JYX JYVÄSKYLÄN YLIOPISTO UNIVERSITY OF JYVÄSKYLÄ

This is a self-archived version of an original article. This version may differ from the original in pagination and typographic details.

Author(s): Teittinen, Henri; Auvinen, Tommi; Järvenpää, Marko; Sajasalo, Pasi; Takala, Tuomo; Sintonen, Teppo

Title: Arvot suoritusmittareiden aiheuttamien ohjausjännitteiden hallinnassa suuressa osuustoiminnallisessa organisaatiossa

Year: 2018

Version: Published version

Copyright: © Kirjoittajat & Hallinnon tutkimuksen seura, 2018.

Rights: In Copyright

Rights url: http://rightsstatements.org/page/InC/1.0/?language=en

Please cite the original version:

Teittinen, H., Auvinen, T., Järvenpää, M., Sajasalo, P., Takala, T., & Sintonen, T. (2018). Arvot suoritusmittareiden aiheuttamien ohjausjännitteiden hallinnassa suuressa osuustoiminnallisessa organisaatiossa. Hallinnon tutkimus, 37(3), 201-216.

Arvot suoritusmittareiden aiheuttamien ohjausjännitteiden hallinnassa suuressa osuustoiminnallisessa organisaatiossa

Henri Teittinen, Tommi Auvinen, Marko Järvenpää, Pasi Sajasalo, Tuomo Takala & Teppo Sintonen

ABSTRAKTI

Tässä laadullisessa case-tutkimuksessa on tutkittu, kuinka suuren osuustoiminnallisen pankkiorganisaation suoritusmittariston luomia taloudellisia jännitteitä voidaan hallita organisaation arvoilla. Havaintomme osoittaa, että arvoja voidaan käyttää ohjausjännitteiden hallinnassa erityisesti kolmella eri tavalla: perustelemisessa, vertaamisessa ja vetoamisessa.

Avainsanat: Arvot, suoritusmittaus, johdon ohjaus, osuuskunta, OP Ryhmä

ABSTRACT

Managing performance measurement tensions by organizational values in a large cooperatives

This is a qualitative case study exploring how organizational values are used in managing tensions created by performance measurement system in large cooperative bank. Particularly we focus to the relationship between performance measures and values. Our results highlight that organizational values can be used in three different ways in managing tensions: i) arguing decisions, ii) comparing organizations; and iii) appealing to the emotions.

Keywords: values, performance measurement, management control, cooperatives, OP Bank

JOHDANTO

Osuustoiminnalliset organisaatiot poikkeavat merkittävästi muista yritysmuodoista, ja aikaisempi kirjallisuus on tunnistanut useita osuustoiminnallisten organisaatioiden johtamis- ja ohjaushaasteita. Näitä ovat mm. ulkoisen sijoittajan ja riskipääoman puuttuminen, johdon kokeilurohkeuden ja innovoinnin puute, omistajajäsenten väliset mahdolliset jännitteet, omistajajäsenten passiivisuus, heikko edustuksellisuus ja jahkaileva päätöksenteko, sekä ylimmän johdon heikko valvonta (ks. esim. Holmström 1999; Davis 1997; Tuominen ym. 2009).

Osuustoiminnan lähtökohtana on jäsenten taloudellisten etujen saavuttaminen yhteisöllisyyden kautta. Jäsenillä on yhteneväisiä tarpeita ja useimmiten he jakavat myös samanlaisia arvoja. Yhteisöllisyys ja tasa-arvoisuus ovat osuustoiminnassa keskeisessä osassa, sillä osuustoiminnan hallinnollisena perustana on, että jäsenet toimivat osuuskunnan johtamisessa demokraattisesti. Osuustoiminnan luonteeseen kuuluu, että osuuskunnan palveluita ja tuotteita käyttävät toimijat samalla myös omistavat ja hallinnoivat omaa osuuskuntaansa. Näitä palveluita käyttäviä osuudenhaltijoita kutsutaankin asiakasomistajiksi. Päätökset osuuskunnassa tehdään jäsen ja ääni -periaatteella. Päätöksenteko on siten hajautunutta eikä yhdelläkään omistajalla ole hallitsevaa roolia päätöksenteossa. (ks. myös Jussila ym. 2007.)

Troberg (2014) korostaa, että osuustoiminnallisilla organisaatioilla on kaksoisluonne. Niiden on yhtäältä toimittava taloudellisesti tehokkaasti ja kilpailukykyisesti markkinoilla. Toisaalta ne ovat arvopohjaisia demokraattisesti hallittuja yhteisöjä. Sekä taloudellisen menestymisen että

jäsenten arvojen mukaisen toiminnan tulisi siten osuustoiminnallisessa organisaatiossa olla tasapainossa. Trobergin (2014) mukaan erityisesti juuri talouden ja arvojohtamisen välinen jännite on haaste osuustoiminnallisen organisaation johtamisessa.

Arvot kuvataan usein keskeisimmiksi organisaation toimintaa ohjaaviksi tekijöiksi (ks. esim. Hall 2001). Lähtökohta on, että organisaatio menestyy ja kehittyy jakamalla yhteisen arvopohjan niin omistajien, työntekijöiden kuin asiakkaidensa, sekä muiden sidosryhmien kanssa. Useimmiten organisaatiot korostavat ns. ”pehmeitä” arvoja, kuten esim. yhteisöllisyyttä, kestävää kehitystä, tai turvallisuutta.

Yhteisöjen korostamien arvojen joukossa talous kuvataan harvemmin tällaisena organisaation toimintaa ohjaavana arvona. On kuitenkin selvää, että myös talous voi olla arvo, ja siihen liittyy yleensä taloudellinen tehokkuusajattelu kokonaisuudessaan. Taloudellista arvoa voidaan useimmiten myös mitata, ja tässä tarkoituksessa hyödynnetään erilaisia organisaation taloudellista tilaa kuvaavia tunnuslukuja. Ehkä juuri tästä syystä taloudellisia arvoja kuvataankin ns. ”koviksi” arvoiksi. Erilaiset arvot – niin kovat kuin pehmeät – voivat toimia yhtäaikaisesti organisaation ohjauksessa. Tulkintamme pohjautuu Broadbent ja Lauglinin (2009) esittämään rationaliteettitarkasteluun, jossa he esittävät, että organisaatioissa esiintyy kahden tyyppistä rationaliteettia. Toinen perustuu johtamistehokkuuteen (instrumentaalinen rationaliteetti), ja toinen vuorovaikutukseen (kommunikatiivinen rationaliteetti).

Tässä tutkimuksessa tarkastelemme, miten organisaation tulee yhtäältä keskittyä taloudelliseen tehokkuusajatteluun, jolloin keskeisessä roolissa organisaation ohjauksessa ovat erityisesti instrumentaalinen rationaliteetti, käytännössä erilaiset suoritusmittaristot, mutta toisaalta organisaation ohjauksessa korostuvat keskeisesti myös ns. pehmeät arvot. Tarkastelemme näiden erityyppisten arvojen välistä rajapintaa: yhtäältä instrumentaalisen rationaliteetin tehokkuusajatteluun nojaavaa, ja toisaalta vuorovaikutteiseen rationaliteettiin pohjautuvaa arvojen mukaista ohjausta.

Tutkimme millä tavoin osuustoiminnallisessa organisaatiossa suoritusmittariston luomia taloudellisia jännitteitä pyritään hallitsemaan organisaation arvoilla. Artikkelimme rakentuu seuraavasti: luomme aluksi lyhyen katsauksen aikaisempaan organisaation ohjausta ja arvoja käsittelevään kirjallisuuteen sekä määrittelemme ja rajaamme tutkimuksen tavoitteen. Tämän jälkeen esittelemme tutkimusmenetelmän, aineiston sekä keskeiset havaintomme. Lopuksi teemme yhteenvedon ja käymme keskustelua löydöksistämme suhteessa aikaisempaan kirjallisuuteen. Lopputuloksena tarkennamme käsitystämme erityisesti kommunikatiivisesta rationaliteetista ja sen roolista organisaation ohjauksessa.

SUORITUSMITTARISTOT JA ARVOT ORGANISAATION OHJAUKSESSA

Vaikka yritykset määrittävät ja nimeävät tärkeiksi mieltämiään arvoja, yritysten lähtökohtana on tuottaa omistajilleen voittoa. Yritysmaailman arvot liittyvätkin useimmiten voiton tavoittelemiseen, ja näin ne kohdistuvat ensisijaisesti taloudellisiin arvoihin, joiden voidaan nähdä aikaansaavan jännitteitä organisaatioissa niiden keskittyessä käytännössä tehokkuuden tavoitteluun.

Erityinen haaste nykyisessä markkinoiden ja kansainvälistymisen ympäristössä on globaalin strategian ja paikallisen liiketoiminnan yhdistäminen. Roth ja Kostova (2003) liittävät tällaiset jännitteet poliittiseen, taloudelliseen, sosiaaliseen ja kulttuuriseen ympäristöön, joita monikansalliset yritykset kohtaavat. Organisaation sisällä jännitteitä esiintyy strategisissa tavoitteissa ja niiden sisäistämisessä, hallinto- ja ohjausmenetelmissä, sekä ohjauskäytännöissä ja prosesseissa, joita sovelletaan organisaatiokokonaisuuden muodostavissa yksiköissä. Yksilöön liittyvillä jännitteillä he tarkoittavat yksilöiden erilaisia taustoja, asenteita, arvoja ja uskomuksia.

Kilpailun kiristyminen ohjaa organisaatioita hakemaan kilpailukykyä myös entistä tiiviimmin ja tehokkaammin johdetuista kokonaisuuksista. Usein tämä tarkoittaa toimintojen standardointia ja koordinaation (keskitetyn ohjauksen) lisääntymistä. Varamäki ym. (2006) ovat esitelleet tuloskortin verkosto-ohjaukseen, jossa korostuvat talousnäkökulma, asiakasnäkökulma, prosessinäkökulma ja verkoston toimintamallit. Edelleen, Järvenpää ym. (2013) toteavat, että verkostomaisen organisaation ohjauksessa

keskeisessä roolissa on nimenomaan kokonaisuuden hallinta, jonka ilmenemismuotoja ovat etenkin yhteinen suunnittelu, tarkkailu ja jatkuva suoritusmittaus.

Vaikka suoritusmittaristot ovatkin eräs keskeisimmistä organisaatioiden ohjauksen muodoista (ks. esim. Bourne ym. 2000), ne samalla kuitenkin luovat jännitteitä. Kun tavoitteena on ohjata organisaatiota haluttuun suuntaan, organisaation taloudelliset tavoitteet johdetaan suoritusmittareiksi. Samalla syntyy kuitenkin jännitteitä tavoitetasojen saavuttamisesta, ja jopa suoranaisia kilpailuasetelmia organisaation sisäisten toimijaryhmien välille resurssien ollessa rajalliset. Aiemmassa kirjallisuudessa onkin tunnistettu useita organisaatioiden ohjaukseen liittyviä jännitteitä. Näitä ovat mm. vertikaaliset ja horisontaaliset jännitteet liiketoimintayksiköiden välillä, standardit ratkaisut ja erikoistumisen tarve eri liiketoimintayksiköissä, sekä hallinnon ja päätöksenteon keskittäminen ja hajauttaminen (ks. esim. Busco ym. 2008). Van der Meer-Kooistra (1994) on tunnistanut lisäksi erilaisia koordinointiin liittyviä jännitteitä, joita ovat mm. organisaatiokonteksti, päätöksenteon ja vastuiden järjestäminen, suorituksen mittaus ja arviointi, palkitseminen, tietojärjestelmät, organisaation historia, ulkoinen ympäristö, sekä markkinoiden koko ja tyyppi.

Aiemmin ohjausjännitteitä on tutkittu pääasiallisesti suurissa voittoa tavoittelevissa organisaatioissa, ja näin tutkimuksessa ei ole kiinnitetty huomiota suurten osuustoiminnallisten organisaatioiden ohjausjännitteisiin (ks. esim. Jussila ym. 2008; Troberg 2014). Suuret osuustoiminnalliset organisaatiot ovat käytännössä muodostuneet ryhmiksi, joiden ohjaustavat yhdistävät organisaation sisäisen ja verkostomaisen ohjauksen elementtejä hybridimalliksi jossa sekä kovat, ensisijaisesti taloudelliset arvot, että pehmeät osuuskunnallisesta perustasta kumpuavat arvot sekoittuvat toisiinsa.

Hybridimallin taustalla vaikuttavat siis sekä osuustoiminnallisen organisaation arvoperusta, että organisaatiorakenteen erikoisuus, jossa keskeistä on itsenäisten osuuskuntien ja keskusosuuskunnan välinen tiivis suhde. Suurissa osuustoiminnallisissa organisaatioissa onkin usein kyse jatkuvasta konfliktinhallinnasta paikallinen vs. ketju, ja pehmeät arvot vs. kovat talouden arvot välillä. Standardiratkaisut ja tehokkuus ovat usein toisella, byrokratia ja pehmeät yksilön huomioivat omistaja-arvot ja -kulttuuri toisella puolella. Talousjohtaminen, tehokkuus ja suorituksen mittaus, ja toisaalta organisaation arvot ja organisaatiokulttuuri asetetaan näin usein vastakkain. Riittävä taloudellinen menestys on kuitenkin omistajien näkökulmasta välttämätöntä.

Tiukalla talouden ohjauksella ja tavoitteellisilla suoritusmittareilla organisaatio pyrkii mahdollisimman tehokkaaseen suoriutumiseen. Tätä saatetaan korostaa henkilökohtaisilla tuloskorteilla ja palkkioilla (Järvenpää ym. 2013). Samaan aikaan työntekijän tulisi kuitenkin toimia organisaation ”perimmäisen” ohjauksen eli organisaation jakaman arvomaailman mukaisesti (Hall 2001). Organisaation ohjauksen näkökulmasta ristiriitatilanteita voi siten nousta arvojen ja taloudellisten tavoitteiden saavuttamisen välille.

Keskustelua organisaation arvoista ja arvojohtamisesta käydään paljon. Arvot mielletään yleisesti ottaen tärkeiksi ja tavoiteltaviksi asioiksi ja ominaisuuksiksi (ks. esim. Aaltonen & Junkkari 1999). Hall (2001) esittää, että arvot ovat keskeisimpiä organisaation koossa pitäviä voimia. Vaikka arvot ovat nousseet yleisesti keskustelunaiheeksi organisaatiokontekstissa, arvojen roolista osana talousjohtamista ei kuitenkaan ole juuri käyty keskustelua. Osuustoiminnalliset organisaatiot tarjoavatkin erityisen mielenkiintoisen kontekstin tarkastella talousjohtamisen ja arvojen välistä vuorovaikutusta, sillä osuuskunnissa yhtenä keskeisenä lähtökohtana ovat sen jäsenten jakamat yhteiset arvot. Erityisesti osuustoiminnallisessa organisaatiossa arvot saattavat olla keskeisessä osassa organisaation ohjauksessa. Käytännössä tästä nouseekin esiin mielenkiintoinen kysymys siitä, kuinka instrumentaalinen tehokkuusmittaristo ja kommunikatiivinen arvoperusta (Broadbent & Laughlin 2009) tasapainoilevat osuustoiminnallisen organisaation ohjauksessa, sillä osuustoiminnallisen organisaation ensisijainen tavoite ei ole tuottaa voittoa, vaan toimia omistajien ja jäsentensä hyvinvoinnin tuottajana (ks. esim. Jussila, Kalmi & Troberg 2008).

Simons (1995) liittää arvot osaksi uskomusjärjestelmiä. Arvot toimivat ohjaavina ja suuntaa antavina tavoitteina, jotka jokaisen organisaation jäsenen tulisi sisäistää. Johdon ohjauksen

ja ohjausjärjestelmien kirjallisuudessa arvoja on kuitenkin käsitelty varsin vähän. Aikaisemmissa tutkimuksissa mm. Malmi ja Brown (2008) liittävät arvot osaksi ohjausjärjestelmiä kolmella eri tasolla: rekrytoitaessa, sisäistettäessä sekä toimittaessa arvojen mukaisesti. Alvesson ja Kärreman (2004) liittävät arvot yhtäältä sosio-ideologiseen ohjaukseen pyrittäessä vaikuttamaan työntekijän arvoihin välillisesti, ja toisaalta teknokraattiseen ohjaukseen, jossa pyrkimyksenä on vaikuttaa työntekijän käyttäytymiseen välittömästi. Arvoihin liittyvä ohjaus määritellään usein organisaatiotasolla koko organisaation kattavaksi, mutta tavoite arvojen roolista osana ohjausjärjestelmää on henkilökohtaisen käyttäytymisen ohjaamisessa arvopohjan viitoittamaan suuntaan.

Kolehmainen (2012) esittää, että arvoperusteinen johtaminen on usein vastakohta byrokraattiselle organisaation ohjaukselle, ja että arvojohtaminen voi olla perusteltua tilanteissa joissa muodolliset ohjausmenetelmät eivät toimi. Kolehmainen esittää arvojen tarkasteluun mallia, jossa arvot tulevat osaksi organisaation ohjausta neljällä eri tavalla: yksilön sisäistämillä arvoilla, yksilön sisäistämien arvojen liittymisellä organisaation arvoihin, arvojen kommunikoinnilla sekä arvoihin liittyvällä palkitsemisella.

Osuuskuntien ohjausta tarkasteleva aiempi kirjallisuus on pääsääntöisesti kohdistunut hallintomallien (governance) tarkasteluun (ks. esim. Cornforth, 2004; Gorton & Schmid 1999; Davis 2001). Tämän tutkimuksen tavoitteena on kuitenkin tutkia arvojen merkitystä osuustoiminnallisen organisaation jännitteiden ja ristiriitojen hallinnassa. Erityinen mielenkiintomme kohdistuu siihen, kuinka osuustoiminnallisiin organisaatioihin keskeisesti liittyvä piirre, yhteisön jakama arvo palvella jäsentensä tarpeita toimii yhdessä taloudellisten vaatimusten, kuten tehokkuuden kanssa.

Aikaisempia tutkimuksia arvoista osuustoiminnallisissa organisaatioissa on niukasti. Harvoina esimerkkeinä aiemmasta tutkimuksesta voidaan esimerkkeinä nostaa esiin kuitenkin Davisin ja Worthingtonin (1993) osuustoiminnan arvoja ja pääoman keräämistä, ja Forcadellin (2005) osuuskuntaorganisaation kansanvaltaisuutta, yhteistoimintaa ja liiketoiminnallista menestystä koskevat tutkimukset. Myös suomalaisessa osuuskuntakontekstissa tehtyjä empiirisiä tutkimuksia on verraten vähän (ks. esim. Jussila, Kalmi & Troberg 2008; Salo 2009). Tätä aukkoa tutkimuksemme pyrkii osaltaan täyttämään nostamalla esiin arvonäkökulman osuustoiminnallisen organisaation ohjauksessa. Tutkimuksemme luo siten uuden näkökulman osuustoiminnallisten organisaatioiden ohjausjännitteisiin ja arvojen rooliin näiden ohjausjännitteiden hallinnassa.

TUTKIMUSMENETELMÄ

Tutkimusstrategiamme on laadullinen case-tutkimus (ks. esim. Ahrens & Dent 1998; Vaivio 2008; Kakkuri-Knuuttila ym. 2008), sillä tarkoituksemme on tutkia ilmiötä syvällisesti tuottaaksemme uusia näkökulmia käytännön ohjaustilanteisiin (ks. esim. Ahrens ym. 2008). Empiirisen aineiston analyysimenetelmänä on käytetty sisällönanalyysiä, jossa tulkitaan tekstimuotoista aineistoa pyrkimyksenä muodostaa ilmiöstä tiivis kuvaus. Kytkemme havainnot ja tulokset laajempaan kontekstiin ja aihetta koskeviin aikaisempiin tutkimustuloksiin. (Eskola & Suoranta 1998; Tuomi & Sarajärvi 2002.) Esitämme analyysiluvussa myös aiheen kannalta informatiivisia aineistokatkelmia.

Tutkimuksen empiirinen aineisto on kerätty 2012–2016 osana laajempaa strategian ja ohjausjärjestelmien tutkimushanketta. Hankkeen keräämä aineisto koostuu kaikkiaan noin 90 teemahaastattelusta sekä organisaation sisäisistä asiakirjoista (strategiadokumentteja, tuloskortteja, organisaation sisäisissä strategiatapaamisissa käytettyjä esitysmateriaaleja). Pääasiallinen aineistonkeruumenetelmä, teemahaastattelut, pohjautui puolistrukturoituun haastattelurunkoon, jossa keskeisiä teemoja olivat strategiaprosessi, talouden ohjaus sekä organisaation arvot. Pyysimme haastateltavia myös kuvailemaan tilanteita, joissa arvot ja tulosohjaus ilmenevät käytännön työtilanteissa. Tämän tapaustutkimuksen aineiston muodostaa 20 ylimmän johdon sekä talousjohdon edustajan haastattelut, joita täydentävät edellä mainitut organisaation sisäiset asiakirjat. Tutkimuksen aineisto on valittu harkinnanvaraisen otannan mukaisesti (Eskola & Suoranta 2000). Otokseen on valittu aineistoa, jossa käsitellään tulosohjausta ja arvoja. Analyysiosiossa kunkin aineistokatkelman yhteydessä käy ilmi informantin kotiorganisaa-

tio (alueosuuspankki) sekä asema organisaatiossa. Tätä yksilöivämmät tiedot on häivytetty haastateltavien anonymiteetin turvaamiseksi.

Aineiston keräämisessä ja analysoinnissa olemme noudattaneet Denzinin (1978) esittämää neljää periaatetta. Ensinnäkin, olemme keränneet aineistoa useista eri lähteistä. Haastattelut ovat toimineet pääasiallisena aineistonamme, mutta olemme hyödyntäneet myös kirjallista ja dokumentoitua materiaalia. Toiseksi, haastattelut on tehty pääsääntöisesti aina kahden tutkijan toimesta. Kolmanneksi, litteroitu aineisto on koodattu vähintään kahden tutkijan toimesta. Siten havainnoista on jatkuvasti käyty keskusteluja tutkimusryhmän keskuudessa. Neljänneksi, olemme tarkastelleet aineistoa myös teoreettisesti samanaikaisesti eri teoriaviitekehysten kautta: yhtäältä horisontaalisen ja vertikaalisen ohjauksen, ja toisaalta organisaation arvojen näkökulmista. Edellisin menettelyin olemme pyrkineet triangulaatioon sekä tutkijoiden, että aineiston ja teorian välillä (ks. myös Eskola & Suoranta 1998). Aineiston analyysin ensimmäinen vaihe kohdistui tilanteiden tunnistamiseen, joissa suoritusmittariston käyttöön liittyy jännitteitä. Toisessa vaiheessa tarkastelimme sitä, kuinka organisaation arvojen koetaan liittyvän näiden jännitteiden hallintaan. Kolmannessa, viimeisessä vaiheessa analysoimme arvojen merkitystä ja roolia suoritusmittaukseen liittyvissä jännitteissä ja niiden ratkaisussa.

KOHDEORGANISAATIO – OP RYHMÄ

Tutkimuksen kohdeorganisaatio on OP Ryhmä ja erityisesti sen kolme alueosuuspankkia: Helsinki (jatkossa HOP), Keski-Suomi (jatkossa KSOP) ja Kainuu (jatkossa KOP). OP Ryhmä on valikoitunut kohdeorganisaatioksi yhtäältä erityisen organisaatiorakenteensa (n. 170 itsenäistä osuuspankkia; 16 OP-liittoa; 1,8 miljoonaa omistajajäsentä), itsenäisten pankkien ja koko ryhmän muodostama verkostomaisen kokonaisuuden, sekä erinomaisen taloudellisen menestyksensä johdosta. Näin ollen OP Ryhmä tarjoaa mielenkiintoisen empiirisen ympäristön tiiviin taloudellisen ohjauksen, ohjausmallin ja arvojen väliselle tarkastelulle.

OP Ryhmässä työskenteli vuonna 2015 yli 12 000 työntekijää taseen ollessa yli 188 miljardia euroa ja nettovoiton runsaat 1,1 miljardia euroa (OP Ryhmä 2016). OP Ryhmä korostaa, että sen toiminta perustuu osuustoiminnallisuuteen ja yhdessä menestymiseen. Perustehtävänä on asiakasomistajien taloudellisen hyvinvoinnin lisääminen. Toiminnan päätavoitteena ei ole voiton maksimointi omistajille, vaan osuuskunnan jäsenten ja asiakkaiden tarvitsemien palvelujen tuottaminen mahdollisimman kilpailukykyisesti. OP Ryhmän asiakasomistajat ovat sen palveluja käyttäviä asiakkaita. (OP Ryhmä 2017a.)

Seuraavaksi esitämme analyysimme tulokset. Ensin käymme läpi suoritusmittariston luomia ohjausjännitteitä sekä vertikaalisessa että horisontaalisessa ohjauksessa. Tarkoituksena on näin ollen kartoittaa jännitteiden syntymiseen liittyviä tilanteita, jonka jälkeen tarkastelemme sitä, kuinka näitä ilmenneitä jännitteitä pyritään ohjaamaan ja hallitsemaan organisaation arvoilla.

SUORITUSMITTARISTON ROOLI JÄNNITTEIDEN RAKENTAJANA

Suoritusmittaristolla on keskeinen rooli OP Ryhmän taloudellisessa ohjauksessa. Ryhmässä on kehitetty tasapainotettua tuloskorttia muistuttavia mittaristoja eri tasoille. Tutkimuksemme kannalta keskeisimmät aineistosta nousseet mittarit olivat markkinaosuus ja sen kasvuprosentti, vakavaraisuus, tulos, ja myyntituotot toimialoittain. Analysoimme seuraavaksi, miten nämä mittarit loivat jännitteitä OP Ryhmässä.

Vertikaalisessa ohjauksessa keskeisin jännite muodostuu OP Ryhmän keskusyhteisökonsernin ja paikallispankkien (alueelliset Osuuspankit) välille. Taloudelliset mittarit ja tunnusluvut tulevat keskusyhteisökonsernista, joka määrittää ja asettaa tulostavoitteet paikallispankeille. Keskusyhteisökonserni luo siten jännitettä paikallispankkien suuntaan määräämällä tavoitteet ja seuraamalla niiden toteutumista. Mittarit ja tunnusluvut tulevat paikallispankkien näkökulmasta annettuina, myös ryhmän suurille pankeille.

> *Meillähän ryhmätasolta tulee selkeet strategiset mittarit, jotka jokaikinen pankki asettaa. Ja sen lisäkshän meillä on sitten strategia, tulosura, meillä on markkinaosuuskehitysura, koska me tavotellaan johtavan pankin asemaa, että me ollaan se suurinpiirtein laskettu, että*

miten meidän markkinaosuuden pitää kehittyä vuosittain, ja siihen liittyen se, että mimmosia kasvutavotteita meillä on per vuosi. (Ylimmän johdon edustaja, HOP)

Keskusyhteisökonserni asettaa tavoitetasot siten, että koko OP Ryhmä pyrkii saavuttamaan kunnianhimoiset kasvuun, tuloksellisuuteen ja vakavaraisuuteen liittyvät tavoitteet. Samalla tämä mittaristojen tavoitetasojen asettaminen kuitenkin luo jännitettä paikalliselle pankille niiden saavuttamisesta. Keskusyhteisökonserni myös valvoo taloudellisten tunnuslukujen täyttymistä.

Mittaristossa on tietyt valvontarajat, jos me rikotaan ne rajat, niin sieltä [keskusyhteisökonsernista] tulee sit heti ohjetta. (Taloushallinnon asiantuntija, KSOP)

Koko OP Ryhmän eräs keskeinen tavoite on yhdenmukaistaa ja standardoida toimintoja. Suoritusmittariston osalta keskusyhteisökonserni pyrkii yhtenäistämään paikallispankeissa käytettävät mittarit. Tämä luo jännitettä keskusyhteisökonsernin ja paikallispankkien välille, varsinkin jos paikallispankeissa ei voida käyttää paikallisesti hyväksi todettuja omia mittareita. Tämä osaltaan osoittaa myös sen, että ohjaus ja valvonta ovat hyvin selkeästi keskusyhteisökonsernijohtoista.

Täällähän [koko OP Ryhmässä] pyritään siihen, että kaikki Osuuspankit käyttäis näitä samoja, samoja mittareita esimerkiks. Ja HOPillahan on ollu omat. (Taloushallinnon asiantuntija, HOP)

Paikallispankkien välillä on kuitenkin monia toiminnallisia ja alueellisia eroja. Tämä aiheuttaa ristiriitaa ja jännitteitä yhteisissä ja standardeiksi tavoiteltavissa toimintatavoissa.

Kun on isoja pankkeja, kun on pieniä pankkeja, niin se, että sä löytäisit semmoset yhteiset työkalut ja yhteiset raportointijärjestelmät, niin se ei ihan toimi. (Taloushallinnon asiantuntija, KSOP)

Paikallispankkitasolla toimitaan alueellisesti ja itsenäisesti, ja pankit eivät siten periaatteessa kilpaile toistensa kanssa samoilla markkinoilla, Samaan aikaan tehdään kuitenkin jatkuvaa vertailua muihin paikallispankkeihin nähden ja taloudellista tuloksellisuutta seurataan tarkasti keskusyhteisökonsernin toimesta. On mielenkiintoista havaita, että toisinaan toiset paikallispankit ryhmän sisällä kuitenkin koetaan tai jopa nimetään ”kilpailijoiksi”, vaikka ne eivät varsinaisia alueellisia kilpailijoita toisilleen olisikaan. Paikallispankkien välinen vertailuasetelma luo kuitenkin jännitettä paikallispankkien välille, ja jännitteen rakentuminen johtuu osittain juuri keskusyhteisökonsernin toimintatavasta seurata paikallispankkien välistä toimintaa useilla mittareilla suhteessa toisiinsa.

Me saadaan jatkuvasti 17 suurimman OP:n vertailutiedot asiassa kuin asiassa, niin siinä, siellä parhaassa neljänneksessä oleminen mun päässä tarkottaa sitä, että silloin varmaan pärjää kilpailijoihin [toisiin alueosuuspankkeihin]. (Ylimmän johdon edustaja, KSOP)

Suorituksen mittaus on hyvin keskeinen ohjausmuoto OP Ryhmässä, mitä osoittaa myös se, että mittarit on asetettu kaikille toimialoille, samoin kuin niiden aktiivinen käyttö seurannassa.

Mitataan vahinkovakuutuksen, varallisuudenhoidon, pankkiliiketoiminnan onnistumista, kaikki mittarit näiden kautta. (Ylimmän johdon edustaja, HOP)

Taloustavoitteet ovat keskiössä myös henkilötasolla. Yksilöitä seurataan ja mitataan henkilöiden tuloskorteilla ja tulostavoitteiden saavuttamisesta palkitaan.

Seuraan viikkotasolla siis näitten ihmisten, myyjien sitä suoritusta, ja oikeestaan mun tän kevään tää pääasiallinen tehtävä onkin ollu se heidän tuloskortin tekeminen… se on yks semmonen iso Excel, jonka nimi on tuloskortti, ja joka kattaa periaatteessa kaikkien näitten myyjien, joka toiminnon henkilökohtaiset tavoitteet ja toteumat. Osalla on vuositavotteet, osalla, tai henkilöasiakastoiminnolla mhs-kauden tavotteet. Ja niitä seurataan ja suhteessa viikkoihin sitä toteumaa. (Taloushallinnon asiantuntija, HOP)

Henkilöstöä ohjataan taloudellisiin tavoitteisiin paljolti juuri mittareilla. Yksi suoritusmittaristoon kiinnitetty järjestelmä ovat myyntikilpailut, jotka osoittavat taloudellisten tavoitteiden keskeisyyttä ohjausmenetelmänä, ja jotka aiheuttavat samalla jännitettä saavuttaa asetetut tavoitteet palkitsemisen ollessa sidottu yksilötasolla henkilökohtaiseen suoriutumiseen.

Kisoja, et kuka on eniten tehny niitä uusia keskittäjiä. (Taloushallinnon asiantuntija, HOP)

Totta kai niitä bonustavotteita aina sitten nostetaan, sehän siinä on, että jos ne sitten nyt onnistuukin tällä kertaa, niin ei oo ollenkaan sanottu, onnistuuko ne seuraavalla kerralla, koska ne tavoitteet aina jonkun verran edellisestä nousee. (Varainhallinnan asiantuntija, KOP)

Havaintomme osoittavat käytännöstä useita tilanteita, joissa suoritusmittariston läsnäolo luo jännitettä. Ne liittyvät niin keskusyhteisökonsernin asettamiin tehokkuusvaatimuksiin paikallispankeille, kuin myös suorituksen mittaamiseen paikallispankkien ja henkilöstön tasolla. Jännitteet rakentuvat siten sekä vertikaalisessa että horisontaalisessa ohjauksessa.

Mittareiden kehittämisen, ja siten myös osaltaan jännitteiden rakentumisen lähtökohtana erityisesti pankkitoimialalla on viranomaisvalvonta ja vaaditut tavoitearvot. Nämä mittarit johdetaan ryhmätasoa sitovien säännösten pohjalta aina paikalliselle tasolle asti, mikä näkyy myös paikallispankin toiminnassa, ohjauksessa ja suorituksen mittauksessa. Vertikaalisen ohjauksen vaatimukset lähtevätkin osittain liikkeelle organisaation ulkopuolelta; niin viranomaisvaatimuksista kuin tuloksellisuusvaatimuksista, sekä markkina-asemasta suhteessa kilpailijoihin.

Tuloksellisuus on pankeissa kaikkein keskeisin ohjauksen muoto. Arvoista puhutaan ja arvoja ylläpidetään, mutta kaikki kumuloituu lopulta taloudellisen tuloksen tekemiseen.

Arvojen päälle rakennamme, haluaisimme mahdollisimman yhtenäiset arvot tähän pankkiin, ja sitten se, mitä tällä kaikella tarkoitetaan, on suorituksen parantaminen. (Ylimmän johdon edustaja KSOP)

Toiminnan jatkuvuus perustuu viimekädessä sen kannattavuuteen. OP Ryhmän strategia nojaa kolmeen peruspilariin: kasvuun, kannattavuuteen ja vakavaraisuuteen. Keskeinen jännite tässä on yhteiskunnallisen roolin, ja niiden takana olevien arvojen, ja toisaalta taloudellisen menestyksen tavoittelun yhteensovittaminen.

Kasvu, kannattavuus, vakavaraisuus on strategian toteutumisen perusedellytyksiä. Me puhumme nykyään dualistisesta roolista, jossa liiketoiminnassa menestyminen on toinen ja sitten tää paikallisen yhteiskunnan rooli on se toinen. Ja liiketoiminnassa menestyminen sitten mitataan kannattavuudella, vakavaraisuudella ja kasvulla. Ja nämä vielä liittyvät toisiinsa. Tämmösessä osuustoiminnallisessa yhtiössä vakavaraisuus syntyy ja ylläpidetään sen tuloksen kautta. (Ylimmän johdon edustaja, OP Ryhmä)

Onhan se siis älyttömän haastava, että miten sä saat pankille tulosta ja samalle silleen, että ollaan ihmisläheisiä eikä vaan yritetä mahdollisimman paljon niitä euroja tehdä. (Varainhallinnan asiantuntija, KOP)

Aineiston kautta hahmottuvia keskeisiä vertikaalisen ohjauksen jännitteitä ovat jännitteet yhteiskunnan ja keskusyhteisökonsernin välillä, jännitteet keskusyhteisökonsernin ja paikallispankkien välillä sekä jännitteet paikallispankin ja työntekijöiden välillä. Yhteiskunta ja viranomaisvalvonta määrittävät mm. vakavaraisuusmittareiden tavoitearvoja, mikä luo jännitettä viranomaisten ja keskusyhteisökonsernin välille. Suoritusmittaristo ja vaateet mittariston tavoitteiden saavuttamisesta luovat puolestaan vertikaalisen jännitteen keskusyhteisökonsernin ja paikallispankkien välille, ja henkilökohtaisella tasolla henkilökohtainen suoritusmittaristo luo jännitettä työntekijän ja paikallispankin välille. Horisontaalista jännitettä luovat mm. paikallispankkien välinen suoritusmittareiden vertailu sekä paikallispankkien erilaisuus raportointi- ja ohjausjärjestelmissä, ja keskusyhteisökonsernin vaatimus yhdenmukaisuudesta edellisten osalta. Yksilötasolla jännitteitä luovat erilaiset työntekijöiden väliset myyntikilpailut.

Havaintomme kuvaavat hyvin sitä, miten jännitteet ovat jatkuvasti läsnä myös osuustoimin-

nallisissa organisaatioissa ja täydentävät siten verkostomaisen organisaation ohjauksen tietämystämme 1) talouden ja arvojen välisistä jännitteistä (ks. esim. Troberg 2014), 2) arvojen roolista hinta-, hierarkia- ja sosiaalisten ohjausmekanismien kokonaisuudessa (ks. esim. Kohtamäki 2006) sekä 3) arvojen roolista suurten organisaatioiden toiminnassa (ks. esim. Busco ym. 2008).

Vaikka OP Ryhmä toimii verkostomaisesti, horisontaalinen yhteistyö on pitkälti keskusyhteisöjohtoista. Ohjausjärjestelmiä ei niinkään käytetä yhteistyön lisäämiseen paikallispankkien välillä, vaan tukemaan koko pankkiryhmän toimintaa. Tutkimushavaintomme korostaa horisontaalista yhteistyötä koko verkostomaisesti toimivan osuuskunnan menestymisen puolesta. Mittareita käytetään siis ennen kaikkea kehittämään koko OP Ryhmää. Kyseessä ei ole suorituksen mittaus verkoston ohjauksen tuloskortin muodossa (ks. Varamäki ym. 2006), vaan mittaristojen käyttäminen yhdessä menestymisen oppimisvälineenä.

Havaintomme täydentää siten myös Andersonin ja Dekkerin (2014), Andersonin ja Sedatolen (2003), ja van der Meer-Kooistra ym. 2008, sekä van Helden ym. (2001) tuloksia ohjausjärjestelmien käytöstä yritysten välisessä yhteistyössä tukemaan koko verkoston toimintaa. Seuraavaksi siirrymme tarkastelemaan, kuinka ilmenneitä jännitteitä pyritään ohjaamaan ja hallitsemaan organisaation arvoilla.

ARVOT OHJAUKSEN LEGITIMOIJANA JA JÄNNITTEIDEN LIEVENTÄJÄNÄ

OP Ryhmän keskeiset arvot ovat vastuullisuus, yhdessä menestyminen ja ihmisläheisyys. Vastuullisuudella korostetaan, että OP Ryhmä toimii sekä paikallisesti, alueellisesti että valtakunnallisesti, ja että palvelu perustuu vahvaan asiantuntemukseen. Yhdessä menestymisellä puolestaan halutaan korostaa, että asiakkaat määrittävät toiminnan kehittämisen suunnan, ja että OP Ryhmä toimii yhtenäisenä. Ihmisläheisyydellä tarkoitetaan, että organisaatio välittää yksilöistä, niin asiakkaista kuin työyhteisön jäsenistä. Ihmisen arvostuksen tulee näkyä kaikessa toiminnassa. (OP Ryhmä 2017b.) Seuraavassa osoitamme, kuinka OP Ryhmän arvot toimivat mekanismina, jolla jännitteitä voidaan hallita.

VASTUULLISUUS – MORAALIA VAI BISNESTÄ?

OP Ryhmän toiminnassa korostuu vastuu omistajajäsenille. Osuustoiminnallisen organisaation perusjännitettä liiketoiminnan ja yhteisöllisyyden välillä pyritään hallitsemaan ottamalla taloudellisessa tavoitteiden asettamisessa huomioon alueelliset lähtökohdat eri paikallispankeissa.

> *Kaksoisrooli, ainutlaatuisen identiteetin perusta, siis nyt me korostetaan varsin vahvasti sitä osuustoiminnan kaksoisroolia... Liiketoimintarooli ja yhteisöllinen rooli. (Ylimmän johdon edustaja, OP Ryhmä)*

Vastuullisuuteen kuuluu OP Ryhmän arvojen mukaisesti se, että mittareille asetetaan tavoitearvot, mutta niistä voidaan joustaa paikallisuuden nimissä.

> *Osuustoiminnan luonteeseen kuuluu, että tietyissä tilanteissa ehkä ollaan valmiita ottamaan hallitusti riskejä, joita taas pörssiyhtiömuotoinen pankki ei tekisi, koska se liittyy tähän toiseen rooliin, sen paikallisen yhteiskunnan edistämiseen. Ei puhuta valtavista riskin-otoista, mutta kuitenkin, koska siinä haetaan muutakin kuin sitä sen pääoman tuoton optimointia. (Ylimmän johdon edustaja, OP Ryhmä)*

Vastuullisuuteen liittyy myös koko OP Ryhmän edun huomioiminen. Panostukset tai joustavuus yhdellä alueella voidaan nähdä hyödyttävän koko muuta Osuuspankkiverkostoa. Perustelemalla keskusyhteisökonsernin päätökset paikallispankkien saamilla hyödyillä pyritään hallitsemaan keskusyhteisökonsernin ja paikallispankkien välistä jännitettä.

> *Me saadaan pääkaupunkiseudulta ryhmään volyymiä, niin paljon me saadaan ikään kuin sitten myöskin tällästä selkänojaa ja tukea jakamaan kustannuksia, joilla pystytään sitten myöskin ylläpitämään jotenkin kohtuulliset kustannukset myöskin niille muille toimijoille. (Ylimmän johdon edustaja, OP Ryhmä)*

Vastuullisuutta korostaa myös organisatorinen rakenne. Aluerajaukset määrittävät jokaisen

paikallispankin toimintatilaa. Selkeä oman ja itsenäisen toimintatilan, alueen tai markkinasegmentin määrittäminen voidaan siten nähdä myös pyrkimyksenä vähentää jännitteiden syntymistä ryhmän ja paikallispankkien välillä.

> *Asetetaan ihan numeeriset tavoitteet. Ne toki pankeittain kilpailutilanteesta, markkinaalueesta riippuen vaihtelee, ja meillä on Osuuspankkeja, jotka on vakavaraisuudeltaan hyvin erilaisia esimerkiks, niin vakavaraisuustavoitteet ei voi olla samoja kaikilla, että meillä on ryhmätavoite ja sitten siellä sisällä ne pikkusen vaihtelee pankeittain. (Taloushallinnon asiantuntija, KSOP)*

Usein arvoista informoivat juuri päätöksentekotilanteet, joissa kyseenomainen arvo toimii kriteerinä päätökselle. Eräs osuva esimerkki vastuullisuuden käytännön ilmentymästä pankkiliiketoiminnassa on asiakasyritys, jolla oli vahva kassavirta ja kasvumarkkinat, mutta joka sai kielteisen luottopäätöksen. Tapausta käsitelleet rahoitusneuvoja ja yksikön esimies kokivat, ettei yrityksen toimialaa voi pitää moraalisesti hyväksyttävänä OP Ryhmän arvojen näkökulmasta.

> *Kaikki tunnusluvut olivat vakuuttavat, luottopäätöksen kannalta ihanteellinen asiakas, mutta toimiala oli kyseenalainen, eikä [OP Ryhmän] pankkiliiketoiminnan kannalta voi pitää vastuullisena lähteä rahoittamaan tällaista yritystä. (Rahoitusasiantuntija HOP)*

Vaikka paikallispankit toimivat itsenäisesti, OP Ryhmän tulostavoitteet asetetaan keskusyhteisökonsernissa ja johdetaan sieltä paikallispankkeihin ”hyväksyttäviksi”. Toimintaa johdetaan hyvin keskeisesti talousluvuilla ja mittareilla, mutta tavoitetasojen sovittaminen paikalliseen ympäristöön lievittää jännitettä. Paikallisuuden huomioiminen näyttäytyy OP Ryhmässä vastuullisuutena.

YHDESSÄ MENESTYMINEN – TOISILTA OPPIMISTA JA JAKAMISTA, VAI OMAN ALUEEN ETUJEN AJAMISTA?

Keskusyhteisökonserni tulee luoneeksi jännitteitä paikallispankkien välille rakentaessaan mittareita vertailutarkoituksessa. Parhaimmillaan vertailuasetelmat voivat synnyttää positiivista kilpailua, mutta pahimmillaan puolestaan epätervettä kilpailua resursseista ja asiakkaista. Aineiston mukaan kuitenkin näyttää siltä, että kohtuullisen selkeistä aluerajauksista johtuen paikallispankkien välillä jännitteitä ei pääsääntöisesti esiinny. Paikallispankkien johtajat tapaavatkin useita kertoja vuodessa ja pyrkivät oppimaan toisiltaan, eli arvonäkökulmasta ilmaistuna, menestymään yhdessä.

> *Mä istun monta kertaa vuodessa 7 suurimman OP:n kanssa ja pohditaan, mitä pitäis tehdä, ja 17 suurimman OP:n kanssa muutamia kertoja vuodessa… Sit meillä on vielä nää isot pohjoiset aluepankit, se on nimitys näille isoille maakuntapankeille, niin tapaamme useamman kerran vuodessa, ja tarkoituksena on joko yhtä asiaa ventileerata tai sit käydä liiketoimintaa vähän laajemmin läpi ja ikään kuin yritämme oppia toisiltamme. (Ylimmän johdon edustaja, KSOP)*

Yhdessä menestymiseen liittyy myös se, että hyväksytään koko ryhmän etu, vaikkei se alueen näkökulmasta välttämättä olisikaan aina eduksi. Viimekädessä asiakasomistajat nähdään yhdessä menestymisen kannalta keskeisenä osapuolena.

> *Tässähän me ollaan aika semmosessa monen mielestä syvässäkin arvoristiriidassa osuustoiminnallisten juurien ja ihmisläheisyyden ja tämän meidän arvoperustan kanssa ja sitten kannattavuuden ja tehokkuuden kanssa, ja me käydään huomattavasti pitemmälle semmosta rajankäyntiä siinä, että missä se kamelin selkä katkeaa, että missä vaiheessa se on kustannustehotonta. Toiset asiakkaathan sen tietyllä tavalla osuustoiminnassa maksaa, jos jossakin tuotetaan jotakin täysin kannattamatonta palvelua. (Ylimmän johdon edusta-ja, KOP)*

Aineiston perusteella näyttää siltä, että vastakkainasettelu ja oman alueen etujen ajaminen eivät siis näyttäydy merkittävänä ongelmana aluepankit keskinäiseen vertailuun asettavista mittareista huolimatta. Yhdessä menestymiseen liittyy siis asioiden jakaminen toisten paikallispankkien kesken. Jännitettä paikallispankeilla on ensisijaisesti suhteessa kilpailijoihin: miten

pärjätä markkinoilla (horisontaalista), ja miten vastata keskusyhteisökonsernin asettamiin tavoitteisiin (vertikaalista). Näitä jännitteitä pyritään hallitsemaan yhteisillä palavereilla, toisilta oppimisella, ja sitä kautta yhdessä menestymisellä.

IHMISLÄHEISYYS – ARVOT KOHEESION LUOJANA

Arvoilla pyritään myös tiivistämään OP Ryhmän sisäistä yhteenkuuluvuutta. Omia arvoja pidetään parempina kuin esimerkiksi kilpailijoiden, eli käytännössä pörssinoteerattujen yritysten arvoja. Näin pyritään vähentämään jännitettä keskusyhteisökonsernin ja paikallispankkien välillä sekä liiketoiminnan ja markkinoilla olevan kilpailun kanssa korostamalla kilpailijoista poikkeavaa, tietoisten arvovalintojen kautta muodostuvaa identiteettiä.

> *Meidän [pää]kilpailijallahan lukee täällä vaan ja ainoastaan omistajan arvon kasvattaminen. Kuinka suuri osa henkilökunnasta on tosi innoissaan siitä, että mä nyt kasvatan tän Pankin A tai Pankin B omistaja-arvoa päivästä toiseen, riistän noilta asiakkailta niin paljon kuin mahdollista, kasvattaakseeni tän yrityksen omistaja-arvoa. (Ylimmän johdon edusta-ja HOP)*

Arvoilla pyritään vetoamaan sekä asiakkaisiin, että työntekijöihin. Kun asiakas tekee arvovalintoja, hän päätyy OP Ryhmän asiakkaaksi, sikäli kun sen arvot ovat asiakasta puhuttelevia. Kun työntekijät vertaavat OP Ryhmän arvoja pörssikilpailijoiden arvoihin, työntekijät ovat selkeästi ylpeitä omasta organisaatiostaan ja sen heille edustamasta osuuskuntaisesta, kilpailijoista poikkeavasta arvopohjasta. Tässä korostuu ihmisläheisyys.

> *Pankki A voi olla tavotteissa edellä, koska nehän on liiketoimintapankki ja siellä omistajille tehdään mahdollisimman paljon rahaa, mutta ne ei oo osuuskunta. (Sijoitusasiantuntija, KOP)*

> *Inhimillisiä arvoja ei liioin mitata näillä mittareilla… ne on mulle äärimmäisen tärkeitä ja minä toivoisin, että niitäkin voitais jotenkin mitata, koska kyllä ne vaan ne inhimilliset arvot elämässä on semmosia, joita ei pitäis tämän tehokkuuden alle unohtaa. (Sijoitusasiantuntija, KOP)*

Paikallisuuden arvo ja paikallisten toimijoiden tarpeet ymmärretään ja hyväksytään myös keskusyhteisön ylimmässä johdossa. Jaettu ymmärrys paikallisuuden merkityksestä ihmisläheisyyden arvon muodossa voidaan siten nähdä jännitteitä vähentävänä keskusyhteisökonsernin ja paikallispankin välillä.

> *Meidän toiminnassa aina tulee olemaan erittäin iso sija paikallisuudella, ihmisläheisyydellä. Ja sen osuustoiminnallisuuden mukanaan tuomien kilpailuetujen hyödyntäminen meidän toiminnassa on aina osa sitä visiota. (Ylimmän johdon edustaja, OP Ryhmä)*

Arvojen rooli näkyy siten, että keskusyhteisökonserni asettaa ohjaustavoitteet, mutta niistä voidaan neuvotella huomioiden paikalliset olosuhteet, jotka tukevat omistajajäsenten tarpeita (ihmisläheisyyttä).

> *Kyllähän se meidän yhteiskunnallinen vastuu ja yleensäkin vastuu tämmösenä isona toimijana täällä, kilpailjathan vetäytyy koko ajan täältä… Totuushan on, että jos ne [pienet pankit] lopetettais, niin meidän tulos ei heilahda yhtään mihinkään. Mutta tämä on sitä yhteiskuntavastuuta ja osuustoimintaa. (Ylimmän johdon edustaja, KOP)*

Markkinatalouden ja osuustoiminnallisen organisaation välistä jännitettä voidaan hallita myös sillä, että toimintaa ohjaava aikajänne on OP Ryhmässä hyvin pitkä, ”asiakkuuden mittainen”. Pitkään aikaväliin voi mahtua niin hyviä kuin heikompia neljännesvuosia.

> *Kvartaali on osuusliiketoiminnassa 25 vuotta. (Hallintoneuvoston edustaja, OP Ryhmä)*

Tämä osuustoiminnallinen 25 vuoden kvartaali antaa liikkumavaraa ja vähentää jännitteitä usealla tasolla, niin keskusyhteisökonsernissa kuin paikallispankissa: investointeja voidaan tehdään pidemmän aikavälin ja arvojen mukaisina. Valintoja voidaan tehdä yksilön toiminnan

ja toimintaympäristön mukaisina, yhdessä menestymisen arvoon pohjautuen.

Aineiston perusteella voidaan todeta, että arvojen rooli näyttäytyy erityisesti asioiden perustelemisessa, vertailemisessa ja vetoamisessa taloudellisten vaatimusten taustalla. Taloudellisen ohjauksen ja erityisesti suorituksen mittaamisen luomia jännitteitä pyritään organisaatiossa hallitsemaan 1) arvoilla perustelemisella, 2) arvoilla vertaamisella (yhteisöllisyyden luomisella ja arvojen sisäistämisellä), ja 3) arvoihin vetoamisella (paikallisuuden ja oman alueen eduilla). Havaintomme täydentää ja syventää siten aikaisempaa kirjallisuutta arvojen ja talouden ohjauksen välisistä haasteista ja niiden hallinnasta osuustoiminnallisissa organisaatioissa (esim. Troberg 2014).

Arvoilla perusteleminen tuli esille mm. siten, että investoinnit ja panostukset yksittäisellä alueella (pääkaupunkiseutu) koettiin tuovan menestystä ja "selkänojaa" koko ryhmälle. Arvot toimivat siten perusteluroolissa päätöksenteossa. Arvoja käytetään myös perustelemaan päätöksiä osuustoiminnallisen organisaation yhteiskunnallisen roolin näkökulmasta. Perustelurooli tulee esille OP Ryhmässä myös siinä, että se haluaa kaikilla viranomaisten vaatimilla mittareilla osoittaa täyttävänsä vakavaraisuusvaatimukset. Paikallispankeille mittaristo toimii arvoperustaisena perusteluna täyttää viranomaisten edellyttämät vakavaraisuusvaatimukset. Tutkimuksemme mukaan arvoilla perusteleminen tulee esille erityisesti OP Ryhmän arvoissa vastuullisuudesta.

Vastuullisuus näkyy myös siinä, että paikallispankeille perustellaan keskusyhteisökonsernin roolia OP Ryhmän ohjauksessa. Esimerkkinä tästä on paikallispankkien resurssien ja osaamisen riittämättömyys vastata itsenäisesti pankkitoimialan sääntelyyn. Tällöin paikallispankeissa hyväksytään keskusyhteisön rooli ja tehtävät, samoin kuin paikallispankin asema osana isompaa OP Ryhmää ja sen tavoitteita. Vaikka keskusyhteisökonsernin ja paikallisen pankin välillä on jännitteitä, niin paikallispankin aseman hyväksyminen ja oman roolin sisäistäminen OP Ryhmän strategian toteuttamisessa vähentää jännitettä.

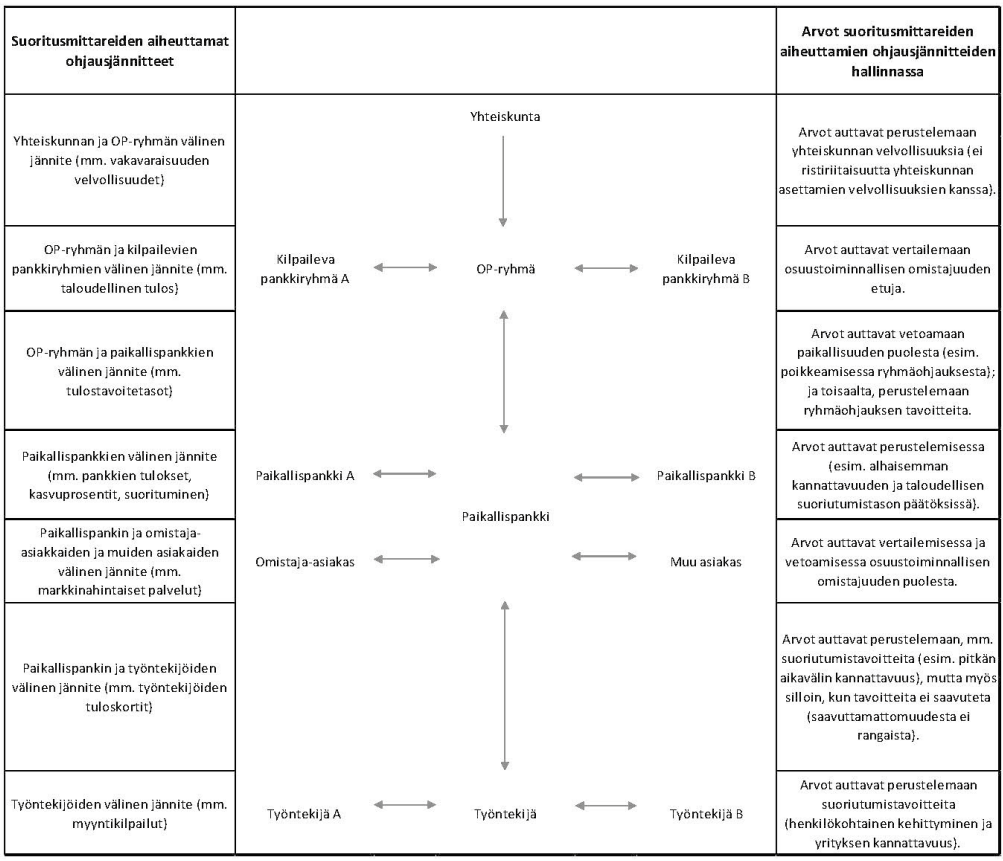
Arvoja verrataan erityisesti kilpailijoihin nähden. Kilpailu markkinoilla edellyttää, että OP Ryhmässä harjoitetaan tiukkaa talousohjausta. Kireässä kilpailutilanteessa osuustoiminnallisten arvojen vertaaminen esimerkiksi pörssissä toimiviin yrityksiin luo yhteenkuuluvuutta osuustoiminnalliseen organisaatioon. Arvoilla halutaan yhtäältä erottautua muista toimijoista, ja toisaalta lisätä yhteenkuuluvuutta organisaation jäsenten ja työntekijöiden keskuudessa. Arvojen vertaamisella pyritään siten sisäistämään ja tekemään näkyväksi organisaation jäsenille se, kenen hyväksi toimintaa tehdään.

Paitsi että jännitteitä voidaan pyrkiä hallitsemaan arvoilla perustelemalla ja vertailemalla, myös arvoilla vetoamisen kautta voidaan pyrkiä samaan. Löydöstemme mukaan vetoamisella halutaan korostaa paikallisuutta, esimerkiksi poikkeavissa investointitilanteissa. OP Ryhmän suorituksen mittauksessa tämä tarkoittaa joustavuutta ottaa huomioon paikallispankin alueen jäsenistön tavoitteet. Arvoilla vetoaminen perustuukin erityisesti omaan alueellisuuteen ja paikallisuuteen, jolla halutaan tuoda esiin oman paikkakunnan hyvinvoinnin kehittäminen ja paikallispankin rooli tässä keskeisesti osuuskuntaiseen arvopohjaan sitoutuvassa pyrkimyksessä.

POHDINTA

Tutkimuksemme osoittaa, että OP Ryhmää ohjataan hyvin tiukasti taloudellisten vaatimusten mukaisesti ja se tapahtuu keskeiseltä osin suoritusmittareiden avulla kaikilla organisaatiotasoilla: niin yhteiskunnallisella, keskusyhteisökonsernin, paikallispankin kuin henkilökohtaisella tasolla. Suoritusmittaristoja käytetään suuressa osuustoiminnallisessa organisaatiossa teknisesti siis aivan samalla tapaa kuin muissa vastaavissa suurissa organisaatioissa. Suoritusmittaristojen käyttö ei näin siis eroa sellaisenaan kirjallisuuden esittämistä tavanomaisista toimintamalleista. Suuren osuustoiminnallisen organisaation toiminta ei siten ole vain nollatuloksen tavoittelemista, eikä perustu pelkästään arvopohjaiseen johtamiseen, vaan on tiukasti sidottu taloudellisiin tavoitteisiin ja niiden saavuttamiseen, mitä tuetaan suoritusmittareita hyödyntämällä. Tämä osoittaa suoritusmittauksen keskeistä roolia johtamistehokkuutta osoittavana rationaliteettina (vrt. Broadbent ja Lauglinin, 2009).

Tutkimuksemme osoittaa lisäksi, kuinka suoritusmittaristot luovat osuustoiminnallisessa organisaatiossa jännitteitä sekä vertikaalisesti että



Kuvio 1. Arvot suoritusmittareiden aiheuttamien ohjausjännitteiden hallinnassa OP Ryhmässä.

horisontaalisesti, mutta myös sen, kuinka näitä jännitteitä voidaan hallita 1) arvoilla perustelemalla, 2) arvoilla vertaamalla ja 3) arvoilla vetoamalla. Tämä puolestaan osoittaa arvojen roolia kommunikatiivisena rationaliteettina organisaation ohjauksessa (vrt. Broadbent & Laughlin, 2009). Kuvio 1 havainnollistaa yhtäältä tätä suoritusmittauksen roolin (instrumentaalisen rationaliteetin) vertikaalisten ja horisontaalisten jännitteiden luomisessa ja ylläpitämisessä ja toisaalta arvojen roolin (kommunikatiivisen rationaliteetin) näiden jännitteiden hallitsemisessa.

Ohjauksellisesti paikallispankit sitoutuvat hierarkkisesti noudattamaan keskusyhteisökonsernin ohjeita, koska tavoitteena on menestyminen yhdenmukaisena horisontaalisena pankkiryhmänä. Kun ohjausjärjestelmää, tässä tapauksessa suoritusmittaristoja halutaan sopeuttaa paikallisesti, se tarkoittaa samalla paikallista joustavuutta ja mahdollisesti poikkeamista keskusyhteisökonsernin linjasta, mutta se tapahtuu tällöin paikallisten arvojen mukaisesti. Paikallispankit käyvät horisontaalisesti jatkuvaa keskustelua muun muassa siitä, miten he voivat oppia toisiltaan ja toimia siten, että koko ryhmä menestyy yhdessä, vertikaalisessa ohjauksessa. Nämä havainnot osoittavat siten arvojen roolia strategisella päätöksentekotasolla. Vaikka arvojen tavoite organisaation ohjauksessa näyttäytyy erityisesti yksilön ohjaamisessa, erilaisissa päätöksentekotilanteissa (ks. esim. Kolehmainen 2012; Malmi & Brown 2008), havaintomme osoittavat, että yksilötasolla tulosohjauksen merkitys korostuu. Organisaation strategisella päätöksentekotasolla (ylemmässä johdossa) myös ns. pehmeiden arvojen rooli saa merkittävän

painoarvon, ja niitä käytetään mm. perusteltaessa investointien toteuttamista. Nähdäksemme joustava toiminta, poikkeaminen määräävästä linjasta, on helpompi perustella, kun se kirjattu organisaation arvoihin, kuten OP Ryhmässä joustavuus ja paikallisuus.

Arvoja voidaan myös verrata muiden toimijoiden tapaan toimia, ja sitä kautta erottautua niistä samalla luoden omaa organisaatioidentiteettiä. Tämä kuvaa sitä, että organisaatio haluaa tehdä asiakkaiden näkökulmasta arvojen kautta yhtäältä eroa kilpailijoihin, ja toisaalta luoda organisaation sisällä kuvaa paremmista arvoista (eettisyys ja moraali) kuin kilpailijoilla. Arvojen vertaaminen tapahtuu oman organisaation ja ulkopuolisen kilpailijan toiminnan välillä. Arvoilla vertaaminen liittyy myös tavoitteisiin ja toteutuneisiin lukuihin. Henkilökohtaiset mittarit liittyvät tuloskortteihin ja myyntikilpailuihin, mikä johtaa henkilöidenkin väliseen vertailuun, mutta myös henkilökohtaiseen kehittymiseen (ihmisläheisyyden arvostamiseen). Tavoitteiden ehdottomasta saavuttamattomuudesta ei kuitenkaan rangaista. Havaintoamme tukee myös organisaatiotason pitkän aikavälin suunnittelu, jossa tavoite ei ole maksimoida ja vertailla tulosta lyhyellä kvartaalin aikavälillä, vaan toiminta ja kehittyminen liittyvät pitkään, jopa 25 vuoden aikajänteeseen. Nämä havainnot kuvastavat osaltaan arvojen roolia vertailussa toteutuneiden ja tavoitteeksi asetettujen mittareiden välillä suhteessa kilpailijoihin.

Aiemmin mm. Simons (1995) on esittänyt, että arvot ja uskomusjärjestelmät ovat yksi neljästä keskeisestä ohjausjärjestelmän osasta, ohjausvivusta. Nämä eri ohjausjärjestelmän vivut ovat sidoksissa yrityksen tai organisaation strategiaan. Simonsin esittämä malli tarkastelee nimenomaisesti strategisella tasolla arvojen roolia yrityksen ohjausjärjestelmien osana. Tuloksemme tarkentavat keskeiseltä osalta arvojen roolia ohjausjärjestelmän toiminnassa – kuinka arvoja voidaan käyttää organisaation ohjauksessa käytännössä. (vrt. myös Kolehmainen 2012; Malmi & Brown 2008; Alvesson & Kärreman 2004).

Arvot muodostavat yhden osan ohjauspakettikokonaisuudesta (ks. esim. Malmi & Brown 2008). Arvojen ja suoritusmittaristojen välistä dynamiikkaa ei kuitenkaan ole aikaisemmin juuri tarkasteltu. Tutkimuksemme tulos tarkentaa siten erityisesti aiempaa tutkimusta arvojen roolista osana ohjausjärjestelmien kokonaisuuden toimintaa (toimien vertailemisessa, vetoamisessa ja perustelemisessa), ei vain rakenteellisena osana ohjauspakettikokonaisuutta. Tutkimuksemme kontribuoi siten arvojen rooliin organisaation ohjausjärjestelmän osana ja erityisesti suhteessa suoritusmittaristoihin. Lisäksi voimme nähdä arvojen roolin myös legitimointi- tai antitensionaalisuuden eli jännitteiden lieventämisen ja ratkaisemisen välineenä.

Yhteenvetona tutkimuksemme tuloksista voidaan todeta, että ne osoittavat instrumentaalinen rationaliteetin luovan organisaatiossa jännitteitä – erilaisten taloudellista tehokkuutta kuvaavien mittaristojen muodossa – joita kommunikatiivisella rationaliteetilla ainakin jossain määrin pyritään hallitsemaan niiden luoman anti-tensionaalisuuden avulla. Kommunikatiivinen rationaliteetti tarkoittaa tässä yhteydessä mm. arvoihin perustuvaa toisilta organisaation jäseniltä oppimista ja toisiin toimijoihin nähden vertailua. Lopputulos voikin olla ns. yhteisöllinen rationaliteetti, joka mm. voi joko poistaa, tai vähintäänkin lievittää epätervettä sisäistä kilpailua suurissa, monimutkaisissa organisaatioissa.

Tutkimuksemme on avaus osuustoiminnallisen organisaation arvojen ja talouden ohjauksen (erityisesti suoritusmittariston) välistä suhdetta tarkastelevaan tutkimussuuntaan. Tuloksemme nostavatkin esille useita mielenkiintoisia jatkotutkimusaiheita. Ensimmäiseksi korostamme, että osuustoiminnallisten organisaatioiden ohjausjärjestelmien tutkimusta tulee jatkaa. Vaikka suuret osuustoiminnalliset organisaatiot vastaavat kokoluokaltaan pörssiyrityksiä ja ovat erittäin merkittäviä työllistäjiä (ks. esim. Jussila ym. 2008), osuustoiminnallisuus on vielä alitutkittu liiketoiminnan muoto. Erityisen mielenkiintoista onkin, että osuuskuntien on kilpailtava markkinoilla ja niiden tarjoamien tuotteiden ja palveluiden tulee olla vähintään samalla tasolla kilpailijoiden kanssa, jolloin keskeinen ero tulee esille nimenomaisesti niiden johtamis- ja ohjausjärjestelmissä sekä omistus- ja organisaatiorakenteessa.

Toiseksi, verkostomaisesti toimivan osuustoiminnallisen organisaation jäsenillä saattaa olla erilaisia näkemyksiä arvoista. Saman organisaation sisällä saattaa siis olla hyvinkin erilaisia

näkemyksiä arvoista, vaikka toiminta näyttäisi yhtenäiseltä ulospäin (vrt. Quattrone 2004). Arvot ja arvokeskustelu saattavatkin myös luoda ja ylläpitää jännitteitä, ei ainoastaan hallita jännitteitä. Tämä arvojen rooli jännitteiden luojana ja ylläpitäjänä, ei ainoastaan jännitteiden hallitsemisessa, olisi mielestämme mielenkiintoinen jatkotutkimuksen kohde.

Arvokeskustelun ylläpitämiseen organisaatiossa näyttävät liittyvän useat eri toimijat. Erityisesti verkostomaisessa osuuskunnassa ns. rajat ylittävien (boundary spanning) toimijoiden (Tushman 1977) rooli näyttää korostuvan. Tämä ns. rajat ylittävien toimijoiden roolin tarkastelu syventäisi olennaisesti keskustelua organisaatioiden välisistä suhteista ja ohjausjärjestelmistä. Osuustoiminnallinen organisaatio, verkostomaisena ryhmänä, toimisi tässäkin hedelmällisenä tutkimusympäristönä.

Neljänneksi, tutkimuksemme empiirinen kohdeorganisaatio, OP Ryhmä, korostaa arvojaan hyvin vahvasti. Alueosuuspankit käyttävät paljon resursseja esimerkiksi järjestäessään henkilöstölleen strategiapäiviä, joissa kaikki henkilöstöryhmät osallistetaan arvokeskusteluihin. Korostuvatko arvot yhtä vahvasti kaikissa osuustoiminnallisissa organisaatioissa – ja onko asiakasomistajan kiinnittäminen itsestään selväksi perusarvoksi (OP Ryhmässä erityisesti ”yhdessä menestyminen”) kaikissa osuuskuntamuotoisissa organisaatioissa yleismaailmallinen ilmiö? Luonnollisesti arvojen roolia ja teoretisointia ohjausjärjestelmien osana olisi syytä laajentaa myös osuustoiminnallisten organisaatioiden ja pankkitoimialan ulkopuolelle.

LÄHTEET

Aaltonen T. & Junkkari L. (1999). Yrityksen arvot ja etiikka. WSOY. Juva.

Ahrens, T., Becker, A., Burns, J., Chapman, C.S., Granlund, M., Habersam, M. Hansen, A., Khalifa, R., Malmi, T., Mennicken, A., Mikes, A., Panozzo, F., Piber, M., Quattrone, P. & Scheytt, T. (2008). The future of interpretive accounting research, Critical Perspectives on Accounting, 19(6), 840–866.

Ahrens, T. & Dent, J.F. (1998). Accounting and Organizations: Realizing the Richness of Field Research. Management Accounting Research, 10, 1–39.

Alvesson M. & Kärreman D. (2004). Interfaces of control. Technocratic and socio-ideological control in a global management consultancy firm. Accounting, Organizations and Society, 29, 423–444.

Anderson, S.W. & Dekker, H.C. (2014). The Role of Management Controls in Transforming Firm Boundaries and Sustaining Hybrid Organizational Forms. Foundations and Trends in Accounting, 8 (2), 75–141

Anderson S.W. & Sedatole K. (2003). Management Accounting for the Extended Enterprise: Performance Management for Strategic Alliances and Networked Partners. Teoksessa Management Accounting in the Digital Economy, Chapter 3, Toim. A. Bhimani, Oxford University Press.

Bourne M., Mills J., Wilcox M., Neely A., Platts K. (2000). Designing, implementing and updating performance measurement systems, International Journal of Operations & Production Management, 20 (7), 754–771

Broadbent & Laughlin (2009). Performance Management Systems: A conceptual model, Management Accounting Research, 20 (4), 283–295.

Busco C., Giovannoni E., & Scapens R. W (2008). Managing the tensions in integrating global organisations: The role of performance management systems. Management Accounting Research, 19, 103–125.

Cornforth, C. (2004). The governance of cooperatives and mutual associations: a paradox perspective. Annals of Public and Cooperative Economics, 75 (1), 11–32.

Davis, P. (1997). Content and form in management development for co-operatives: a review. Journal of Co-operative Studies, 29 (3), 53–68.

Davis, P. (2001). The governance of co-operatives under competitive conditions: issues, processes and culture. Corporate governance: the international journal of business in society, 1 (4), 28–39.

Davis, P., & Worthington, S. (1993). Cooperative Values: Change and Continuity in Capital Accumulation – The Case of the British Cooperative Bank. Journal of Business Ethics, 12 (11), 849–859.

Dekker H. (2016). On the boundaries between intrafirm and interfirm management accounting research. Management Accounting Research 31, 86–99.

Denzin, N. (1978). The research act: a theoretical introduction to sociological methods, 2nd ed. McGraw-Hill.

Eskola, J. & Suoranta, J. (1988). Johdatus laadulliseen tutkimukseen. Vastapaino, Tampere, Finland.

Forcadell, F. J. (2005). Democracy, Cooperation and Business Success: The Case of Mondragón Corpo-ración

Cooperativa. Journal of Business Ethics, 56 (3), 255–274.

Gorton G. & Schmid F. (1999), Corporate governance, ownership dispersion and efficiency: Empirical evidence from Austrian cooperative banking, Journal of corporate finance, 5, 119–140.

Hall, B. P. (2001). Values development and learning organizations. Journal of Knowledge Management, 5, 19–32.

Holmström B. (1999). The Future of Cooperatives: A Corporate Perspective, Liiketaloudellinen aikakauskirja, 4, 404–417.

Jussila I., Kalmi P. & Troberg E. (2008), Selvitys osuustoimintatutkimuksesta Suomessa ja maailmalla. Painorauma Oy, Rauma, Finland.

Jussila, I., Kotonen, U. and Tuominen, P. (2007) Customer-owned Firms and the Concept of Regional Responsibility: Qualitative Evidence from Finnish Co-operatives. Social Responsibility Journal 3 (3), 35–43.

Järvenpää M., Partanen V., Tuomela T.S., Pellinen J. (2013). Talousohjaus ja kustannuslaskenta. 3. painos. Sanoma Pro, Helsinki.

Kakkuri-Knuuttila, M.-L., Lukka, K. & Kuorikoski, J. (2008). Straddling between paradigms: A naturalistic philosophical case study on interpretive research in management accounting. Accounting, Organizations & Society, 33 (2–3), 267–291.

Kohtamäki M. (2006). Strategisen verkoston ja kumppanuussuhteen ohjauksen analysointi kärkiyritysverkostossa. Teoksessa E. Varamäki & M. Kohtamäki & J. Vesalainen & M. Järvenpää & E.K. Laitinen & T. Wingren & T. Vuorinen & K. Sorama & T. Tuominen & J. Markkula & P. Helo & J. Hallila (2006). Pyranet-käsikirja verkoston suorituskyvyn arvioimiseksi ja kehittämiseksi. Vaasan yliopiston julkaisuja, Selvityksiä ja raportteja 128.

Kolehmainen K. (2012). On the Interface between Strategy and Management Accounting: Four Essays. Aalto University publication series, Doctoral dissertations 36/2012. Unigrafia Oy, Helsinki.

Malmi, T. & Brown, D.A. (2008). Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions, Management Accounting Research, 19 (4), 287–300.

OP Ryhmä 2016. OP Ryhmän toimintakertomus ja tilinpäätös 2015. Sähköisenä: https://www.op.fi/media/liitteet?cid=151876680&srcpl=3

OP Ryhmä 2017a. Ryhmärakenne. Sähköisenä: https://uusi.op.fi/op-ryhma/tietoa-ryhmasta/hallinnointi/ryhmarakenne

OP Ryhmä 2017b. Strategia. Sähköisenä: https://uusi.op.fi/op-ryhma/tietoa-ryhmasta/op-lyhyesti/strategia

Quattrone P. (2004). Accounting for God. Accounting and Accountability Practices in the Society of Jesus (Italy, 16th–17th centuries), Accounting, Organizations and Society, 29 (7), 647–683.

Roth K. & Kostova T. (2003). The Use of the Multinational Corporation as a Research Context. Journal of Management, 29 (6), 883–902.

Salo, K. (2009), Osuuskuntien Yhteiskuntavastuuraportointi – Korostuvatko Osuustoiminnan Arvot ja Periaatteet Raportoinnissa. Pro Gradu -tutkielma. Tampereen Yliopiston Taloustieteiden Laitos.

Simons, R. (1995). Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal, Harvard Business School Press, USA.

Troberg E. (2014). Osuustoiminnan idea. Pellervo, Helsinki-Bofori Oy.

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. (2002). Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Tammi, Helsinki.

Tuominen P., Jussila I. & Kojonen S. (2009). Overcoming challenges to governance of consumer co-operation: Analysing reports of key representatives. International Journal of Co-Operative Management, 4 (2), 22–35.

Vaivio, J. (2008). Qualitative management accounting research: rational, pitfalls and potential. Qualitative Research in Accounting & Management, 5 (1), 64–86.

Van der Meer-Kooistra (1994). The coordination of internal transactions: the functioning of transfer pricing systems in the organizational context. Management Accounting Research, 5 (2), 123–152.

van der Meer-Kooistra J. & Scapens R. W (2008). The governance of lateral relations between and within organisations. Management Accounting Research, 19 (4), 365–384.

van Helden G. J., van der Meer-Kooistra J. & Scapens R. W. (2001). Co-ordination of internal transactions at Hoogovens steel: struggling with the tension between performance-oriented business units and the concept of an integrated company. Management Accounting Research, 12 (3), 357–386.

Varamäki E., Kohtamäki, M., Järvenpää, M. (2006) Johdanto. Teoksessa E. Varamäki & M. Kohtamäki & J. Vesalainen & M. Järvenpää & E. K. Laitinen & T. Wingren & T. Vuorinen & K. Sorama & T. Tuominen & J. Markkula & P. Helo & J. Hallila (2006). Pyranet-käsikirja verkoston suorituskyvyn arvioimiseksi ja kehittämiseksi. Vaasan yliopiston julkaisuja, Selvityksiä ja raportteja 128.