



OULUN YLIOPISTON KAUPPAKORKEAKOULU

**Jutta Risikko**

**MOTIVAATIO OSALLISTAVASSA BUDJETOINNISSA**

Kandidaatintutkielma  
Oulun yliopiston Kauppakorkeakoulu  
Toukokuu 2018

## SISÄLLYS

<b>1</b>	<b>JOHDANTO</b> .....	<b>4</b>
1.1	Johdanto aiheeseen.....	4
1.2	Tutkielman tarkoitus, tavoitteet ja tutkimusongelma .....	5
1.3	Tutkielman kulku.....	7
<b>2</b>	<b>OSALLISTAMINEN BUDJETOINNISSA</b> .....	<b>8</b>
2.1	Osallistavan budjetoinnin tavoitteet.....	8
2.2	Osallistavan budjetoinnin tasot .....	10
2.3	Osallistavan budjetoinnin tuomat mahdollisuudet ja ongelmat.....	11
<b>3</b>	<b>TYÖMOTIVAATIO</b> .....	<b>15</b>
3.1	Motivaation määrittely.....	15
3.2	Motivaation tasot.....	16
3.3	Motivaatioon vaikuttavat tekijät .....	19
<b>4</b>	<b>MOTIVAATIO OSALLISTAVASSA BUDJETOINNISSA</b> .....	<b>21</b>
4.1	Ulkoinen ja sisäinen motivaatio osallistamisessa .....	21
4.2	Persoonallisuuden ja yksilön omiin käsityksiin liittyvät tekijät .....	23
4.3	Organisaation vaikutus .....	25
4.3.1	Hierarkia ja organisaatio .....	25
4.3.2	Esimiehen toiminta.....	26
<b>5</b>	<b>JOHTOPÄÄTÖKSET</b> .....	<b>28</b>
5.1	Teoreettiset johtopäätökset.....	28
5.2	Liikkeenjohdolliset johtopäätökset.....	30
5.3	Validiteetti ja reliabiliteetti .....	31
5.4	Rajoitukset ja jatkotutkimusehdotuksia .....	32
	<b>LÄHTEET</b> .....	<b>33</b>

## KUVIOT

<b>Kuvio 1. Osallistavan budjetoinnin teorettinen malli (mukaillen Chong &amp; Chong, 2002) .....</b>	<b>8</b>
<b>Kuvio 2. Motivaatiotyypit (mukaillen Ryan &amp; Deci, 2000a) .....</b>	<b>18</b>
<b>Kuvio 3. Motivaation determinantit (mukaillen Asp &amp; Peltonen, 1991, s.169) .....</b>	<b>19</b>

# 1 JOHDANTO

## 1.1 Johdanto aiheeseen

Budjetit ovat määrällisiä suunnitelmia yrityksen toiminnasta jonkun tietyn projektin tai aikavälin osalta, ja ne ovat yritysmaailmassa yksi käytetyimmistä johtamisjärjestelmistä (Åkerberg, 2017, s. 17). Nämä budjetit luovat rajat yrityksen toiminnalle ja rahankäytölle (Searfoss & Monczka, 1973). Budjetointi alkaa yleensä aina siitä, että yritykselle tai toiminnalle luodaan strategia ja tehdään tavoitteet, joita kohti lähdetään toimimaan (Åkerberg, s. 17). Tavoitteet pystytään helposti muuttamaan mitattaviksi juuri budjettien avulla, jolloin projektin toteutumista ja onnistumista on helpompi valvoa. Budjetit ovat tapauskohtaisia ja yhdellä työntekijällä voi olla monta budjettia eri projekteihin, joita noudatetaan parhaan mukaan. Perinteisessä budjetoinnissa ylin johto luo raamit budjeteille ja nämä sitten annetaan hierarkiassa alemmille tasoille toteutettaviksi.

Osallistaminen budjetoinnissa tarkoittaa alaisten, useimmiten keskijohdon osallistamista taloudellisten tavoitteiden teossa kyseisen henkilön vastuualueella. Osallistamisella pyritään motivoimaan työntekijöitä pysymään tavoitteissa ja budjeteissa sekä saamaan mahdollisimman suuri tietotaito käyttöön budjetteja tehtäessä. Nykyaikana yksi suuri trendi yritysmaailmassa on ollut hierarkian vähentäminen ja yritysten organisaatorakenteiden rikkominen (Rajan & Wulf, 2006). Saadakseen hierarkiaa rikottua organisaatioista, yhteistyö ja viestintä eri organisaatiotasolla on oltava vahvempaa, ja yhtenä keinona tässä onkin käytetty osallistamista budjetoinnissa (Shastri & Stout, 2008).

Motivaatio on yksi niistä tekijöistä, jotka vaikuttavat työntekijän suoritukseen ja tulokseen ja sen ymmärtäminen on hyvin tärkeää. Sinokki (2016, s.11) sanookin kirjassaan, kuinka työntekijä voidaan kyllä pakottaa työhön, mutta innostusta työntekoon ei voi pakottaa. Sitä kuitenkin voidaan edistää monilla eri keinoilla: Työnantajat voivat antaa erilaisia kannustimia esimerkiksi tietyn työtehtävän suorittamiseen tai palautteenanto projektin aikana voi motivoida työntekijää. Myös osallistamisella voidaan pyrkiä motivoimaan työntekijää parempiin tuloksiin. Tällöin

vuorovaikutus työntekijän ja työnantajan välillä on vahvempaa ja ongelmat ratkaistaan yhdessä.

Motivaatioon toteuttaa tehtyjä budjetteja sekä motivaatioon osallistua budjetointiin vaikuttaa monet sekä ulkoiset että sisäiset tekijät. Muun muassa yksilölliset ominaisuudet sekä organisaation luonne ovat merkittäviä tekijöitä motivaation vaikutukseen osallistavassa budjetoinnissa. Lisäksi esimiehen toiminta on vahvassa roolissa alaisten motivaation kasvattamisessa osallistamisen keinoilla. Motivaatio voidaan jakaa sisäiseen ja ulkoiseen motivaatioon sen lähteen ja tarkoituksen perusteella, joka tuo myös eroja siihen, onko osallistaminen kannattavaa vai ei.

## **1.2 Tutkielman tarkoitus, tavoitteet ja tutkimusongelma**

Tämä tutkielma käsittelee osallistavaa budjetointia ja siihen liittyvää motivaatiota. Osallistava budjetointi on ollut jo yli 40 vuotta yksi tutkituimpia aiheita johdon laskentatoimissa. Kuitenkin erimielisyydet osallistavan budjetoinnin vaikutuksista motivaatioon saavuttaa tavoitteet ovat hyvinkin suuria (Stearns, 2016). Monet tutkimukset ovat käsitelleet motivaatiota osallistavassa budjetissa odotusarvoteorian kautta (Brownell & McInnes, 1986). Tämä Vroomin (1964) odotusarvoteoria on yksi vanhimpia motivaatioteorioita, jossa siis lähtökohtana on se, että tehtävä motivoi, mikäli sillä on välinearvoa eli siitä saa jonkin tietyn palkinnon tai siitä on muuten hyötyä (1964, s. 276–288). Uudemmat tutkimukset (Chong & Chong, 2002; Murray, 1990) ovat kääntäneet näkökulman kuitenkin päämääräteorian kontekstiin. Locken päämääräteoria pohjautuu Locken ja Lathamın kirjaan (1990a), ja teorian ideana on siis se, että motivaatio syntyy tarkoista päämääristä, joiden takia erilaisia yksittäisiä tehtäviä tehdään (Locke & Latham, 1990b).

Erot motivaation ja osallistavan budjetoinnin käsitysten vaihtelusta voivatkin johtua juuri tästä, että näkökulmat ongelman tarkasteluun ovat siis olleet täysin erilaiset. Shields ja Young (1993) ehdottavat erojen johtuvan siitä, että on keskitytty osallistamisen seurauksiin eikä syihin. Myös Shieldsin ja Shieldsin (1998) mukaan erot voivat selittyä sillä, että ollaan vain oletettu syyn osallistamiseen olevan motivaation kasvattaminen vaikka todellisuudessa syitä voi olla myös monia muita. Shields ja Shields sanovat myös, että teoreettiset ja empiiriset mallit tutkimuksissa

ovat olleet hyvinkin vaihtelevia, joka on voinut vaikuttaa osaltaan tulosten erilaisuuteen. Lisäksi Wong-On-Wing, Guo ja Lui (2010) korostavat sitä, että myöhemmin esiin tulevaa sisäisen ja ulkoisen motivaation jaottelua ei ole juurikaan käytetty osallistavan budjetoinnin viitekehyksessä, johon tässä tutkielmassa pyritään myös saamaan näkökulmaa.

Kirjallisuutta ja artikkeleita osallistavasta budjetoinnista löytyy runsaasti, mutta monissa tutkimuksissa on otettu hyvin spesifi, rajattu aihe tai näkökulma, mikä selittää myös osaltaan suuria eroja tutkimustulosten välillä. Näkökulmiksi tutkimuksissa on otettu esimerkiksi motivaation vaikutus suoritukseen tai sitoutumiseen, mikä tuo jo aivan erilaisen tarkastelunäkökulman ja tätä kautta tulokset. Myös informaation asymmetrisyyden vaikutukset suoritukseen tai motivaatioon ovat olleet yleisiä näkökulmia. Varsinaisten tutkimustavoitteiden lisäksi yhtenä tämän tutkielman päämäärinä onkin saada selvyttä siihen, miksi tulokset motivaation ja osallistavan budjetoinnin välisestä korrelaatiosta on niin suuri ja mikä on vallitseva käsitys tästä.

Tämän tutkimuksen päätavoitteena on selvittää, miten osallistava budjetointi vaikuttaa yksilön motivaatioon päästä kohti sovittuja tavoitteita ja pysyä budjetissa sekä mitkä asiat vaikuttavat tämän motivaation syntyyn ja ylläpitoon. Lisäksi suuressa roolissa tutkimuksessa on haasteet ja ongelmat, jotka voivat johtua budjetointiin osallistamisesta ja yksilöiden sekä organisaation erilaisuudesta. Motivaatio ei ole ainut asia, joka vaikuttaa osallistavan budjetoinnin toimivuuteen vaan siihen liittyvät muun muassa osallistamisen taso, organisaation sekä esimiehen asenteet sekä informaation jakautuminen. Lisäksi erityisenä tavoitteena tutkielmassa on saada selvyttä niihin näkökulmiin, joissa motivaation ja osallistamisen välinen korrelaatio on negatiivinen.

Alle on eritelty kaksi tutkimuskysymystä, jotka ovat ohjanneet tutkielman rakennetta sekä selkeyttävät aiheen rajaamista. Tutkimuskysymykset ovat:

- 1) Mitkä asiat vaikuttavat motivaatioon osallistavassa budjetoinnissa?
- 2) Miten motivaatio tai sen puuttuminen vaikuttavat osallistavan budjetoinnin onnistumiseen?

### 1.3 Tutkielman kulku

Tämä tutkielma koostuu viidestä luvusta, joista ensimmäisessä lukija johdatetaan aiheeseen ja määritellään tutkielman tärkeimmät käsitteet: osallistava budjetointi ja motivaatio. Ensimmäisessä luvussa esitellään myös tutkielman tarkoitus, tavoitteet sekä tutkimuskysymykset, joita lähdetään selvittämään. Toinen luku kertoo osallistavasta budjetoinnista yleisesti johdon välineenä. Luvussa kerrotaan, miksi ja miten osallistavaa budjetointia toteutetaan sekä mitä mahdollisuuksia ja ongelmia se tuo tullessaan yritykselle sekä yksilölle. Mahdollisuudet liittyvät paljolti informaation tehokkaaseen käyttöön sekä budjettien selkeyteen ja niiden oikeanlaiseen toteuttamiseen. Ongelmia ovat puolestaan liian löysin budjettien teko sekä informaation epätasaisuuteen.

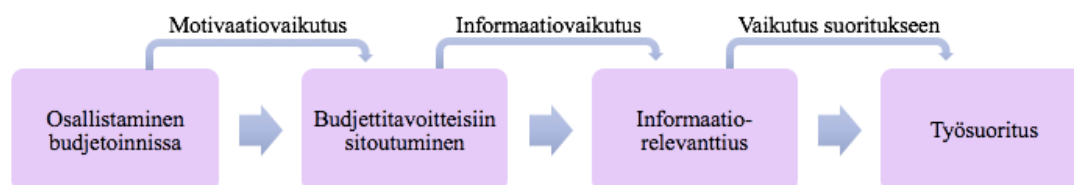
Kolmannessa luvussa päästään toiseen tutkielman pääteemoista eli motivaatioon. Kolmannen luvun tavoitteena on saada teorettinen viitekehys työmotivaatiolle käsitteenä sekä esitellään motivaation eri tasot ja ominaisuudet. Lisäksi avataan motivaatioon ja työmotivaatioon vaikuttavia tekijöitä yleisellä tasolla. Neljännessä luvussa käsitellään tutkimuskysymyksiä ja saadaan niihin vastauksia. Luvussa esitellään tekijöitä ja asioita, jotka vaikuttavat motivaatioon osallistavassa budjetoinnissa. Näitä ovat motivaation tasot, yksilö, sen persoonallisuus ja käsitykset sekä vahvassa roolissa myös organisaatio, hierarkia ja esimiehen toiminta. Viimeisessä luvussa kiteytetään tutkimuksen keskeiset aiheet teorettiseksi viitekehyyksi sekä esitellään tutkimuskysymysten vastaukset ja johtopäätökset. Lopuksi arvioidaan vielä tutkimuksen validiteettia ja reliabiliteettia ja kerrotaan rajoitukset sekä jatkotutkimusehdotukset.

## 2 OSALLISTAMINEN BUDJETOINNISSA

Jotta ymmärtää osallistavaa budjetointia ja sen seurauksia, on ymmärrettävä miksi osallistamista tehdään. Pää tavoitteena esimiehet usein pyrkivät sitouttamaan työntekijää projektiin paremmin ja tätä kautta saamaan parempia tuloksia aikaan. Monessa tilanteessa työntekijän tietotaito on myös parempi tekemään oikeampia budjetteja kuin esimies. Osallistava budjetointi tuo yritykselle valtavia mahdollisuuksia onnistuessaan, kuten työntekijöille paremman motivaation ja hyvät tulokset. Osallistamisessa on myös ongelmia, mikäli työntekijä tai esimies käyttää esimerkiksi henkilökohtaista tietoa väärällä tavalla hyväksi. Tässä luvussa määritellään keskeiset syyt miksi osallistamista tehdään ja mitä osia siihen kuuluu sekä tästä seuraavat mahdollisuudet ja ongelmat.

### 2.1 Osallistavan budjetoinnin tavoitteet

Johdolla voi olla useita tavoitteita käyttäessään työntekijöiden osallistamista budjetoinnissa. Osallistamisen päätavoite on saada parannettua työntekijän ja tätä kautta koko yrityksen tehokkuutta, tarkkuutta sekä yleistä suoritusta. Osallistavaa budjetointia on tutkittu usein vahvasti juuri suorituksen parantamisen näkökulmasta (Brownell, 1982; Brownell & McInnes, 1986; Kren 1992; Nouri & Parker, 1998), mutta tähän kuitenkin liittyy erilaisia osia ja vaiheita. Chong ja Chong (2002) ovat artikkelissaan määritelleet teorioiden pohjalta mallin (kuvio 1), joka sisältää budjettitavoitteiden ja informaatioerojen yhteisvaikutukset osallistavan budjetoinnin toteutumisessa. Tämä teoreettinen malli toimii hyvin pohjana havainnollistaessa osallistavan budjetoinnin tavoitteita ja osia.



Kuvio 1. Osallistavan budjetoinnin teoreettinen malli (mukaillen Chong & Chong, 2002)



Tämä teoreettinen malli antaa hyvän pohjan siihen, mitkä kaikki asiat ovat linkittyneitä osallistamisessa. Ensimmäinen nuoli liittyy motivaation vaikutuksiin osallistavassa budjetoinnissa, johon tämän tutkielman muissa luvuissa paneudutaankin tarkemmin. Kuten sanottu, motivaation vaikutuksista on ristiriitaista tutkimustulosta, sillä osa tutkijoista (Chong & Chong, 2002; Collins 1978; De Baerdemaeker & Bruggeman, 2015; Venkatesh & Blaskovich, 2012) on sitä mieltä, että motivaatiolla on positiivinen vaikutus budjettitavoitteisiin sitoutumiseen ja tätä kautta suoritukseen, kun taas toiset (Brownell & McInnes, 1986; Ivancevich, 1976; Kren, 1990; Milani, 1975) väittävät motivaatiolla ja osallistamisella olevan merkityksetön tai jopa negatiivinen vaikutus tai näitä kahta ei ainakaan suoraan voi linkittää toisiinsa.

Yksilötasolla tavoitteet liittyvät paljon suorituksen parantumiseen sekä keskittymiseen. Brownellin (1982) mukaan osallistaminen kasvattaa motivaatiota ja tyytyväisyyttä samalla vähentäen huolimattomuutta ja työhön liittyvää jännitystä. Lisäksi budjetointiin osallistamisen odotetaan nostavan yksilön keskittymistä ja kovaa työtä kohti budjettitavoitteita (Brownell & McInnes, 1986).

Toinen nuoli budjettitavoitteiden sitoutumisesta informaation relevanttiuteen liittyy siihen, että työntekijän oltua motivoitunut budjettitavoitteisiin, hän käyttää informaatiota positiivisella tavalla hyväksi päästäkseen tavoitteisiin (Chong & Chong, 2002). Esimiehen ja työntekijän välisiä informaatioeroja on runsaasti, joilla voi olla suuriakin vaikutuksia osallistamisen onnistumiseen, näitä ovat muun muassa myöhemmin tarkemmin esiteltävä löysien budjettien teko.

Informaation jakaminen onkin johdon yksi tavoite osallistamisessa. Shields ja Shields (1998) väittävät, että informaation jakaminen on jopa kaikista tärkein syy osallistavalle budjetoinnille. Taloustieteen tutkijat (Christensen, 1982; Kirby, Reichelstein, Sen, & Paik, 1991; Penno, 1984) olettavat työntekijän tietävät paremmin oman tehtävänsä ja sen yksityiskohdat, joten osallistava budjetointi auttaa esimiestä saamaan tärkeää tietoa ja samalla vähentämään epävarmuutta työntekijän tehtävistä sekä allokoimaan resursseja paremmin. Toisaalta informaation jakamisen toinen puoli on se, että osallistavalla budjetoinnilla esimies saa annettua tehtävään liittyviä tehokkaita kannustimia, jotka nostavat työntekijän motivaatiota saavuttaa tehdyt budjettitavoitteet (Shields & Shields, 1998). Psykologian tutkijat (Locke & Schweiger,

1979) puoltavat myös tätä informaation jakamista, mutta korostavat sitä, että molemmat osapuolet oppivat tekemään työnsä paremmin eikä niinkään toisen osapuolen informaation hyödyntämistä.

Penno (1984) määrittelee informaation epäsymmetrisyyden yhteydessä osallistavan budjetoinnin poikkeuksellisesti niin, että juuri esimiestä tai omistajaa osallistetaan eikä niinkään työntekijää. Tässä oletuksena siis on, että työntekijä tekee budjetit itse ja informaatioepäsymmetrian vähentämiseksi esimiehet niin sanotusti osallistavat itseään alaistensa budjettien tekoon, jolloin he saavat myös kaiken relevantin informaation käyttöönsä ja työntekijät eivät pääse käyttämään informaatioeroja hyväksi negatiivisella tavalla tai tavalla, joka ei hyödytä yritystä kokonaisuudessaan.

Kolmas eli viimeinen siirtyminen informaatiorelevanttiudesta työsuoritukseen on se, jossa nähdään, onko osallistaminen oikeasti ollut hyödyllinen ja relevantti. Mallin mukaan, mikäli työntekijä on motivoitunut budjettitavoitteisiin ja käyttää informaatiota oikealla tavalla hyödyksi, suorituksen pitäisi parantua ja näin edistää sekä yksilön että yrityksen hyvinvointia. Ennen yrityksen ja työntekijän tehokkuuden tai suorituksen parantumista on siis monenlaisia vaiheita, joissa tilanne voi tuottaa negatiivisia tuloksia. Mikäli yksilöä ei saada motivoitua osallistamiseen, ei suoritus parannu. Toisaalta, jos informaatioerot työnantajan ja työntekijän välillä ovat suuret eikä tätä rakoa osata paikata, voi tulos olla myös negatiivinen. Sekä esimiehellä että työntekijällä on erilaisia tavoitteita osallistamisessa ja nämä täytyykin osata erotella, jotta osallistamista voidaan tehdä tavalla, joka palvelee molempia osapuolia.

## **2.2 Osallistavan budjetoinnin tasot**

Yrityksen suunnitellessa organisaatorakennettaan, yksi pääkohdista on se, kuinka avointa viestintä on ja mitä informaatiota annetaan ja kenelle. Budjetointi onkin yksi keino välittää informaatiota. Mikäli informaatiota halutaan jakaa hierarkian tasoilta toiselle, osallistaminen budjetointiin mahdollistaa tämän (Heinle, Ross, & Saouma, 2014). Tällöin työnantaja avoimesti kertoo, mitä varoja kyseiseen projektiin on käytettävissä ja työntekijä tuo oman panoksensa tietotaidolla projektiin vaadittavista resursseista ja varoista. Heinle ym. (2014) kuitenkin toteavat myös, että ei ole yhtä

oikeaa tapaa valita osallistamisen taso ja osallistamatta jättäminen voi olla tietyissä tilanteissa parempi vaihtoehto. Searfossin ja Monczkan (1973) mukaan erityisesti hierarkia vaikuttaa osallistamisen tasoon. Heidän mukaansa, mitä korkeammalla organisaatorakennetta ollaan, sitä vahvempaa osallistaminen budjetoinnissa on. Tämä voi johtua muun muassa siitä, että esimiehet luottavat alaisiinsa ja tuntevat heidät paremmin korkeammalla hierarkin tasolla. Lisäksi esimiehet haluavat herkemmin antaa vastuuta sekä voivat uskoa, että heidän tietotaitonsa ei välttämättä edes riitä todenmukaisten budjettien tekoon alaisten työtehtävistä.

Osallistamista voi tehdä monella eri tasolla ja tulokset ovat myös hyvin erilaiset. Stearns (2016) määrittelee kolme eri tasoa, joilla osallistamista voi harjoittaa budjetoinnissa. Ensimmäinen taso on määrätyn budjetin taso, jossa osallistamista ei ole käytännössä ollenkaan vaan työntekijöille annetaan valmiit budjetit, joiden puitteissa lähdetään projektia tekemään. Toisella, ehdotetun budjetin tasolla, budjetista keskustellaan, mutta loppupeleissä budjetti kuitenkin annetaan, eikä työntekijä pääse muuttamaan sitä. Tällöin työnantaja kenties avaa budjetteja hieman tai pyrkii saamaan tietoa mahdollisista menoista ja tuloista työntekijältä, mutta päättää lopullisista luvuista kuitenkin itse. Kolmas, ja viimeinen osallistamisen taso budjetoinnissa Stearnsin mukaan on neuvoteltu budjetointi, jossa työnantaja ja työntekijä yhdessä neuvottelevat budjetin raamit ja myös työntekijällä on siis valtaa olla muuttamassa budjettia. Toinen yleinen tapa määrittellä osallistamisen taso on jakaa se yksinkertaisesti kahtia. Näitä kahta tasoa kutsutaan niin sanotusti ”ylhäältä alas”-budjetoinniksi sekä ”alhaalta ylös”-budjetoinniksi, jossa siis ylhäältä alas tarkoittaa määrättyä budjettia ja alhaalta ylös osallistavaa budjetointia (Heinle ym., 2014; Shields & Young, 1993).

### **2.3 Osallistavan budjetoinnin tuomat mahdollisuudet ja ongelmat**

Liukkonen, Jaakkola ja Katajala (2006) käsittelevät kirjassaan "Taitolajina työ" valmentavaa johtamista ja sen tuomia mahdollisuuksia esimiehelle ja työntekijälle. Kyseinen käsite, ”valmentava johtaminen”, tarkoittaa sitä, että esimies auttaa työntekijöitään kehittymään työssään parhaalla mahdollisella tavalla suorien käskyjen ja kommentojen antamisen sijaan. Tämä tuo esimiehelle aivan uusia mahdollisuuksia omaan työhönsä. Kun työntekijät ovat itseohjautuvia, esimiehille jää enemmän

resursseja omiin päätehtäviinsä, kuten suunnitteluun, tuotekehitykseen ja markkinointiin. (Liukkonen ym., 2006, s. 46–47)

Toinen osallistamisen tuoma mahdollisuus, kuten sanottu jo aiemmin, on työntekijän tietotaidon hyväksikäyttö. Työntekijät pääsevät käyttämään omaa, yksilöllistä tietoaan tehtävästä ja mahdollisesti nostamaan henkilökohtaista motivaatiota kohti tavoitteita (Heinle ym., 2014). Toisaalta määrättyssä budjetissa esimiehet pystyvät keskustelemaan osastojen välillä ja luomaan sellaiset budjetit ja tavoitteet, jotka ovat johdonmukaiset koko yrityksen kannalta. Mikäli työntekijöille annetaan liikaa neuvotteluvalltaa, heidän tietotaito ei välttämättä riitä koko yrityksen etujen vaalimiseen. (Heinle ym.) Vaarana siis on, että työntekijät näkevät vain oman projektinsa tärkeyden eivätkä osaa suhteuttaa niitä koko yrityksen tavoitteisiin.

Brownell ja McInnes (1986) määrittelevät tutkimuksessaan sekä ulkoisia että sisäisiä seurauksia osallistamisesta budjetoinnissa yksilön näkökulmasta. Ulkoisiin seurauksiin sisältyy muun muassa palkankorotukset, kunnioitus esimieheltä sekä suurempi itsenäisyys työssä. Sisäisiä seurauksia ovat puolestaan esimerkiksi henkilökohtainen kasvu ja kehitys, muiden auttaminen sekä saavuttamisen tunteet. Nämä seuraukset eivät ole itseisarvo osallistamiseen vaan niiden toteutumisessa on se ehto, että osallistamista tehdään oikealla tasolla ja oikealla tavalla.

Yksi ongelma osallistavan budjetoinnin käyttämisessä on Heinlen, Rossin ja Saouman (2014) mukaan on se, että mikäli informaatioissa ei hirveästi ole eroa esimiehen ja työntekijän välillä, välityskustannukset voivat olla suuret ja osallistamisella tuhlaamaan molempien osapuolten aikaa. Tällöin osallistamisesta ei siis juurikaan ole hyötyä, pikemminkin haittaa. Informaatioerojen kasvaessa on kuitenkin suotuisaa käyttää osallistavaa budjetointia, sillä silloin saadaan kaikki mahdollinen tietotaito käyttöön, mikä edesauttaa budjettien todenmukaisuutta ja niissä onnistumista.

Informaatioerot osallistamisessa voivat tuoda myös suuria ongelmia yritykselle, joista yksi on niin sanottu löysä budjetointi (”budgetary slack”). Alaisten täytyy jakaa informaatiotaan esimiehilleen, mikäli heitä halutaan osallistaa budjetointiin ja päätöksentekoon, ja mikäli tästä halutaan olevan hyötyä yritykselle. Tässä kuitenkin voi esiintyä eettinen ongelma (Sprinkle, 2003), jossa työntekijä tahallisesti antavaa

väärää tietoa strategisten syiden takia (Heinle ym., 2014; Sprinkle, 2003). Työntekijät voivat esimerkiksi yliarvioida tahallisesti kustannuksia, jotta budjetit alitettaisiin ja tulos näyttäisi heidän kohdallaan hyvältä. Yleensä virheelliset tiedot liittyvätkin kustannusten yliarvioimiseen tai tulojen aliarvioimiseen (Horngren, Datar & Rajan, 2015, s. 240). Tätä ilmiötä kutsutaan niin sanotusti löysien budjettien teoksi ("budgetary slack") (Abdullah & Brink, 2017).

Nämä löysät budjetit voivat esiintyä osallistavan budjetoinnin lisäksi myös määrättyssä budjetoinnissa. Esimerkiksi De Baerdemaekerin ja Bruggemanin (2015) mukaan juuri osallistavassa budjetoinnissa löysät budjetit jopa vähenevät, sillä osallistamisen myötä yksilön oma motivaatio ja omat tavoitteet korreloivat paremmin yrityksen yhteisiin tavoitteisiin ja tällöin budjeteista tehdään tarkempia. Osallistavassa budjetissa, kuten sanottu, työntekijä voi yliarvioida kuluja tai ilmoittaa muita suotuisia tietoja epäsuotuisiksi, kun puolestaan määrättyssä budjetissa esimies voi ilmoittaa esimerkiksi tulojen olevan suuremmat kuin ne oikeasti tulevat olemaan saadakseen budjetin näyttämään mahdollisimman hyvältä. (Heinle ym., 2014.)

Syitä löysien budjettien tekoon on ajateltu olevan pitkään olevan rahallisia (Baiman, 1990). Rahallisia kannustimia tai houkutusia ovat muun muassa budjeteissa pysymiseen liittyvät bonukset ja palkankorotukset. Myös ei-rahalliset syyt ovat kuitenkin huomattu olevan merkittäviä informaation väärinkäyttöön ja siitä johtuviin budjettien vääryyksiin (Douglas & Wier, 2000; Evans III, Hannan, Krishnan, & Moser, 2001; Matuszewski, 2010). Nämä ei-rahalliset syyt voivat olla muun muassa sosiaalisia motiiveja kuten arvostus (Abdullah & Brink, 2017). Löysät budjetit johtuvat puolestaan Brownellin ja McInnesin (1986) mukaan siitä, että heidän määrittelemät sisäiset tulemat, kuten yksilön urakehitys ja henkinen kasvu, vaihtuvat osallistamisen myötä ulkoisiin lopputulemiin, kuten budjettien alituksista syntyviin palkankorotuksiin. Myös Schiff ja Lewin (1970) sanovat, että mikäli työntekijä uskoo, että budjettien toteutumisesta tai onnistumisesta seuraa palkintoja, on uhka siihen, että he tekevät helpompia tai löysempiä budjetteja saavuttaakseen tavoitteet helpommin.

Mikäli on uhka, että työntekijät tekevät tahallisesti löysiä budjetteja, Baiman ja Evans (1983) esittävät ratkaisun, jossa annettaisiin jonkinlaisia kannustimia todenmukaisten

budjettien tekoon eikä niinkään kannustettaisi budjettien alitukseen ja mahdollisimman korkeisiin voittoihin. Lisäksi Horngren ym. (2015, s. 240–241) toteavat, että jotkut yritykset käyttävät budjetteja lähinnä suunnittelussa eikä niinkään suorituksen mittarina juuri näiden budjettivirheiden takia. Tällöin työntekijöille tai työnantajille ei tule yhtä suurta houkutusta tehdä virheellisiä budjetteja, sillä ne eivät tuota hyötyä kummallekaan osapuolelle. Schiff ja Lewin (1970) puolestaan määrittelevät tiimit, joiden sisällä budjetit luodaan esimiehen valvonnassa, jolloin yksilön vaikutusvalta pienenee. Myös Fisher, Maines, Peffer ja Sprinkle (2002) ehdottavat, kollegoiden suorituksista annettava informaatio sekä niukkojen resurssien allokointi budjettien perusteella voi vähentää löysien budjettien tekoa sekä nostaa työntekijän motivaatiota osallistavassa budjetoinnissa. Näihin palataan tarkemmin vielä luvussa neljä.

### 3 TYÖMOTIVAATIO

Motivaatio on yksi tutkituimmista psykologian aiheista ja työmotivaatiosta on tullut hyvinkin ajankohtainen yritysmaailmassa nykyaikana. Motivaatio määritellään ärsykkeenä toimintaan, mikä ohjaa kohti tiettyä tavoitetta (Liukkonen, Jaakkola ja Kataja (2006, s. 11–12). Henkilöstön työmotivaatio on elintärkeää yrityksen hyvinvoinnin kannalta ja tämä täytyykin ottaa huomioon kaikessa päätöksenteossa. Motivaatio voidaan jakaa sisäiseen ja ulkoiseen motivaatioon, jossa sisäisessä motivaatio tulee ihmisestä itsestä ja ulkoisessa jokin ulkoinen ylläke synnyttää motivaation (Ryan & Deci 2000a). Tässä luvussa pureudutaan siis paremmin motivaation teoreettiseen viitekehykseen sekä esitellään motivaatioon ja työmotivaatioon vaikuttavia tekijöitä.

#### 3.1 Motivaation määrittely

Motivaatiota ja työmotivaatiota on tutkittu jo pitkään 1900-luvulla ja siitä on kehitelty monia eri teorioita. Vroomin odotusarvoteorian (1964) sekä Locken päämääräteorian (Locke & Latham, 1990a) lisäksi teorioita työmotivaation synnystä ja siihen vaikuttavista tekijöistä on lukuisia. Motivaatio on yksi monista tekijöistä, joka ohjaa yksilön toimintaa (Atkinson, 1964, s. 1). Arkipäivän käsitteenä motivaatiota voi kuvata vastaukset kysymykseen ”miksi jotain tehdään”. Motivaatio voi olla haluamista, toivomista tai kaipaamista tai vastauksena voi olla myös kyseisestä asiasta pitäminen (Atkinson, s. 4–5). Motivaatiota arvostetaan eri aloilla suuresti, sillä kuten Ryan ja Deci (2000a) toteavatkin, motivaatio tuottaa, ja tämän takia esimerkiksi työnantajien, opettajien ja vanhempien on ymmärrettävä motivaation syyt ja seuraukset.

Motivaatio voidaan määritellä hyvinkin monella tavalla. Liukkonen, Jaakkola ja Kataja (2006, s. 11–12) sanovat sen olevan toiminnan ärsykettä, jolla pyritään pääsemään tavoitteisiimme. Tavoitteet voivat olla joko omia tai jonkun ryhmän tai yhteisön. Motivaatio voi olla eri tasoista ja siinä on monenlaisia puolia. Steers ja Porter (1991, s. 5–6) määrittelevät kolme tekijää, jotka kaikki yhdistyvät motivaation määritelmässä ja nämä ovat energian lähde, suunta ja pysyvyys. Motivaatio on energian lähde eli antaa intoa ja innostusta tehdä jokin tehtävä. Se antaa myös suuntaa

eli ihminen lähtee tekemään asiaa tiettyä päämäärää kohti. Toisaalta motivaatio pitää yllä intoa ja suuntaa tehtävää kohtaan ja säilyttää käyttäytymisen tietynlaisena. Myös Ryan ja Deci (2000a) määrittelevät samat motivaation tekijät lisäten tavoitteellisuuden yhdeksi tekijäksi. Tämä tarkoittaa sitä, että ihmisellä on päämäärä, jota kohti mennään, koska hänellä on tavoitteita, joihin haluaa päästä.

Motivaatiota on myös tietoista ja tiedostamatonta (Sinokki, 2016, s. 60–62). Työntekijät eivät läheskään aina tiedosta, mikä motivoi heitä tai millä tasolla motivaatio on. Ulkoiset motivaattorit voi nähdä helpommin, kuten palkankorotukset tai ylennykset, mutta sisäisiä motivaattoreita, esimerkiksi työniloa on hyvin vaikea ymmärtää itse. Lisäksi motivaatiota on erittäin hankala mitata. Osallistavan budjetoinnin kontekstissa motivaatiota on mitattu muun muassa tekijöillä, jotka nostavat, ylläpitävät tai ohjaavat toimintaa kohti tavoitteita (Searfoss & Monczka, 1973).

### **3.2 Motivaation tasot**

Motivaatio voi olla vahvaa tai heikkoa, mutta on olemassa myös erilaisia motivaatioita eli eri suuntaisia motivaatioita. Eri motivaatiot kuvaavat sitä, miksi jokin asia motivoi eikä niinkään paljonko se motivoi (Ryan & Deci, 2000a). Ihmiset voivat motivoitua, koska he arvostavat tiettyä asiaa tai koska heitä pakotetaan ulkoisilla keinoilla (Ryan & Deci). Esimerkiksi työntekijä haluaa tehdä tietyn projektin hyvin saadakseen itselle onnistumisen tunteen sekä kehittyäkseen tai hän puolestaan haluaa saada projektin saatettua loppuun siitä seurauksena saatavan bonuksen tai esimiehen arvostuksen takia. Ryan ja Deci määrittelevät näiden kontrastien perusteella kaksi eri tyyppistä motivaatiota: sisäinen ja ulkoinen motivaatio. Tämä jaottelu on hyvinkin yleistä psykologian tutkijoiden joukossa, mutta myös muita tapoja jaotella motivaation lajeja löytyy.

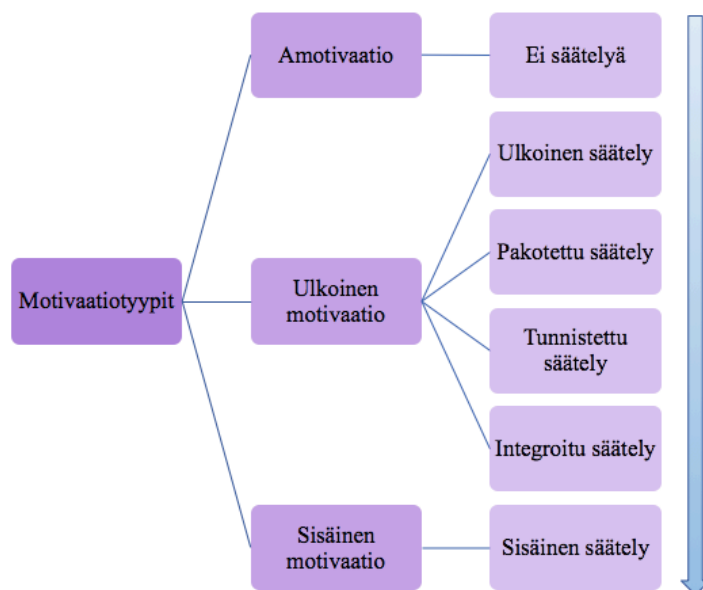
Sisäinen motivaatio tarkoittaa sitä, että motivaatio osallistua tulee yksilöstä itsestä ja ulkoinen motivaatio annetaan yksilön ulkopuolelta, organisaatiosta (Lau & Roopnarain, 2014). Sisäinen motivaatio liittyy yleensä iloon, onnistumisen tunteeseen sekä siihen, että pystymme toimimaan ja olemaan innostuneita ilman ulkopuolisia kannustimia (Sinokki, 2016, s. 140). Sisäistä ja ulkoista motivaatiota voi Laun ja



Roopnairin mukaan erotella kahden eri tekijän avulla: toinen on motivaation lähde ja toinen on motivaation tarkoitus. Sisäisessä motivaatiossa sen lähde on ihminen itse (Gagné & Deci, 2005) ja tarkoitus on itsensä eikä muiden takia. Ulkoisessa motivaatiossa puolestaan motivaation lähde on eksogeeninen, yksilön ulkopuolelta tuleva (Wong-On-Wing ym., 2010) ja tarkoituksena on toteuttaa esimerkiksi koko organisaation tai yhteisön tarkoitusta eikä niinkään yksilön omaa (Ryan & Deci, 2000a).

Ulkoisessa motivaatiossa toiminnan tuloksena on jokin erotettavissa oleva, ulkoinen lopputulos, jonka johdosta kyseinen asia tehdään (Ryan & Deci, 2000b). Tämä voi olla esimerkiksi rahallinen motivaattori tai esimerkiksi lapselle annettava karkki huoneen siivoamisen jälkeen. Ulkoinen motivaatio on ajateltu olevan heikompi motivaation muoto, mutta Ryan ja Deci (2000a) kuitenkin sanovat, että myös ulkoisella motivaatiolla voi olla piirteitä, joissa pelkkä ulkoinen ärsyke ei aiheuta motivaation syntymistä vaan myös yksilön omat arvot ja oma tahto.

Pelkän kaksijakoisen erottelun lisäksi ulkoisen ja sisäisen motivaation voi jakaa vielä pidemmälle riippuen siitä, millä tasolla yksilö sisäistää tehtävän vaatimukset, odotukset ja sen arvon. Ryan ja Deci (2000a) määrittelevät kuusi eri tasoa, joista ensimmäinen on amotivaatio, jota seuraa neljä ulkoisen motivaation ulottuvuutta sekä sisäinen motivaatio (kuvio 2.). Säättely-sana tässä yhteydessä tarkoittaa itsesäättelyä ja sitä, kuinka hyvin yksilö itse sisäistää tehtävän merkityksen ja arvon.



**Kuvio 2. Motivaatiotyypit (mukaillen Ryan & Deci, 2000a)**

Näiden ulottuvuuksien erona on autonomian määrä eli paljonko työntekijä saa itse osallistua päätöksentekoon ja suunnitella omia toimiaan (Liukkonen ym., 2006, s. 82–83), sekä myöskin paljonko autonomiaa ihminen käyttää ulkoisten ärsykkeiden sisäistämisessä. Amotivaatiossa ihmiseltä puuttuu motivaatio täysin ja tehtävät tehdään ilman minkäänlaista tarkoitusta. Tällöin yksilö myös kokee, että toiminta ohjataan täysin ulkoapäin (Liukkonen ym., 2006, s. 82). Ulkoisen motivaation tyypeistä ensimmäisessä motivaatio tulee täysin ulkoapäin esimerkiksi rahallisilla motivaattoreilla eikä henkilö itse koe sisäistä arvoa tehtävästä. Pakotettu säättely puolestaan tarkoittaa sitä, että tehtävän merkitys sisäistetään vähissä määrin. Tällöin tehtävä kuitenkin tehdään usein pakon sanelemana, esimerkiksi syyllisyyden tai ylpeyden takia. Tunnistetun säättelyn tasolla tehtävä jossain määrin koetaan myös itselle tärkeäksi, vaikka motivaation lähde tuleekin yksilön ulkopuolelta. Kaikista autonomisin ulkoisen motivaation tyyppi on integroitu säättely. Tällöin yksilö sisäistää tehtävän tai säännön itselleen ja kokee sen tärkeäksi ja arvokkaaksi. Integroidussa säättelyssä on jo hyvin paljon sisäisen motivaation piirteitä, mutta loppujen lopuksi tehtävä tehdään kuitenkin jonkin ulkoisen seurauksen toivossa eikä esimerkiksi sen tuottaman ilon tai onnellisuuden takia. (Ryan & Deci, 2000a.)

### 3.3 Motivaatioon vaikuttavat tekijät

Motiivit ovat yksittäisiä käyttäytymisen vaikuttimia, jotka ohjaavat ihmistä jotain tiettyä päämäärää kohti (Asp & Peltonen, 1991, s. 48). Näistä yksittäisistä motiiveista muodostuu yhtenäinen kokonaisuus, motivaatio, joka määrää vireyden ja suunnan toimintaan erilaisissa tilanteissa (Peltonen & Ruohotie, 1987, s.22). Tämä käsitys motivaation muodostumisesta pelkästään motiiveista on hyvinkin rajallinen. Asp:n ja Peltosen (1991, s.168-169) mukaan on kuusi erilaista determinanttia, jotka kaikki osaltaan vaikuttavat motivaation syntyyn ja vahvuuteen. Näitä ovat ulkoiset yllykkeet, valmius, odotus, motiivit, tarpeet ja tilannetekijät (kuvio 3.).



**Kuvio 3. Motivaation determinantit (mukaillen Asp & Peltonen, 1991, s. 169)**

Ulkoinen yllyke nimensä mukaisesti tulee yksilön ulkopuolelta esimerkiksi esimiehen toiminnalla tai työympäristön vaikutuksesta. Valmius on puolestaan sisäiseen motivaatioon vaikuttava yksilön oma valmius suoriutua tietyistä tilanteista. Odotus on tulevaisuuteen liittyvät käsitykset, jotka voivat olla lyhytaikaisia, kuten palkkio-odotukset tai puolestaan pidempiaikaisia yleisiä tulevaisuuden näkymiä. Tarpeet ovat jollain tavalla motiiveja, mutta enemmänkin pakon sanelemia, jotka häiritsevät yksilön sisäistä tasapainoa. Viimeisenä tilannetekijät, jotka ovat lyhytaikaisia, esimerkiksi

ympäristöön tai tiettyyn työtehtävään liittyviä tekijöitä. (Asp & Peltonen, 1991, s. 168–169)

Nämä kuusi determinanttia ovat vain yksi monista malleista psykologian tutkijoiden keskuudessa. Myös Steers ja Porter (1991, s. 20–24) määrittelevät erilaisia muuttujia, jotka vaikuttavat työmotivaation syntyyn ja säilymiseen. Kolmen päätekijää ovat persoonallisuus, työn ominaisuudet sekä työympäristö. Persoonallisuuteen liittyviä tekijöitä ovat mielenkiinnon kohteet, asenteet sekä myös Asp:n ja Peltosen (kuvio 3.) mainitsevat tarpeet. Mielenkiinnon kohteisiin voi liittyä ulkoiset yllykkeet (Peltonen & Ruohotie, 1987, s. 23) eli esimerkiksi palkankorotus saa ihmisen mielenkiinnon heräämään. Asenteisiin liittyy sekä käsitys itsestä että yhteisöstä ja esimerkiksi esimiehestä, mikä vahvasti korreloi motivaatioon ja sitä kautta suoritukseen. Työn ominaisuuksiin liittyen Steers ja Porter korostavat työn vaihtelevuutta, mielekkyyttä, vastuuta ja itsenäisyyttä sekä palautetta. Motivaatioon vaikuttavat tekijät työympäristössä koostuvat Steersin ja Porterin mukaan sosiaalisista tekijöistä kuten esimiehen ja alaisten käyttäytymisestä sekä organisaation tekijöistä, joita ovat palkkaus, sosiaaliset tekijät sekä työolosuhteet.

Motivaatioteorioita on lukuisia, mutta nämä kaksi esimerkkiä antavat jo hyvät raamit ymmärtämään motivaatioon vaikuttavia tekijöitä. Esimerkiksi Ryan ja Deci (2000a) muistuttavat sisäisen ja ulkoisen motivaation kontekstissa, että mikäli yksilöllä ei ole sisäistä kiinnostusta tai innostusta tiettyä tehtävää kohtaan, ei sitä voida motivoida sisäisesti. Tällöin yksilöllä ei ole motiivia eikä asennetta kyseiseen toimeen eikä se vetoa, haasta tai tuo arvoa yksilölle. Tärkeintä motivaatioon vaikuttavissa tekijöissä on kuitenkin se, että työntekijä tai esimerkiksi esimies ei itse voi täydellisesti vaikuttaa motivaatioon vaan se muodostuu kaikkien eri tekijöiden yhteisvaikutuksesta. Lisäksi täytyy muistaa, että yksilön oman motivaation lisäksi työhyvinvointiin sekä suoritukseen vaikuttaa myös yhteisön ja yhteiskunnan motivaatio.

## 4 MOTIVAATIO OSALLISTAVASSA BUDJETOINNISSA

Motivaatioon osallistavassa budjetoinnissa vaikuttaa monet ulkoiset ja sisäiset tekijät, eikä niistä mikään itsessään kasvata tai tuhoa motivaatiota osallistua budjettien tekoon. Tärkeää on kuitenkin ymmärtää nämä eri tekijät, jotka voivat motivaation vaikutuksesta heikentää budjetin laatua tai tavoitteisiin pääsyä. Ulkoinen ja sisäinen motivaatio vaikuttavat eri tavalla osallistamisessa ja kuten kolmannessa luvussa selitetään, motivaation lähde ja tarkoitus ovat erilaiset. Mikäli jompikumpi motivaation muodoista on vahvempi kuin toinen, voi se vaikuttaa osallistamisen seurauksiin. Myös yksilö itse persoonallisuudellaan ja omilla käsityksillään vaikuttaa motivaation vahvuuteen esimiestä ja organisaation luonnetta unohtamatta.

### 4.1 Ulkoinen ja sisäinen motivaatio osallistamisessa

Sisäiseen motivaatioon liittyy Ryanin ja Decin (2000b) mukaan kolme elementtiä: vapaaehtoisuus, kyvykkyys ja itsekuuluvuus. Nämä kaikki pystytään liittämään myös osallistamiseen, nimittäin vapaaehtoisuuteen kuuluu vapaus päättää itse omista asioista; tässä yhteydessä työtehtävien budjetoinnista. Kyvykkyyteen puolestaan liittyy ajatus siitä, että hallitsee asiansa ja kokee olevansa pätevä tehtävässä. Itsekuuluvuuteen liittyy yhteistyö muiden kanssa ja tunne siitä, että pystyy antamaan oman panoksensa ryhmään, tässä tilanteessa esimiehelle ja sitä kautta koko organisaatiolle. Myös Lau ja Roopnairan (2014) puoltavat osittain samoja tekijöitä, sillä heidän mukaansa tehtävä motivoi sisäisesti, mikäli se luo pätevyyden ja autonomian tunteita. Näin ollen osallistaminen lisää motivaatiota juuri kyvykkyyden, vapaaehtoisuuden ja itsekuuluvuuden kasvulla.

Laun ja Roopnairin (2014) mukaan sisäisessä motivaatiossa osallistamiseen ei pakoteta vaan osallistamista tehdään omasta halusta ja tahdosta. Työntekijät ovat sisäisesti motivoituneita, mikäli he arvostavat osallistamista itsessään ja saavat siitä onnistumisen tai tyydytyksen tunteita. Wing-On-Wong ym. (2010) mukaan työntekijät motivoituvat sisäisesti osallistamisesta kolmen syyn takia: osallistamisen johdosta työntekijä kokee onnistumisen ja tyydytyksen tunnetta sekä kokee yhteenkuuluvuutta ja identiteetin kasvua organisaatiossa.

Gagné ja Deci (2005) korostavat artikkelissaan, kuinka tärkeää on ymmärtää aiemmin esiteltyt motivaation eri tasot. Sisäinen motivaatio edistää suoritusta ja työhyvinvointia erityisesti tehtävissä, joissa vaaditaan paljon luovuutta tai vahvaa informaation prosessointia. Ulkoisen, kontrolloidun motivaation kohdalla tulokset voivat kuitenkin olla negatiivisia. Kuten aiemmin sanottu, osallistavan budjetoinnin yksi päätehtävistä on jakaa henkilökohtaista informaatiota esimiehen ja työntekijän välillä, ja yksilöiltä vaaditaankin vahvaa kykyä käsitellä tietoa sekä jakaa relevanttia informaatiota muille. Toisaalta Decin, Connellin ja Ryanin (1989) mukaan informaation jakaminen osallistavassa budjetoinnissa tapahtuu paineettomasti ja enemmänkin vaihtoehtojen ja avun antamisena eikä niinkään painostavalla tavalla. Tällöin voidaankin ajatella, että motivaatio on sisäistä, sillä työntekijälle annetaan vaihtoehto ja mahdollisuus käyttää tietoa eikä sitä pakoteta omaksuttavaksi. Mikäli työntekijä kuitenkin kokee osallistamisen ja autonomian pakotettuna eikä niinkään vapaaehtoisena, ulkoisen motivaation vaikutuksesta suoritus kärsii.

Wong-On-Wing ym. (2010) mukaan työntekijää voidaan motivoida sekä sisäisesti että ulkoisesti osallistavaan budjetointiin. Tulokset eivät aina ole positiivisia vaan Wong-On-Wing ym. toteavatkin, että sisäinen motivaatio sekä autonominen ulkoinen motivaatio korreloivat positiivisesti osallistamisen kanssa. Autonomiseksi ulkoiseksi motivaatioksi voidaan Ryanin ja Decin (2000a) mallin (kuvio 2.) mukaan käsittää integroidun ja tunnistetun ulkoisen motivaation tasot, joissa työntekijä siis jollakin tavalla omaksuu päämäärät ja niiden syyt omikseen, vaikka tehtävä tehdäänkin ulkoisten tavoitteiden tai lopputulosten toivossa. Kontrolloitu ulkoinen motivaatio puolestaan korreloi heikosti osallistamiseen ja jopa negatiivisesti lopputulokseen (Wong-On-Wing ym., 2010). Tämä johtui artikkelin mukaan siitä, että organisaatio ja yksilö kokevat osallistamisen eri tavalla. Organisaation näkökulmasta osallistaminen ajatellaan molemminpuoliseksi informaation jakamiseksi ja yhteistyöksi, kun taas yksilö koki osallistamisen kontrolloinniksi ja valvomiseksi. Työntekijälle ei anneta vapautta olla mukana budjettien teossa vaan hän kokee sen enemmän juuri työnantajan keinona valvoa työntekijää sekä enemmänkin vähentää hänen vapauttaan. Tämä siis tulee esiin Ryanin ja Decin mallin (kuvio 2.) ulkoisen ja pakotetun säätelyn tasoilla.

## 4.2 Persoonallisuuteen ja yksilön omiin käsityksiin liittyvät tekijät

Kuten jo aiemmin luvussa kolme avattiin, motivaatioon vaikuttaa Asp:n ja Peltosen (1991, s. 169) mukaan yksilön valmius, tarpeet, motiivit ja odotukset. Nämä kaikki tulevat työntekijästä itsestä eikä ulkopuolelta. Steersin ja Porterin (1991, s. 20–24) mukaan yksilöön itseensä liittyviä tekijöitä ovat persoonallisuus ja tähän liittyvät mielenkiinnon kohteet ja asenteet. Osallistavassa budjetoinnissa ja sen onnistumisessa täytyy siis ottaa huomioon, mikä valmius työntekijällä on osallistamiseen. Onko hän kykenevä näkemään budjetoinnin ison kuvan sekä laajempia kokonaisuuksia vai onko hänen helpompi ottaa vastaan suora budjetti, jota noudattaa? Myös työntekijän tarpeet ja odotukset on tärkeä huomata, eli mitä hän hakee osallistamiselta tai omalta työltään ylipäätään ja onko hänellä intressejä osallistua budjetin laatimiseen.

Steersin ja Porterin (1991) lisäksi Stearnsin (2016) mukaan yksi tehokkaimmista muuttujista mitata osallistavan budjetoinnin ja motivaation välistä suhdetta on työntekijän persoonallisuus. Stearns käyttää tutkimuksessaan viiden muuttujan mallia, jolla hän perustelee persoonallisuuden ja motivaation suhdetta. Persoonallisuustutkijat ovat määritelleet nämä viisi muuttujaa, jotka vaikuttavat yksilön toimintaan: ulospäin suuntautuneisuus, suostuvaisuus, tunnollisuus, neuroottisuus ja avoimuus kokemuksille (Digman, 1990).

Negatiivinen vaikutus näkyy Stearnsin (2016) mukaan erityisesti neuroottisen persoonallisuusmuuttujan omaavilla yksilöillä. Näille yksilöille ominaisia piirteitä ovat muun muassa levottomuus, masennus, tunteellisuus ja huolehtivaisuus (Penney, David, & Witt, 2011). Neuroottisen persoonallisuuden omaavat henkilöt ovat usein myös huonoja stressinsietokyvyssä, mikä korreloi huonoon työtulokseen. Näin ollen Stearns (2016) väittääkin, että tällaiset henkilöt kokisivat suurempaa stressiä osallistamisesta. He voivat kokea osallistamisen liian ahdistavana ja vastuu omien budjettien laatimisesta tuo heille liikaa painetta, joka siis voi vaikuttaa negatiivisesti budjettien laatuun ja sitä kautta yrityksen toimintaan.

Sama suorituksen heikentyminen liittyy myös siihen, millainen motivaatio alun perin yksilöllä on työtehtävää kohtaan. Tämä liittyy vahvasti siihen, millaiset valmiudet työntekijällä on. Mian (1988) mukaan, mikäli työntekijällä on matala motivaatio työtä

kohtaan, osallistaminen budjetoinnissa jopa heikentää suoritusta. Jos työntekijällä oli puolestaan korkea motivaatio, budjetointiin osallistaminen parantaa suoritusta. Mia (1988) väittääkin, että työntekijöille, jolla on matala motivaatio omaan työhönsä, sopii paremmin määrätty budjetti kuin osallistava budjetti. Sama voidaan todeta myös Stearnsin (2016) tutkimuksessa neuroottisen persoonallisuustekijän omaavista henkilöistä. Tällöin voisi ajatella, että työntekijän odotukset ja mielenkiinto osallistamista kohtaan ei ole suuria, jolloin hänellä ei ole motiivia osallistua budjettien laatimiseen.

Myös Sinokin (2016, s. 82–83) mukaan persoonallisuus vaikuttaa motivaatioon osallistamisessa, sillä hänen mukaansa ihmiset, jotka kaipaavat ammatillisia haasteita tai vallan tunnetta, haluavat mielipiteensä otettavan huomioon päätöksenteossa. Tällöin he ovat enemmän kuin valmiita osallistumaan päätöksentekoon etenkin budjetoinnissa, joka koskee häntä itseään. Näillä yksilöillä voi myös usein olla tavoitteet urakehityksessä, mikä entisestään motivoi heitä osallistumaan budjetointiin ja tätä kautta saamaan esimerkiksi arvostusta tai palkankorotuksia. Toisaalta taas he, joille tärkeää on yhteenkuuluvuus ja yhdessä tekeminen pitävät siitä, että päätökset tehdään yhdessä ja vuorovaikutusta tapahtuu esimiehen ja työntekijän välillä. Nämä ihmiset motivoituvat myös osallistamisesta, mutta hyvin eri näkökulmista kuin edellä mainitut. Näillä henkilöillä on vahva halu vuorovaikutukseen sekä siihen, että työnantaja ja työntekijä yhdessä pääsevät luomaan toimivat budjetit, jotka tuovat koko yritykselle hyvinvointia.

Locken päämääräteorian (Locke & Latham, 1990a) puoltaa vahvasti motivaation ja osallistamisen välistä suhdetta (Shields & Shields, 1998). Kuten sanottu, päämääräteoriassa motivaatio luonnehditaan keskittymisenä ja panostamisena tiettyyn tehtävään ja kohti tiettyä tavoitetta. Stearnsin (2016) mukaan osallistaminen vahvistaa motivaatiota kasvattamalla yksilön sitoutumista tavoitteeseen. Osallistuessa työntekijä voi kokea budjetin enemmän omakseen ja sitoutuu sen noudattamiseen paremmin. Tämä motivaatio voi tulla sisäisesti halusta onnistua tai sitten esimerkiksi ulkoisesti pelosta epäonnistua budjetissa. Kuitenkin motivaatio kasvaa ja tätä kautta Stearnsin mukaan parantaa budjetin noudattamista ja sen tekemistä huolellisesti ja tarkasti.



### 4.3 Organisaation vaikutus

#### 4.3.1 Hierarkia ja organisaatio

Hierarkia voi vaikuttaa osallistamisesta johtuvaan motivaatioon myös vahvasti. Jo Searfoss ja Monczka (1973) totesivat 1970-luvulla, että mitä korkeammalle hierarkian tasolla mennään, sitä enemmän osallistaminen motivoi alaisia. Tällöin alaisilla voi olla korkeampi sosiaalinen paine pysyä budjeteissaan, mikä motivoi osallistumaan niihin. Myös Jensen (2003) toteaa, että mitä korkeammalle hierarkiassa mennään, sitä tärkeämpää on oma menestys ja ego, jolloin tavoitteisiin pääsy on tärkeää. Lisäksi alempien organisaation tasojen kohdalla Searfoss ja Monczka uskovat, että työntekijät eivät välttämättä ymmärrä budjettien tärkeyttä ja merkityksellisyyttä, mikä vähentäisi heidän motivaatiotaan osallistua budjettien tekoon sekä erityisesti pyrkiä motivoituneina kohti budjettitavoitteita. Tällöin järkevämpää siis voisi olla määrätty budjetti sekä esimerkiksi määrälliset, rahalliset kannustimet budjettien toteutumiseen.

Kuten aiemmin sanottu, löysät budjetit johtuvat usein siitä, että työntekijät aliarvioivat tehokkuuttaan. Fisher, Maines, Peffer ja Sprinkle (2002) väittää, että mikäli esimiehet käyttävät budjetteja niukkojen resurssien jakamiseen osastojen tai työntekijöiden kesken, budjeteista tehdään todenmukaisemmat. Tällöin nimittäin esimiehet usein sijoittavat niukat resurssit niihin, joilla on kaikista korkein tuottavuus ja tehokkuus (Fisher ym.). Samalla myös työntekijöiden motivaatio tavoitteisiin pääsyyn kasvaa, sillä mikäli paremmin he pysyvät budjeteissaan nyt, sitä todennäköisemmin he saavat niukat resurssin myös jatkossa omaan käyttöönsä hyvien tulosten johdosta.

Yksi työntekijän motivaatiota kasvattavista tekijöistä osallistavassa budjetoinnissa on myös tieto ja informaatio muista saman tasoista työntekijöistä (Fisher ym., 2002). Mikäli työntekijöille annetaan tietoa muiden ulkoisista ja määrällisistä suorituksista, sosiaalinen paine johtaa siihen, että työntekijät haluavat olla mahdollisimman tarkkoja myös itse budjettien teossa ja niissä pysymisessä (Fisher ym., 2002). Tällöin työntekijät varmasti mielekkäämmin ovat mukana tekemässä omien projektiansa budjetteja, sillä pystyvät käyttämään tietotaitoaan eikä esimiehet tahallisesti tai tahattomasti pysty tehdä budjetteja, jotka aiheuttavat sosiaalisesti huonoa asemaa yrityksessä.

#### 4.3.2 Esimiehen toiminta

Esimiehen toiminnalla on elintärkeä vaikutus siihen, millainen motivaatio työntekijällä on ja miten se heijastuu tuloksiin. Sinokki (2016, s. 44–45) kertoo, kuinka johtajan rooli onkin muuttunut aikojen saatossa faktapohjaisesta johtajasta yhä enemmän tunnepohjaiseksi. Uusien johtamismallien pohjana onkin se, että työntekijät ovat tuotannon tekijät, ja jotka tuovat yritykselle arvoa. Alahuhta (2015, s. 17–20) korostaa myös sitä, että johtaja toimi aiemmin vain ohjaajana ja määrääjänä, kun taas nykyään esimiehen tulisi saada työyhteisöön sellainen ilmapiiri, että jokainen työntekijä haluaisi omasta tahdosta ponnistella yhteisen hyvän puolesta eli toimii eräänlaisena innostajana.

Stearnsin (2016) mukaan esimiehillä on hyvin tärkeää ymmärtää, kuinka paljon osallistaminen vaikuttaa motivaatioon saavuttaa tavoitteet, jotta osallistamisen taso osataan valita oikein. Työntekijän täytyy sisäistää, tiedostaa ja sitoutua yrityksen tai tietyn tehtävän tavoitteisiin, jotta he voivat tehdä oikeita valintoja tavoitteeseen pääsyyn (Liukkonen, Jaakkola & Kataja, 2006, s. 65). Tämä siis tarkoittaa sitä, että heille täytyy kertoa yksityiskohdat haluttavista tuloksista ja kaikki tarpeellinen tieto mielekkäiden päätösten tekemiseksi. Liukkonen ym. (s. 43) ovatkin listanneet erilaisia toimia tai tapoja, joilla tietty yrityksen visio saisi herättämään työntekijöissä motivaatiota. Näitä ovat muun muassa yksinkertaisuus, johtaminen esimerkin voimalla ja hyötyjen esiin tuominen. Myös Sinokki (2016, s. 82–84) puoltaa tätä samaa näkemystä, sillä hänen mukaansa useimmat pitävät oman työn suunnittelusta, mutta kuitenkin samalla osa ahdistuu, mikäli heidän päälle kaadetaan liikaa töitä tai vastuuta. Tästä päästäänkin aiemmin mainittuihin yksilöllisiin eroihin, mitkä vaikuttavat merkityksellisesti motivaatioon. Esimiehen täytyy siis tuntea työntekijänsä niin, että hän voi osallistaa päätöksentekoon ja budjetointiin juuri henkilölle oikealla tavalla.

Motivaatioon vaikuttaa vahvasti myös se, millaisia suoritusmittareita esimiehet ja organisaation osallistamisessa käyttää. Lau ja Roopnarainin (2014) mukaan yrityksen tulisi käyttää mahdollisimman paljon tarkkoja ja tiukkoja suoritusmittareita budjettien toteutumiseen liittyen, sillä tällöin ne motivoivat kohti tavoitteita paremmin. Lau ja Roopnarainin korostavat tällöin sisäisen motivaation kasvua, sillä tällöin työntekijät kokevat hallitsevansa tilanteen ja olevan autonomisessa asemassa suoritustavoitteisiin.

Tällöin he haluavat myös vahvemmin osallistua budjettien tekoon, sillä tietävät, mitä heiltä vaaditaan ja ymmärtävät tulostittarit paremmin. Kun suoritusmittarit eivät ole yhtä tarkkoja ja työntekijän odotetaan tekevän ”vain hänen parhaansa” (Lau & Roopnarain 2014), hän ei tiedä tavoitteitaan tarkasti eikä hänellä näin ollen ole yhtä vahvaa intressiä osallistua budjettien tekoon. Toisaalta Abdullah ja Brink (2017) korostavat, että mitä tarkemmat suoritusmittarit on ja mitä enemmän painetta budjettien alittamiseen luodaan, sitä herkemmin työntekijät syyllistyvät löysien budjettien tekoon. Täytyisi siis löytää suoritusmittarit, jotka ovat tarkkoja, mutta jotka eivät luo liikaa painetta budjettien toteutumiseen, jotta työntekijät motivoituisivat osallistumiseen ilman houkutusta virheellisen tiedon antamiseen.

## 5 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tässä luvussa esitetään tutkielman teoreettiset ja liikkeenjohdolliset johtopäätökset sekä luotu teoreettinen viitekehys aiheesta. Tämä kiteyttää käydyn keskustelun osallistavasta budjetoinnista ja motivaatioon vaikuttavista tekijöistä. Tämän tutkielman tarkoituksena oli saada selvyys osallistavan budjetoinnin ja motivaation väliseen suhteeseen sekä tekijöihin, jotka vaikuttavat motivaation kasvuun tai vähenemiseen osallistavassa budjetoinnissa. Tässä luvussa pyritään vastaamaan tutkimuskysymyksiin kattavasti sekä teoreettisesta että liikkeenjohdollisesta näkökulmasta sekä esitetään jatkotutkimusehdotukset ja rajoitukset tutkimukselle.

### 5.1 Teoreettiset johtopäätökset

Ensimmäinen tutkimuskysymys kuului seuraavasti: *Mitkä asiat vaikuttavat motivaatioon osallistavassa budjetoinnissa?* Tutkimukset aiheesta ottavat kattavasti erilaisia näkökulmia, mutta monien kohdalla tutkimuskysymykset ovat rajattu hyvin yksityiskohtaisiksi ja näin näkökulmat jäävät monesti suppeaksi aiheen kokonaisuuden kannalta. Näin ollen yhteistä, laajaa näkökulmaa oli vaikea saada olemassa olevan tutkimuksen perusteella.

Erilaiset mallit motivaatioon vaikuttavista tekijöistä ovat hyvä pohja ymmärtämään tekijöitä, jotka vaikuttavat motivaatioon myös osallistavan budjetoinnin kontekstissa. Nämä kaikki tulivat esille myös osallistavan budjetoinnin tutkimuksissa eli näin ollen voidaan päätellä, että yleiset teoriat ja käsitykset motivaatioon vaikuttavista tekijöistä pätevät myös osallistavan budjetoinnin teoreettisessa viitekehyksessä.

Tekijät pystyy jakaa karkeasti ulkoisiin ja sisäisiin determinantteihin, joista sisäisiin voidaan lukea esimerkiksi Asp:n ja Peltosen (1991, s. 169) mallin valmius, tarpeet, motiivit ja odotukset. Steersin ja Porterin mallin determinanteista (1991, s. 20–24) sisäiseksi tekijäksi voidaan lukea persoonallisuuden. Ulkoisia tekijöitä puolestaan ovat ulkoiset motiivit ja tilannetekijät (Asp & Peltonen, 1991, s. 169) sekä työn ominaisuudet ja työympäristö (Steers & Porter, 1991, s. 20–24). Ulkoisista tekijöistä vahvimmin esiin nousee ehdottomasti esimiehen toiminta ja se, miten esimies voi vaikuttaa osallistamisen vaikutuksiin. Osallistava budjetointi on vuorovaikutusta ja

tällöin täytyy huomata myös se, että esimiehen sisäiset ja ulkoiset tekijät vaikuttavat merkittävästi myös työntekijän kokemukseen osallistamisesta. Ulkoisista tekijöistä muita esiin nousseita determinantteja ovat hierarkia sekä suoritusmittarit. Hierarkian taso vaikuttaisi olevan suuressa roolissa osallistamisen käytössä ja sen onnistumisessa motivaation kasvattajana. Myös suoritusmittareiden tarkkuus sekä monetaarisuus tulevat esille monien tutkijoiden keskuudessa (Abdullah & Brink, 2017; Lau & Roopnarain, 2014)

Uudemmissa tutkimuksissa (Wing-On-Wong ym., 2010; Lau & Roopnarain, 2014) oli mukaan otettu myös ulkoisen ja sisäisen motivaation erot, jotka tuovat myös vaikutuksia osallistavan budjetoinnin motivaatioon. Tämän Ryanin ja Decin (2000a) jaottelu tuo aivan uudenlaisen näkökulman motivaatioon vaikuttaviin tekijöihin ja näyttäisi siltä, että tämä jaottelu selittää monet erot tutkimustuloksien välillä. Sisäinen motivaatio vaikuttaisi korreloivan positiivisesti osallistamisen kanssa kun taas puolestaan ulkoisella motivaatiolla näyttäisi olevan negatiivisia vaikutuksia osallistavassa budjetoinnissa. Erityisesti sisäiset tekijät, kuten asenteet ja persoonallisuus peilaavat vahvasti motivaation tasoa eli mikä on energian lähde ja tarkoitus. Ulkoisia determinantteja osallistavan budjetoinnin motivaatiossa ei puolestaan pysty suoraan peilaamaan motivaation tasoon ja tästä johtuviin syihin.

Toinen tutkimuskysymys kuului seuraavasti: *Miten motivaatio tai sen puuttuminen vaikuttavat osallistavan budjetoinnin onnistumiseen?* Motivaatio on vain yksi osa osallistavaa budjetointia ja on hyvä huomata, että se ei ole ainut syy, miksi osallistavaa budjetointia tehdään. Chong ja Chong (2002) määrittelevät hyvin osallistavaan budjetointiin liittyvät osat, ja niiden syy-seuraussuhteet (kuvio 1.), joiden avulla tutkimuskysymystä lähdettiin selvittämään.

Osallistavan budjetoinnin tavoitteita motivaation nostamisen lisäksi ovat muun muassa tehokkuuden parantaminen, sitouttaminen, informaatioerojen pienentäminen sekä budjettien tarkkuuden parantaminen. Chongin ja Chongin (2002) mallin mukaan motivaatio on kuitenkin ensimmäinen ja tärkein osa osallistavaa budjetointia ja ilman sitä osallistaminen ei välttämättä tuota haluttuja tuloksia. Päätellä kuitenkin voi, että mikäli motivaatio ei laske osallistamisella, on tästä enemmän hyötyä kuin haittaa. Vaikka työntekijän motivaatio ei nouse, voi budjetit olla tarkempia ja kaikki

mahdollinen tietotaito saadaan käyttöön, jolloin kokonaishyöty on suurempi. Motivaatio on kuitenkin tärkeässä roolissa osallistavassa budjetoinnissa ja vaikuttaisi siltä, että motivaatio on kuitenkin juuri se tekijä, jolla nämä muut tavoitteet ja seuraukset saadaan toteutumaan parhaiten.

## 5.2 Liikkeenjohdolliset johtopäätökset

Osallistaminen ja osallistava budjetointi ovat merkittäviä, mutta suhteellisen yksinkertaisia keinoja parantaa työntekijän ja yrityksen toimintaa liikkeenjohdollisesta näkökulmasta. Kuten sanottu, onnistuessaan osallistavasta budjetoinnista voi olla merkittäviä hyötyjä tehokkuuden, informaatioerojen vähentymisen sekä motivaation näkökulmista. On myös tärkeää huomata, että osallistamisella voi olla myös negatiiviset vaikutuksensa ja yksi tärkeimmistä tämän tutkielman löydöistä olikin se, että osallistaminen ei aina kannata vaan joskus myös määrättyt budjetit toimivat paremmin. Tällöin voidaan tietyissä tilanteissa estää informaation vääränlainen hyväksikäyttö löysillä budjeteilla sekä työmotivaation lasku.

Liikkeenjohdollisesta näkökulmasta erityisenä huomiona osallistavan budjetoinnin motivaatiossa on se, että se on monien eri tekijöiden summa eikä työntekijä tai esimies pysty yksin vaikuttamaan motivaation kasvuun. Osallistavaa budjetointia harkittaessa tai käyttöönottaessa on siis elintärkeää tuntea osallistettava työntekijä erittäin hyvin. Heidän asenteet, mielenkiinnon kohteet, alkuperäinen motivaation taso, tarpeet sekä monet muut tekijät vaikuttavat siihen, kannattaako työntekijää osallistaa budjetointiin ja kenen tarpeita se palvelee. Optimaalisessa tilanteessa osallistaminen palvelee työntekijää ja esimiestä yksilöinä sekä yritystä ja organisaatiota kokonaisuudessaan.

Lisäksi osallistavaa budjetointia käytettäessä johdon on hyvä tarkastella myös yrityksensä suoritusmittareita ja myös yksilöistä riippuen suoritusmittarit voivat olla erilaiset. Esimerkiksi työntekijälle, jonka tietotaito halutaan osallistamisella saada käyttöön, mutta jonka motiivi työskennellä on vain raha, voi hänelle sopia tarkat, suoritukseen ja budjetteihin perustuvat bonukset. Toisaalta työntekijät, jotka pelkäävät vastuuta ja epäonnistumisia työssä, voivat motivoitua paremmin helpommista, esimerkiksi budjettiprosessiin ja budjettien oikeellisuuteen liittyvistä suoritusmittareista. Esimiehen on tärkeää ymmärtää sekä työntekijän että yrityksen

tarpeet ja saada ne kohtaamaan mahdollisimman hyvin, jolloin osallistamisessa ei tule ristiriitaisia näkökulmia ja tavoitteita.

Kuten tutkielmassa huomattiin, sisäinen motivaatio korreloi positiivisesti osallistavan budjetoinnin kanssa, joten liikkeenjohdolla olisi elintärkeä saada juuri työntekijöiden sisäinen motivaatio syttymään tai kasvamaan. Tähän auttaa muun muassa hyvä työilmapiiri, selkeä ja innostava visio ja strategia sekä tietenkin esimiesten oma toiminta ja esimerkillisyys. Sisäisessä motivaatiossa halu tehdä asioita tulee itsestä ja sitä tehdään itseä varten, joten yrityksen tulisi pyrkiä juuri tällaiseen ajatusmaailmaan työyhteisössään unohtamatta kuitenkaan koko yrityksen tavoitteita ja hyvinvointia.

### **5.3 Validiteetti ja reliabiliteetti**

Validiteetilla ja reliabiliteetilla mitataan tutkimuksen luotettavuutta ja uskottavuutta, ja näitä käsitteitä on käytetty vahvasti erityisesti kvantitatiivisissa tutkimuksissa (Syrjälä, Syrjälä, Syrjäläinen, Ahonen & Saari, 1994, s. 48). Validiteetti tarkoittaa sitä, kuinka hyvin tutkimuksessa on tutkittu ja avattu sitä aihetta, mitä on luvattu (Tuomi & Sarajärvi, 2002, s. 133). Tässä tilanteessa, kun omaa tutkimusta ei ole tehty vaan on käytetty olemassa olevaa tieteellistä tutkimusta, on validiteetin suhteen tärkeä tarkastella käytettyjä lähteitä. Lähteinä on pyritty käyttämään mahdollisimman laajasti erilaisia artikkeleita ja kirjoja sekä Suomesta että muualta maailmasta. Lisäksi teoriapohjat on pyritty ottamaan yleisesti käytetyistä, vanhemmista teoksista, kun taas itse tutkimuskysymyksiin on pyritty löytämään vastauksia mahdollisimman tuoreista ja relevanteista tieteellisistä lähteistä.

Reliabiliteetti puolestaan voidaan määritellä tutkimustulosten toistettavuudella (Tuomi & Sarajärvi, 2002, s. 133) ja se mittaa sitä, kuinka paljon tutkimustuloksissa voi olla sattumanvaraisuuksia ja mittausvirheitä eli yksinkertaisesti kuinka luotettava se on. Myöskin reliabiliteettiin vaikuttaa tässä tilanteessa vaikuttaa lähteiden tuoreus, monipuolisuus ja luotettavuus. Osallistavasta budjetoinnista ei itsessään ole rajattomasti tieteellistä tutkimusta, joten tueksi ollaan otettu myös muista osallistamisen keinoista tehtyjä tutkimuksia.

#### 5.4 Rajoitukset ja jatkotutkimusehdotuksia

Tutkimuksen rajoituksina on erityisesti resurssit sekä annetut tutkimuksen pituuden vaatimukset. Tutkimukseen käytetty aika on suhteellisen lyhyt ja tämä vaikuttaa vahvasti tutkimuksen luonteeseen. Lähteitä teoksessa on käytetty paljon, mutta suurempia pohjateoksia on ollut rajallinen määrä. Kuten jo aiemmin on tullut esille, osallistavaa budjetointia koskevia niin sanottuja pohjateoksia ja yleisiä teoreettista viitekehystä rakentavia tutkimuksia ei juurikaan ole ollut, joten tutkimuksessa kehitetyn teoreettisen viitekehysten tueksi on ollut vaikea löytää vahvaa aiempaa pohjaa.

Resurssien vähäisyys aiheutti myös sen, että tutkimuksessa päätettiin olla käyttämättä omaa empiiristä tutkimusta, jolla olisi voinut tukea aiempien tutkimuksien näkökulmia ja luoda näin vieläkin paremmat ja selkeämmät tutkimustulokset. Jatkotutkimusehdotuksena olisikin lisätä kyseiseen aiheeseen oma empiirinen tutkimus, jolla päästäisiin yhä syvemmälle osallistavaan budjetointiin ja sen vaikutuksiin. Suomalaisia tutkimuksia aiheesta ei löytynyt, joten jatkotutkimukseen voisi näkökulmaksi ottaa erityisesti suomalaisen yritysmaailman. Osallistavan budjetoinnin kontekstissa hyvin vahvasti esille tuli myös löysien budjettien teko eli niin sanottu *budgetary slack*, johon tutkimusta voisi jatkaa luontevasti.



## LÄHTEET

- Abdullah, I., & Brink, A. G. (2017). The influence of horizontal equity, self-efficacy, and ethical position on the creation of budgetary slack. *Journal of Theoretical Accounting Research*, 12(2), 3-27.
- Åkerberg, P. (2017). *Budjetointi 2020-luvulla* (1. painos ed.). Helsinki: Alma Talent.
- Alahuhta, M., Häikiö, M., & Seppänen, P. (2015). *Johtajuus : Kirkas suunta ja ihmisten voima : Kokemuksia ja näkemyksiä johtamisesta koneen ja nokian vuosilta*. Jyväskylä: Docendo.
- Asp, E., & Peltonen, M. (1991). *Työelämän sosiologia*. Helsingissä: Otava.
- Atkinson, J. W. (1964). *An introduction to motivation*. Princeton, N. J.: Van Nostrand.
- Baiman, S. (1990). Agency research in managerial accounting: A second look. *Accounting, Organizations & Society*, 15(4), 341-371.
- Baiman, S., & Evans, J. H. (1983). Pre-decision information and participative management control systems. *Journal of Accounting Research*, 21(2), 371-395. 10.2307/2490780
- Brownell, P. (1982). Participation in the budgeting process: When it works and when it doesn't. *Journal of Accounting Literature*, 1, p. 124.
- Brownell, P., & McInnes, M. (1986). Budgetary participation, motivation, and managerial performance. *Accounting Review*, 61(4), 587.
- Chong, V. K., & Chong, K. M. (2002). Budget goal commitment and informational effects of budget participation on performance: A structural equation modeling approach. *Behavioral Research in Accounting*, 14, 65.
- Christensen, J. (1982). The determination of performance standards and participation. *Journal of Accounting Research*, 20(2), 589-603. 10.2307/2490887
- Collins, F. (1978). The interaction of budget characteristics and personality variables with budgetary response attitudes. *Accounting Review*, 53(2), 324-335.
- De Baerdemaeker, J., & Bruggeman, W. (2015). The impact of participation in strategic planning on managers' creation of budgetary slack: The mediating role of autonomous motivation and affective organisational commitment. *Management Accounting Research*, 29(1), 1-12.
- Deci, E. L., Connell, J. P., & Ryan, R. M. (1989). Self-determination in a work organization. *Journal of Applied Psychology*, 74(4), 580.
- Digman, J. M. (1990). Personality structure: Emergence of the five-factor model. *Annual Review of Psychology*, 41(1), 417.
- Douglas, P. C., & Wier, B. (2000). Integrating ethical dimensions into a model of budgetary slack creation. *Journal of Business Ethics*, 28(3), 267-277.

- Evans III, J. H., Hannan, R. L., Krishnan, R., & Moser, D. V. (2001). Honesty in managerial reporting. *Accounting Review*, 76(4), 537.
- Fisher, J. G., Maines, L. A., Pfeffer, S. A., & Sprinkle, G. B. (2002). Using budgets for performance evaluation: Effects of resource allocation and horizontal information asymmetry on budget proposals, budget slack, and performance. *Accounting Review*, 77(4), 847-865.
- Foran, M. F., & deCoster, D. T. (1974). An experimental study of the effects of participation, authoritarianism, and feedback on cognitive dissonance in a standard setting situation. *Accounting Review*, 49(4), 751-763.
- Gagné, M., & Deci, E. L. (2005). Self-determination theory and work motivation. *Journal of Organizational Behavior*, 26(4), 331-362. 10.1002/job.322
- Heinle, M. S., Ross, N., & Saouma, R. E. (2014). A theory of participative budgeting. *Accounting Review*, 89(3), 1025-1050. 10.2308/accr-50686
- Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). *Cost accounting : A managerial emphasis* (Fifteenth edition, global edition ed.). Harlow: Pearson Education.
- Ivancevich, J. M. (1976). Effects of goal-setting on performance and job-satisfaction. *Journal of Applied Psychology*, 61(5), 605-612.
- Jensen, M. C. (2003). Paying people to lie: The truth about the budgeting process. *European Financial Management*, 9(3), 379-406. 10.1111/1468-036X.00226
- Kirby, A. J., Reichelstein, S., Sen, P. K., & Paik, T. (1991). Participation, slack, and budget-based performance evaluation. *Journal of Accounting Research*, 29(1), 109-128. 10.2307/2491031
- Kren, L. (1990). Performance in a budget-based control system: An extended expectancy theory model approach. *Journal of Management Accounting Research*, 2, 100.
- Kren, L. (1992). Budgetary participation and managerial performance: The impact of information and environmental volatility. *Accounting Review*, 67(3), 511-526.
- Lau, C. M., & Roopnarain, K. (2014). The effects of nonfinancial and financial measures on employee motivation to participate in target setting. *The British Accounting Review*, 46(3), 228.
- Liukkonen, J., Jaakkola, T., & Kataja, J. (2006). *Taitolajina työ : Johtaminen ja sisäinen motivaatio*. Helsinki: Edita.
- Locke, E. A., & Latham, G. P. (1990). Work motivation and satisfaction: Light at the end of the tunnel. *Psychological Science*, 1(4), 240-246.
- Locke, E. A., & Schweiger, D. M. (1979). Participation in decision-making: One more look. *Research in Organizational Behavior*, 1(10), 265-339.

- Matuszewski, L. J. (2010). Honesty in managerial reporting: Is it affected by perceptions of horizontal equity? *Journal of Management Accounting Research*, 22, 233-250.
- Mia, L. (1988). Managerial attitude, motivation, and the effectiveness of budget participation. *Accounting, Organizations and Society*, 13(5), 465.
- Milani, K. (1975). The relationship of participation in budget-setting to industrial supervisor performance and attitudes: A field study. *Accounting Review*, 50(2), 274.
- Murray, D. (1990). The performance effects of participative budgeting: An integration of intervening and moderating.. *Behavioral Research in Accounting*, 2, 104.
- Nouri, H., & Parker, R. J. (1998). The relationship between budget participation and job performance: The roles of budget adequacy and organizational commitment. *Accounting, Organizations & Society*, 23(5), 467-483.
- Peltonen, M., & Ruohotie, P. (1987). *Motivaatio : Menetelmiä työhalun parantamiseksi*. Helsingissä Hki: Otava.
- Penney, L. M., David, E., & Witt, L. A. (2011). A review of personality and performance: Identifying boundaries, contingencies, and future research directions. *Human Resource Management Review*, 21(4), 297-310.
- Penno, M. (1984). Asymmetry of pre-decision information and managerial accounting. *Journal of Accounting Research*, 22(1), 177-191. 10.2307/2490707
- Rajan, R. G., & Wulf, J. (2006). The flattening firm: Evidence from panel data on the changing nature of corporate hierarchies. *The Review of Economics and Statistics*, 88(4), 759-773.
- Ryan, R. M., & Deci, E. L. (2000a). Intrinsic and extrinsic motivations: Classic definitions and new directions. *Contemporary Educational Psychology*, 25(1), 54-67. 10.1006/ceps.1999.1020
- Ryan, R. M., & Deci, E. L. (2000b). Self-determination theory and the facilitation of intrinsic motivation, social development, and well-being. *American Psychologist*, 55(1), 68.
- Schiff, M., & Lewin, A. Y. (1970). The impact of people on budgets. *Accounting Review*, 45(2), 259.
- Searfoss, D. G., & Monczka, R. M. (1973). Perceived participation in the budget process and motivation to achieve the budget. *Academy of Management Journal (Pre-1986)*, 16(4), 541.
- Shastri, K., & Stout, D. E. (2008). Budgeting: Perspectives from the real world. *Management Accounting Quarterly*, 10(1), 18-25.
- Shields, J. F., & Shields, M. D. (1998). Antecedents of participate budgeting. *Accounting, Organizations & Society*, 23(1), 49-76.

- Shields, M. D., & Young, S. M. (1993). Antecedents and consequences of participative budgeting: Evidence on the effects of asymmetrical information. *Journal of Management Accounting Research*, 5, 265-280.
- Sinokki, M. (2016). *Työmotivaatio : Innostusta, laatua ja tuottavuutta*. Helsinki: Tietosanoma.
- Sprinkle, Geoffrey B G B. (2003). Perspectives on experimental research in managerial accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 287-318.
- Stearns, Justin (J P ). (2016). The moderating effects of personality on the relationship between budget participation and motivation to reach the budget goal. *International Journal of Business, Accounting, & Finance*, 10(1), 144-164.
- Steers, R. M., & Porter, L. W. (1991). *Motivation and work behavior* (5. ed ed.). New York: McGraw-Hill.
- Syrjälä, L., Syrjälä, L., Syrjäläinen, E., Ahonen, S., & Saari, S. (1994). Laadullisen tutkimuksen työtapoja. Helsinki: Kirjayhtymä.
- Tuomi, J., & Sarajärvi, A. (2002). Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Helsinki: Tammi.
- Venkatesh, R., & Blaskovich, J. (2012). The mediating effect of psychological capital on the budget participation-job performance relationship. *Journal of Management Accounting Research*, 24(1), 159-175. 10.2308/jmar-50202
- Vroom, V. H. (1964). *Work and motivation*. New York: John Wiley.
- Wong-On-Wing, B., Guo, L., & Lui, G. (2010). Intrinsic and extrinsic motivation and participation in budgeting: Antecedents and consequences. *Behavioral Research in Accounting*, 22(2), 133-153. 10.2308/bria.2010.22.2.133