, 56(2), 376–405. <https://doi.org/10.1108/MD-05-2017-0476>
- Barney, J. (1991). Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99–120. <https://doi.org/10.1177/014920639101700108>
- Barney, J. B. (1995). Looking inside for competitive advantage. *Academy of Management Perspectives*, 9(4), 49–61. <https://doi.org/10.5465/ame.1995.9512032192>
- Barney, J. B., & Wright, P. M. (1998). On becoming a strategic partner: The role of human resources in gaining competitive advantage. *Human Resource Management*, 37(1), 31–46. [https://doi.org/10.1002/\(SICI\)1099-050X\(199821\)37:1<31::AID-HRM4>3.0.CO;2-W](https://doi.org/10.1002/(SICI)1099-050X(199821)37:1<31::AID-HRM4>3.0.CO;2-W)
- Bedford, D. S., & Malmi, T. (2015). Configurations of control: An exploratory analysis. *Management Accounting Research*, 27, 2–26. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.04.002>
- Bedford, D. S., Malmi, T., & Sandelin, M. (2016). Management control effectiveness and strategy: An empirical analysis of packages and systems. *Accounting, Organizations and Society*, 51, 12–28. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2016.04.002>
- Bhimani, A., Horngren, C. T., & Datar, S. M. (2023). *Management and cost accounting* (Eighth Edition.). Pearson.
- Bonner, S. E., & Sprinkle, G. B. (2002). The effects of monetary incentives on effort and task performance: theories, evidence, and a framework for research. *Accounting, Organizations and Society*, 27(4), 303–345. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00052-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00052-6)
- Chang, L., & Birkett, B. (2004). Managing intellectual capital in a professional service firm: exploring the creativity–productivity paradox. *Management Accounting Research*, 15(1), 7–31. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2003.10.004>
- 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), 127–168. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)

- Chenhall, R. H., & Moers, F. (2015). The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control. *Accounting, Organizations and Society*, 47, 1–13. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2015.10.002>
- Christensen, C. M. (1997). *Innovator's dilemma: when new technologies cause great firms to fail*. Harvard Business School Press.
- Coase, R. H. (1937). The Nature of the Firm. *Economica (London)*, 4(16), 386–405. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0335.1937.tb00002.x>
- Cusumano, M. A. (2004). *The business of software : what every manager, programmer, and entrepreneur must know to thrive and survive in good times and bad*. Free Press.
- Davila, A., Foster, G., & Oyon, D. (2009). Accounting and Control, Entrepreneurship and Innovation: Venturing into New Research Opportunities. *The European Accounting Review*, 18(2), 281–311. <https://doi.org/10.1080/09638180902731455>
- Ditillo, A. (2004). Dealing with uncertainty in knowledge-intensive firms: the role of management control systems as knowledge integration mechanisms. *Accounting, Organizations and Society*, 29(3), 401–421. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2003.12.001>
- de Camargo Fiorini, P., Roman Pais Seles, B. M., Chiappetta Jabbour, C. J., Barberio Mariano, E., & de Sousa Jabbour, A. B. L. (2018). Management theory and big data literature: From a review to a research agenda. *International Journal of Information Management*, 43, 112–129. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfo-mgt.2018.07.005>
- Eisenhardt, K. M., & Martin, J. A. (2000). Dynamic capabilities: what are they? *Strategic Management Journal*, 21(10–11), 1105–1121. [https://doi.org/10.1002/1097-0266\(200010/11\)21:10/11<1105::AID-SMJ133>3.0.CO;2-E](https://doi.org/10.1002/1097-0266(200010/11)21:10/11<1105::AID-SMJ133>3.0.CO;2-E)
- Gordon, L. A., Loeb, M. P., Sohail, T., Tseng, C.-Y., & Zhou, L. (2008). Cybersecurity, Capital Allocations and Management Control Systems. *The European Accounting Review*, 17(2), 215–241
- Haka, S. F. (2006). A Review of the Literature on Capital Budgeting and Investment Appraisal: Past, Present, and Future Musings. In *Handbooks of Management Accounting Research* (Vol. 2, pp. 697–728). Elsevier Ltd.
- Hendriks, M., Voeten, B., & Kroep, L. (1999). Human resource allocation in a multi-project R&D environment: Resource capacity allocation and project portfolio planning in practice. *International Journal of Project Management*, 17(3), 181–188. [https://doi.org/10.1016/S0263-7863\(98\)00026-X](https://doi.org/10.1016/S0263-7863(98)00026-X)
- 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.2005.07.00>
- Hirsjärvi, S., & Hurme, H. (2022). *Tutkimushaastattelu: teemahaastattelun teoria ja käytäntö* (2. painos). Gaudeamus.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Jiang, K., Lepak, D. P., Hu, J., & Baer, J. C. (2012). How does human resource management influence organizational outcomes? A meta-analytic investigation of mediating mechanisms. *Academy of Management Journal*, 55(6), 1264–1294. <https://doi.org/10.5465/amj.2011.0088>
- Kihn, L.-A., & Ihantola, E.-M. (2015). *Approaches to validation and evaluation in qualitative studies of management accounting*.

- Koskinen, I., Alasuutari, P., & Peltonen, T. (2005). *Laadulliset menetelmät kauppatieteissä*. Vastapaino.
- 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)
- Langfield-Smith, K., & Smith, D. (2003). Management control systems and trust in outsourcing relationships. *Management Accounting Research*, 14(3), 281–307. [https://doi.org/10.1016/S1044-5005\(03\)00046-5](https://doi.org/10.1016/S1044-5005(03)00046-5)
- Langfield-Smith, K. (2008). Strategic management accounting: how far have we come in 25 years? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2), 204–228. <https://doi.org/10.1108/09513570810854400>
- Lepak, D., & Snell, S. (1999). The human resource architecture: Toward a theory of human capital allocation and development. *The Academy of Management Review*, 24(1), 31–48. <https://doi.org/10.2307/259035>
- Løwendahl, B. R. (2005). *Strategic Management of Professional Service Firms* (3rd ed.). Samfundslitteratur.
- 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>
- March, J. G. (1991). Exploration and Exploitation in Organizational Learning. *Organization Science (Providence, R.I.)*, 2(1), 71–87. <https://doi.org/10.1287/orsc.2.1.71>
- Maritan, C. A., & Lee, G. K. (2017). Resource Allocation and Strategy. *Journal of Management*, 43(8), 2411–2420. <https://doi.org/10.1177/0149206317729738>
- Merchant, K. A. (1985). Organizational controls and discretionary program decision making: A field study. *Accounting, Organizations and Society*, 10(1), 67–85. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90032-7](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90032-7)
- Merchant, K. A., & Otley, D. T. (2006). A Review of the Literature on Control and Accountability. In *Handbooks of Management Accounting Research* (Vol. 2, pp. 785–802). Elsevier Ltd. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)02013-X](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)02013-X)
- Merchant, K. A., & Stede, W. A. V. der. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives* (pp. xvii–xvii).
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2023). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives* (Fifth edition.). Pearson Education Limited.
- Nambisan, S. (2002). Software firm evolution and innovation–orientation. *Journal of Engineering and Technology Management*, 19(2), 141–165. [https://doi.org/10.1016/S0923-4748\(02\)00007-3](https://doi.org/10.1016/S0923-4748(02)00007-3)
- Nuhu, N. A., Baird, K., & Appuhami, R. (2019). The impact of management control systems on organisational change and performance in the public sector: The role of organisational dynamic capabilities. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 15(3), 473–495. <https://doi.org/10.1108/JAOC-08-2018-0084>
- Nurmi, R. (1998). Knowledge-intensive firms. *Business Horizons*, 41(3), 26–32. [https://doi.org/10.1016/S0007-6813\(98\)90005-2](https://doi.org/10.1016/S0007-6813(98)90005-2)
- O'Reilly, C. A., & Tushman, M. L. (2008). Ambidexterity as a dynamic capability: Resolving the innovator's dilemma. *Research in Organizational Behavior*, 28, 185–206. <https://doi.org/10.1016/j.riob.2008.06.002>
- O'Reilly, C. A., & Tushman, M. L. (2011). Organizational Ambidexterity in Action: How Managers Explore and Exploit. *California Management Review*, 53(4), 5–22. <https://doi.org/10.1525/cm.2011.53.4.5>

- O'Reilly, C. A., & Tushman, M. (2021). *Lead and disrupt: how to solve the innovator's dilemma* (2nd ed.). Stanford Business Books. <https://doi.org/10.1515/9781503629639>
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management Accounting Research*, 31, 45–62. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.001>
- Ouchi, W., 1979. A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms. *Management Science* 25 (9), 833–848
- Porter, M. E. (1980). *Competitive strategy: techniques for analyzing industries and competitors*. Free Press.
- Puusa, A., Juuti, P., & Aaltio, I. (2020). *Laadullisen tutkimuksen näkökulmat ja menetelmät*. Gaudeamus.
- Saunders, M. N. K., Lewis, P., & Thornhill, A. (2019). *Research methods for business students* (Eighth edition.). Pearson.
- Schein, E., 1997. *Organizational Culture and Leadership*. Jossey-Bass, San Francisco.
- Sharma, E. (2018). *Strategic human resource management and development* ([First edition]). Pearson India.
- Shaw, J. D. (2021). The Resource-Based View and Its Use in Strategic Human Resource Management Research: The Elegant and Inglorious. *Journal of Management*, 47(7), 1787–1795. <https://doi.org/10.1177/0149206321993543>
- Simons, R. (1994). How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Management Journal*, 15(3), 169–189. <https://doi.org/10.1002/smj.4250150301>
- Slagmulder, R. (1997). Using management control systems to achieve alignment between strategic investment decisions and strategy. *Management Accounting Research*, 8(1), 103–139. <https://doi.org/10.1006/mare.1996.0035>
- Terviö, M. (2010). Oliver Williamson ja transaktiokustannusten taloustiede. *Kansantaloudellinen aikakauskirja*. 106. Vuosikerta <https://www.taloustieteellinenyhdistys.fi/images/stories/kak/kak12010/kak12010tervio.pdf>
- Tuomi, J., & Sarajärvi, A. (2018). *Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi* (Uudistettu laitos.). Tammi.
- Widener, S. K. (2004). An empirical investigation of the relation between the use of strategic human capital and the design of the management control system. *Accounting, Organizations and Society*, 29(3), 377–399. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(03\)00046-1](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(03)00046-1)
- Williamson, O. E. (1975). *Markets and hierarchies: analysis and antitrust implications. A study in the economics of internal organization* (pp. xvii-x286).
- Williamson, O. E. (1979). Transaction-cost economics: the governance of contractual relations. *Journal of Law and Economics*, 22(2), 233–261.
- Williamson, O. E. (1981). The Economics of Organization: The Transaction Cost Approach. *The American Journal of Sociology*, 87(3), 548–577. <https://doi.org/10.1086/227496>
- Wernerfelt, B. (1984). A resource-based view of the firm. *Strategic Management Journal*, 5(2), 171–180. <https://doi.org/10.1002/smj.4250050207>
- Wright, P. M., Dunford, B. B., & Snell, S. A. (2001). Human resources and the resource based view of the firm. *Journal of Management*, 27(6), 701–721. <https://doi.org/10.1177/014920630102700607>

## **Muut lähteet**

M-Files (2024) *A Little Bit About Us*. Viitattu 26.11.2024 <https://www.m-files.com/about/>

TietoEvy (2023) *Taloudellinen katsaus 2023*. Viitattu 26.11.2024 [https://ar2023.tietoevry.com/siteassets/tietoevry\\_taloudellinen\\_katsaus\\_2023.pdf](https://ar2023.tietoevry.com/siteassets/tietoevry_taloudellinen_katsaus_2023.pdf)

Valmet vähentää lähes 400 työpaikkaa suomesta. (31.3.2025). MTV Uutiset. Luettu 3.4.2025, from <https://www.mtvuutiset.fi/artikkeli/valmet-vahentaa-395-tyopaikka-suomesta/9129236>.

# LIITTEET

## Liite 1: Haastattelurunko

Taustatietoa yrityksestä, haastateltavasta ja aiheesta

Teema 1: Yleisiä kysymyksiä resurssien allokointiprosessista ja yrityksen eri aikajänteen tavoitteista yrityksessä. Innovaattorin dilemmasta keskustelua

*Malmin & Brownin (2008) kulttuurikontrollit resurssien allokoinnin ja eri aikajänteiden tavoitteiden näkökulmasta:*

Teema 2: Kulttuurikontrollit

- Esim. Kulttuurikontrollien rooli resurssien allokoinnissa ja tavoitteiden saavuttamisen edistämässä

Teema 3: Suunnittelukontrollit:

- Suunnittelun (esim. tavoitteiden asetannan) vaikutus työntekijöiden toimintaan

Teema 4: Kyberneettiset kontrollit

- = budjetointi ja suorituskyvyn mittarit (taloudelliset, ei-taloudelliset, hybridi/BSC tms.)

Teema 5: Palkitseminen

- Palkitsemisen perusteita ja sen tarkoitusta (resurssien allokoinnin ja tavoitteiden saavuttamisen näkökulma)

Teema 6: Hallinnolliset kontrollit

- Organisaation rakenteen vaikutus mm. resurssien allokointiin ja innovointiin

Kulttuurikontrollit						
Klaanit		Arvot			Symbolit	
Suunnittelu		Kyberneettiset kontrollit				Palkkiot ja kompensatio
Pitkän aikavälin suunnittelu	Toimintasuunnittelu	Budjetit	Taloudellisten lukujen mittausjärjestelmä	Ei-taloudellisten lukujen mittausjärjestelmä	Hybridimittausjärjestelmä	
Hallinnolliset kontrollit						
Hallintorakenne		Organisaation rakenne			Käytännöt ja toimintatavat	

*Malmin ja Brownin (2008) ohjausjärjestelmien kokonaisuuden viitekehys*