

ETLA

ELINKEINOELÄMÄN TUTKIMUSLAITOS
THE RESEARCH INSTITUTE OF THE FINNISH
ECONOMY

Lönnrotinkatu 4 B FIN-00120 Helsinki Finland

Tel. +358-9-609 900 Telefax +358-9-601 753
<http://www.etla.fi>

Keskusteluaiheita – Discussion papers

No. 626

Anne Eronen

YRITYKSEN HENKISEN PÄÄOMAN ARVIOINTI

- MALLEJA JA TUNNUSLUKUJA

Eronen, Anne, Yrityksen henkisen pääoman arviointi - malleja ja tunnuslukuja, Helsinki: ETLA, Elinkeinoelämän Tutkimuslaitos, 1998, 40 sivua (Keskusteluaiheita, ISSN 0781-6847; No. 626)

TIIVISTELMÄ: Henkinen pääoma ei näy suoraan yritysten tilinpäätöksissä, vaikka sitä pidetään eräänä yrityksen tärkeimmistä tuotannontekijöistä. Tilinpäätösraportointia on tältä osin pyritty kehittämään henkilöstötilinpäätöksen avulla. Se sisältää henkilöstötuloslaskelman (henkilöstökustannusten erittely), henkilöstötaseen (pitkäaikaiset sijoitukset henkilöstöön) ja henkilöstökertomuksen (taustat ja liitetiedot).

Teoreettinen henkilöstötilinpäätöskehikko ei sovi kaikkien yritysten tarpeisiin. Rinnalle onkin etsitty muita henkisen pääoman raportointikeinoja. Yleisin vaihtoehto ovat tunnusluvut, joilla seurataan aineettoman varallisuuden tilaa ja kehitystä.

Suomalaiset yritykset ovat aloittaneet henkilöstötilinpäätösten laatimisen ja raportointimallien kehittämisen. Toistaiseksi seuranta tehdään yritysten sisäiseen käyttöön. Ensimmäisiä julkaisuja odotetaan vuonna 1998.

AVAINSANAT: Henkilöstötilinpäätös, intellectual capital, osaaminen, tunnusluvut

Eronen, Anne, Human capital valuation - models and indicators, Helsinki: ETLA, The Research Institute of the Finnish Economy, 1998, 40 pages (Discussion Papers, ISSN 0781-6847, No. 626)

ABSTRACT: Human capital is invisible in annual reports, although it is considered to be one of the most important production factors in today's companies. Therefore there are efforts to improve the intangible reporting. Statement of human resources is one possibility. It consists of three parts: human resource profit and loss account (human resource costs), human resource balance sheet (long term investments in human resources) and human resource report (background facts and human resource ratios).

The theoretical accounting model does not work in every environment. Therefore there are other ways to report the intangible. The most common solution is to use non-monetary indicators.

Finnish companies have started to report their human resources and to develop new reporting models. So far the reports are released only inside the companies. First documents should be published 1998.

KEY WORDS: Statement of human resources, intellectual capital, non-monetary indicators

YHTEENVETO

Yritysten tilinpäätökset ovat menettäneet merkitystään sijoituspäätöksien ohjaajana. Suurin syy on, etteivät ne pysty reaaliajassa seuraamaan yritysten toimintaympäristön muutoksia. Toinen syy on aineettoman varallisuuden kasvava osuus yrityksissä ja minimaalinen osuus tilinpäätösraportoinnissa.

Tilinpäätösraportoinnin kehittämisehdotuksia on tehty myös Suomessa. Henkilöstötilinpäätös on yksi ratkaisu. Henkilöstötilinpäätös on teoreettinen malli ja sisältää kolme osaa: henkilöstötuloslaskelman, henkilöstötaseen ja henkilöstökertomuksen. Henkilöstötuloslaskelmassa eritellään yrityksen henkilöstömenot informatiivisiin alaryhmiin. Henkilöstötaseeseen kirjataan työntekijöihin tehdyt sijoitukset, joilta odotetaan tuloa useammalta tilikaudelta. Esimerkkejä näistä ovat koulutus- ja kehitysmenot sekä työhönottomenot. Henkilöstökertomuksessa selvitetään henkilöstötilinpäätöserien taustat sekä annetaan muuta tarvittavaa tietoa työntekijöiden voimavaroista. Henkilöstötilinpäätöksen rakennetta ja käyttöä selvitetään luvussa 2.

Henkilöstötilinpäätösmalli on laskennallinen ja sen tärkeimmät indikaattorit ovat rahamääräisiä.

Rahamääräisen raportoinnin rinnalle on kehitetty tunnuslukupohjaista raportointia. Tällöin aineetonta varallisuutta seurataan henkilöstöä laajemmin. Mukaan otetaan myös asiakkaat, yrityksen toiminnan organisointi ja esimerkiksi tuotekehitys- ja innovaatiot. Tunnuslukupohjaisista raporteista kertoo luku 3.

Suomalaisyrietykset ovat aloittaneet henkilöstötilinpäätösten laatimisen melko laajassa mitta-kaavassa. Toistaiseksi seuranta on tehty ainoastaan yrityksen sisäiseen käyttöön, mutta ensimmäisiä julkaisuja odotetaan vuonna 1998.

Pientä epävarmuutta aiheuttaa tällä hetkellä henkilöstöraportoinnin standardien puute. Se vaikeuttaa sekä henkilöstötilinpäätösten tekijöiden että niiden lukijoiden työtä. Yritykset ovat kuitenkin ottaneet teeman sen verran innokkaasti vastaan, että standardien kehittymistä on lupa odotella seuraavien vuosien aikana. Tulevat julkaisut muokkaavat mitä todennäköisimmin henkilöstöraportin kehityssuuntia.

Tämä projekti liittyy ETLAn sarjassa vuoden 1997 alkupuolella julkaistuun kirjallisuuskatsaukseen *Henkilöstön osaaminen yrityksen taseeseen?*. Kirjallisuuskatsauksessa selvitettiin henkilöstöraportoinnin periaatteet ja suomalaisen teorian keskeisin raportointimenetelmä, henkilöstötilinpäätös.

Tässä raportissa tuodaan henkilöstötilinpäätöksen ohelle muita tapoja yrityksen aineettoman varallisuuden seurantaan. Malleissa seurantavälineinä ovat pääasiassa erityyppiset tunnusluvut. Teoriaa täydennetään suomalaisyritysten kommentteilla raportointitarpeesta, raportoinnin nykytilasta sekä kaivatuista työkaluista.

Tutkimus toteutettiin haastatteluina. Kohdeyritykset ovat pääosin suuria yrityksiä tai yhtiöitä, joissa henkilöstöraportointia tehdään tai sen aloittamista harkitaan. Yrityskomentit on kirjattu laatikoihin 1-5.

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	3
1.1	Henkinen pääoma	4
1.2	Aineetonta raportointia 1800-luvulta nykypäivään	5
1.3	Henkilöstöraportointi suomalaisyrityksissä - projektin kuvaus	7
2	HENKILÖSTÖTILINPÄÄTÖS	7
2.1	Henkilöstötuloslaskelma	9
2.2	Henkilöstötase	10
2.3	Henkilöstökertomus	12
3	INTELLECTUAL CAPITAL - RAPORTOINTI	19
3.1	Konrad-ryhmän tunnusluvut	19
3.2	Balanced Scorecard	23
3.3	Skandia Navigator	25
3.4	Intangible assets monitor	26
3.5	Laaja-alainen toiminnan seuranta	31
4	LOPPUSANAT	35
	Lähteet	37
	Liite 1: Työkykyindeksi	39
	Liite 2: Työtyytyväisyysbarometri	40
	Kuvat	
	Kuva 1: Henkilöstövoimavarat	4
	Kuva 2: Henkilöstötilinpäätös	8
	Kuva 3: Tietoyrityksen pääoma	20
	Kuva 4: Balanced Scorecard	24
	Kuva 5: Intellectual capital - Skandia	25
	Kuva 6: Skandia Navigator	26
	Kuva 7: Aineeton varallisuus - intangible assets monitor	27
	Kuva 8: Tulos ja toimintakyky	32

Laatikat

Laatikko 1: Henkilöstötuloslaskelma	10
Laatikko 2: Henkilöstötase	12
Laatikko 3: Henkilöstökertomus	18
Laatikko 4: Toimivaa raportointitapaa etsimässä	34
Laatikko 5: Tietoa analyytikoille	36

1 JOHDANTO

Yritysten tilinpäätökset ovat menettäneet merkitystään sijoituspäätöksiä ohjaajana. Tämä pätee etenkin korkean teknologian yrityksissä. Suurin syy on, ettei nykyinen laskentakäytäntö pysty reaaliajassa seuraamaan yritysten toimintaympäristön muutoksia. Toinen syy on aineettoman varallisuuden kasvava osuus yrityksissä ja minimaalinen osuus tilinpäätösraportoinnissa.¹

Tilinpäätösraportointia on jo aiemmin pyritty kehittämään esimerkiksi niin kutsuttujen yhteiskunnallisten tilinpäätösten ja ympäristöraporttien avulla. Viimeisimmäksi puheenaiheeksi on Suomessa noussut henkilöstövoimavarojen raportointi.

Henkilöstövoimavarojen raportointi (human resource accounting) tarkoittaa yrityksen henkilöstöön liittyvän tiedon tunnistamista, mittaamista, seuranta ja raportointia. Henkilöstövoimavarojen tilasta ja kehityksestä laadittavaa raporttia kutsutaan henkilöstötilinpäätökseksi (statement of human resources).

Henkilöstötilinpäätösten laatimista perustellaan sillä, että henkilöstö on tämän päivän yrityksen tärkein tuotannontekijä ja henkilöstön osaaminen yrityksen tuloksentekevyyden perusta. Yritysjohdolle on siten elintärkeää tuntea henkilöstön rakenne ja tila. Yrityksen ulkopuolella omistajat ja rahoittajat tarvitsevat tietoa voimavaroista, joilla yrityksen tulos tehdään.

Henkilöstövoimavarojen raportoinnilla pyritään parantamaan tiedonkulkua yrityksen ja sen sidosryhmien välillä. Tavoitteiksi kirjataan normaalisti²

- * *Päätöksentekoon vaikuttaminen:* tuottaa sidosryhmille tärkeää tietoa.
- * *Ohjaus:* helpottaa voimavarojen hallintaa ja investointien kohdentamista yrityksen sisällä
- * *Motivaation parantaminen:* saada yrityksen johto kiinnittämään enemmän huomiota henkilöstöön ja henkilöstön hyvinvointiin ulkoisen palautteen kautta. Yrityksen henkilöstöpolitiikka heijastuu henkilöstötilinpäätökseen ja johdon toiminta on sitä kautta lukijoiden arvioitavana. *Tavoite on saavutettu, kun työntekijät nähdään yrityksissä kustannusten sijasta sijoituksena.*

Henkilöstö ei kuitenkaan ole yrityksen ainoa näkymätön varallisuusosa. Mavrinac ja Siesfeld (1997) ovat tutkimuksessaan havainneet laadullisten indikaattoreiden huomattavan vaikutuksen sijoituspäätöksiin. Tärkeimpien laadullisten mittareiden joukossa ovat markkinoiden kasvu, tuotekehitys, markkinaosuudet sekä tutkimus- ja kehitystoiminnan tuottavuus.

Suuntaus näyttääkin olevan yksipuolisesta henkilöstövoimavarojen seurannasta laajempaan aineettoman varallisuuden seurantaan. Henkilöstön ohelle otetaan muita menestystekijöitä. Valinta on aina yritysکوhtainen. Tärkeintä on, että jokainen yritys antaa omille merkittävälle sidosryhmilleen tarvittavat tiedot näkyvästä ja näkymättömästä tulospotentialistaan.

¹ Lev (1997)

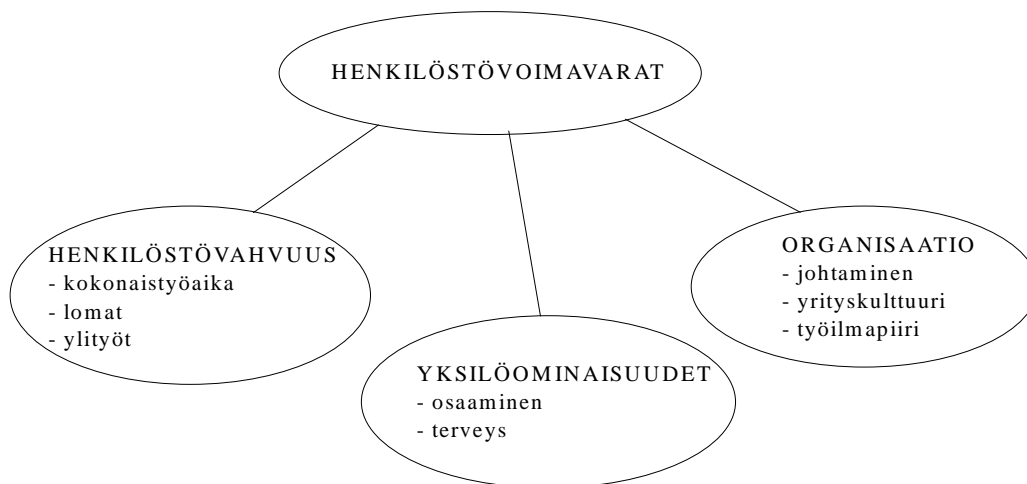
² Esim. Maunders (1993).

1.1 Henkinen pääoma

Henkilöstövoimavarat

Henkilöstövoimavarat voidaan jakaa teorian mukaan kolmeen osatekijään: henkilöstövahvuus, henkilöstön yksilöominaisuudet sekä työtila ja organisaatio (kuva 1).

Kuva 1 Henkilöstövoimavarat



Lähde: mukaeltu Ahonen (1992)

Henkilöstövahvuus tarkoittaa erityyppisissä työsuhteissa (kokopäiväiset sekä osa- ja määräaikaiset työntekijät) työskentelevien henkilöiden lukumäärää ja se on raportoitavissa esimerkiksi tunteina, markkoina tai henkilötyövuosina. Jotta päästäisiin mahdollisimman oikeaan lopputulokseen, laskelmassa on huomioitava myös poissaolot, lomat, ja ylityöt.

Työntekijöiden yksilöominaisuudet, niin kutsutut laadulliset voimavarat, kertovat työntekijöiden vahvuudet ja heikkoudet. Laatuindikaattoreita ovat koulutus, työkokemus, ammattitaito ja lahjakkuus. Yksilöominaisuuksien ongelmana on, että ne ovat paikoin toistensa kanssa päällekkäisiä. Myös niiden suora mittaaminen on hankalaa. Niinpä esimerkiksi koulutuskustannuksia käytetään usein arviona koulutuksen tuomista hyödyistä, mikäli yksilöominaisuudet halutaan kuvata numeroina.

Organisaatiotekijöitä ovat sosiaaliset suhteet, työn sisältö, urakehitys, palkkarakenne sekä kommunikaatio- ja vaikutuskanavat. Organisaation rooli on keskeinen, koska se antaa puitteet kahden muun henkilöstövoimavarojen osa-alueen yhteistyölle. Kyse on toisin sanoen siitä, kuinka yhteisö onnistuu motivoimaan työntekijänsä ja saamaan sitä kautta aikaan maksimaalisen sitoutumisen ja työpanoksen. Työtyytyväisyys- ja työilmapiirikyselyt ovat yleisin tapa selvittää organisaatiovaikutuksia.

Yrityksen henkilöstövoimavarat voidaan kuvata määrän, laadun ja työtilan tulona.³ Yhdenkin osatekijän murtuminen johtaa koko rakennelman luhistumiseen. Jotta henkilöstötilinpäätös olisi toimiva yrityksen tilan seuranta- ja ohjausväline, sen tulisi kattaa henkilöstövoimavarojen kaikki kolme osatekijää.

Henkilöstövoimavarojen raportointia ja henkilöstötilinpäätöstä käsitellään luvussa 2.

Intellectual capital

Intellectual capital -termille ei löydy suomen kieleen vakiintunutta vastinetta. Yleensä puhutaan henkisestä pääomasta, intellectual capitalista tai käytetään lyhennettä IC. Käsitteen on lanseerannut laajempaan tietoisuuteen ruotsalainen vakuutus konserni Skandia. Ajatus käsitteen takana on kuitenkin lähtöisin Ruotsissa 1980-luvun loppupuolella kokoontuneelta Konrad-ryhmältä.⁴

Intellectual capital on henkilöstövoimavaroja laajempi käsite. Se sisältää henkisen pääoman lisäksi rakenteellisen pääoman, joka tarkoittaa yrityksen osaamista. Rakenteellinen pääoma käsittää käytännössä koko organisaation. Se sisältää yrityskulttuurin, tiedonvälityksen, toimintatavat, tietoverkot jne. Skandian sanoin rakenteellinen pääoma on se, mitä jää jäljelle työntekijöiden lähtiessä töistä kotiin.

Intellectual capital -raportointia käsitellään luvussa 3.

1.2 Aineetonta raportointia 1800-luvulta nykypäivään

Henkinen pääoma näkyi alkeellisessa muodossa jo 1800-luvun orjayhteisöjen kirjanpidossa. Yhtiöt kirjasiivat taseeseen orjien arvon ja erittelivät tuloslaskelmassa orjien ruuan, vaatteiden ja majoituksen kustannukset. Raportointiteorioita ei 1800-luvulla kuitenkaan kehitelty. Kiinnostus aiheeseen heräsi 1960-alkupuolella, jolloin luotiin perusteoriat sekä tehtiin muutamia onnistuneita käytännön kokeiluja.⁵

Henkilöstövoimavarojen raportoinnin teoria on saanut vaikutteita kansantaloustieteestä, laskeutuksesta sekä organisaatiopsykologiasta ja -sosiologiasta. Kansantaloustieteessä taustalla on henkisen pääoman teoria.⁶ Kustannuslaskenta ja kustannus-hyöty -analyysit tulevat laskeutuksesta ja työtyytyväisyys- ja asennemittaukset organisaatiopsykologiasta.

Ensimmäisten teoreetikkojen joukossa oli R. H. Hermanson. Hän totesi väitöskirjassaan vuonna 1964, että tilinpäätökset eivät anna oikeaa kuvaa yrityksen taloudellisesta tilanteesta, koska henkistä pääomaa ei raportoida. Vuonna 1966 tutkijat Brummet, Flamholtz ja Pyle aloittivat henkilöstöraportoinnin tutkimusohjelman Michiganin yliopistossa. Ohjelmassa kehitettiin raportointimenetelmiä ja -tekniikkaa sekä henkisen pääoman kustannusten ja arvon mittaamista.⁷

1970-luvun aikana sekä teoreettinen että käytännön tason kiinnostus henkilöstöraportointia kohtaan hiipui, ja yritykset suuntasivat mielenkiintonsa muihin ajankohtaisiin teemoihin. Vai-

³ Ahonen (1992, 1995)

⁴ Sveiby (1989)

⁵ Flamholtz (1985), Gröjer & Johanson (1996)

⁶ Esim. Becker (1975, 2nd ed.),

⁷ Flamholtz (1989)

vaton perustutkimus oli suoritettu. Monimutkaisemmat jatkohankkeet vaativat panostusta, jota vain harvat tutkijat pystyivät tarjoamaan. Lisäksi tarvittiin koekaniineiksi halukkaita yrityksiä projektien käytännön testaukseen.⁸

1980 -luvun lopulle tultaessa henkilöstöraportointia kritisoitiin siitä, että teoria polkee paikallaan. Toimivia käytännön sovelluksia ei liki 30 vuotta kestäneestä yrityksestä huolimatta ollut olemassa.⁹ Kiistanalainen teema oli ennen kaikkea taseraportointi. Kysymyksiin, kuten onko oikein tuoda henkinen pääoma yrityksen taseeseen tai mikä on henkilöstötaseen informaatioarvo ei tähän päivään mennessä ole vastattu.

Viimeisen viiden vuoden aikana raportointisovellusten puute on koettu yhä ongelmallisemmaksi. Osaaminen on noussut yrityksen tärkeimmäksi tuotannontekijäksi. Yrityksillä ei enää yksinkertaisesti ole varaa olla tuntematta henkilöstöään. Niinpä myös tarve henkilöstöraportoinnin tutkimus- ja kehitystyöhön on entistä suurempi.¹⁰

1990-luvulla henkilöstöraportointi on ollut vahvasti esillä pohjoismaissa, ennen kaikkea Ruotsissa. Ruotsalaistutkijat ovat laatineet raportointimalleja sekä ehdotuksia henkilöstökustannusten laskentaan ja henkilöstötunnusluvuiksi.¹¹ Lisätietoa toimivan raportointijärjestelmän luomiseen on saatu tutkimuksista, jotka selvittävät henkilöstöraportoinnin vaikutuksia päätöksentekoon ja organisaation oppimiseen.¹²

Ruotsalainen tutkimus on hyvin käytännönläheistä. Tutkimussuuntauksia on kaksi, ja molemmat pyrkivät kehittämään aineettoman varallisuuden raportointia. Suuntaukset poikkeavat toisistaan suosittelemiensa raportointimenetelmien suhteen.

Ensimmäinen koulukunta, Human Resource Costing and Accounting (HRCA), pyrkii soveltamaan aineettomaan raportointiin olemassa olevia laskentaperiaatteita. Tavoitteena on siis tuottaa tietoa yrityksen henkilöstöstä sellaisessa muodossa, että se voidaan sisällyttää yrityksen taloudellisiin raporteihin. Henkilöstöinformaatio muokataan näinollen numeeriseksi ja pääasiassa rahamitalliseksi. HRCA:n raportointiehdotuksissa pääpaino on henkilöstökustannusten laskennalla ja sitä kautta informatiivisen henkilöstötuloslaskelman laatimisella. Myös ehdotus henkilöstötaseen malliksi on annettu.

HRCA:n kannattajat vetoavat siihen, että yritykset ovat raportoineet henkilöstötapahtumiaan pelkin sanoin ja kuvin liian kauan. Tieto ei enää vakuuta lukijaansa. Raportin painoarvon uskotaan olevan suurempi, kun asiat ilmoitetaan rahamitallisina ja yhteys yrityksen tulokseen on selkeästi todennettavissa.

Toisen, ns. Sveibyn tai Konrad-koulukunnan raportointiratkaisuna ovat tunnusluvut, joiden avulla arvioidaan ja seurataan yrityksen prosessien tasoa ja kehitystä. Suuntauksen kannattajien mielestä on mahdotonta seurata uutta asiaa vanhoilla keinoilla, joten he eivät pyri tuomaan henkilöstöä perinteiseen tilinpäätöskehikkoon. 1980-luvun loppupuolella kokoontunut Konrad-ryhmä kehitti Karl Erik Sveibyn johdolla nyt keskeiset indikaattorit ja vaikutti voimakkaasti siihen, että ruotsalaisyritykset aloittivat henkilöstöraportoinnin.¹³

⁸ Flamholtz (1985)

⁹ Scarpello & Theeke (1989), Roslender & Dyson (1992)

¹⁰ Ahonen (1992), Eronen (1997), Johanson (1996a), OECD (1996), Sackmann ym. (1989)

¹¹ Gröjer (1993), Gröjer & Johanson (1996), Johanson & Johrén (1991), Sveiby (1989)

¹² Gröjer & Johanson (1996), Johanson & Nilson (1996). Päätöksentekoprosesseista ks. myös Elias (1972) ja Hendricks (1976)

¹³ Johanson (1996b)

Useat ruotsalaisyritykset, joukossa WM-data, Skandia ja Kreab, ovat soveltaneet ja kehittäneet Konrad-ryhmän ehdotuksia. Skandian raportointimallin, Skandia Navigatorin, kautta raportointisovellukset ovat löytäneet tiensä myös Yhdysvaltoihin ja Kanadaan.

Suomessa henkilöstövoimavarojen raportointi on vuoden 1997 aikana noussut päivän puheenaiheeksi. Kiinnostusta teemaan on löytynyt toki aiemminkin. Suomenkielistä kirjallisuutta on 1990-luvulla julkaistu tasaisella tahdilla¹⁴. Vuosina 1994-1995 kahdeksan julkisyhteisöä osallistui kokeiluluontoiseen projektiin, jossa yhteisöille laadittiin henkilöstötilinpäätös valtiovarainministeriön suosituksen mukaisesti. Mukana kokeilussa olivat Helsingin poliisilaitos, Kuopion yliopisto, Oulun lääninhallitus, Pääesikunta, Työministeriö, Valtiokonttori, Valtion asuinrahasto sekä Valtion teknillinen tutkimuskeskus. Kokeilu koettiin kautta linjan myönteisenä ja käytäntöä jatkettiin myös pilottiprojektin jälkeen. Julkisella sektorilla henkilöstötilinpäätöksiä laaditaan runsaasti myös kunnissa ja kaupungeissa.

1.3 Henkilöstöraportointi suomalaisyrityksissä - projektin kuvaus

Tämä projekti liittyy ETLAn sarjassa julkaistulle kirjallisuuskatsaukselle *Henkilöstön osaminen yrityksen taseeseen?* (B 133). Kirjallisuuskatsauksessa selvitetään henkilöstöraportoinnin periaatteet ja suomalaisessa teoriassa keskeisin raportointimenetelmä, henkilöstötilinpäätös.

Tämä raportti tuo henkilöstötilinpäätöksen ohelle intellectual capital -tunnuslukuja sekä täydentää teoriaa suomalaisyritysten kommentilla raportointitarpeesta, raportoinnin nykytilasta sekä kaivatuista työkaluista. Tutkimuksen kohdeyritykset ovat pääosin suuria yrityksiä tai yhtiöitä, joissa henkilöstöraportointia tehdään tai sen aloittamista harkitaan. Yrityskommentit on kirjattu laatikoihin 1-5.¹⁵

2 HENKILÖSTÖTILINPÄÄTÖS

Suomen kirjanpitolain mukaan “tuloslaskelmassa tai taseessa taikka niiden liitteenä on ilmoitettava tilikauden palkat ja rahapalkkaan rinnastettavien luontoisetujen yhteenlaskettu raha-arvo sekä eläkekulut ja muut henkilöstösivukulut.”¹⁶

Lakisääteiset vähimmäisvaatimukset ovat hyvin suppeat, joten parannusehdotuksia tilinpäätösraportointiin on tehty myös Suomessa. Henkilöstötilinpäätös on eräs ratkaisu.

Yritykset ovat keränneet tietoa henkilöstöstään kautta aikojen. Ongelmana on, että tieto on usein palasina yrityksen eri osastoilla. Tiedon hankinta ja yhdistely eri tarkoituksiin vie aikaa ja aiheuttaa kustannuksia. Henkilöstötilinpäätöksen tarkoituksena on tuoda oleellinen informaatio samaan dokumenttiin, jolloin tieto löytyy helposti ja syy-seuraussuhteet asioiden välillä selkenevät.

¹⁴ Esim. Ahonen (1992), Eronen (1997), Lehtonen (1994), Liukkonen (1997), Rihtilä & Rouhesmaa (1995), VM (1994, 1996)

¹⁵ Tiedot on saatu puhelinhaastatteluista ja yrityskäynneistä. Ensimmäisessä vaiheessa yrityksiä lähestyttiin puhelimitse. Mikäli henkilöstötilinpäätös oli asiana uusi, puhelinhaastattelu jäi ainoaksi kontaktiksi. Yrityksen täyttämässä tutkimuskohteelle asetetut tavoitteet (henkilöstötilinpäätöksiä tehdään tai niiden aloittamista harkitaan), tiedusteltiin mahdollisuutta yrityskäyntiin. Mikäli yritys oli halukas ottamaan osaa tutkimukseen, siellä vierailtiin henkilökohtaisesti. Yritysten edustajana kaikissa haastatteluissa toimi pääasiallisesti henkilöstöjohto.

¹⁶ KiPL 21§, 2 mom.

Henkilöstötilinpäätöstä suunniteltaessa on mietittävä, mitä raportilla tehdään eli kuka tai ketkä ovat pääasiallisin kohderyhmä ja mitä tietoa kohderyhmät kaipaavat. Selkein jako lienee raportointi sisäiseen käyttöön ja julkistettu henkilöstötilinpäätös eli raportointi yrityksen ulkopuolelle.

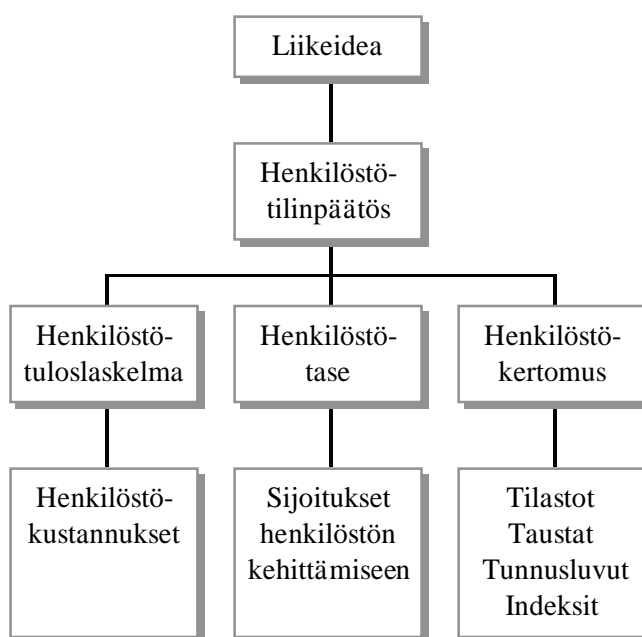
Sisäisen raportoinnin tarkoituksena on antaa yritysjohdolle kuva yrityksestä kokonaisuutena. Ulkoisen raportoinnin tavoitteena on tehdä näkymätöntä näkyväksi. Ulkoisille sidosryhmille, kuten omistajille ja asiakkaille, annetaan nykyistä kattavampi mahdollisuus yrityksen tuloksetekokyvyn arviointiin.

Molemmissa tapauksissa raportoitavien henkilöstöerien valinta juontaa juurensa yrityksen liikeideasta.¹⁷ Tarkoitus ei siis ole, että kaikki raportoivat kaiken. Liiallinen tietotulva peittää helposti alleen oleelliset yksityiskohdat, jolloin lopputuloksesta saattaa olla enemmän haittaa kuin hyötyä. Tärkeää on selkeästi kuvata yhteys yrityksen toiminnan ja henkilöstötilinpäätöksen välillä. Lukijalle tulee antaa kuva siitä, minkälaisin voimavaroin nykyinen tulos saadaan aikaan ja mikä on tulevaisuuden tuloksetekokyky.

Koska henkilöstötilinpäätösten teko Suomessa on edelleenkin alkuvaiheessa, julkisuudessa esiteltävä henkilöstötilinpäätösmalli on hyvin teoreettinen. Malli seuraa ruotsalaisen HRCA-koulukunnan ajatuksenkulkua. Terminologia on laskennallista, indikaattorit rahamääräisiä ja perustana yrityksen virallinen tilinpäätös. Tämä henkilöstötilinpäätös rakenne sisältää henkilöstötuloslaskelman, henkilöstötaseen ja henkilöstökertomuksen.

Henkilöstötuloslaskelma erittelee henkilöstöön liittyvät kustannuserät ja henkilöstökertomus selvittää taustat. Henkilöstötaseeseen kirjataan pitkäaikaiset sijoitukset henkilöstön kehittämiseen (kuva 2).

Kuva 2 Henkilöstötilinpäätös



¹⁷ Ahonen (1996)

2.1 Henkilöstötuloslaskelma

Henkilöstötuloslaskelma antaa tietoa yrityksen henkilöstökustannusten jakautumisesta. Virallisen tilinpäätöksen tuloslaskelmakaavassa henkilöstökulut vähennetään liikevaihdosta yhtenä summana muiden kiinteiden ja muuttuvien kulujen joukossa. Henkilöstötuloslaskelmassa tilanne on päinvastainen. Henkilöstökulut eritellään yksityiskohtaisiin alaryhmiin ja muut kulut raportoidaan yhtenä summana.

Runsaasti siteerattu esimerkki henkilöstötilinpäätöksestä on ruotsalainen telejätti Telia Ab.¹⁸ Telia on eritellyt henkilöstökustannukset viiten alaryhmään: tuotannon välittömät palkat, koulutus- ja kehityskulut, henkilöstön vaihtuvuus, sairauspoissaolot sekä henkilöstösosiaaliset kulut (*esimerkki 1*).

Esimerkki 1 Henkilöstötuloslaskelma

SEK miljoonaa	1995
Tuotot	41.060
<ul style="list-style-type: none"> • Tuotannon välittömät palkat • Koulutus- ja kehityskulut • Henkilöstön vaihtuvuus • Sairauspoissaolot • Henkilöstösosiaaliset kulut 	8.740 581 1.752 361 328
Henkilöstökulut yht.	11.717
Muut kulut sisältäen poistot	24.700
Liikevoitto	4.643
Liikevoitto/työntekijä (SEK tuhatta)	141

Lähde: Telia (1995)

Tuotannon välittömät palkat sisältävät tässä myös lykätyt palkkamenot (maksettavat eläkkeet).

Koulutus- ja kehityskulut saadaan kertomalla seurantarekisteristä saatu koulutuspäivien määrä eri koulutustyypeille määritellyllä kertoimella.¹⁹ Lisäksi huomioidaan palkkakustannukset koulutukseen käytettyjen päivien ajalta. Henkilöstötaseen koulutus pääoman pieneneminen

¹⁸ Telia julkaisi henkilöstötaseen ja henkilöstötuloslaskelman vuoteen 1995 saakka. Vuodesta 1996 yritys on muuttanut henkilöstöraportointitapaansa tunnuslukumuotoon (ks. Telia 1996).

¹⁹ Vuonna 1994 kertoimet olivat 1.75 kurssipäiville, 2 seminaaripäiville ja 4 muuhun henkilökohtaiseen kehittämiskoulutukseen.

kirjataan tilikauden koulutus- ja kehityskuluihin. Koulutus pääoman kasvaminen vähentää tilikauden koulutus- ja kehityskuluja.

Henkilöstön vaihtuvuuden kulut lasketaan eri tyyppisen vaihtuvuuden perusteella. Vaihtuvuustyypeille on määritelty standardituntimäärä, joka sisältää kaikkien vaihtuvuusprosessiin osallistuneiden ajankäytön, sekä perehdyttämiskoulutukseen tarvittun ajan.²⁰ Vaihtuvuustyyppien lukumäärät kerrotaan tunneilla sekä palkkakustannuksilla. Henkilöstötaseen työhönottopääoman pieneneminen kirjataan tilikauden vaihtuvuusuluihin. Työhönottopääoman kasvaminen vähentää tilikauden vaihtuvuuskuja.

Sairauspoissaolojen alla raportoidaan palkkakustannusten lisäksi mahdollisesta sijaisesta aiheutuneet menot. Palkkakustannukset kerrotaan tietyllä kertoimella, joka vaihtelee sairauspoissaolon keston mukaan.²¹

Henkilöstösosiaaliset kulut sisältävät ennaltaehkäisevän terveydenhuollon sekä työterveyshuollon kustannukset. Kuluerä saadaan kertomalla työntekijöiden lukumäärä standardisummalla, joka vuonna 1995 oli 10.000 kruunua.

Laatikko 1 Henkilöstötuloslaskelma

Suomalaisyriyten suhtautuminen henkilöstötuloslaskelmaan on periaatteessa positiivinen. Tällä hetkellä henkilöstöerien kustannuksia ei yleisöle julkaistavan henkilöstötuloslaskelman vaatimassa mittakaavassa kuitenkaan vielä lasketa. Poissaoloja, työhönottoa ja vaihtuvuutta seurataan "pääluvun mukaan". Sisäiseen seurantaan lasketaan joitakin kustannuseriä, pääasiassa koulutuskustannuksia sekä sairauspoissaolojen kustannuksia. Eräs kohdeyritys seuraa sairauspäivien kustannuksia laskemalla ne suoraan suhteessa sairastavien työntekijöiden palkkaan.

Tilanne muuttuu usein siirryttäessä yritystasolta osastoille tai yksiköihin. Pienemmissä ryhmissä esimiehellä saattaa olla hyvinkin tarkka arvio siitä, mitä mikin maksaa. Kohderyhmän pieneneminen johtaa toisaalta siihen, ettei informaatio tietosuojasyistä ole julkaistavissa. Osastokohtaisia arvioita ei myöskään välttämättä haluta soveltaa konsernitason, koska niitä pidetään liian arvionvaraisina.

2.2 Henkilöstötase

Henkilöstön arvon mittaaminen ja tasekirjaus on ristiriitainen teema. Väittelyä henkilöstötaseen kannattajien ja vastustajien kesken on käyty aina 1960-luvulta lähtien. On mielenkiintoista huomata, että nykyistäkin keskustelua säestävät pitkälti kolmenkymmenen vuoden takaiset väitteet. Suurimmiksi ongelmiksi on kautta vuosien koettu eettiset kysymykset sekä henkilöstövoimavarojen tasearvon määrittäminen.

Etiikkaan vetoavat tasekirjauksen vastustajat. Ihmisten "hinnoittelu" - olkoonkin, että kyse ei ole ihmisistä vaan heidän voimavaroistaan - koetaan periaatteellisesti epäeettiseksi. Ongelma syntyy, kun niin sanottuja pehmeitä arvoja yhdistetään kylmään laskentaterminologiaan. Puheet työntekijöiden tasearvosta tai vuotuisista poistoista koetaan jopa loukkaaviksi.

²⁰ Vuonna 1995 eri vaihtuvuustyyppien vaatimat tuntimäärät olivat 1.309 h työhönottoon yrityksen ulkopuolelta, 1 h osaston vaihtoon, 400 h työtehtävän vaihtoon, 500 h eläkkeelle siirtymiseen ja 1.760 muuhun vaihtuvuuteen.

²¹ Vuonna 1995 kertoimet olivat 1.38 1-3 päivän, 1.58 4-14 päivän, 0.59 15-28 päivän ja 0.35 yli 28 päivän poissaoloille.

Vastustajat tarttuvat myös siihen, etteivät yritykset omista henkilöstöään. Koska jokainen työntekijä voi lähteä yrityksestä periaatteessa milloin tahansa, henkilöstövoimavaroja taseessa pidetään erittäin epävarmana varallisuuseränä.

Henkilöstötaseen suurin ongelmakohta näyttää kuitenkin oleva tasearvon mittausperustan valinta. 1960-luvun loppupuolelta arvon määrittämisen on ehdotettu lähes kaikkea hankintamenon ja tulevaisuudessa maksettavien palkkojen nykyarvon väliltä. Henkilöstön hankintakustannuksia pidetään liiallisesti historiaan painottuvina ja sitä kautta sopimattomina henkilöstön *tulevan* arvon määrittäjäksi. Toisaalta esimerkiksi tulevaisuudessa maksettavat palkat koetaan liian arvionvaraisiksi ja epätarkoiksi.

Nykyiseksi teoriaperustaksi näyttää muodostuneen ohje kirjata henkilöstötaseeseen henkilöstömenot, joiden odotetaan tuottavan tuloa useamman tilikauden aikana. Gröjer (1993) on ehdottanut eriksi työhönottopääomaa, koulutuspääomaa sekä henkilöstösaamisia (arbetsfordran) ja palkkavelkoja (löneskuld). Lyhytaikaiset menot, kuten poissaolot, kirjataan suoraan kuluiksi.

Telian henkilöstötase vuodelta 1995 (*esimerkki 2*) seuraa Gröjerin ohjeita lähes kirjaimellisesti. Henkilöstökertomuksessaan Telia kirjoittaa: "Costs for skills enhancement, such as training/development and recruitment, are shown as investments in future skills improvement with a depreciation period of three years. Because of staff cutbacks, a proportional write-down of the 1994 balance sheet item was made. As this is not a legal set of financial accounts, tax considerations have been disregarded. Termination and restructuring costs have been charged directly to income. This is the same principle as applied in the legal financial statements."

Esimerkki 2 Henkilöstötase

SEK miljoonaa	1995
VASTAAVAA	
Vaihto-omaisuus	13.164
Työhönottopääoma	666
Koulutuspääoma	653
Käyttöpääoma	44.210
Vastaavaa yhteensä	58.693
VASTATTAVAA	
Lyhytaikainen vieras pääoma	16.079
Pitkäaikainen vieras pääoma	20.113
Verottamattomat varaukset ym.	13
Sidottu oma pääoma	17.403
Työhönottopääoma	666
Koulutuspääoma	653
Edellisten tilikausien voitto	3.766
Vastattavaa yhteensä	58.693

Lähde: Telia (1995)

Laatikko 2 Henkilöstötase

Henkilöstötaseen kiistanalaisuus ei rajoitu pelkästään teoreettiseen keskusteluun, se pätee myös käytännössä. Haastatellut olivat pääosin sitä mieltä, ettei tasetta tarvita. Suurin ongelma näytti olevan se, että tasearvon määrittäminen sisältää liikaa arviotekijöitä. Tase koettiin ”turhaksi kikkailuksi”, joka on ”nice to know, mutta mihin sitä tietoa voi käyttää”.

Osa vastaajista koki taseen dokumenttina liian jäykäksi, jolloin etenkin uusien aineettomien erien esiintuomiseksi kaivattiin joustavampia keinoja. Tietoa haluttaisiin antaa ennen kaikkea henkilöstön osaamisesta ja osaamisen tuominen taseeseen koetaan tällä hetkellä mahdottomaksi. Osa vastaajista haluaisi antaa tietoa henkilöstön lisäksi myös muusta aineettomasta, jolloin taseen muodostamisesta tulee kohtuuttoman suuri työ. Niinpä monet yritykset etsivät selkeää ja helppolukuista raportointitapaa, joka sopii ”myös henkilöille, jotka eivät osaa lukea tasetta”.

Henkilöstötasetta ei siis kohdeyrityksissä tehty, eikä se myöskään sisältynyt lähitulevaisuuden raportoinnin kehittämissuunnitelmiin.

2.3 Henkilöstökertomus

Henkilöstökertomus on nimensä mukaisesti henkilöstötilinpäätöksen kertova osuus. Siinä tulisi selvittää kaikki, mitä henkilöstötuloslaskelma ja henkilöstötase eivät kerro.

Henkilöstötilastot, rakenteellinen informaatio henkilöstöstä, on tärkeää taustatietoa. Henkilöstötuloslaskelman ja mahdollisen henkilöstötaseen erien laskentaperusteet on ehdottomasti selvitettävä, jotta lukija pystyy arvioimaan tiedon merkitystä sekä tarkastelemaan dokumettia edes karkeasti rinnakkain muiden yritysten kanssa.

Työkyvyn ylläpidolla ja kehittämisellä on vahva rooli suomalaisessa yrityskulttuurissa. Henkilöstökertomukseen voidaan siten tuoda esimerkiksi terveys- tai työkykyindeksit sekä tuloksia työtyytyväisyys- ja työilmapiirimittauksista. Tässä Suomi poikkeaa muusta maailmasta. Jo Ruotsissa lähestymistapa on huomattavasti osaamiskeskeisempi.

Henkilöstötilastot

Henkilöstötilastot sisältävät perustiedot yrityksen henkilöstöstä. Informaatio voidaan esittää sekä taulukkona että kuviona. Tähän lohkoon kuuluvat työntekijöiden lukumäärän ja työaika-tietojen lisäksi henkilöstön *ikä-, sukupuoli- ja koulutusjakauma, maksetut palkat* (sukupuolittain) sekä *työvuodet* yrityksessä.

Henkilöstön ikärakennetta seurataan sekä yritys- että osasto- tai työryhmätasolla. Ikärakenteseen voidaan yhdistää myös keskimääräinen työssäoloaika yrityksessä. Yritystason informaatio paljastaa lukijalle nuoren työnnon, pitkän työkokemuksen tuoman pätevyyden ja uhkaavan eläkepommin. Työryhmätasoinen tieto auttaa yrityksen sisäistä henkilöstösuunnittelua. Kehitykseen eri osastojen välillä voidaan puuttua ajoissa rekrytoinnilla tai tehtäväkierrolla.

Koulutus rakenne kertoo työntekijöiden itse hankkiman (muodollisen) koulutuksen. Muodollinen koulutus kannattaa tarkentaa tieteenaloittain (kaupallinen, tekninen, humanistinen jne.) sekä koulutusasteittain (peruskoulu, ylioppilas, keskiaste, maisteri, lisensiaatti, tohtori).²² Mielenkiintoista lisätietoa antavat myös koulutusasteiden suhteelliset osuudet koko henkilöstöstä sekä osastoittain että sukupuolittain eriteltyinä.

²² Vertailukelpoisuutta lisää esimerkiksi Tilatokeskuksen koulutusluokituksen soveltaminen.

Maksetut palkat osastoittain, koulutusaloittain ja sukupuolittain eriteltynä piirtää suuntaviivoja yrityksen henkilöstöpolitiikalle. Palkkojen lisäksi raportoidaan myös luontoisedut ja muut palkkaan verrattavissa olevat etuudet. Työntekijöitä ja toimihenkilöitä kannattaa seurata omina ryhminään.

Kustannus- ja pääomaerien laskentaperiaatteet

Koulutus

Henkilöstökoulutus on työnantajayrityksen tai ulkopuolisen koulutuskeskuksen järjestämää kurssimuotoista henkilöstön perehdyttämistä. Koulutus tapahtuu joko työpaikalla tai työpaikan ulkopuolella. Lähestymistavasta riippuen henkilöstökoulutukseen voidaan sisällyttää myös työssä oppiminen.

Koulutuksen kustannuksia laskettaessa huomioidaan suorien kustannusten lisäksi myös menetetty työaika ja mahdollisen sijaistyöntekijän palkka. Liukkosen & Suurnäkin (1996) ehdotus koulutuskustannusten laskuun on hyvin kattava. Työssä oppimisen lisäkustannuksia ovat opiskelijan alhaisempi tuottavuus ja kouluttajan laskenut työpanos koulutusajalta.

Esimerkki 3 Koulutuskustannukset

	<u>Kulut, mk</u>
Osanottaja-aika	xxx
Poissaolon paikkaus	xxx
Ostetut koulutuspalvelut	xxx
Kurssimaksut	xxx
Matka- ja päiväraha	xxx
Majoitus ja ruokailu	xxx
Koulutuksen suunnittelu ja hallinnolliset palvelut	xxx
Koulutusmateriaali	xxx
Muut kulut	xxx
<u>Koulutus yhteensä</u>	<u>xxx</u>
Koulutus / osanottaja	xxx

Lähde: Liukkonen & Suurnäkki (1996)

Vaihtuvuus

Vaihtuvuus voidaan jakaa ulkoiseen vaihtuvuuteen (tulo- ja lähtövaihtuvuus) sekä sisäiseen vaihtuvuuteen (työnkierto yrityksessä). Vaihtuvuutta voidaan mitata usealla eri tavalla. Eräs tapa on suhteuttaa tilikauden aikana aloitetut ja lopetetut työsuhteet henkilöstömäärän keskiarvoon. Toinen vaihtoehto on suhteuttaa lopetetut työsuhteet joko henkilöstömäärän keskiarvoon tai henkilöstön määrään tilikauden alussa.

Vaihtuvuus on periaatteessa positiivinen ilmiö. Sekä yritykset että työntekijät tarvitsevat uusitumista. Uudet työntekijät tuovat uutta osaamista ja kiinnittävät huomiota asioihin, joihin yrityksessä vuosikausia työskennelleet saattavat reagoida olankohautuksella.

Normaali vaihtuvuus on 5-10 prosentin luokkaa.²³ Suhdeluvun kohotessa reilusti yli 50 prosentin vaihtuvuus muuttuu ongelmaksi, jonka syiden etsimiseen kannattaa käyttää aikaa. Ongelma on erittäin suuri, mikäli lähtijöiden joukossa on runsaasti avainhenkilöitä tai mikäli yrityksen osaaminen on vahvasti henkilösidonnaista. Uusien työntekijöiden rekrytointi ja perehdyttäminen vie aikaa ja johtaa hetkelliseen työtuloksen heikkenemiseen. Tämä kaikki kasvattaa vaihtuvuuden kustannuksia.

Vaihtuvuuden syiden selvittäminen on tärkeää. Tämä pätee etenkin korkeiden vaihtuvuuskustannusten yrityksiin. Laajennusrekrytoinneista johtuva vaihtuvuuskustannusten kasvu on eri asia kuin lähtevien työntekijöiden osaamisen paikkailu. Lyhyet työsuhteet saattavat selittyä positiivisesti sisäisellä työnkierrolla. Ilman asianmukaista taustatietoa tilinpäätöksen lukijan tulkinta yrityksen tilasta jää helposti vääristyneeksi.

Vaihtuvuuden kustannukset koostuvat teoriassa henkilöstön hankinnan-, koulutuksen- ja eroamisen suorista ja välillisistä kustannuksista seuraavasti:²⁴

Esimerkki 4 Vaihtuvuuden kustannukset

HANKINTA

Suorat kustannukset

rekrytointi
valinta
palkkaus
sijoittaminen

Välilliset kustannukset

ylennys tai sisäinen siirto
hallinnollinen työ

KOULUTUS

Suorat kustannukset

koulutus
perehdyttäminen
työssä oppiminen

Välilliset kustannukset

kouluttajan aika
menetetty tuotanto

EROAMINEN

Suorat kustannukset

irtisanominen (työntekijän palkka, hallinnollinen työ)

Välilliset kustannukset

tehoton työskentely ennen eroamista
täyttämätön toimi seuraajaa etsittäessä

Lähteet: Flamholtz (1985), ks. myös Johanson & Johrén (1991) sekä Rihtilä & Rouhesmaa (1995)

²³ Liukkonen & Suurnäkki (1996). Normaali vaihtuvuus ei tosin ole sama kaikilla toimialoilla ja kaikissa työtehtävissä.

²⁴ Käytännössä kustannusten selvittämistä ei tarvitse tehdä näin hankalaksi. Jo suuntaa-antava tieto on parempi kuin ei lainkaan tietoa. Kustannuslaskentaa kannattaa myös auttaa Telian (luku 2.1) kaltaisilla luokitteluratkaisuilla.

Poissaolot

Poissaolot ja poissaolojen kustannukset kannattaa ryhmitellä lajeittain. Luokitusvaihtoehtoja on useita. Toisistaan suositellaan erotettaviksi ainakin sairauspoissaolot, tapaturmat, lakisääteiset vapaat sekä vuosilomat (lyhyt- ja pitkäaikaisina).²⁵ Luokittelun taustalta tilinpäätöksen lukija löytää runsaasti tietoa kohdeyrityksestä. Vuosilomat heijastavat työntekijöiden palveluksessaoloaika ja lakisääteisten vapaiden alle kuuluvat äitiyslomat ikä- ja sukupuolija-kaumaa. Tapaturmat kertovat turvallisuusnäkökohtien huomioimisesta ja töiden järjestelystä. Lyhyet sairauspoissaolot tulkitaan usein merkiksi työmotivaation puutteesta ja heikentyneestä työilmapiiristä.

Esimerkki 5 Sairauspoissaolon kustannukset

KUSTANNUKSET	SÄÄSTÖT
<ul style="list-style-type: none"> * alentunut tuotos * heikentynyt palvelun taso ja laatu * ylityöt * sijaiset * muun henkilöstön kuormittuminen * hallinnon työ 	<ul style="list-style-type: none"> * KELA:n korvaukset pitkäaikaisista sairauspoissaoloista

Lähteet: Ahonen (1992), Sumelahti, Vahtera & Suurnäkki (1996)

Eläkkeet²⁶

Ennenaikaisten eläkkeiden kustannukset pystytään mittaamaan vain osittain. Eläkkeelle siirtymiseen on useita syitä ja lähtevää työntekijää koskettava osuus jää usein laskujen ulkopuolelle. Yrityksen sisäisiin tarpeisiin eläkkeelle siirtymisen seuranta on kuitenkin tärkeää. Sen avulla opitaan tunnistamaan prosesseja, jotka alentavat työntekijän toimintakykyä ja heikentävät terveydentilaa, lisäävät sairauspoissaoloja ja saattavat johtaa ennenaikaiseen eläkkeeseen.

Eläkkeet luokitellaan ennenaikaisiin eli työkyvyttömyys,- varhais- ja osa-aikaisiin eläkkeisiin sekä vanhuuseläkkeisiin. Ennenaikaisista eläkkeistä selvitetään myös eläkkeelle siirtymisen syyt. Lisäksi on hyvä mainita, onko eläkkeelle siirtynyt työntekijä korvattu uudella vai onko toimi lakkautettu.

Esimerkki 6 Eläkkeelle siirtymisen kustannuksia

- * sairauspoissaolot sekä niistä johtuvat tuotannon ja palvelun muutokset
- * poissaoloajan palkkakulut
- * sijaisten palkkaus, henkilöstön vaihtuvuuskustannukset
- * työterveyshuollon sekä henkilöstöhallinnon tuottamat työntekijän eläkkeelle siirtymiseen liittyvät palvelut ja selvitykset

²⁵ Gröjer & Johanson (1996), Liukkonen & Suurnäkki (1996)

²⁶ Liukkonen & Suurnäkki (1996)

- * eläkkeelle siirtyvän työntekijän osaamisen menetys sekä työnantajan hänelle kustantama koulutus
- * vaikutus yrityskuvaan

Tunnusluvut

Tunnusluvut ovat vaivaton tapa seurata henkilöstöerien kehitystä. Suhdeluvut helpottavat vertailtavuutta vuositasolla ja yritysten välillä. Teoreettisessa henkilöstötilinpäätösmallissa tunnusluvut muodostetaan henkilöstötuloslaskelman kustannuserien perusteella. Kustannuserät suhteutetaan joko henkilöstökustannusten kokonaissummaan tai työntekijöiden lukumäärään. Henkilöstökustannuksiin suhteuttaminen kertoo, kuinka suuri osa kokonaisuudesta kohdistuu yksittäisille kustannusryhmille. Työntekijöiden määrään suhteuttaminen kertoo kustannustason.

Esimerkki 7 Henkilöstötunnuslukuja

REKRYTOINTI

<u>Rekrytointikustannukset</u>	x 100	<u>Rekrytointikustannukset</u>	x 100
Kokonaishenkilöstökust.		Rekrytointien lukumäärä ²⁷	

VAIHTUVUUS

<u>Vaihtuvuuskustannukset</u>	x 100	<u>Vaihtuvuuskustannukset</u>	x 100
Kokonaishenkilöstökustannukset		Työntekijöiden lukumäärä	

POISSAOLOT

<u>Sairauskustannukset</u>	x 100	<u>Poissaolon kustannukset</u>	x 100
Kokonaishenkilöstökust.		Työntekijöiden lukumäärä	

Vuosilomakustannukset
Kokonaishenkilöstökust.

KOULUTUS

<u>Koulutuskustannukset</u>	x 100	<u>Koulutuskustannukset</u>	x 100
Kokonaishenkilöstökust.		Työntekijöiden lukumäärä	

HENKILÖSTÖSOSIAALINEN TOIMINTA²⁸

²⁷ Gröjer & Johanson (1996) korvaavat rekrytointitason mittarissa työntekijöiden lukumäärän rekrytointien lukumäärällä.

Henkilöstösosiaaliset kust. x 100
Kokonaishenkilöstökust.

Henkilöstösosiaaliset kust. x 100
Työntekijöiden lukumäärä

Lähteet: Ahonen (1995), Gröjer & Johanson (1996)

Indeksit ja barometrit

Henkilöstön tilaa kartoittavat selvitykset, kuten työkykyindeksi ja työtyytyväisyysbarometri, perustuvat työntekijöille toistuvasti tehtyihin kyselytutkimuksiin. Vastaukset painotetaan ennalta sovittujen periaatteiden mukaisesti. Yksilökohtaisista tuloksista lasketaan yrityksen keskimääräiset indeksiarvot. Vastaavalla periaatteella selvitetään palveluyritysten asiakastytyväisyys.

*Työkykyindeksi*²⁹

Työkykyindeksi laadittiin Työterveyslaitoksessa 1981. Indeksi koostuu seitsemästä työkykyyn vaikuttavasta osatekijästä, joita mitataan yhdellä tai useammalla kysymyksellä. Kokonaisindeksi saadaan summaamalla kyselyn vastausvaihtoehtojen osoittamat luvut liitteen 1 pisteytyksen mukaan.

Työkykyindeksiä voidaan käyttää sekä työterveyshuollon rutiinimenetelmänä että tutkimustarkoituksiin. Tulokset sopivat sekä yksilön että työryhmän, osaston tai organisaation työkyvyn arviointiin. Yrityksen arviointi auttaa henkilöstön kehittämistoimenpiteiden kohdistamista. Työkykyindeksi tehdään yleensä yhteistyössä työterveyshuollon kanssa.

*Työtyytyväisyysbarometri*³⁰

Työtyytyväisyysbarometri on säännöllisin väliajoin toistettava henkilöstön viihtyvyyden mittari. Kyselyssä tiedustellaan henkilöstön suhtautumista työn sisältöön, johtamiseen, työyhteisön toimivuuteen sekä muihin yrityskohtaisiin tekijöihin. Kyse on työntekijöiden mielipiteistä ja kokemuksista, ei tieteellisestä näytöstä.

Barometrin tulee olla lyhyt, yksiselitteinen ja helposti ymmärrettävä. Suosituksena on 15-20 kysymystä luokiteltuine vastausvaihtoehtoineen. Kysely on ehdottoman luottamuksellinen, mikä on myös selkeästi tiedotettava kyselyyn osallistujille. Barometri on "ilmapuntari", joka kuvaa työtyytyväisyyden tasoa ja tason muutoksia. Muutosseurannan vuoksi on tärkeää suorittaa kysely säännöllisesti samansisältöisenä ja selvittää myös muutosten syyt.

Esimerkki työtyytyväisyysbarometristä on liitteessä 2.

Laatikko 3 Henkilöstökertomus

²⁸ Henkilöstösosiaalisen toiminnan alle kuuluvat mm. työsuojelu, henkilöstön virkistystapahtumat, työvaatteet sekä työpaikkaruokailu ja -kahvilatoiminta.

²⁹ Ilmarinen (1996)

³⁰ Lehtonen (1994), VM (1996)

Henkilöstökertomukseen tarvittava tieto on yrityksissä pääosin olemassa. Monet henkilöstökertomuksen eristähän ovat niin kutsutusti perinteistä seuranta, jota on tehty muodossa tai toisessa kauan. Seuranta perustuu pääosin palkkahallinnon tuottamaan informaatioon. Joidenkin henkilöstötilinpäätökseen sisällytettävien “uudempien erien” kohdalla koettiin ongelmaksi tietojärjestelmien puutteellisuus. Tieto on olemassa, mutta sitä ei saada ulos. Tai sitten haluttu informaatio pitää joka kerta etsiä ohjelmistosta eri määrityksin. Järjestelmiä ollaankin kehittämässä siten, että tulevaisuudessa seurattavat erät saadaan mukaan vakioraportointiin. Tämä vaatii luonnollisesti taustakseen päätöstä henkilöstötilinpäätöksen tulevasta sisällöstä ja ulkoasusta.

Henkilöstötilastot

Rakenteellinen informaatio löytyi kohdeyrityksistä, ja sitä myös seurattiin säännöllisesti. Jotkut toimialat myös vertailivat tietoja keskenään. Henkilöstöseuranta on myös entistä enemmän strategisiin tavoitteisiin sidottua. Kehityksen vaatiman määrällisten ja laadullisten henkilöstövoimavarojen olemassaolo varmistetaan strategiaan ja tavoitteisiin sidotulla seurannalla ja ennakkoinnilla.

Kustannuserien laskentaperiaatteet

Kuten henkilöstötuloslaskelman yhteydessä todettiin, henkilöstökustannusten laskeminen on suomalaisyrityksissä alkuvaiheessa. Kustannuseriä arvioidaan pääasiassa osastojen sisäisiin tarpeisiin. Mikäli yrityksessä ei laadita henkilöstötuloslaskelmaa eikä henkilöstötasetta, kustannuserien laskentaperiaatteita ei raportissa tarvita.

Tunnusluvut

Tunnusluvut ovat laajalti sovellettu seurannan apuväline. Tässä esitellystä henkilöstötilinpäätösmallista poiketen tunnusluvut ovat vain harvoin kustannuspohjaisia.

Tunnuslukujen avulla seurataan pääasiassa koulutusta, poissaoloja ja vaihtuvuutta. Koulutuksen seurannassa käytetyimpiä näyttävät olevan koulutuspäivät per työntekijä, koulutustunnit per työntekijä, koulutuskustannukset prosentteina liikevaihdosta, koulutuskustannukset per henkilöstökustannukset ja koulutuskustannukset per työntekijä. Koulutusta seurataan myös alaryhminä, kuten itse järjestetty koulutus, talon ulkopuolelta ostettu koulutus, työaikana ja työajan ulkopuolella annettu koulutus.

Poissaolojen yhteydessä tulivat esille tunnusluvut poissaolokustannukset per työntekijä, poissaolopäivät prosentteina työajasta ja poissaolopäivät per työntekijä. Myös poissaolojen jako alaryhmiin (lyhyt- ja pitkäaikaiset, sairauspoissaolot, äitiysloma, vuosiloma, koulutus) on tavallista. Alaryhmiä seurataan vastaavasti omilla tunnusluvuillaan (sairauspoissaolot per työntekijä jne.)

Vaihtuvuutta seurataan pääasiallisesti vaihtuvuusprosenttina. Ulkoinen ja sisäinen vaihtuvuus katsotaan lähes poikkeuksetta erillisiksi ja ulkoinen vaihtuvuus jaetaan usein edelleen tulo- ja lähtövaihtuvuudeksi. Vaihtuvuutta pidetään yleensä positiivisena ilmiönä. Eräs haastatelluista totesi, ettei heidän yrityksellään ole mitään syytä peitellä talosta lähtevien määrää. Se osoittaa vaan, että heiltä löytyy hyviä työntekijöitä, jotka ovat muuallakin haluttuja.

Sisäinen vaihtuvuus on useissa yrityksissä normaalia työnkiertorutiinia, joten sitä ei edes haluta sisällyttää kokonaisvaihtuvuuteen. Sisäistä vaihtuvuutta ei välttämättä myöskään seurata yhtä tarkasti kuin ulkoista.

Henkilöstöerien ohella seurataan myös taloudellista puolta pääasiassa mittarein liikevaihto per henkilöstö ja myynti per henkilöstö. Useat haastatelluista totesivat myös, että seurattavat luvut vaihtelevat selkeästi osastoittain. Tuotekehittelyssä saatetaan seurata esimerkiksi patentteja per työntekijä ja asiakaspalvelussa myyntiä tai tilauksia per työntekijä.

Yhteistyö työterveyshuollon kanssa toimii keskimäärin hyvin. Työterveyshuollon tuottamat tunnusluvut liittyvät luonnollisesti henkilöstön terveyteen ja työkykyyn. Terveyteen liittyvää informaatiota ei kuitenkaan ensi tilassa haluta yleiseen julkaisuun.

Indeksit ja barometrit

Sekä työkykyindeksit että erilaiset työilmapiirimittaukset ovat hyvin suosittuja. Työkykyindeksi kuuluu lähes poikkeuksetta työterveyshuollon toimenkuvaan ja perustuu Työterveyslaitoksen indeksimalliin (ks. liite 1). Työilmapiirimittaukset tekee yleensä työnantajayritys ja ne on muokattu omia tiedontarpeita palveleviksi.

Työilmapiirimittauksen tuloksia seurataan tarkasti. Niitä käytetään usein "objektiivisen viihtyvyyssinformaation", kuten vaihtuvuuden ja sairauspoissaolojen rinnalla "subjektiivisena viihtyvyyssinformaationa". Tilastotiedon ohelle otetaan toisin sanoen henkilöstön oma käsitys työn mielekkyydestä.

3 INTELLECTUAL CAPITAL - RAPORTOINTI

Intellectual capital (IC) -käsite sisältää henkisen pääoman ja rakenteellisen pääoman. Jaon teki ensimmäisenä ruotsalainen Konrad-ryhmä, joka tosin käytti yläkäsitteenä termiä tietopääoma (knowledge capital). Intellectual capitalin tai lyhennettynä IC:n toi tietoisuuteen ruotsalaisyritys Skandia 1990-luvun alussa.

Henkinen pääoma IC:n alla tarkoittaa työntekijöiden henkistä pääomaa; tietoja ja taitoja. Rakenteellinen pääoma on yrityksen osaamista ja sisältää mm. tiedonvälityksen, yrityskulttuurin ja tietoverkot. Laajasti tulkittuna rakenteellisen pääoman alle kuuluvat myös innovaatiot, tutkimus ja kehitys sekä asiakassuhteet. Tällöin intellectual capital vastaa termiä intangible assets, joka tarkoittaa yrityksen aineetonta varallisuutta. Laajaa tulkintaa edustaa esimerkiksi Skandian pääomaluokittelu kohdassa 3.2.

Intellectual capital -raportoinnissa perusajatus on sama kuin henkilöstötilinpäätöksessä: helpottaa ohjausta yrityksen sisällä sekä tehdä näkymätöntä näkyväksi yrityksen ulkopuolella. Tapa esittää asiat on erilainen. Raportointivälineenä käytetään pääasiallisesti tunnuslukuja.

3.1 Konrad-ryhmän tunnusluvut

Konrad-ryhmä³¹ kokoontui Ruotsissa 1980-luvun loppupuolella tehtävänänsä tietoyritysten³² (kunskapsföretag) tilinpäätösraportoinnin kehittäminen. Tietoyrityksen keskeisenä pääomana on osaaminen ja liikeideana osaamisen myynti. Kiinteän pääoman merkitys on suhteellisen pieni. Tietoyritysten tuotanto on luovaa ja yksilöllistä ongelmanratkaisua. Tyypillisiä tietoyrityksiä ovat tilintarkastus-, konsultti-, mainos- ja lakiasiaintuimistot.

Perinteisessä tilinpäätöksessä keskitytään kiinteään pääomaan ja rahoituspääomaan ja osaaminen unohtetaan täysin. Niinpä tietoyrityksen tilinpäätösokuva on helposti vääristynyt.

Tietoyritysten henkilöstö jakautuu kahteen osaan. Asiantuntijat (experter, proffs, specialister) ja hallinnollinen henkilöstö. Jaottelun taustalla on tietoyrityksen liikeidea, osaamisen myynti. Asiantuntijat ovat se osa henkilöstöstä, joilla on yhteyksiä asiakkaisiin ja jotka siten vastaavat liikeidean käytännön toteutuksesta. Asiantuntijoita ovat esimerkiksi tilintarkastajat, konsultit sekä asianajajat. Tämä jaottelu selittää myös pienet terminologiaerot Konrad-ryhmän (kuva 3) ja esimerkiksi Skandian (luku 3.3) pääomajaottelujen välillä.

Yleisen määritelmän, jota myös Skandia noudattaa, mukaan henkinen pääoma tarkoittaa työntekijöiden yksilöllisten tietojen ja taitojen varantoa. Henkiseen pääomaan vaikuttavat

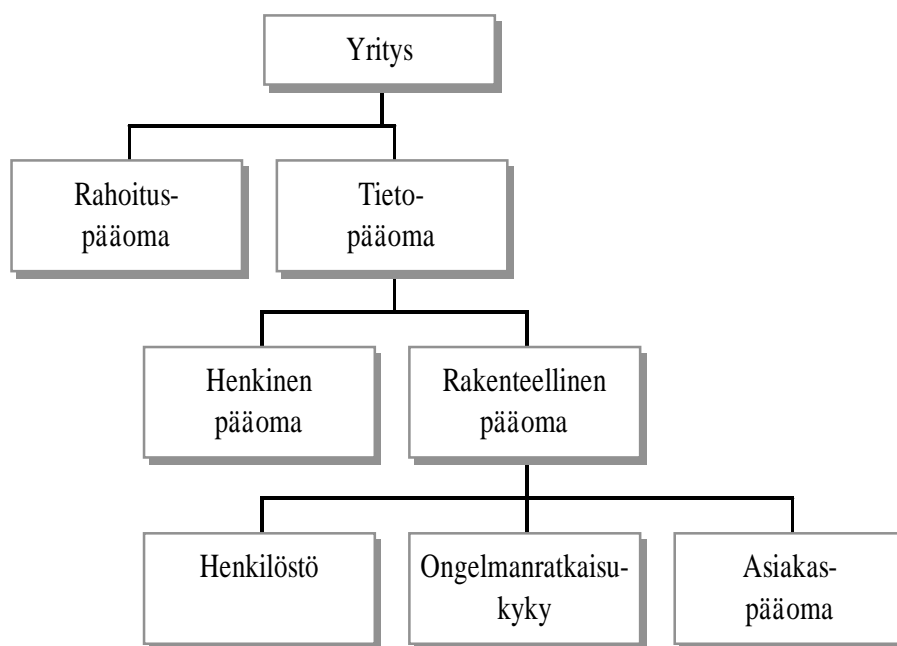
³¹ Luvun 3.1 lähteenä on Konrad-ryhmän raportti (Sveiby 1989).

³² Tässä tehty ero *tietoyritysten* ja *tietointensiivisten yritysten* välille liittyy lopputuotteeseen. Tietoyritysten tuote on abstrakti, se on aineetonta palvelua. Tietointensiivisessä yrityksessä keskeinen tuotannontekijä on osaaminen, mutta lopputuote voi olla joko aineeton tai aineellinen.

esimerkiksi koulutus, työkokemus ja terveydentila. Yrityksen henkinen pääoma sisältää koko henkilöstön tiedot ja taidot, jotka vaikuttavat työntekijöiden tuottavuuden kautta yrityksen toimintaan markkinoilla. Henkilöstö sijoittuu tässä siis yksinomaan henkisen pääoman alle.

Koska Konrad-ryhmä jakaa työntekijät asiantuntijoihin ja hallinnon henkilöstöön, sijoittuu osa työntekijöistä henkisen pääoman ja osa rakenteellisen pääoman alle. Asiantuntijoilla on suurin vaikutus yrityksen tulokseen ja heidät sijoitetaan henkisen pääoman alle. Hallintohenkilöstön tehtävänä on huolehtia yrityksen toiminnan sujumisesta, joten heidät raportoidaan osana rakenteellista pääomaa.

Kuva 3 Tietoyrityksen pääoma



Lähde: mukaeltu Sveiby (1989)

Ratkaisuksi tietoyritysten puutteelliseen tilinpäätösraportointiin Konrad-ryhmä kehitti joukon tunnuslukuja, joiden avulla seurataan osaamispääoman tasoa ja kehitystä. Tunnusluvut kattavat sekä henkilöstön kokonaisuudessaan että asiantuntijat omana ryhmänään.

Henkinen pääoma

Tietoyrityksen henkinen pääoma koostuu asiantuntijoista. Henkisen pääoman alla raportoidaan siis työntekijät, joilla on suora vaikutus tietoyrityksen tuotantoon eli luovaan ongelmanratkaisuun. Ryhmään voidaan sisällyttää myös henkilöt, joilla muulla tavoin on suora yhteys asiakkaisiin tai jotka väliaikaisesti työskentelevät tietyissä asiakasprojektissa, vaikka he eivät kuuluisikaan varsinaiseen asiantuntijaryhmään.

Asiantuntijoiden tuloksentelekkyä kuvaavat esimerkiksi:

- * *Koulutustaso.* Asiantuntijatehtävissä koulutustaustalla on kohtuullisen suuri painoarvo. Vertailupohjana voidaan käyttää oman yrityksen koulutustason kehitystä tai kilpailijayrityksiä.
- * *Työkokemus.* Työkokemus kertoo ammatissa hankitusta käytännön osaamisesta. Asiantuntijoiden yhteenlasketut työvuodet kuvastavat tietoyrityksen henkisen pääoman kokonaista- soa ja yhteenlasketut työvuodet suhteessa asiantuntijoiden lukumäärään yhden asiantuntijan ammattitaitoa.
- * *Asiantuntijoiden lukumäärä.* Asiantuntijat suhteessa henkilöstön kokonaismäärään kertoo asiantuntijoiden merkityksen organisaatiolle. Eri toimialojen asiantuntijatarve vaihtelee, joten tämä mittari sopii vertailuun omassa yrityksessä vuositasolla tai saman toimialan kilpailijoihin.
- * *Koulutuskustannukset.* Asiantuntijoiden koulutus on sijoitus tulevaan osaamiseen. Koulutuskustannukset voidaan suhteuttaa asiantuntijoiden lukumäärään tai ne voidaan ilmoittaa esimerkiksi prosentteina myynnistä. Koulutusta voidaan seurata myös koulutuspäivien (per asiantuntija) avulla. Vertailu yritysten välillä on hankalaa, mikäli koulutuskustannusten laskemiselle ei ole standardia.
- * *Osaaminen.* Tietoyritykset ovat asiantuntijaorganisaatioita, joten tieto avainosaamisalueista sekä kyseisten alueiden osaamistasosta kiinnostaa useita sidosryhmiä.

Rakenteellinen pääoma

Rakenteellinen pääoma sisältää henkilöstön, ongelmanratkaisukyvyyn sekä asiakaspääoman.

Henkilöstö

Hallinnollisen henkilöstön, kuten talous- ja henkilöstöosaston tehtävä liittyy organisaation hoitamiseen ja kehittämiseen, joten ryhmät raportoidaan rakenteellisen pääoman alla. Hallinto- henkilöstön tehtäväkenttä sisältää mm. rekrytoinnin, koulutuksen ja motivoinnin siten, että yritys toimii tehokkaasti ja tuloksellisesti. Henkilöstöstä kertovat mm.:

- * *Työvuodet.* Henkilöstön yhteenlasketut työvuodet heijastavat kokonaisuosaamista. Myös asiantuntijoiden yhteenlasketut työvuodet vaikuttavat rakenteelliseen pääomaan heidän organisaation sisällä levittämänsä tiedon ja osaamisen kautta.
- * *Rekrytointimahdollisuudet.* Tietoyrityksen menestyksen kannalta osaavan henkilöstön rekrytointi on elintärkeää. Rekrytointimahdollisuuteen vaikuttavat muun muassa palkkataso, tilanne työmarkkinoilla, yrityksen imago ja henkilöstön asenne. Sanallisen tilannekuvauksen lisäksi rekrytointimahdollisuuksien alla voidaan raportoida vaativien projektien osuus, suhteellinen palkkataso sekä tutkimus- ja kehitystoiminnan kustannustaso.
- * *Vaativien projektien osuus.* Vaativa projekti tarkoittaa tässä rutiinityön vastakohtaa. Se voi olla esimerkiksi alalle epätavallinen työ, uutta teknikkaa vaativa toimistus tai yleistä kiinnostusta herättävä hanke.
- * *Suhteellinen palkkataso.* Oma yritys suhteessa esimerkiksi toimialan keskiarvoon.
- * *Työyhteisö.* Työyhteisön toimivuus tarkoittaa “yhteen hiileen puhaltamista”. Työyhteisö sisältää siten yhtäläillä johtamiskulttuurin kuin palkkapolitiikan, ympäristökysymykset tai työsuoritusten laadun ylläpidon.

- * *Avainhenkilöiden lukumäärä.* Avainhenkilöiden pysyminen yrityksessä on hyvin tärkeää etenkin pienemmille organisaatioille. Avainhenkilöiden kanssa tehtyjen sopimusten tai järjestelyjen raportointi antaa myös ulkoisille sidosryhmille viitteitä yrityksen voimavarojen ja tuloksenteekokyvyn säilyvyydestä.

Ongelmanratkaisukyky

Tietoyritykset keskittyvät ongelmanratkaisuun. Toiminnan tehostamiseksi olisi tärkeää pystyä “standardisoimaan” ongelma ja säilyttämään sen ratkaisumalli. Yrityksen ongelmanratkaisukykyä voidaan seurata esimerkiksi asiakkaiden mielipiteillä hinnanasetannasta, toimitusajoista, palvelutasosta ja palvelun laadusta.

Asiakaspääoma

Vakaat asiakassuhteet ovat tie kannattavuuteen. Tietoyrityksen tärkeimpiä kilpailukeinoja onkin tuottavien, osaamista lisäävien, imagoa kasvattavien sekä hyviä suhteita omaavien asiakkaiden valinta.

Asiakaskunnan analysointi on tulevaisuuteen suuntautuvaa toimintaa. Analysointiprosessissa vastataan kysymyksiin, kuten

- * *Onko meillä oikeanlaisia asiakkaita?* Tietoyrityksellä on loistava mahdollisuus menestyä, mikäli asiakkaat ovat samanaikaisesti tuottavia ja osaamista tai imagoa lisääviä. Eri tyyppisistä asiakkaista pidetään kirjanpitoa lukumäärän ja myynnin suhteen. Suurasiakaskunnan kehitystä voidaan seurata erikseen.
- * *Onko meillä pysyviä ja uskollisia asiakkaita?* Liiallinen asiakasvaihtuvuus käy kalliiksi. Asiakkaat voidaan ryhmitellä asiakassuhteen keston mukaan ja seurata vaihtuvuutta halutulla aikavälillä.
- * *Onko meillä tyytyväisiä asiakkaita?* Tyytyväinen asiakas on usein myös pysyvä asiakas. Asiakaspalautteesta saadaan usein tuloskehityksen ensimmäiset merkit. Asiakastyytyväisyyttä voi selvittää erityyppisillä asiakastyytyväisyysindekseillä.

Tehokkuus, tuottavuus, vakaus

Henkisen ja rakenteellisen pääoman erien ohella seurataan taloudellista puolta sekä sitä, kuinka kestäväällä pohjalla yrityksen kehitys on.

Tuottavuusmittariksi Konrad-ryhmä suosittelee jalostusarvoa, koska se ei ole niin herkkä manipuloinnille kuin esimerkiksi liikevaihto tai voitto. Tunnusluvut ovat siten *jalostusarvo per työntekijä* ja *jalostusarvo per asiantuntija*.

Voitto per asiantuntija kuvaa tietoyrityksen arvoa. Voiton syntymiseen vaikuttavat luonnollisesti yhtäläillä tapa hoitaa yritystä kuin esimerkiksi markkinoiden toiminta. Henkilöstön tehokkuudella on joka tapauksessa voimakas yhteys yrityksen voittoon. Lisäksi palkkapolitiikalla on merkitystä, etenkin tietoyrityksissä, joissa asiantuntijoiden palkat ovat usein keskiarvojen yläpuolella.

Taloudellisten tunnuslukujen, vakavaraisuuden ja kannattavuuden, lisäksi yrityksen vakautta kuvastaa myös henkilöstön vaihtuvuus(alttius). Seuraavat erät lasketaan koko henkilöstölle sekä asiantuntijoille.

- * *Henkilöstön keskimääräinen ikä.* Ikäjakauma kuvastaa yrityksen vakautta, koska vaihtuvuus on tavallisesti yleisempää nuorempien työntekijöiden keskuudessa. Toisaalta, "liian" korkea keski-ikä saattaa heikentää yrityksen dynaamisuutta sekä aiheuttaa tulevaisuudessa runsasta osaamisen poistumista.
- * *Työvuodet yrityksessä.* Tunnusluvuksi sopii esimerkiksi yli kolme vuotta työskennelleiden asiantuntijoiden määrää suhteessa asiantuntijoiden kokonaismäärään.
- * *Uudet työntekijät.* Uusia työntekijöitä ovat asiantuntijat, joilla on enintään yhden vuoden työkokemus. Uudet työntekijät prosentteina asiantuntijoiden kokonaismäärästä kertoo yrityksen vakaudesta, ammattitaidosta sekä kyvystä uusiutua.
- * *Henkilöstön vaihtuvuus.* Vaihtuvuus saadaan suhteuttamalla vuoden aikana lopettaneiden lukumäärä vuoden alun henkilöstötilanteeseen. Vaihtuvuutta tulisi seurata sekä eri henkilöstöryhmien että koko henkilöstön osalta. Asiantuntijoiden vaihtuvuutta voidaan seurata alle kolme vuotta ja vastaavasti yli kolme vuotta talossa olleiden kesken. Vaihtuvuuden eli toisaalta yrityksen vakauden ja toisaalta henkilöstön liikkuvuuden välille tulisi löytää tasapainoarvot, joiden rajoissa yritys on dynaaminen, mutta ei vielä epävakaa. Tasapainoarvot eroavat asiantuntijoilla ja hallintohenkilöstöllä.
- * *Poistumaherkkyys.* Tunnusluvun avulla selvitetään, kuinka yrityksen tulos reagoi esimerkiksi kymmenen avainhenkilön tai kokonaisen yksikön lähtöön. Lukuun tulisi huomioida myös vaihtoehdot, jossa kaikki asiakkaat jäävät yritykseen tai jossa vaikkapa puolet asiakaskunnasta seuraa lähteneitä.
- * *Asiakasverkon vakaus.* Tunnusluvuilla tarkastellaan asiakasverkon vakautta ja yrityksen riippuvuutta asiakkaistaan. Pohdittavat kysymykset ovat pitkälti samoja kuin edellä kohdassa asiakaspääoma.

3.2 Balanced Scorecard

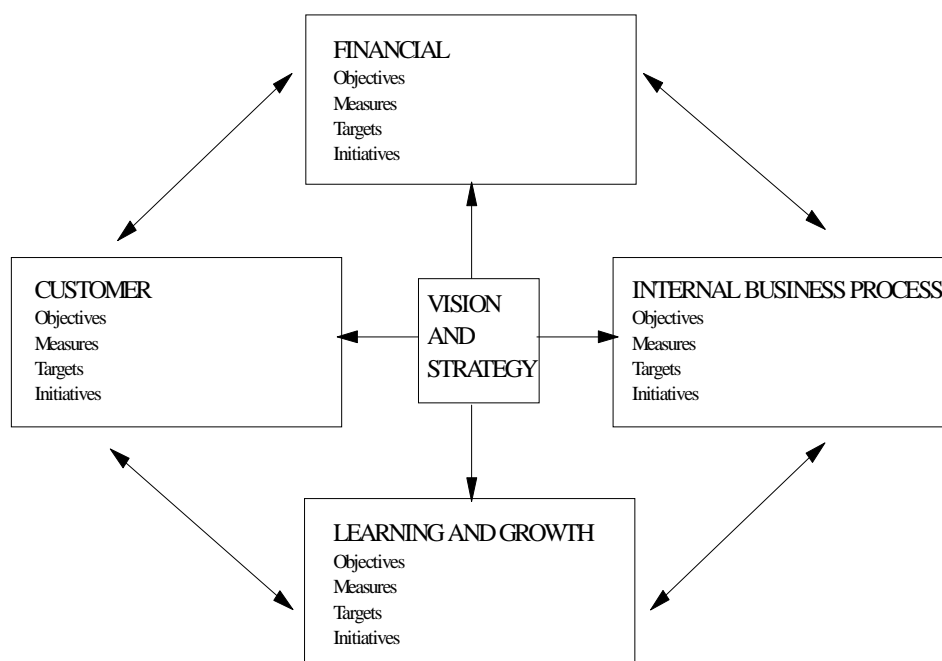
Balanced Scorecard (BSC) on Robert S. Kaplanin ja David P. Nortonin³³ kehittämä yritystoiminnan kokonaisvaltaisen seurannan väline. BSC syntyi ensisijaisesti johdon työkaluksi. Yksipuolisen, joko taloudellisiin tai operatiivisiin mittareihin tukeutumisen sijasta Balanced scorecard antaa tietoa useasta johtamisen osa-alueesta samanaikaisesti (kuva 4).

BSC lähestyy yritystoimintaa neljästä näkökulmasta ja vastaa samalla neljään peruskysymykseen. (1) *Asiakasnäkökulma:* kuinka asiakkaat näkevät yrityksen? (2) *Yritysnäkökulma:* missä yrityksen tulee kunnostautua? (3) *Innovaatio- ja kehitysnäkökulma:* voiko yritys tulevaisuudessaakin kehittyä ja luoda lisäarvoa? (4) *Taloudellinen näkökulma:* millaisena sijoittajat näkevät yrityksen?

BSC:n taustalla ovat yrityksen visiosta johdetut strategiset tavoitteet. Kunkin neljän osa-alueen seurantaan valitaan rajallinen määrä strategiaa tukevia mittareita. Mittareiden avulla visio ja tavoitteet saadaan pilkottua yksikkökohtaisiksi toimintaohjeiksi. Tämä varmistaa sen, että organisaation kaikki tasot ovat tietoisia yhteisestä suunnasta ja saavat selkeän käsityksen toiminnan vaikutuksesta tulokseen.

³³ Luvun 3.2 lähteenä on Kaplan & Norton, (1992, 1993, 1996)

Kuva 4 Balanced Scorecard



Lähde: Kaplan & Norton (1996)

BSC:n lanseeraaminen sisältää neljä toisiinsa vaikuttavaa prosessia: vision tulkinta, kommunikointi ja yhdistäminen, toiminnan suunnittelu sekä palaute ja oppiminen.

Vision tulkinta auttaa johtajia pääsemään yhteisymmärrykseen yrityksen vision ja strategian suhteen. Ylevät periaatteet eivät kuitenkaan opasta paikallistason päivittäistä toimintaa. Jotta henkilöstö saadaan työskentelemään yrityksen strategian suuntaisesti, strategia on pilkottava yksityiskohtaisiksi tavoitteiksi ja mittareiksi, joihin koko ylin johto kykenee sitoutumaan.

Kommunikointi ja yhdistäminen antaa johdolle mahdollisuuden tiedottaa strategiasta ja sitoa sen osasto- ja yksilökohtaisiin tavoitteisiin. Tätä kautta johto saa varmuuden siitä, että koko organisaatio ymmärtää yrityksen pitkän aikavälin tavoitteet ja edelleen osasto- ja henkilökohtaisten tavoitteiden kautta sitoutuu noudattamaan niitä.

Toiminnan suunnittelun kautta yritys yhdistää liiketoiminnan ja taloudellisen suunnittelun. BSC:n rakentaminen pakottaa yritykset yhdistämään strategisen suunnittelun ja budjetoinnin ja siten varmistaa, että budjetit tukevat strategiaa. BSC:n tavoite- ja mittariasetteluun kautta johto voi keskittyä yksinomaan yrityksen pitkän tähtäimen tavoitteita tukeviin toimenpiteisiin.

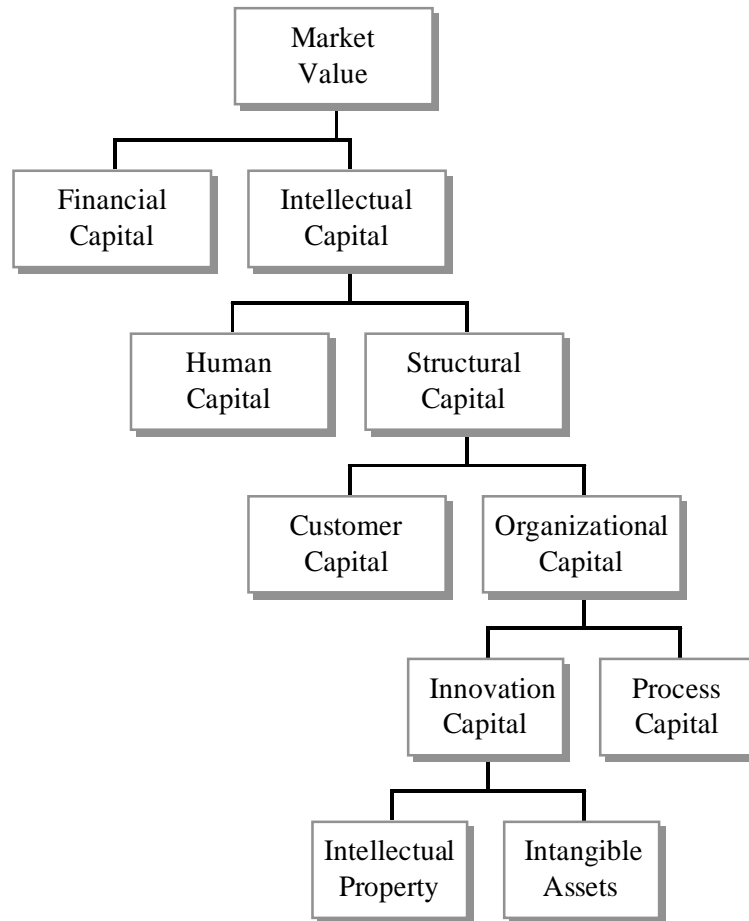
Palautteen ja oppimisen kautta yrityksen johto voi arvioida strategiaa viimeaikaisen toiminnan perusteella. Tätä kautta BSC antaa yritykselle mahdollisuuden muovata strategiaansa reaaliaikaisen oppimisen kautta.

Balance Scorecardista ei ole mahdollista laatia yhtä yleispätevää versiota. Se on vahvasti sidoksissa yrityksen toimintaympäristöön, kuten kilpailutilanteeseen ja tuotteen elinkaaren markkinoilla. Nelikenttä - talous, asiakkaat, innovaatiot ja prosessit - säilyy, mutta yritysten käyttämät mittarit ja tunnusluvut vaihtelevat. Tarkoituksenmukaisinta onkin laatia oma BSC jokaiselle toimintayksikölle.

3.3 Skandia Navigator

Vakuutus konserni Skandia on eräs henkilöstöraportoinnin edelläkävijöistä Ruotsissa. Yritys aloitti 1990-luvun alkupuolella systemaattisen kehitystyön aineettoman varallisuutensa esiin tuomiseksi. Skandia on myös tehnyt oman aineettomien erien luokituksen termin *intellectual capital (IC)* alle (kuva 5).

Kuva 5 Intellectual capital - Skandia



Lähde: Skandia (1994)

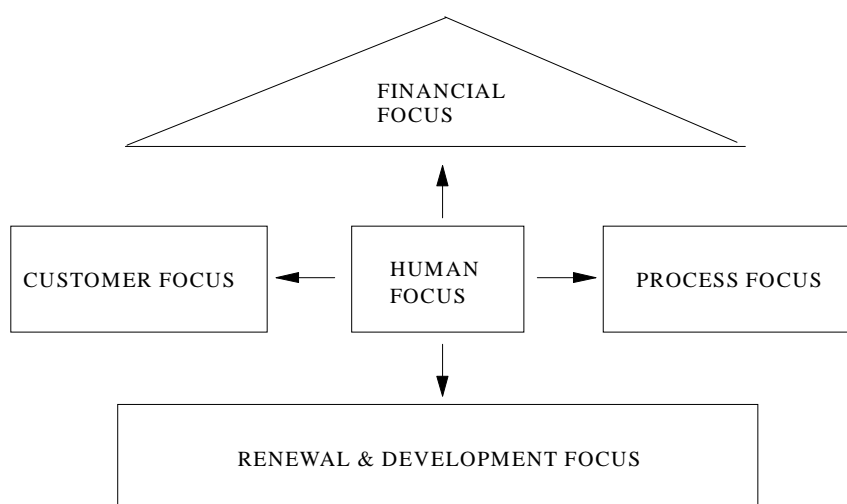
Skandian luokittelu vastaa pitkälti Konrad-ryhmän ajatuskulkua (vrt. kuva 3). Skandiassa markkina-arvoon vaikuttaviksi tekijöiksi katsotaan rahoituspääoma sekä intellectual capital eli kuvan 5 mukaan käytännössä koko yrityksen aineeton varallisuus.³⁴ Konrad-ryhmä käytti IC:n sijasta termiä tietopääoma. Tärkeää, ja luokituksille yhteistä, on kuitenkin kyseisen pääomaerän sisältö; henkinen pääoma (human capital) ja rakenteellinen pääoma (structural capital).

³⁴ Pieni terminologinen huomio: yleensä aineettomasta varallisuudesta puhuttaessa käytetään termiä *intangible assets* tai *intangibles*. Skandian yläkäsitteenä on kuitenkin termi intellectual capital, jonka osana intangible assets löytyy innovaatiopääoman alta.

Henkisen pääoman Skandia määrittelee työntekijöiden osaamiseksi. Rakenteellinen pääoma sisältää yrityksen osaamisen kuten tietokannat, manuaalit, organisaatorakenteen ja tuotemerkit, toisin sanoen “kaikki se, mikä jää jäljelle työntekijöiden lähtiessä kotiin”.³⁵

IC-johtajaksi palkatun Leif Edvinssonin johdolla Skandiassa on kehitetty oma aineettoman varallisuuden raportointimalli, Skandia Navigator (*kuva 6*). Mallin taustalta löytyy Konradryhmän ajatusten lisäksi Balanced Scorecard -menetelmä. Vuosikertomusliitteessään vuodelta 1994 Skandia kuvaa raportointimalliaan seuraavasti: ”The Skandia Navigator is designed to provide a balanced picture of the financial and intellectual capital. The focus on financial results, capital and monetary flows is complemented by a description of intellectual capital and its development. Indicators that specify both the level and the change are highlighted. At Skandia the intellectual capital ratios are grouped into major focus areas: The Customer focus, The Process focus, The Human focus and the Renewal & Development focus. This broadened, balanced type of accounting and reporting results in a more systematic description of the company’s ability and potential to transform intellectual capital into financial capital.”

Kuva 6 Skandia Navigator



Lähde: Skandia (1997)

Navigator-malli seuraa yrityksen toimintaa viidestä eri näkökulmasta: talous, asiakkaat, uudistuminen ja kehitys, prosessit sekä henkilöstö. Jokaista osa-aluetta seurataan muutaman tunnusluvun avulla. Navigatorin perusrakenne on kaikissa Skandian konserniyhtiöissä sama, tunnusluvut vaihtelevat yhtiöittäin.

3.4 Intangible assets monitor

Intangible assets monitor on Konrad-ryhmää luotsanneen Karl-Erik Sveibyn tuote³⁶ ja siten sisältää lukuisia yhteneväisyyksiä luvun 3.1 tunnuslukuehdotuksiin. Mallin muoto on tosin hieman kehittyneempi. Kuten Konrad-tunnusluvut, Intangible assets monitor on suunniteltu

³⁵ Skandia (1994)

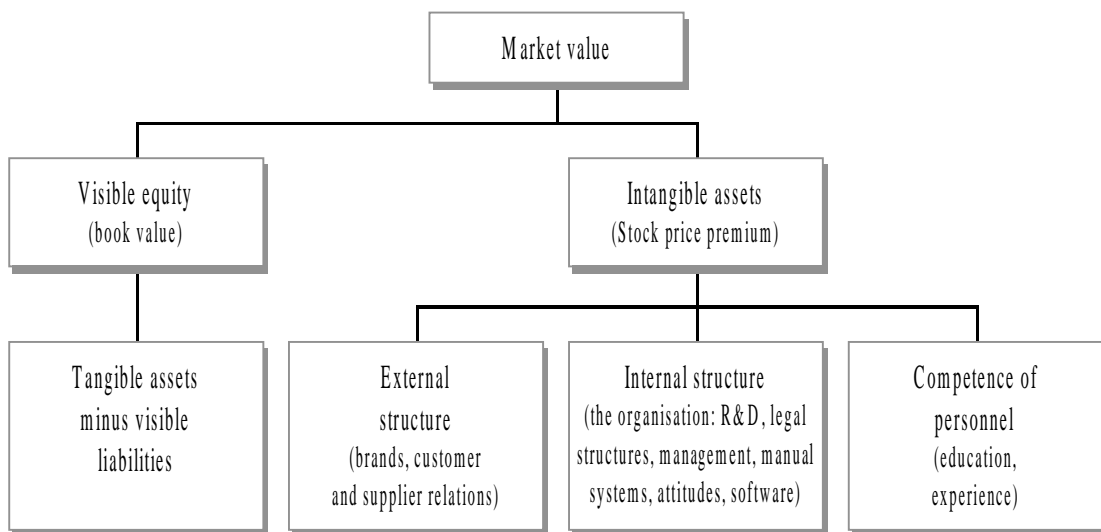
³⁶ Luvun 3.4 lähteenä on Sveiby (1997).

tietoyritykselle (knowledge organization), jonka pääomana on osaaminen ja liikeideana osaamisen myynti. Esimerkki tietoyrityksestä on konsulttitoimisto.³⁷

Asiantuntijoiden (professionals, experts) työ on liikeidean toteuttamista asiakasprojektien kautta. He saavat aikaan pääosan tietoyrityksen tuloksesta, joten Sveiby (1997) kutsuu heitä myös nimellä *revenue creating persons, RCP*. Konsulttiyrityksessä asiantuntijoita ovat konsultit.

Sveiby (1997) jaottelee yrityksen markkina-arvon kuvan 7 mukaisesti. Sisällöltään jaottelu vastaa edellä esitettyjä Konrad-ryhmän ja Skandian ratkaisuja. Aineeton varallisuus (intangible assets) jaetaan kolmeen pääluokkaan: ulkoinen rakenne, sisäinen rakenne ja henkilöstön osaaminen.

Kuva 7 Aineeton varallisuus - intangible assets monitor



Lähde: Sveiby (1997)

Ulkoinen rakenne sisältää tuotemerkit, yrityksen imagon sekä suhteet toimittajiin ja alihankkijoihin. Tietoyrityksen toiminnan luonteesta johtuen ulkoisen rakenteen tärkein osa ovat kuitenkin asiakkaat.

Sisäinen rakenne tarkoittaa organisaatiota. Rakenteellisen pääoman lisäksi se sisältää hallinnon henkilöstön, jota Sveiby (1997) kutsuu myös tukihenkilöstöksi (support staff). Hallinto-henkilöstön tehtävänä on huolehtia organisaation toimintakyvystä. Ryhmään kuuluvat lisäksi esimerkiksi vastaanottoapulainen sekä ATK-tuki ja tietokantojen ylläpitäjät, elleivät nämä työskentele hetkellisesti jonkin tietyn projektin hyväksi.

Henkilöstön osaaminen tarkoittaa asiantuntijoiden osaamista eli heidän kykyään toteuttaa yrityksen liikeidea.

Ennen intangible assets monitorin laatimista ja mittareiden valintaa yrityksen tulee selvittää itselleen kaksi asiaa: raportoinnin tarkoitus eli keitä informaatio kiinnostaa sekä henkilöstön ja asiakaskunnan ryhmittely.

³⁷ Tietoyrityksen määrittely ks. luku 3.1.

Käytännössä informaatio suunnataan joko yrityksen sisälle tai yrityksen ulkopuolelle. Lukijakunnan valinta vaikuttaa myös mittareiden valintaan. Yritysjohdolle on tärkeää hallita yritystä kokonaisuutena eli tuntea työyhteisön tila ja pystyä ennakoimaan tulevia muutoksia. Yritysjohdolla onkin todennäköisesti kiinnostuneempi nopeudesta, jolla aineetonta varallisuutta mitataan, kuin mitatun informaation tarkkuudesta. Mittareiden tulisi siten antaa kuva muutoksesta, trendeistä ja vauhdista.

Ulkopuolisille sidosryhmille, kuten analyytikoille, omistajille tai asiakkaille, on tärkeää antaa selkeä(kielinen) käsitys siitä, kuinka ja millaisilla voimavaroilla yrityksen tulos saadaan aikaan. Heidän näkökulmansa on staattisempi ja raportointitavaksi sopivat keskeisimmät tunnusluvut riittävillä selityksillä höystettynä.

Henkilöstön ryhmittelyssä oleellista on eritellä osaamisen alla raportoitavat asiantuntijat ja sisäisen rakenteen alla raportoitava hallinnon henkilöstö. Alihankkijat ja freelancerit erotellaan täyspäiväisestä henkilökunnasta.

Käytännössä ongelmana ovat usein monipuoliset työtehtävät ja siitä johtuva luokkien päällekkäisyys. Tällöin paras ratkaisu on jakaa tieto usean osa-alueen alle tehtäviin käytetyn ajan perusteella. Esimerkiksi satunnaisesti asiakasprojekteihin osallistuva konsulttiyrityksen henkilöstöpäällikkö sijoitetaan vaikkapa 80-prosenttisesti sisäiseen rakenteeseen ja 20-prosenttisesti osaamiseen.

Asiakaskunta voidaan kuvan 7 jaottelua seuraten sijoittaa kolmeen alaryhmään. Ulkoisen rakenteen alle kuuluvat asiakkaat, jotka kasvattavat yrityksen imagoarvoa. Tällaisia ovat esimerkiksi nimekkäät ja/tai erittäin tyytyväiset asiakkaat, jotka suosittelevat yritystä eteenpäin.

Sisäisen rakenteen alle kuuluvat asiakkaat, joiden projektissa on jouduttu soveltamaan uusia järjestelmiä tai toimintatapoja. Myös laajemmat projektit, jotka keräävät suuren joukon asiantuntijoita ja tukihenkilöitä yhteen kuuluvat tähän ryhmään. Projektin kuluessa työntekijät oppivat toisiltaan ja edistävät sitä kautta osaamisen leviämistä organisaatiossa.

Osaamisen alle kuuluvat asiakkaat, joiden projekti on vaativa, erilainen ja haasteellinen. Projektin toteutus saattaa olla yhden tai muutaman asiantuntijan harteilla. Aiemmasta poikkeavana se lisää projektiin osallistuvien omaa osaamista.

Intangible assets monitor on hyvin osaamiskeskeinen raportti. Se keskittyy nimensä mukaisesti aineettoman varallisuuden seurantaan, eikä sisällä taloudellista kehitystä kuvaavia mittareita. Kolmea aineetonta osa-aluetta seurataan kolmella tasolla: *kasvu ja kehittyminen* (eli muutos), *tehokkuus* ja *vakaus*. Tarkoituksena on, että yritykset valitsevat itselleen käyttökelpoisimmat mittarit aineettoman varallisuuden seurantaan varten. On tärkeää, ettei raporttiin valita liikaa tunnuslukuja. Yhdestä kahteen mittaria jokaisen otsakkeen alle riittää.

Koska kyseessä on tunnuslukuseuranta, raportista tulee mielenkiintoinen vasta johonkin viiteryhmään sijoitettuna. Vertailukohtana voi olla esimerkiksi yrityksen historia, budjetti tai toinen yritys.³⁸

³⁸ Verrattaessa suoritusta muihin yrityksiin on tarkistettava, että vertailuryhmän määrittelyt vastaavat omia.

Seuraavassa eräitä tunnuslukuehdotuksia:

Osaaminen

Kasvu ja uudistuminen

- * *Työvuodet samassa ammatissa.* Asiantuntijoiden yhteenlasketut asiantuntijavuodet antavat yleiskuvan osaamistasosta. Työvuodet suhteessa asiantuntijoiden lukumäärään mittaa kunkin asiantuntijan keskimääräistä osaamistasoa.
- * *Koulutustaso.* Asiantuntijoiden koulutustaso antaa suuntaa heidän osaamisestaan ja sitä kautta yrityksen tuloksentekevyydestä. Rinnalla voidaan seurata myös opintovuosien keskiarvoa.
- * *Koulutus- ja kehityskustannukset.* Koska asiantuntijoiden osaaminen on tietoyritykselle elintärkeää, yrityksen tulisi periaatteessa olla valmis sijoittamaan myös jatkokoulutukseen. Koulutuksen suorita kustannuksia kannattaa seurata. Suorien kustannusten lisäksi laskelmiin olisi hyvä sisällyttää koulutukseen käytetty aika, koska se on usein suurin kustannustekijä. Sopivia tunnuslukuja koulutuskustannusten seurantaan ovat esimerkiksi koulutuskustannukset suhteessa liikevaihtoon tai koulutuspäivät asiantuntijaa kohti.
- * *Vaihtuvuus ja osaamisen muutos.* Asiantuntijoiden osalta oleellista on seurata vaihtuvuudesta aiheutunutta osaamisen muutosta. Osaamisen indikaattorina käytetään tässä työkokemusvuosia. Muutos työkokemusvuosissa jaetaan kolmeen osaan: uusien rekrytointien myötä saatu kokemus, lähtijöiden myötä menetetty kokemus sekä lähtiöitä korvaavien rekrytointien myötä saatu kokemus. Vaihtuvuudesta aiheutunut osaamisen muutos on näiden kolmen nettoarvo.
- * *Osaamista lisäävät asiakkaat.* Asiakkaat, jotka tuovat yritykseen uutta osaamista. Tunnuslukuna on asiakkaiden prosenttiosuus myynnistä.

Tehokkuus

- * *Asiantuntijoiden osuus henkilöstöstä.* Asiantuntijat suhteessa koko henkilöstöön kertoo asiantuntijoiden tärkeyden yritykselle.
- * *Jalostusarvo asiantuntijaa kohti.* Jalostusarvo per asiantuntija kuvaa asiantuntijoiden tuottaman arvonlisän.

Vakaus

- * *Ikärakenne.* Ikärakenne on yhteydessä yrityksen vakauteen. Vaihtuvuus on tavallisesti suurempaa nuorten työntekijöiden joukossa. Vakauden lisäksi ikärakenne heijastaa siis myös yrityksen dynamiikkaa.
- * *Senioriteetti.* Työvuosia yrityksen palveluksessa.
- * *Suhteellinen palkkataso.* Yrityksen palkkataso suhteessa toimialan keskiarvoon näyttää, kuinka houkutteleva työmarkkinatilanne on eli onko todennäköistä, että asiantuntijat jättävät yrityksen “suurempien rahojen perässä”.
- * *Asiantuntijoiden vaihtuvuus.* Vaihtuvuus lasketaan tavallisesti suhteuttamalla yrityksestä vuoden aikana lähteneet vuoden alun henkilöstömäärään. Vaihtuvuutta voidaan seurata useasta näkökulmasta. Ulkoinen vaihtuvuus eli yrityksestä lähteneet, sisäinen vaihtuvuus eli työnkierto, vaihtuvuus asiantuntijoiden keskuudessa ja vaihtuvuus hallintohenkilöstön keskuudessa (sisäisen rakenteen alla).

Sisäinen rakenne

Kasvu ja uudistuminen

- * *Sijoitukset sisäiseen rakenteeseen.* Uusiin järjestelmiin tai toimintatapoihin tehtävillä investoinneilla tähdätään sisäisen rakenteen tehostamiseen ja niitä tulisi seurata vähintäänkin vuositasolla. Investoinnit voidaan suhteuttaa myyntiin tai jalostusarvoon.
- * *Sijoitukset informaatioteknologiaan (IT).* Informaatioteknologialla on oleellinen merkitys organisaation toimivuuden kannalta. Tunnusluvuksi sopii IT-investoinnit joko absoluuttisena lukuna tai myyntiin suhteutettuna. Indikaattorina voidaan käyttää myös tietokoneiden tai muiden IT-ratkaisujen määrää suhteessa henkilöstöön.
- * *Sisäiseen rakenteeseen vaikuttavat asiakkaat.* Organisaatiota kehittävät asiakasprojektit prosentteina myynnistä.

Tehokkuus

- * *Hallinnon tehokkuus.* Muutokset hallintohenkilöstön suhteessa henkilöstön kokonaismäärään kertovat sisäisen tehokkuuden vaihtelusta.
- * *Myynti hallintohenkilöä kohti.* Myynti per hallinnon työntekijä kertoo, kuinka suuren myyntivolyymin hallintohenkilöstö pystyy käsittelemään.
- * *Arvot ja asenteet.* Henkilöstön mielipiteitä voidaan seurata erityyppisillä työtyytyväisyysmittauksilla. Tulokset tulisi tiivistää muutamaaan vuositasolla seurattavaan indikaattoriin, jotka kertovat asenteista työnantajaa kohtaan, yrityksen arvojen sisäistämisestä ja yrityskulttuurista.

Vakaus

- * *Organisaation ikä.* Pitkät perinteet omaava organisaatio mielletään nuorta yritystä vakaammaksi.
- * *Hallintohenkilöstön vaihtuvuus.* Hallintohenkilöstön vaihtuvuuden tulisi olla kohtuullisen pientä, koska heidän tehtävänään on huolehtia sisäisen rakenteen toimivuudesta.
- * *Keltanokkasuhde (the rookie ratio).* Keltanokkasuhde saadaan suhteuttamalla alle kaksi vuotta yrityksessä työskennelleet henkilöstön kokonaismäärään. Uusien työntekijöiden vaihtuvuus on usein keskimääräistä runsaampaa. He eivät myöskään ole ehtineen sisäistää yrityksen arvoja ja toimintatapoja vanhempia työntekijöitä vastaavasti, joten suuri keltanokkasuhde saattaa antaa kuvan vähemmän vakaasta ja vähemmän tehokkaasta organisaatiosta.

Ulkoinen rakenne

Kasvu ja uudistuminen

- * *Asiakaskannattavuus.* Kannattavuuden mittaaminen edellyttää asiakkaaseen liittyvien tuottojen ja kustannusten selvittämistä. Luku antaa kuitenkin tarkempaa tulostietoa kuin tuotteen tai markkinasegmentin kannattavuus.

Tehokkuus

- * *Asiakastyytyväisyys.* Säännöllisesti toistettuna asiakaskyselyt tai erityyppiset asiakastytyväisyysindeksit kertovat asiakkaiden mielipiteistä ja ennen kaikkea mielipiteiden muutoksesta.

- * *Myynti asiakasta kohti.* Koska myynti vanhalle asiakkaalle on usein helpompaa ja edullisempaa kuin uusien asiakkaiden hankinta, myynti per asiakas mittaa yrityksen nykyisen asiakasverkoston tehokkuutta. Suhdeluvun kasvattaminen pitäisi siten näkyä myös tuloksessa.

Vakaus

- * *Suurasiakkaiden osuus.* Yrityksen asema on heikohko, mikäli se on riippuvainen muutamasta suuresta asiakkaasta. Sopivia mittareita ovat viiden suurimman asiakkaan osuus kokonaismyynnistä tai puolet myynnistä muodostavien asiakkaiden lukumäärä.
- * *Ikärakenne.* Ikärakenne tarkoittaa tässä yhteydessä asiakkaiden pysyvyyttä. Mitä kauemmin asiakkaat ovat tehneet yhteistyötä yrityksen kanssa, sitä todennäköisempää on yhteistyö myös tulevaisuudessa. Ikärakenne muuttuu suhteellisen hitaasti.
- * *Uskolliset asiakkaat.* Asiakasuskollisuutta mittaa esimerkiksi yli viisi vuotta asiakkaina olleiden osuus kokonaismyynnistä. Toimintaa aloittavalla yrityksellä luku on luonnollisesti alhainen.
- * *Uusintatilaukset.* Uusintatilausten määrä heijastaa vakauden ohella myös asiakastyytyvyyttä.

3.5 Laaja-alainen toiminnan seuranta

Paula Liukkonen antaa uusimmassa teoksessaan yritykselle käytännön työkaluja henkilöstön seurantaan ja raportointiin.³⁹ Ajatukset kulkevat nimellä *laaja-alainen toiminnan seuranta*.

Laaja-alaisen toiminnan seurannan painopiste on organisaation kokonaisvoimavarojen arvioinnissa. Lähtökohtana ovat indikaattorit, joiden avulla voidaan osoittaa henkilöstön terveyden ja työkyvyn yhteydet yrityksen tuloskehitykseen. Asioiden tarkastelu erilaisista näkökulmista - asiakkaan, työntekijän ja tavarantoimittajan - on tärkeää. Vastaavasti seurannassa käytettävät tunnusluvut vaihtelevat näkökulmasta riippuen.

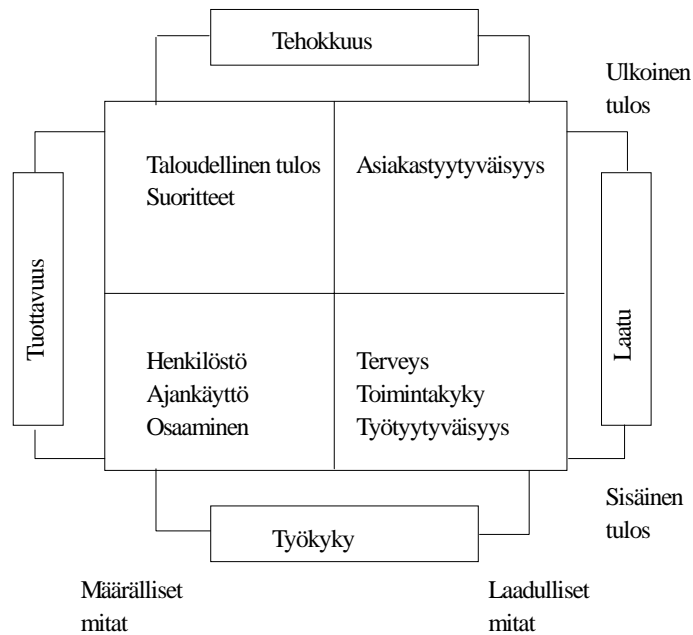
Mallin taustalla on Balanced Scorecard-konsepti. Laaja-alaisella toiminnan seurannalla pyritään siis seuraamaan useita yritystoiminnan keskeisiä osa-alueita samanaikaisesti. Lopputuotoksena on poikkitieteellinen yritysanalyysi: nelikenttämalli, jossa seurataan yrityksen tehokkuutta, laatua, tuottavuutta ja työkykyä taloudellisen informaation, asiakastyytyvyyden, henkilöstön ja ajankäytön sekä terveystittareiden avulla (*kuva 8*).

Ulkoista tehokkuutta mitataan rahalla ja asiakastyytyvyyttä suhdemarkkinoinnin tuloksilla sekä palvelukokemuksilla. Sisäisen tehokkuuden mittareita ovat ajankäyttö ja henkilöstön perustiedot sekä työkykyyn, terveyteen ja työtyytyväisyyteen liittyvä informaatio. Yrityksen toimintaa mitataan sekä taloudellisin että toiminnallisin indikaattorein.

³⁹ Luvun 3.5 lähteenä on Liukkonen (1997)

Kuva 8

Tulos ja toimintakyky



Lähde: Liukkonen (1997)

Henkilöstö

Henkilöstötiedot voidaan ryhmitellä monella eri tavalla, esimerkiksi kertomalla

- * *Henkilöstömäärä.*
- * *Työsuhde.* Vakinainen, määräaikainen, työllistetty.
- * *Sukupuolijakauma.*
- * *Ikäjakauma:* 5 tai 10 vuoden jaottelulla, ikäjakauma sukupuolittain.
- * *Työssäoloaika.* 5 tai 10 vuoden jaottelulla.
- * *Ammatissaoloaika.* 5 tai 10 vuoden jaottelulla, sukupuolittain, ammattiryhmittäin.
- * *Koulutus.* Työntekijän osaaminen, työn asettamat vaatimukset, osaamisen käyttö, kehittäminen ja hyödyntäminen, jatkokoulutukseen käytetty aika, koulutusmuoto, koulutustulokset, koulutus ikä- sukupuoli ja ammattijaottelulla.
- * *Työkyky.* Fyysinen työkyky, psyykinen työkyky, ammattitaito, terveys, liikuntatutkimukset, kuormitus, stressikyselyt, suorituskkyky
- * *Työhistoria.* Työpaikat ja työtehtävät.

Yritysten välinen yhteistyö, kuten verkostoituminen, laajentaa henkilöstön (tai henkilöstövoimavarojen) käsitettä. Päähankkijan toimintaan heijastuvat sekä alihankkija- että asiakasyri-

tysten voimavarat, joten yhteistyösuhteet tulisi sisällyttää laaja-alaiseen toiminnanseurantaan. Sopivia avainlukuja ovat esimerkiksi

- * asiakkaiden määrä ja sitoutuminen⁴⁰ yritysten yhteistyökumppaneiksi,
- * alihankkijoiden määrä ja sitoutuminen yrityksen yhteistyökumppaneiksi,
- * verkostot, joissa yritys on mukana sekä yrityksen paikka ja sitoutumismuoto kyseisissä verkostoryhmissä sekä
- * yhteistyösuhteiden pituus ja intensiivisyys.

Ajankäyttö

Ajankäytön tietoja voidaan soveltaa henkilöstösuunnitteluun, budjetointiin, tuottavuuden ja poissaolojen seurantaan sekä esimerkiksi työsuojelu- ja työterveystyön riskien kartoitukseen. Tässä ajankäytön seurannan taustalla Teollisuuden ja Työnantajien Keskusliiton (TT) ajankäyttömallia. Tässä huomioidaan seuraavat osat:

Kokonaistyöaika

Kokopäivätyön työaika, josta lasketaan myös osa-aikaisten työntekijöiden työaika, on noin 2000 tuntia vuodessa. Kokonaistyöaika sisältää kaikkien työsuhteessa olevien työajan, joten laskelmassa huomioidaan esimerkiksi pitkäaikaissairaat tai opintovapaalla olevat.

Poissaolot

- * *Vuosiloma.* Pidetty vuosiloma sekä pidetyt pekkaspäivät.
- * *Sairauspoissaolot.* Lyhyt- ja pitkäaikaiset sairauspoissaolot.
- * *Lakisääteiset vapaat.* Esimerkiksi äitiys- ja isyysloma, opinnot, asepalvelus ja kertausharjoitus.
- * *Muut vapaat.* Työnantajan hyväksymät muut syyt, kuten lääkärissä käynti tai perheenjäsenen äkillinen sairastuminen.

Tehty työaika saadaan vähentämällä poissaolot kokonaistyöajasta. Tehty työaika on laskennallinen suure, joka nimestään huolimatta ei kerro todellista työn tekemiseen käytettävää aikaa.⁴¹ Kun tehtyyn työaikaan lisätään *ylityöt*, saadaan varsinaista työaikaa kuvaava suure. Tätä kutsutaan tuotannossa usein maksetuiksi tunneiksi tai tuotantoajaksi.

Tuotantolaskennassa tehty työaika jaotellaan vielä välittömään ja välilliseen työaikaan. *Välittömän työaika* tarkoittaa perustehtävään (tuotteen tai palvelun tekeminen, tuotantoprosessin valmistelu) käytettyä työaikaa. *Välillinen työaika* voi olla esimerkiksi huoltoon, odotuksen, koulutukseen, kuljetukseen ja työhönopastukseen käytettyä aikaa.

Ajankäytön ohella on tärkeää selvittää myös *työvoimakustannukset* (palkkakulut, henkilösivukulut ja yleiskustannukset).

⁴⁰ Verkostoteoriassa yritysten välille määritellään eri tasoisia suhteita. Sitoutuminen tarkoittaa tasoa ääripäiden, eli hintakilpailuun perustuvien markkinasuhteiden ja strategisen kumppanuuden välillä.

⁴¹ Työtä tehdään myös toimistoajan ulkopuolella, esimerkiksi kotona iltaisin tai viikonloppuisin. Tämä sisältyy todelliseen työaikaan, mutta ei ajankäyttöseurannasta saatavaan tehtyyn työaikaan.

Laatikko 4 Toimivaa raportointitapaa etsimässä

Henkilöstövoimavarojen raportointi on suomalaisyrityksissä otettu innokkaasti vastaan. Joukossa löytyy toki kyynikkoja, jotka odottavat teeman olevan muoti-ilmiö muiden joukossa. “Koska innostus kohta kuitenkin lopahtaa, miksi nähdä vaivaa toiminnan aloittamiseksi!”

Tämän tutkimuksen kohdeyritykset ovat jo hyvää vauhtia kehittämässä raportointiprosessiaan. Tietoa aineettomasta on olemassa ja sitä on paljon. Haastatteluissa tuli esille lähinnä epävarmuus “oikeasta” raportointimuodosta.

Kuten jo muutamaan otteeseen on todettu, tämän hetken teoria keskittyy henkilöstötilinpäätöshikkoon ja rahamääräisiin indikaattoreihin. Tätä ajattelutapaa ei kaikissa yrityksissä kuitenkaan otettu riemusta kiljuen vastaan. Ongelmaksi koettiin mallin teoreettisuus. Paikoin havaittiin myös, ettei henkilöstötilinpäätökseen kuuluvien erien avulla saatu esiin haluttua tietoa. Yleiskuva, joka keskusteluista syntyi oli, että joustavammalle ja käytännönläheisemmälle raportointirakenteelle olisi suurta kysyntää.

Pääosa haastatelluista on tunnuslukuraportoinnin kannalla. Raportoitavalle tiedolle kaivattiin kuitenkin tiettyä peruskehikkoa. Ja ennen kaikkea seurattavien erien laskennalle kaivattiin jonkinlaisia standardeja.

Eräät yritykset aloittelivat oman raporttinsa kehitystyötä laatupalkintokriteereihin (Malcolm Baldrige Quality Award, Suomen laatupalkinto) liittyen. Ajatus ei ole laisinkaan huono, koska laatupalkintojen kriteerit kattavat aineettoman varallisuuden kentän hyvinkin laajasti. Sen lisäksi, että tieto usein yrityksestä jo löytyy, seuranta ja raportointi ovat liitettävissä jokapäiväiseen toimintaan.

Monet kuitenkin kaipasivat suuntaa, mihin käytännön henkilöstötilinpäätökset ovat menossa. Dokumentit haluttiin alusta alkaen rakentaa vertailukelpoisiksi edes saman toimialan sisällä. Useat yritykset katsoivatkin toimialan sisäisen yhteistyön raportoinnin kehittämässä hyvin hedelmälliseksi.

Ensimmäisiä julkaistuja henkilöstötilinpäätöksiä odotellaan vuonna 1998. Haastatelluista valtaosa suhtautui varauksella omissa kansissaan julkaistavan henkilöstötilinpäätöksen tekemiseen. Yleisin lähestymistapa oli pyrkimys kehittää vuosikertomuksen henkilöstöosaa informatiivisemmaksi.

Yleisohjeita henkilöstötilinpäätöksen laatimiseen ei ole vaikea jakaa. Suurin työ jää kuitenkin yrityksille itselleen. Ensimmäinen raportointikierron tuottaa luonnollisesti eniten päänvaivaa. On selvitetävä, mitä tietoa halutaan ja mihin tarkoitukseen, mitä tietoa on olemassa ja mitä tulee hakea lisää, kuka ottaa vastuun dokumentin laatimisesta ja minkälainen dokumentti on tarkoitus saada aikaan. Toinen raportointikierron sujunee helpommin.

Terveys ja työkyky

Terveydelle ja työkyvylle löytyy useita määritelmiä, joiden alla termien sisältö saattaa vaihdella. Periaatteena seuranta varten on kuitenkin löytää keskeiset mitarit, jotka kertovat henkilöstön fyysisestä ja psyykkisestä tilasta sekä jaksamisesta. Tämän otsikon alle kuuluu myös työyhteisön toimivuus.

- * *Työn kuormittavuus.* Henkinen kuormittavuus, ruumiillinen kuormittavuus, stressi, työmäärä ja työkiire.
- * *Terveys.* Terveydentilan arvio, ruumiillinen työkyky, henkinen työkyky, haitta ja sairauspoissaolot.
- * *Työkyky.* Työkykyindeksi, oma työkykyarvio, työkykyennuste 2 v., kuntoindeksi ja henkiset voimavarat.

- * *Työn hallinta.* Esimiehen tuki, sosiaalinen tuki, työn opastus, koulutus, tietojen hyödyntäminen ja vaikutusmahdollisuudet.
- * *Työn organisointi.* Työohjeet, työn sujuvuus, työnjako ja työn suunnittelu.
- * *Organisaation toiminta.* Työn järjestäminen, tiedotus, uudet menettelytavat ja tavoitteiden uudelleen määrittely.

Henkilöstön voimavaroihin ja työkykyyn liittyvien tekijöiden lisäksi laaja-alaiseen toiminnan seurantaan kuuluvat yrityksen taloudellinen tulos ja asiakastyytyväisyys. Taloudellisessa seurannassa käytetään taseeseen ja tuloslaskelmaan perustuvia tunnuslukuja sekä muita yritys-analyysin työkaluja. Asiakastyytyväisyyttä seurataan esimerkiksi suoralla asiakaspalautteella, asiakastyytyväisyyskyselyillä tai mielipidemittauksilla.

Yrityksen toimintakyvyn ylläpito vaatii kuvan 8 kaikkien neljän tuloksenteon osa-alueen tasapainoa. Toimintakyvyn heikkeneminen näkyy yrityksen sisäisinä ristiriitoina, tasapainottomuutena ja tehottomuutena.

4 LOPPUSANAT

“Tilinpäätökset eivät kerro tarpeeksi” ei ole pelkästään teoreettinen oivallus. Tarve sekä lisäinformaation saamiselle että sen tuottamiselle kasvaa jatkuvasti. Korkean teknologian yritykset tukeutuvat entistä enemmän henkiseen pääomaan ja tekevät pääosan tuloksestaan aineetonta varallisuutta apunaan käyttäen.

Tilinpäätösraportoinnin kehittämisehdotuksia on tehty myös Suomessa. Henkilöstötilinpäätös on eräs ratkaisu. Nykyinen, julkisuudessa päähuomion saava henkilöstötilinpäätös malli on laskennallinen ja sen tärkeimmät indikaattorit ovat rahamääräisiä. Raportointitapa ei siksi miellytä kaikkia sidosryhmiä.

Rahamääräisen raportoinnin rinnalle on kehitetty tunnuslukupohjaista raportointia. Tällöin aineetonta varallisuutta seurataan henkilöstöä laajemmin. Mukaan otetaan myös asiakkaat, yrityksen rakenteet ja esimerkiksi tuotekehitys- ja innovaatiotoiminta.

Se, että henkilöstötilinpäätös toimii yrityksen sisällä johdon työkaluna on vähintäänkin yhtä tärkeää kuin sen julkaiseminen yrityksen ulkopuolella. Niinpä raportointimallien tulisi lähteä yritysten tarpeista, ei teoreettisesta ideologiasta. Yritykset ovat tosin tässä suhteessa hyvin aktiivisia. Mikäli jokin malli ei miellytä, tilalle kehitetään uusi. Heterogeeninen kehitystyö johtaa helposti siihen, että raportit poikkeavat toisistaan suuresti, ja vertailukelpoisuus heikkenee.

Suomalaisyritykset ovat ottaneet teeman sen verran innokkaasti vastaan, että standardien kehittymistä on lupa odotella seuraavien vuosien aikana. On luultavaa, että julkaistuista henkilöstötilinpäätöksistä huomataan pikkuhiljaa, mikä malli toimii ja mikä ei. Julkaisut tulevat mitä todennäköisimmin muokkaamaan raportin kehityssuuntaa. Nyt kaivataankin yhtäläillä aktiivisuutta yritysmaailmassa kuin käytäntöön painottuvaa tutkimustyötä.

Laatikko 5 Tietoa analyytikoille

Sijoitustutkimuksessa henkistä pääomaa arvioidaan muiden pääomaerien rinnalla. Arviointiperustana ovat pääasiallisesti yritysvierailut ja johdon haastattelut.

Aineettoman varallisuuden raportointia tarvitaan, toteaa Merita Pankkiiriliikkeen pääanalyytikko **Elina Timonen**. Analyytikkojen näkökulmasta asioiden muuttaminen numeroiksi lisää informaatioarvoa. Pelkät numerot eivät kuitenkaan riitä, myös taustat tulee selvittää. Kärjistettynä esimerkkinä pienestä vaihtuvuudesta saattaa olla jopa se, etteivät yrityksen työntekijät saa töitä muualta. Kyseinen vaihtuvuusluku ei tällöin viittaa vakauteen ja työviihtyvyyteen.

Numerotietoa tarvittaisiin, mutta minkälaista? Timonen suhtautuu henkilöstötaseeseen erittäin suurella varauksella. Ongelmana on henkisen pääoman oikea tasearvon määrittäminen. Markkina- ja kirjanpitoarvon välisen eron siirtäminen taseeseen henkilöstövarallisuutena on harhaanjohtavaa, koska varallisuusarvojen eroon vaikuttaa hyvin moni asia. Eron tulkitseminen laajemmin aineettomaksi varallisuudeksi vie jo lähemmäs totuutta, mutta ei ole täydellinen ratkaisu. Markkina- ja kirjanpitoarvon eroon saattaa aineettomien erien ohella vaikuttaa esimerkiksi taseessa aliarvostettu käyttöomaisuus.

Mikäli henkilöstötase halutaan tehdä, Telian ratkaisu on hyväksyttävä. Tasearvoksi kirjataan siis henkilöstön kehittämiseen käytettävät varat, työhönottopääomana ja koulutus pääomana.

Henkilöstötuloslaskelma antaa jo tasetta enemmän tietoa. Henkilöstökustannusten jakauma on mielenkiintoinen, mutta vertailtavuutta ajatellen absoluuttisia arvoja tärkeämmät ovat aineistosta johdetut tunnusluvut.

Ongelmana on tällä hetkellä henkilöstötilinpäätöksen standardien puute. Henkilöstötilinpäätöksen tekeminen on yrityskohtainen prosessi, ja yritysten tulee itse määrittellä seurattavat erät ja käytettävät mittarit. Täysin omista lähtökohdista puuhastelu heikentää kuitenkin huomattavasti yritysten välistä vertailtavuutta. Jonkinlaista "kattostandardia" tarvittaisiin.

Mitä tietoa analyytikko haluaisi? Ilmapiiritutkimukset olisivat kiinnostava mittari. Tyytyväinen työntekijä tekee hyvää tulosta ja päinvastoin. Rakenteellinen informaatio työntekijöistä kertoo tietenkin henkilöstövarallisuuden perustan, mutta yrityksen tulos syntyy vasta yhteistoiminnasta.

Osastokohtaista tai monikansallisissa yhtiöissä maakohtaista tietoa tärkeämpää olisi saada tietoa eri henkilöstöryhmistä. Tässä jaossa onnistuu erinomaisesti esimerkiksi Karl Erik Sveiby intangible asset monitorissaan. Koska Sveibyn kohderyhmänä ovat ainoastaan tietoyritykset (knowledge organisations), malli ei sellaisenaan täytä esimerkiksi teollisuusyritysten tarpeita.

Sveibyn teoriasta johdatellen Timonen ehdottaa yritysten henkilöstön jakoa esimerkiksi asiantuntijoihin, hallintohenkilöstöön ja operatiiviseen henkilöstöön. Tämä jaottelu sopisi yläkäsitteeksi kaikille yrityksille. Henkilöstön jakautuminen eri ryhmiin kertoisi yhdellä silmäyksellä myös sen, ovatko yritykset pääoma- vai tietovaltaisia. Esimerkiksi 70% asiantuntijoita ja 30% hallintohenkilöstöä viittaa Sveibyn tietoyritykseen. Operatiiviseen henkilöstöön painottunut jakauma taas viittaa pääomavaltaiseen organisaatioon.

Tietovaltaisista ja pääomavaltaisista yrityksistä tarvittava informaatio poikkeaa toisistaan. Tärkeää kuitenkin olisi antaa tieto henkilöstöryhmiä koskevana. Suuri vaihtuvuus johtotasolla ja suuri vaihtuvuus operatiivisen henkilökunnan keskuudessa saattavat viestittää yrityksestä hyvin erilaisia asioita. Niinpä esimerkiksi osastokohtainen informaatio on usein harhaanjohtavaa.

LÄHTEET

- Ahonen, G. (1992), "*Henkilöstövoimavarojen laskentatoimi: Tarve ja avainkysymykset Suomessa*", Svenska Handelshögskolan, Politeia 8
- Ahonen, G. (1995), "Henkilöstötilinpäätökset tulevat", *Tilisanomat* 1, ss. 38-45
- Ahonen, G. (1996), "*Improving Human Resource Disclosure and Reporting*", Working Paper presented at the seminar "Human resource accounting in enterprises" in Helsinki in March
- Becker, G. S. (1975), "*Human Capital*", Second Edition, The University of Chicago Press, Chicago
- Drake, K. (1996), "*Human Resource Accountancy in Enterprises: Recent Practices and New Developments*", Agenda of the seminar "Human resource accounting in enterprises" held in Helsinki in March
- Elias, N. (1972), "The Effects of Human Asset Statements on the Investment Decision: An Experiment", *Empirical Research in Accounting*, Selected Studies, ss. 215-233
- Eronen, A. (1997), "*Henkilöstön osaaminen yrityksen taseeseen?*", ETLA B 133, Helsinki
- Flamholtz, E. G. (1985), "*Human Resource Accounting: Advances in Concepts, Methods, and Applications*", Second Edition, Jossey-Bass Inc. Publishers, San Francisco
- Flamholtz, E. G. (1989), "Human Resource Accounting: An Overview" teoksessa Siegel, G. ja H. Ramanauskas-Marconi, "*Behavioral Accounting*", South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio, ss. 467-498
- Gröjer, J-E. (1993), "*Redovisa anställda på balansräkningen!*", Labora Press, Stockholm
- Gröjer, J-E. ja U. Johanson (1996), "*Human Resource Costing and Accounting*", Second Edition, The Joint Industrial Safety Council, Sweden
- Helsingin Sanomat (HS 15.4.1997), "*Henkilöstö numeroiksi tilinpäätökseen*"
- Hendricks, J. (1976), "The Impact of Human Accounting Information on Stock Decisions: An Empirical Study", *The Accounting Review*, April, ss. 292-305
- Ilmarinen, J (1996), "Työkykyindeksi", teoksessa Eläkevakuutusosakeyhtiö Ilmarinen - Työturvallisuuskeskus: "*Hyvä työkyky, työkyvyn ylläpidon malleja ja keinoja*", Helsinki
- Johanson, U. (1996a), speech given at the thematic conference, Objective 5, "White Paper - Teaching and Learning: Towards the Learning Society" held in Brussels in September
- Johanson, U. (1996b), "*Increasing the Transparency of Investments in Intangibles*", speech given at the international conference "Changing workplace strategies: Achieving better outcomes for enterprises, workers and society" held in Ottawa in December
- Johanson, U. ja A. Johrén (1991), "*Personalekonomi*", Informgruppen Ab, Stockholm
- Johanson, U. ja M. Nilson (1996), "The Usefulness of Human Resource Costing and Accounting", *Journal of Human Resource Costing and Accounting*, Vol. 1, No. 1, ss. 117-138
- Kaplan, R. ja D. Norton (1992), "The Balanced Scorecard - Measures that drive performance", *Harvard Business Review*, Jan/Feb, ss. 71-79
- Kaplan, R. ja D. Norton (1993), "Putting the Balanced Scorecard to Work", *Harvard Business Review*, Sept/Oct, ss. 134-147
- Kaplan, R. ja D. Norton (1996), "Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System", *Harvard Business Review*, Jan/Feb, ss. 75-85

- Lev, B. (1997), "*The Boundaries of Financial Reporting and How to Extend Them*", Workshop at the International Conference on Industrial Competitiveness in the Knowledge-Based Economy in Stockholm in February
- Lehtonen, V-M. (1994), "*Henkilöstövoimavarojen hallinta ja sitä tukevat laskentajärjestelmät*", Valtionhallinnon kehittämiskeskus, Helsinki
- Liukkonen, P (1997), "*Laaja-alainen toiminnan seuranta*", Edita, Helsinki
- Liukkonen, P. ja T. Suurnäkki (1996), "*Työn tulos ja sen tekijät*", Työturvallisuuskeskus, Kuntaryhmä, Helsinki
- Maunder, K. (1993), "*Human Resources and Accounting*", Joint Note by the Education, Labour and Social Affairs Sekretariat and Daffe, OECD
- Mavrillac, S. ja T. Siesfeld (1997), "*Measures that Matter*", Working Paper
- OECD (1996), "*Guidelines for voluntary disclosure of human resource information*", Proposal for Work, Paris
- Rihtilä, M. ja H. Rouhesmaa (1995), "*Henkilöstötaloudelliset laskentakäytännöt suomalaisissa metsäteollisuusyrityksissä*", Työministeriö, Työpoliittinen tutkimus nro. 102, Helsinki
- Roslender, R. ja J. R. Dyson (1992), "Accounting for the Worth of Employees: A New Look at the Old Problem", *British Accounting Review* 24, ss. 311-329
- Sackmann, S. A., E. G. Flamholtz ja M. Bullen (1989), "Human Resource Accounting: A State-of-the-Art Review", *Journal of Accounting Literature*, Vol. 8, ss. 235-264
- Scarpello, V. ja H. A. Theeke (1989), "Human Resource Accounting: A Measured Critique", *Journal of Accounting Literature*, Vol. 8, ss. 265-280
- Skandia (1994), "*Visualizing Intellectual Capital in Skandia*", Supplement to Skandia's 1994 Annual Report, Stockholm
- Skandia (1997), "*Intelligent Enterprising*", Supplement to Skandia's Interim Report 1997
- Sumelahti, J., T. Suurnäkki ja J. Vahtera (1996), "*Kunnan henkilöstövoimavarat*", Työministeriön työympäristötalousprojekti ja Työturvallisuuskeskus kuntaryhmä, Helsinki
- Sveiby, K. E. (1989), "*Den osynliga balansräkningen*", Affärsvärlden, Stockholm
- Sveiby, K. E. (1997), "*The new organizational wealth*", Berrett-Koehler Publishers, Inc., San Francisco, CA
- Telia (1995), "*Statement of Human Resources*"
- Telia (1996), "*Statement of Human resources*"
- Timonen Elina, henkilökohtainen haastattelu 12.12.1997
- Valtiovarainministeriö (VM) (1994), "*Valtiosektorin organisaation henkilöstötaloudellisen tilinpäätöksen kehikko*", Valtiovarainministeriön työryhmämuistioita 31
- Valtiovarainministeriö (VM) (1996), "*Henkilöstövoimavarojen hallintajärjestelmä, Henkilöstötilinpäätös*", Oy Edita Ab, Helsinki
- Yrityshaastattelut

Liite 1 Työkykyindeksi

TYÖKYKYINDEKSIIN OSA-ALUE

VASTAUSTEN PISTEYTYYS

työkyky nyt varrattuna elinaikaiseen parhaimpaan

pisteet 0-10 eli kyselyssä ympäröity arvio

työkyky työn vaatimusten kannalta

kaksi kysymystä, joiden pisteet painotetaan työn luonteen mukaan

lääkärin toteamien nykyisten sairauksien määrä

vähintään 5 sairautta = 1 piste
4 sairautta = 2 pistettä
3 sairautta = 3 pistettä
2 sairautta = 4 pistettä
1 sairaus = 5 pistettä
ei sairauksia = 7 pistettä

sairauksien arvioitu haitta työssä

pisteet 1-6 eli kyselyssä ympäröity arvio

sairauspoissaolopäivät viimeisen vuoden (12 kk) aikana

pisteet 1-5 eli kyselyssä ympäröity arvio

oma arvio kykenevyydestä työhön terveyden puolesta kahden vuoden kuluttua

pisteitä 1, 4 tai 7 eli kyselyssä ympäröity arvio

psykkiset voimavarat

kolmen kysymyksen sarjan pisteet lasketaan yhteen ja tulos muunnetaan seuraavasti:
tulos 0-3 = 1 piste
tulos 4-6 = 2 pistettä
tulos 7-9 = 3 pistettä
tulos 10-12 = 4 pistettä

Tuloksena saadaan luku 7-49 (työkykyindeksi), jonka mukaan työkyky luokitellaan seuraavasti:

<i>pisteet</i>	<i>työkyky</i>
7-27	alentunut
28-36	huono keskitasoinen
37-43	hyvä keskitasoinen
44-49	hyvä

Liite 2 Työtyytyväisyysbarometri

I Työn sisältö

(1) Tulos- ja muiden työtavoitteiden selkeys	1	2	3	4	5
(2) Työn itsenäisyys ja työn sisältöön vaikuttaminen	1	2	3	4	5
(3) Työsi vastuullisuus, haastavuus ja mielenkiintoisuus	1	2	3	4	5
(4) Työn fyysinen kuormittavuus	1	2	3	4	5
(5) Työn henkinen kuormittavuus	1	2	3	4	5

II Johtaminen

(6) Lähimmän esimiehen antama tuki	1	2	3	4	5
(7) Töiden yleinen organisointi yksikössä	1	2	3	4	5
(8) Töiden yleinen organisointi koko organisaatiossa	1	2	3	4	5
(9) Palautteen saanti työtuloksista, ammatinhallinnasta ja työssä kehittymisestä	1	2	3	4	5
(10) Palkkauksen kannustavuus ja oikeudenmukaisuus	1	2	3	4	5

III Työyhteisön toimivuus ja kehittymisen tuki

(11) Työyksikön sisäinen yhteistyö ja työilmapiiri	1	2	3	4	5
(12) Koko organisaation sisäinen yhteistyö ja työilmapiiri	1	2	3	4	5
(13) Tasapuolinen kohtelu organisaatiossa	1	2	3	4	5
(14) Uralla eteneminen ja sen tukeminen	1	2	3	4	5
(15) Ammatillisen kehittymisen tuki ja vahvistaminen	1	2	3	4	5

IV Muut organisaatioon liittyvät asiat

(16) Organisaation sisäinen avoimuus ja tiedotus	1	2	3	4	5
(17) Organisaation julkikuva työnantajana	1	2	3	4	5
(18) Työtilat ja työvälineet	1	2	3	4	5

V Halukkuus työpaikan vaihtoon ja henkilökiertoon

(19) Halukkuus työpaikan vaihtoon lähitulevaisuudessa	1 kyllä	2 ei
(20) Halukkuus henkilökiertoon	1 kyllä	2 ei

Barometrin kysymysten vastausvaihtoehdot ja niiden indeksiarvot ovat:

<u>Työtyytyväisyysvaihtoehto</u>	<u>Indeksiarvo</u>
1 erittäin tyytymätön	20
2 tyytymätön	40
3 melko tyytyväinen	60
4 tyytyväinen	80
5 erittäin tyytyväinen	100