

## Laatuun perustuva talous

Laatuun perustuva talous.

*Seppo Saari. MIDO Oy, 2002.*

Matti Estola,  
*FT, dosentti, lehtori*

Joensuun yliopisto

*Seppo Saaren* kirja käsittelee erittäin tärkeää taloustieteiden osa-alueita: yrityksen liiketaloudellisen tuloksen, tuotoksen, tuottavuuden, tehokkuuden ja laadukkuuden määrittelyä ja mittaamista. Kirjan aihe on yksi laskentatoimen keskeisiä ongelmia ja teema on keskeinen myös kansantaloustieteen yrityksen mikroteoriassa. Saaren kirjan tavoitteena on luoda yhtenäinen teoriaperusta yritysten toiminnan kuvaamiseen sekä tätä vastaavien mittauseriaa määrittelyä. Tämä on tarpeen siksi, että em. tieteen analysointitavat eroavat toisistaan. Kansantaloustieteen yrityksen mikroteoria operoi varsin yleisesti määritellyillä käsitteillä yrityksen tuotanto- ja kustannusfunktio. Laskentatoimi puolestaan ei tuota tietoja yritysten tuotanto- ja kustannusfunktioiden muodostamista varten, vaan käsittelee yritysten erilaisten toimintojen numeerisessa muodossa ilmaistujen tuottojen ja kulujen määrittämisen ja mittauseriaa. Tämä ero voi johtua siitä, että kansantaloustiede on alkuaan keskittynyt makrotason ilmiöiden havainnointiin ja selittämiseen, mistä syystä yksittäistä yritystä on tarkasteltu pikemminkin osana koko kansantaloutta kuin oma tutkimuskohteenaan. Laskentatoimi tietee-

nä taas juontaa yritysten monimutkaistumisen myötä syntyneistä erilaisten asioiden rekisteröintikäytännöistä, joiden tavoitteena oli yritysten toimintojen tehokkuuden analysointi ja seuranta.

Kansantaloustieteen yrityksen mikroteorian abstraktiotaso on ajan myötä kohonnut sille tasolle, että sen empiirinen soveltaminen laskentatoimen tuottamia numeerisia tietoja hyväksikäyttäen on ongelmallista. Yritysten liikevaihdon ja markkinaosuuden kasvua voidaan tuki selittää niiden työpanoskäytöllä, investoinneilla jne., mutta kansantaloustieteen mikroteorian keskeisen oletuksen yritysten optimaalisesta toiminnasta testaaminen vaatisi marginaalisten suureiden (rajatulot ja -kustannukset, rajatuottavuus jne.) mittaamista, mitä mittaustuloksia laskentatoimi ei tuota. Kansantaloustieteen mikroteorian karkeustaso ei myöskään ole riittävä yritysten päivittäisessä johtamisessa tarvittavaan päätöksentekoon, jossa tarvittavia mittaustietoja tuotetaan johdon laskentatoimissa.

Koska molempien tieteen tutkimuskohde on sama – yritysten toiminnan sekä siinä tapahtuvien muutosten kuvaaminen, mittaaminen ja

selittäminen – yhtenäisen käsitteistön luominen ongelmakenttään on välttämätön lähtökohta teeman progressiiviselle monitieteiselle analysoinnille. Tämä on myös kirjan kirjoittajan tavoite. Erityisesti kirjoittajaa kiinnostaa taloudellisen kasvun selittäminen yksittäisten yritysten toimintojen seurauksena, kun taas kansantaloustieteen vallitseva kasvuteoria (Solow, Lucas, Romer) on pääosin makrotason analyysia. Talouskasvun mikroperusteisista syistä olen kirjoittajan kanssa samaa mieltä. Esimerkiksi Suomen viime vuosien talouskasvu on paljolti ollut seurausta yhden yrityksen toiminnoista.

Saari aloittaa teoksensa em. teemojen perinteisten analysointitapojen sekä vallitsevan tuotantoteorian kuvauksella. Tämän jälkeen Saari esittelee oman tuotantoteoriansa, jossa hän sekä määrittelee joitakin uusia että nimeää uudelleen tiettyjä käsitteitä. Saaren mukaan vallitsevassa tuotantoteoriassa tietyt käsitteet määritellään epätäsmällisesti. Esimerkiksi tuotannon tuloksella ymmärretään toisinaan tuotannon määrää ja laatua, ja toisinaan tuotannon taloudellista tulosta eli kannattavuutta. Toinen puute vallitsevassa teoriaperustassa on tuotanto-, kasvu-, kustannus-, laatu- ja tuottavuusteorioiden erillisyys. ”Ne näyttävät elävän omaa elämänsä osittain omin käsittein ja termein ilman, että em. teorioiden keskinäisiä suhteita ymmärretään” (s. 41). Tästäkin asiasta olen kirjoittajan kanssa samaa mieltä, ja se on yksi syy sille, että laskentatoimi ja kansantaloustiede eivät kykene yhteistyöhön ko. ongelmissa.

Em. ongelmien ratkaisuksi Saari ehdottaa johdon laskentatoimen kehittämistä sellaiseksi, että tuotanto- ja kustannusteoria tarjoavat välineet yritysten toiminnan mittaamiseksi siten, että kehitystä voidaan seurata ja ohjata haluttuun suuntaan. Yksi tärkeä tekijä tässä on

laadun käsitteen määrittely. Tuottavuuden ja tehokkuuden määrittely ja on myös tärkeää, sillä näitä käsitteitä tulkitaan ja kutsutaan eri teorioissa eri tavoilla. Saari määrittelee *tuotantoyksikön* (*yritys tai yrityksen jokin tuotantoyksikkö*) *lisäarvo* -käsitteen (LA) seuraavasti:  $LA$  (*jaksolta i*) = *tuotot* (*jaksolta i*) – *kustannukset* (*jaksolta i*). Lisäarvo-käsite vastaa kuitenkin perinteisiä yrityksen kannattavuus ja voitto-käsitteitä, jotka ovat sen verran vakiintuneita, että pidän uutta käsitettä tarpeettomana. Tuotantoyksikön rahamääräinen tuloksellisuus voitaisiin lyhyesti nimetä yksikön kannattavuudeksi. Esimerkiksi yrityksen kannattavuuden yksi mittari on yrityksen voitto jaksolta  $i$  (tosin ’oikea’ voittokäsite on laskentatoimessa kiistanalainen). Toinen kannattavuuden mittari on taseen ilmaisema varallisuus, joka mittaa tulo- ja kustannuskertymien erotusta yrityksen koko olemassaolon ajalta.

Tuottavuuden mittaaminen on yksi kirjan keskeisiä teemoja. Sivulla 101 Saari esittää määritelmän *tuotannon reaalin lisäarvo* = *reaalinen tuotos* – *reaalinen panos*. Käsite *reaalinen suure* on kuitenkin kirjassa puutteellisesti määritelty. Oppikirjassani (Estola: Kansantaloustieteen perusteet, Jyväskylän yliopisto, Taloustieteen laitos, Julkaisuja N:o 104/1996) olen määritellyt taloustieteen reaaliseksi suureiksi kaikki tunnetut fysikaaliset määrää (massaa, pituutta, tilavuutta, lukumäärää jne.) mittaavat suureet erotukseksi nimellisistä eli rahamääräisistä suureista. Esimerkiksi tuotannon arvon virtasuureen  $v$  ( $\text{€}/kk$ ) =  $p$  ( $\text{€}/kg$ ) ·  $q$  ( $kg/kk$ ) ositus yksikköhintaan  $p$  ja tuotantonopeuteen  $q$  osoittaa nimellisen (tuotannon arvon muutosnopeus) ja reaalisen (tuotantonopeus) suureen välisen yhteyden. Vastaava yhteys tuotannon arvon (euroina) ja määrän (kiloina) sekä yksikköhinnan välille saadaan kertomalla

em. arvon muutosnopeus tarkastelujakson pituudella 1 ( $kk$ ).

Saaren mukaan (s. 99): ”Reaalinen, kiinteähintainen ja volyyymi ovat toistensa synonyymeja ja ovat sijaismittoja, kun halutaan mitata erilaisien hyödykkeiden laatua ja määrää.” Tämä ei pidä paikkaansa. Olkoon meillä esimerkiksi mitattuna tuotannon arvon virtasuureet kahdelta jaksolta  $v_1$  ( $\text{€}_1/kk$ ) =  $p_1$  ( $\text{€}_1/kpl$ ) ·  $q_1$  ( $kpl/kk$ ) ja  $v_2$  ( $\text{€}_2/kk$ ) =  $p_2$  ( $\text{€}_2/kpl$ ) ·  $q_2$  ( $kpl/kk$ ), missä rahayksikön euro arvoa jaksolla 1 merkitään  $\text{€}_1$ :llä jne. Reaalinen suure  $q_2$  saadaan tällöin nimellisestä suureesta  $v_2$  deflatoimalla se jakson yksikköhinnalla:  $q_2 = v_2/p_2$  ( $kpl/kk$ ). Jakson 2 tuotannon arvo jakson 1 hinnoin arvotettuna (kiinteähintainen arvo) taas saadaan seuraavasti:  $k_2$  ( $\text{€}_1/kk$ ) =  $p_1$  ( $\text{€}_1/kpl$ ) ·  $q_2$  ( $kpl/kk$ ). Nyt  $k_2$  on nimellinen (arvoa mittaava) suure, jossa hintamuutoksen vaikutus on eliminoitu, kun taas  $q_2$  on reaalinen (määrää mittaava) suure, mikä selviää suureiden mittayksiköistä. Laadusta puhuminen määrän mittaamisen yhteydessä tuntuu myös ristiriitaiselta, mitä teemaa käsittelen seuraavaksi.

Saari erottelee laadulle 3 moodia: 1) suunniteltu, 2) odotettu ja 3) koettu laatu. Yleiseksi laadun määritelmäksi Saari ehdottaa *hyödykkeen kykyä menestyä käyttötarkoituksessaan*. Edelleen Saari erottelee hyödykkeen hyödylliset ja haitalliset ominaisuudet ja määrittelee hyödykkeen laadun suhteena: *(hyödylliset ominaisuudet)/(haitalliset ominaisuudet)*. Tämä määritelmä on Saaren mukaan kvalitatiivinen, mutta koska kyseessä on ei-mitattaville suureille määriteltä jakolasku, pidän määritelmää epä-määräisenä. Tietyn hyödykkeen eri ominaisuudet eivät myöskään ole yhteismitallisia ja siten yhteenlaskettavia. Toisaalta hyödykkeiden hyödyllisiä ja haitallisia ominaisuuksia ei tarvitsisi edes erotella, sillä haitallisten ominaisuuksien

vähentyminen vastaa hyödyllisten lisääntymistä. Esimerkiksi auton hyödylliset ominaisuudet, pieni polttoaineen kulutus ja pienet huoltomenot, ja haitalliset ominaisuudet, suuri polttoaineen kulutus ja suuret huoltomenot, ovat samojen mitta-asteikkojen kaksi ääripäätä. Voidaan siis puhua ainoastaan hyödykkeen hyödyllisistä ominaisuuksista kunhan muistetaan, että esimerkiksi auton polttoaineenkulutus on miinusmerkillä varustettuna auton hyödyllisyyttä mittaava laatu-dimensio.

Eri laatu-dimensioiden yhteenlaskettavuus on aito ongelma, joka voidaan ratkaista indeksi-teorian avulla. Sikäli kun tietyn hyödykkeen laadukkuuden eri dimensioita voidaan mitata joillakin mittasuureilla – esimerkiksi auton polttoaineenkulutus, kiihtyvyys, kuljetuskapasiteetti, huoltomenot, muotoilu ym. – näitä vastaavat mittayksiköttömät indeksiluvut voidaan muodostaa ja määritellä hyödykkeen laatu em. indeksilukujen painotettuna keskiarvona, jossa painoina käytetään esimerkiksi asiakaskeselyn antamia prosenttiosuuksia ko. hyödykkeen laadun tärkeimmistä ominaisuuksista. Tämä vastaa em. koetun laadun käsitettä. Saari puolestaan tekee eri laatu-dimensiot yhteismitalliseksi muuttamalla ne rahamääräisiksi suureiksi (arvoiksi), ja määrittelee hyödykkeen lisäarvon suhteena: *(hyödykkeen hyödyllisten ominaisuuksien arvo)/(hyödykkeen haitallisten ominaisuuksien arvo)*. Hyödykkeen lisäarvo on Saaren mukaan hyödykkeen laadun kvantitatiivinen mittari. Ongelmana tässä määritelmässä on hyötyjen ja haittojen arvojen määrittely. Oma ongelmansa laadun käsitteessä on erilaisen valmistusprosessien laadukkuuden mittaaminen. Tässä yhteydessä Saaren määritelmät ovat hieman epätasällisia. Hänen mukaansa (s. 99) *tuotantoyksikön tuotoksen (panosten) laatua ja määrää mitataan tuotos (panos)volyy-*

*milla*. Saari määrittelee tuotantopanoksen laadun muuttuvan, jos panoksen tuottavuus mitattuna suurella *tuotos/panos* muuttuu (itse sanoisin tämän (*hyödykkeen k tuotos jaksolla i*)/(*panoksen j käyttö jaksolla i*)). Tämä panoksen laadun mittaustapa ei kuitenkaan vastaa laadun käsitettä panoksen eri ominaisuuksien (tai niiden arvojen) painotettuna summana, mikä olisi aiemman (hyödykkeen laatu) kanssa yhteensopiva määritelmä. Käsite panoksen tuottavuus tulisi mielestäni erottaa käsitteestä panoksen laatu, jotta ei sotkettaisi asioita.

Eri hyödykkeiden ja panosten ominaisuudet: määrä, laatu ja arvo (tai hinta) tulisi mielestäni mittausmielessä pitää erillisinä. Näin siksi, että kuluttajat ja tuottajat valitessaan hyödykkeitä ja panoksia tekevät valintansa hyödykkeiden ja panosten yksikköhinnan ja odotetun laadun perusteella, ja joko ostavat tai vuokraavat näitä tietyn määrän. Ymmärrän kyllä Saaren ajatuksen, että tuottavampi panos menestyy paremmin käyttötarkoituksessaan ja on siten laadukkaampi. Tuottavuus voitaisiin kuitenkin ajatella yhdeksi ominaisuudeksi määriteltäessä panoksen laatua. Työntekijöiden tuottavuus, innovatiivisuus, yhteistyökyky, sairastumisherkkyys jne. ovat esimerkiksi työpanoksen laadun eri dimensioita, joista muodostettujen indeksilukujen painotettu summa mittaa työpanoksen laatua. Painokertoimien valinta riippuu siitä, tarkastellaanko työpanosta tuottojen vai kustannusten näkökulmasta.

Tuotantoprosessin (valmistustavan) laadun tarkastelu mahtuu hyvin edellä hyväksytyyn laatumääritelmän piiriin. Prosessin (hyödyllisiä) ominaisuuksia ovat tasalaatuisuus, virheellisten tuotteiden prosenttiosuuden pienuus, raaka-aineiden käytön hävikin suppeus, työntekijöiden työperäisten sairauksien ja onnetto-

muuksien vähyys jne. Nämä kaikki ovat mitattavia ominaisuuksia omilla mittasuureillaan, joista voidaan muodostaa mittayksiköttömät indeksiluvut ja laskea niistä keskiuureita jollakin perustellulla painotusmenetelmällä. Lasketaan esimerkiksi em. tekijöiden aiheuttamat kustannukset tiettyä aikayksikköä tai tuotomäärää kohti ja muodostetaan painotusjärjestelmä ko. tekijöiden osuuksina näistä kustannuksista.

Havainnollistaessaan em. käsitteitä graafisesti (s. 99) Saari nimeää koordinaattiakselit seuraavasti: *panosten määrä ja laatu* sekä *tuotoksen määrä ja laatu*. Näillä Saari tarkoittaa eri laatuisten panosten ja tuotosten yhteenlaskettua määrää, jonka täsmällinen sisältö jää lukijalle epäselväksi. Saaren graafiset esitykset erottelvat panoskäytön lisäyksen ja panosten tuottavuuden (Saaren mukaan laadun) muutosten vaikutukset tuotantoon. Tehdään nyt sama tarkastelu analyttisesti. Kuvataan yrityksen tuotantonopeutta  $q$  (*kpl/kk*) työpanoskäytön  $L$  (*h/kk*) lineaarisena funktiona  $q = aL + b$ , missä suoran kulmakerroin  $dq/dL = a$  (*kpl/h*) mittaa työpanoksen rajatuottavuutta ja suoran leikkauspiste pystyakselilla  $q = b$  (*kpl/kk*) vastaa tilannetta  $L = 0$ . Saaren mukaan  $b$  mittaa ko. panoksen laatua, mutta tässä  $b$  mittaa esimerkiksi muiden tekijöiden kuin työpanoksen vaikutusta tuotantonopeuteen. Tämän analyysin mukaan työpanoksen tuottavuutta mitataan suurella  $q/L = a + b/L$  (*kpl/h*), joten  $b$ :n kasvu lisää työn tuottavuutta kuten Saari esittää. Puhe panoksen laadusta tässä yhteydessä sokeekin kuitenkin käsitteet panoksen tuottavuus ja laatu (vrt. aiemmin).

Em. tuotantofunktion erotus tilanteissa 1,2 on  $\Delta q = a_2\Delta L + L_1\Delta a + \Delta b$ , missä  $\Delta q = q_2 - q_1$  muodostettiin vähentämällä tuotantonopeusfunktioit toisistaan, lisäämällä ja vähentämällä

oikealle puolelle termi  $a_2L_1$  sekä ryhmittelemällä. Tuotantonopeus voi siis muuttua reaalisen työpanoksen muutoksen  $\Delta L$ , työpanoksen rajatuottavuuden  $\Delta a$  tai muutoksen  $\Delta b$  seurauksena. Graafisessa esityksessä nämä näkyvät siirtyminä vaaka-akselilla sekä suoran kulmakerroimen ja pysty akselin leikkauspisteen muutoksina. Epäselväksi jää, mikä tulkinta tuottavuusmielessä annetaan suurelle  $\Delta b$ .

Yo. tarkastelu sisältää myös kritiikin Saaren väitteelle (s. 158): ”... ei ole kuitenkaan syntynyt menetelmää, jolla rajatuottoja voitaisiin käytännössä mitata.” Kansantaloustieteessä määriteltyjen rajasuureiden mittayksiköt olen määritellyt em. oppikirjassani. *Rajatuotot mittaavat tuotannosta saatavia lisätuloja ja rajakustannukset lisäkustannuksia yhtä tuotettua määräyksikköä kohti.* Vaikka nämä vaihtelevatkin kapasiteetin käyttöasteen myötä, yritykset joutuvat arvioimaan ne eri tilanteissa tuotantopäätöksiä tehdessään.

Saari toteuttaa vastaavan graafisen analyysin myös kannattavuuden osalta eli arvosuurein. Analyytisesti tämä tarkoittaa edellisen mukaisesti seuraavaa. Saaren terminologian mukaan yrityksen tuotannon (kuukausittainen) lisäarvo (voitto (€/kk)) on muotoa  $\Pi = pq - wL = p(aL+b) - wL = (ap-w)L + bp$ , missä  $p$  (€/kpl) on lopputuotteen yksikköhinta,  $w$  (€/h) tuntipalkka ja muut suureet ovat kuten edellä. Jotta sekä nimellinen että reaalinen tarkastelu voitaisiin tehdä samalla mallilla, yo. nimellinen lisäarvo tulee muuntaa reaalisiksi. Deflatoimalla lopputuotteen hinnalla saadaan  $\Pi/p = aL+b - (w/p)L = (a - (w/p))L + b$  (kpl/kk). Nimellisen lisäarvosuoran kulmakerroin nimellisen työpanoskäytön suhteen on tällöin  $d\Pi/d(wL) = -1$  (paljas luku), kun taas reaalisen lisäarvosuoran kulmakerroin reaalisen työpanoskäytön suhteen on  $d(\Pi/p)/dL = a - w/p$

(kpl/h). Saaren tulisi siis selvittää kuvioidensa suorien tarkka muoto sekä se, minkälaista deflatointia tulee käyttää muunnettaessa nimellisiä suureita reaalisiksi. Edelleen voi miettiä, kannattaako kaksi eri esitystapaa sovittaa yhteen kuvioon vai ovatko ne erillisinä informatiivisempia.

Em. mallin avulla tuotannon nimellisen lisäarvon muutosten syyt voidaan osittaa aiempaan tapaan. Olkoon nimellinen lisäarvo kahdella jaksolla  $\Pi_i = (a_i p_i - w_i) L_i + b_i p_i$ ,  $i = 1, 2$ . Muodostamalla näistä erotus sekä lisäämällä ja vähentämällä oikealle puolelle sopivasti samoja termejä saadaan:

$$\Delta \Pi = (a_2 L_2 + b_1) \Delta p + (a_2 p_1 - w_2) \Delta L + p_1 L_1 \Delta a + p_2 \Delta b - L_1 \Delta w, \text{ missä } \Delta p = p_2 - p_1 \text{ jne.}$$

Malli selittää muutosta  $\Delta \Pi$  reaalisen työpanoskäytön muutoksilla  $\Delta L$ , työpanoskäytön reaalisen rajatuottavuuden muutoksilla  $\Delta a$ , muutoksilla  $\Delta b$  sekä lopputuotteen hinnan ja tuntipalkan muutoksilla  $\Delta p$ ,  $\Delta w$ . Yo. johtamisessa on mahdollisuuksien mukaan otettu huomioon Saaren perusteleva arvottamismenetelmä, eli että reaalisten suureiden muutoksia arvioidaan jälkimmäisen periodin hinnoin. Sekä reaalisten että nimellisten tekijöiden kannattavuusvaikutukset saadaan näin esitettyä yhdellä mallilla.

Sivulla 131 Saari esittää tärkeän analogiapäätelmän. Auton polttoainekustannukset määräytyvät seuraavasti: *kustannus (€) = yks. hinta (€/l) · ominaiskulutus (l/km) · ajomatka (km)*. Saari johtaa yrityksen panoskäytön kustannuksille vastaavan kaavan. Esimerkiksi: *työpanoskustannukset (€) = tuntipalkka (€/h) · työn tuottavuuden käänteisluku (h/kpl) · tuotos (kpl)*. Saman voisi esittää myös virtasuurein. *Työpanoskustannukset viikossa (€/vk) = tuntipalkka (€/h) · työn tuottavuuden käänteislu-*

*ku* (*b/kpl*) · *viikkotuotos* (*kpl/vk*), *vk* = *viikko*. Panoksen tuottavuuden käänteisluku vastaa siis 'panoksen ominaiskulutusta', jonka supistuminen merkitsee tuottavuuden kasvua. Nämä analogiapäätelmät vastaavat kansantaloustieteen yrityksen duaaliteoriaa: kasvavat skaala-tuotot tuotantofunktiossa vastaavat alenevia yksikkökustannuksia kustannusfunktiossa jne. Tällä Saaren oivalluksella – panoksen tuottavuus on panoksen ominaiskulutuksen käänteisluku – saattaa olla oma merkityksensä tuotanto- ja kustannusteorioiden yhdistämisessä.

Tässä arvioinnissani olen käsitellyt vain murto-osaa Saaren kirjan monipuolisesta sisäl- löstä. Vaikka olenkin tuonut esiin joitakin puutteita, pidän kirjaa tärkeänä aloitteena em. ongelmien monitieteiselle analysoinnille. Koska Saaren kirjan keskeinen teema on ilmiöiden mitattavuus, suosittelen aiheesta kiinnostuneita tutkijoita perehtymään fyysikkojen tapaan tehdä kvantitatiivista analyysia, jossa heillä on selvä etumatka muihin tieteisiin nähden. Fyysikot aloittavat analyysinsa kiistelemällä tiettyyn ilmiöön liittyvistä keskeisistä käsitteistä ja niiden määrittelystä, kuten kaasun paine ja lämpötila. Tämän jälkeen riidellään em. suureiden mittaustavoista ja -yksiköistä. Vasta kun relevantit suureet, mittaustapa ja yksiköt on valittu, fyysikot ryhtyvät kirjoittamaan ko. ilmiötä kuvaavia teorioita (luonnon lakeja) joil-

lakin yleisesti hyväksytyillä periaatteilla (*Newton, Hamilton* jne.) mittayksiköllisten suureiden laskusääntöjä noudattaen.

Kansantaloustieteessä ja laskentatoimessa tulisi siis määritellä käsitteet kannattavuus, laatu, tuottavuus ja tehokkuus yleisesti hyväksytyllä tavalla sekä sopia näiden suureiden mitausperiaatteista ja -yksiköistä. Tämän jälkeen voitaisiin kirjoittaa tarkkoja, empiirisesti testattavia teorioita yritysten toiminnan tuloksellisuudesta. Tässä tavoitteessa Saari ei kirjassaan vielä täysin onnistu. Voin kuitenkin lämpimästi suositella Saaren kirjaa niille laskentatoimen ja kansantaloustieteen opiskelijoille, tutkijoille sekä yritysten laskentajärjestelmien parissa työskenteleville, joita kirjoituksen teemat ovat askarruttaneet. Vallitsevien tutkimustapojen ristiriitojen ja puutteiden esilletuominen on kirjan parasta antia, ja se antaa hyvän lähtökohdan analyysin kehittämiseksi Saaren viitoittamaan suuntaan. Laadun käsitteen tuominen mukaan vallitsevaan analyysiin on merkittävä lisäys samoin kuin reaalisen analyysin lisääminen laskentatoimen nimelliseen laskentaan. Jos Saaren pohjatyöhön suhtaudutaan sen ansaitsemalla vakavuudella, uskon, että rakentavan ja eteenpäin vievän keskustelun kautta Saaren hahmottamaan tavoitteeseen päästään pikaisestikin. □