



Vaasan yliopisto
UNIVERSITY OF VAASA

OSUVA Open
Science

This is a self-archived – parallel published version of this article in the publication archive of the University of Vaasa. It might differ from the original.

Ammattikielisten tekstien tutkimisesta : esimerkkinä tilintarkastuskertomus

Author(s): Koskela, Merja; Katajamäki, Heli

Title: Ammattikielisten tekstien tutkimisesta : esimerkkinä tilintarkastuskertomus

Year: 2012

Version: Final draft (post print, aam, accepted manuscript)

Copyright ©2012 Kotimaisten kielten keskus

Please cite the original version:

Koskela, M., & Katajamäki, H., (2012). Ammattikielisten tekstien tutkimisesta : esimerkkinä tilintarkastuskertomus. In: Heikkinen, V., Voutilainen, E., Lauerma, P., Tiililä, U., & Lounela, M. (eds), Genreanalyysi tekstilajitutkimuksen käytäntöä. Kotimaisten kielten keskuksen verkkojulkaisuja 29. <http://kaino.kotus.fi/www/verkkojulkaisut/julk29/Genreanalyysi.pdf>

Merja Koskela & Heli Katajamäki

Vaasan yliopisto, filosofinen tiedekunta

Ammattikielinen tekstintutkimus näkökulmana – esimerkkinä tilintarkastusker- tomuksen tarkastelu

1 Johdanto

Tieteenaloja jaotellaan yleensä tutkimuskohteen, tavoitteen tai teoriapohjan mukaan. Esimerkiksi kielitieteellinen tekstintutkimus määritellään sekä tutkimuskohteen (teksti) että teoriataustan (kielitiede) mukaan. Samalla tavoin ammattikielentutkimuksen määrittelyyn sopii parhaiten tutkimuskohde. Ammattikielentutkimus kohdistuu eri erikoisalojen suullisiin ja kirjallisiin teksteihin, joista tutkimus nostaa esiin sellaisia piirteitä, jotka ovat ominaisia toisaalta juuri kyseessä olevalle erikoisalalle ja sille ominaisille viestintätilanteille ja toisaalta ammattikieliselille teksteille yleensä.

Ammattikielentutkimus on siis yksi näkökulma tietynlaisten kirjallisten ja suullisten tekstien tarkasteluun, ei yksittäinen menetelmä. Tässä artikkelissa puhumme *ammattikieliselistä teksteistä* ja *ammattikielisestä tekstintutkimuksesta*. Termillä haluamme korostaa ammattikielistä tekstintutkimusta soveltavan kielitieteen lähtökohdista tehtynä tekstintutkimuksena, joka traditiona on kehittynyt juuri ammattikielen tutkimuksen lähtökohdista. Nämä lähtökohdat heijastuvat oletuksiin kielestä ja teksteistä sekä käytettyihin käsitteisiin, joita esimerkiksi ammattikielen tutkijat Bhatia (2004) ja Swales (1990) ovat kehittäneet ja jotka näkyvät myös fennistiikan alalla tehdyssä tekstintutkimuksessa (ks. esim. Mäntynen 2003).

Ammattiteksti käsitteenä on vähän käytetty, lähinnä analyttinen kategoria, yläkäsite hyvin erilaisille teksteille samaan tapaan kuin *sanomalehtiteksti* on yläkäsite erilaisille sanomalehdessä julkaistaville tekstilajeille tai *kaunokirjallinen teksti* erilaisille kirjallisuuden lajeille. Ammattiteksti ei siis itsessään ole tekstilaji. Käytännön työssä nämä yleiset kategoriat eivät ohjaa luokkaan kuuluvien tekstien kirjoittajia, mutta niillä on kuitenkin oma roolinsa tieteellisinä yleistyksinä ja opetuksen välineinä. Kuten muihinkin luokituksiin kuuluvilla teksteillä, myös ammattiteksteillä on omia erityisiä piirteitä, jotka liittyvät ammattikielten tehtäviin ja tavoitteisiin ja joita ammattikieliset tekstilajit eri tavoin toteuttavat. Kuten ammattikieliset, myös ammattikieliset tekstit pyrkivät täsmällisyyteen, tehokkuuteen, yksiselitteisyyteen, asiallisuuteen ja läpinäkyvyyteen. Nämä tavoitteet ovat prototyyppisiä pyrkimyksiä, jotka toteutuvat eriasteisesti eri tekstilajeissa ja yksittäisissä teksteissä. Tavoitteet voivat olla tietyissä tapauksissa myös ristiriidassa keskenään, kuten esimerkiksi lakikielen osalta usein tehokkuus ja yksiselitteisyys (ks. Gotti 2005, 30). Tehokkuutta on se, että viestintä perustuu yhteiselle tiedolle ja käsitykselle maailmasta, jolloin viesti on asiantuntijoiden tulkittavissa ja kaikkea ei tarvitse kirjoittaa auki, mutta samalla yksiselitteisyys kärsii, kun tulkinnanvara lisään-

tyy. Eri tavoitteiden välisen tasapainon tarkastelu on ammattikielisen tekstintutkimuksen erityispiirre, jonka vain ammattikielentutkimuksen näkökulma nostaa esiin.

Asetetusta tavoitteesta riippuen ammattikielentutkimuksessa käytetään monia tekstin- ja diskurssintutkimuksen menetelmiä. (Ks. Laurén, Myking & Picht 2008, 37–38.) Tutkimuksen lähtökohtana on kuitenkin aina kielen tilanteinen vaihtelu ja havainto siitä, että eri erikoisaloilla kieltä käytetään eri tavoin. Näkökulmana ammattikielentutkimus on tarpeen, koska suuri osa tämän päivän tietoyhteiskunnassa tuotetuista teksteistä on tavalla tai toisella erikoistuneita ja erikoiskielisiä. Ammattikielen piirteiden ja erikoisalojen viestintätilanteiden tarkastelu auttaa meitä ymmärtämään paremmin, miksi erikoisalojen tekstit ovat sellaisia kuin ovat, mitkä seikat niiden taustalla vaikuttavat ja millaista viestintää pidetään tehokkaana millekin kohderyhmälle.

Kansainvälisesti ammattikielentutkimuksella on useita nimityksiä, jotka myös jossain määrin edustavat eri suuntauksia. Englanniksi ammattikielentutkimuksesta käytetään usein lyhennettä LSP, jonka taustalla on termi *Language for Special/Specific Purposes*, joka kuitenkin perinteisesti on pitänyt sisällään vahvan painotuksen erikoisalojen kielten oppimisen tutkimukseen. Laajempaa lähestymistapaa kuvaamaan onkin tästä syystä otettu termit *specialized discourse* ja *professional discourse*, joilla tarkoitetaan erikoisalojen kielenkäyttöä. Saksalaisella kielialueella käytetään kokoavaa termiä *Fachsprache* ja ruotsiksi *fackspråk*. Nämä termit ovat puolestaan sisällöltään laajempia, eikä niihin liity yhden tutkimusalan vahvaa painotusta, kuten LSP-lyhenteeseen. (Ks. Laurén 1993, 18–19.)

Ammattikielentutkimus kuuluu soveltavan kielentutkimuksen alaan, ja se kattaa monenlaista erikoisaloihin liittyvää viestinnän tutkimusta, esimerkiksi juuri LSP-lyhenteen piiriin kuuluvaa erikoiskielen (erityisesti englannin) oppimisen ja opetuksen tutkimusta (ks. esim. Räisänen & Fortanet-Gómez 2008), eri alojen tieteellisten tekstien tutkimusta (ks. esim. Bhatia & Gotti 2006; Hyland 2000), lakikielen erityispiirteiden tutkimusta (ks. esim. Bhatia, Candlin & Evangelisti Allori 2008), lääkäri-potilas-viestinnän tutkimusta (ks. esim. Valero Garcès & Downing 2007) ja terminologista tutkimusta (ks. esim. Picht 2003). Tutkimuskohdetta voidaan myös lähestyä monitieteisesti esimerkiksi sosiologian, tieteenteorian tai lingvistiikan näkökulmasta (ks. Lundquist 1998, 16). Puhutaasta lingvistisestä tutkimuksesta ammattikielentutkimus eroaa siinä, että siinä keskitytään erityisesti viestin sisällön ja käytettyjen kielellisten keinojen välisiin suhteisiin.

Ammattikielentutkimus on usein ongelmalähtöistä, ja sen haasteena on deskriptiivisen ja normatiivisen näkökulman yhdistäminen. Käytännössä deskriptiivinen näkökulma korostuu, koska ammattikielistä viestintää esiintyy monissa eri yhteyksissä ja sitä tuotetaan hyvin erilaisin ehdoin. Näin ollen suoraviivaista ratkaisua siihen, mikä olisi aina hyvää viestintää, ei ole olemassa. Normatiivisuus on kuitenkin läsnä, koska asiantun-

tevan kirjoittajan ammatillisten periaatteiden ja kielenkäytön kuvaaminen voi pohjustaa esimerkiksi vasta-alkajan ohjeistamista erikoisalan tekstien tuottamiseen. Näin deskriptiiviselläkin otteella voidaan päätyä normatiiviseen käytäntöön.

2 Määritelmiä ja rajauksia

Tässä artikkelissa ammattikieli määritellään kielen käyttötarkoituksesta käsin. Ammattikieli on niiden kielellisten keinojen kokonaisuus, joita käytetään erikoisalaltaan rajattavissa olevissa yhteyksissä, jotta alalla toimivat ymmärtäisivät toisiaan. Kieli nähdään siis tiedonvälityksen välineenä, joka on optimaalinen juuri tiettyjen asiasisältöjen välittämiseen.

Ammattikieli ei voi toimia ilman yleiskieltä, mutta yleiskielikään ei elä ammatti- ja erikoiskielistä erillisenä vaan saa niistä koko ajan uutta sanastoa ja muunlaisia vaikutteita. Ammattikielet vaikuttavat yleiskieleen erityisesti tiettyjen vaikuttaja-alojen kautta. Nyky-yhteiskunnassa uskotaan esimerkiksi teknologian tarjoavan vastauksia moniin arkipäivän ja yhteiskunnan ongelmiin. Uutta tekniikkaa käyttävät kuluttajat omaksuvat tekniikan ammattikieltä sekä laitteita käyttäessään että seuratessaan tietokirjallisuutta, ohjeita, lehtijuttuja ja mainontaa. Paitsi sanastoon, ammattikielen vaikutukset ulottuvat myös yleiskielen syntaksiin, morfologiaan ja mikä keskeisintä, ajattelutapoihin.

Ammattikieltä on perinteisesti määritelty suhteessa yleiskieleen, ja sitä on pidetty nimenomaan yleiskielestä poikkeavana kielimuotona. Tämä on ongelmallista, koska yleiskielikään ei ole käsitteenä yksiselitteinen (ks. esim. Heikkinen & Mantila 2011, 19–22). Esimerkiksi Koivusalo (1979, 217–220) pitää yleiskieltä sellaisena kielimuotona, joka noudattaa kirjakielen normeja, käyttää tuttua sanastoa ja yksinkertaista virkerakennetta. Kirjakieli puolestaan muodostaa normin sille, mikä kieliyhteisössä on hyväksyttyä kielenkäyttöä (ks. esim. Niemikorpi 1996, 35; Hiidenmaa 2003, 230).

Yleiskielen käsitteen ongelmallisuudesta johtuen ammattikieltä määritelläänkin useimmiten käyttötarkoituksen, kielen funktion perusteella. Tällaisten määritelmien mukaan ammattikieli on kielimuoto, jota asiantuntijat käyttävät erityisesti keskinäisessä viestinnässään mutta osin myös viestiessään alaansa liittyvistä asioista muille kuin oman alan asiantuntijoille (ks. Gunnarsson 1987, 10; Laurén 1993, 12–13; Nordman 1992, 18). Ammattikieli voidaan määritellä myös erikoisalan viestinnässä käytetyksi kielimuodoksi, jonka ominaisuudet määräytyvät viestintätilanteesta ja siitä, mihin viestinnällä pyritään (ks. Schröder 1990, 24).

Viestintätilanteen painottuminen on johtanut siihen, että ammattikielentutkijat ovat yhä enemmän alkaneet puhua erikoiskielistä ja erikoisalaviestinnästä. Toisinaan ammattikieli ja erikoiskieli on nähty synonyymisinä, kun taas toisinaan erikoiskieltä on pidetty ammattikielen yläkäsitteenä. Tällöin ammattikieli on määritelty tiettyyn ammattiin liittyväksi erikoiskieleksi ja erikoiskieli puolestaan tietylle erikoistuneelle alalle ominaiseksi kielenkäytöksi, jolle on tunnusomaista oma termistö ja muut erikoistuneet ilmaisukeinot (ks. TSK 1986, 16–17).

Koskelan (1996, 16) mukaan ammattikielisyys muodostaa jatkumon, jonka toisena ääripäänä on asiantuntijoiden välinen viestintä ja siihen liittyvä erikoistunein ammattikielen muoto, esimerkiksi jonkin tieteenalan erikoiskieli, ja toisena ääripäänä yleiskieli. Hän ei siis tee tarkkaa eroa eri kielimuotojen välillä, vaan tarkastelee kielenkäyttötilannetta sellaisenaan. (Ks. myös Lehtinen 2008, 118.)

Ammattikieltä voidaan tarkastella myös semioottisena systeeminä, joka edustaa alan ammattilaisten jakamaa suhteellisen pysyvää kulttuuria (ks. Martin 1999, 48–52; Martin & Rose 2003, 266–267). Yksilön näkökulmasta ammattikieleen sosiaalistutaan kielenkäyttötilanteissa, esimerkiksi työelämässä. Yhteisön näkökulmasta taas ammattikielen käyttö edustaa kulttuurista puhetapaa, jota voidaan käyttää yhteisön sisällä (ks. Laurén ym. 2008, 15). Kun ammattikieltä opetetaan tai alaan liittyvää tietoa yleistajuistetaan, kulttuuria yritetään välittää yhteisön ulkopuolisille. Tällöin yleiskielen voi ajatella rakentuvan ammattikielen päälle, sillä merkityksiä muodostettaessa ammattikielelle tyyppillinen käsitejärjestelmä ja siihen liittyvät ajattelutavat säilyvät aina jossain määrin taustalla. Näin samakin teksti voi välittää eri määrän merkityksiä riippuen vastaanottajan asiantuntemuksen tasosta. Jos tekstin taustalla vaikuttava käsitejärjestelmä on tuttu, teksti voi välittää merkityksiä, jotka eivät muuten avaudu. Tekstin laatiminen oman kulttuurin ulkopuolisille siten, että se vastaa sopivasti vastaanottajan taustatietoja, on kuitenkin haasteellinen tehtävä.

3 Tekstilajitutkimuksen moninäkökulmainen malli

Ammattikielisen tekstintutkimuksen kehitys on ollut samansuuntaista kuin muunkin kielitieteellisen tekstintutkimuksen. Sanastoon ja kielioppiin keskittyneestä tekstilingvistisestä lähestymistavasta tutkimuksen kohdetta on laajennettu merkitysten tutkimiseen ja siitä kokonaisten diskurssien järjestymisen tarkasteluun suhteessa kontekstiinsa. Nykytutkimus pyrkii syvälliseen analyysiin hyödyntämällä muun muassa sosiokognitiivista mallinnusta ja moninäkökulmaista lähestymistapaa. (Bhatia 2004, 5–11, 18.) Tämä tarkoittaa myös sitä, että asiantuntijayhteisön viestintäongelmia lähestytään usein nimenomaan kirjoittajan näkökulmasta. Asiantuntijayhteisön jäsenenä kirjoittajal-

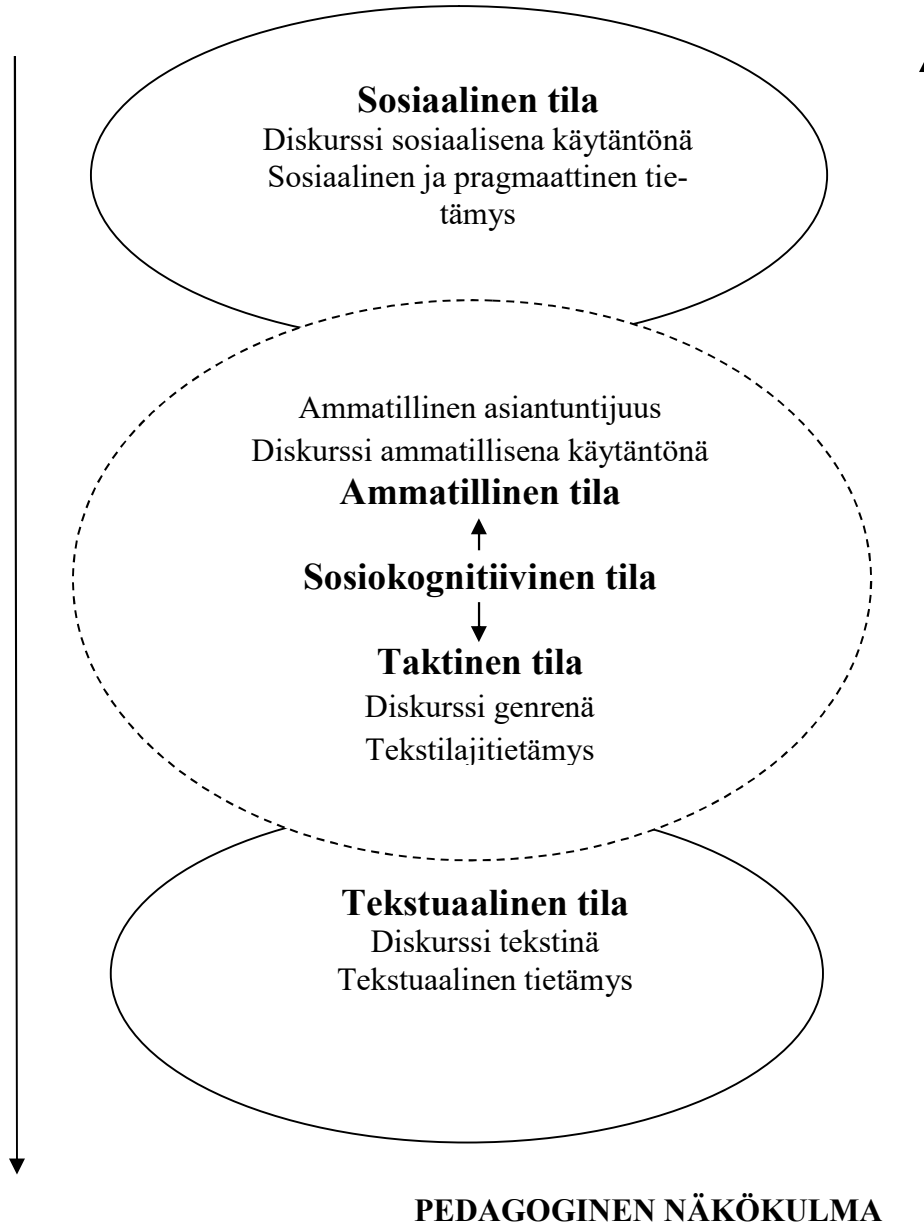
la on ammatillisia ja taktisia pyrkimyksiä, joilla hän pyrkii toteuttamaan yhteisön päämääriä ja viestinnän tarkoituksia (Bhatia 2004, 24).

Kirjoittajan näkökulma on keskeinen Bhatian (2004, 18–26) esittelemässä moninäkökulmaisessa mallissa, jota seuraavaksi esittelemme yksityiskohtaisemmin. Se eroaa esimerkiksi paljon käytetystä Faircloughin (1992; 2003) kolmiulotteisesta mallista siinä, että se ei nosta yhteiskunnan tasoa lähtökohdakseen, vaan lähtee ammatillisista käytännöistä. Bhatian (2004) mallia yhdistää Faircloughin (1992; 2003) kolmiulotteiseen malliin kuitenkin ajatus tekstistä osana sosiaalista vuorovaikutusta.

Bhatian malli lähtee liikkeelle diskurssin käsitteestä. Diskurssilla Bhatia (2004, 18–19) viittaa yleisesti kaikenlaiseen kirjalliseen kielenkäyttöön, jolla viestitään jossain tietyssä kontekstissa. Mallissa diskurssia voidaan lähestyä tekstinä, sosiaalisena käytäntönä tai genrenä. Lähestymistavat ovat päällekkäisiä, ja ne voidaan erottaa toisistaan lähinnä analyttisiin tarkoituksiin. Pedagogisesti suuntautuneen soveltavan kielitieteilijän mielenkiinto kohdistuu usein juuri tekstiin ja sen ominaispiirteisiin, jolloin tavoite voi esimerkiksi olla opettaa tietynlaisen tekstin laadintaa tulevalle asiantuntijalle. Sosiolingvisti lähestyy diskurssia sosiaalisena käytäntönä, mikä tarkoittaa, että sosiaalinen konteksti muodostaa tutkimuksen varsinaisen kohteen ja on näin keskeisempi kuin itse teksti ja sen ominaisuudet. Ammattikielentutkija keskittyy diskurssiin genrenä, jolloin sekä teksti että sosiaalinen näkökulma otetaan huomioon. Tällöin voidaan puhua geneerisestä näkökulmasta. (Bhatia 2004, 18–22.)

Tässä artikkelissa keskitymme juuri geneeriseen näkökulmaan. Bhatian (2004, 21–22) mukaan geneerinen näkökulma sopii erityisen hyvin ammatillisen kielenkäytön tutkimiseen, koska siinä kiinnitetään huomiota keskeisimpiin ammatillisiin käytänteisiin, mutta ei upota liiaksi yksityiskohtiin. Myös kielenkäytön sosiaalinen puoli huomioidaan, sillä ammatilliset käytännöt nähdään sosiaalisten käytäntöjen osana. Geneerinen näkökulma pyrkii selittämään tietynlaista kielenkäyttöä tavanomaisiksi vakiintuneissa ja institutionaalisissa ympäristöissä. Se myös pyrkii selittämään, miksi tietynlainen kielenkäyttö ottaa muodon, jonka se ottaa. (Bhatia 2004, 21–22.) Kuviossa 1 on koottuna Bhatian moninäkökulmainen malli, jossa sosio-kriittinen, pedagoginen ja geneerinen näkökulma on yhdistetty. Kuvio jakautuu kolmeen tilaan, jotka kuvaavat sitä, mihin analyysi kulloinkin kohdistuu. Nämä ovat sosiaalinen tila, sosiokognitiivinen tila ja tekstuaalinen tila.

SOSIOKRIITTINEN NÄKÖKULMA



Kuvio 1. Bhatian (2004, 19) moninäkökulmainen tekstilajianalyysin malli.

Geneerinen analyysi lähtee liikkeelle sosio-kognitiivisesta tilasta ja kohdistaa kiinnostuksensa joko ammatilliseen tilaan tai taktiseen tilaan tai mahdollisesti molempiin. Ammatillisessa yhteisössä taktinen ja ammatillinen tila ovat päällekkäisiä, sillä taktiset valinnat tehdään ammatillisen tehtävän mukaisesti. Ammatillisessa tilassa tarkastellaan diskurssia ammatillisena käytäntönä sekä ammatillista asiantuntijuutta. Taktisessa tilassa puolestaan tarkastellaan diskurssia genrenä sekä ylipäänsä genretietämystä. Kuviossa 1 ylimpänä olevassa sosiaalisessa tilassa tarkastellaan diskurssia sosiaalisena käytäntönä. Lisäksi siihen kuuluu viestijän sosiaalinen ja pragmaattinen tieto. Kuviossa 1 alimpana näkyvän tekstuaalisen tilan ulottuvuuteen kuuluu diskurssin tarkastelu tekstinä ja tekstuaalinen tietämys. (Bhatia 2004, 18–21.)

Bhatian (2004, 23) mukaan tutkittaessa akateemista tai ammatillista kielenkäyttöä geneerisen analyysin avulla tekstilajia (genre) on yleisesti määritelty seuraavasti:

- 1) Tekstilajit ovat tunnistettavia kommunikatiivisia tapahtumia, joilla on yhteisössä jaettu viestinnän tarkoituksia.
- 2) Tekstilajit ovat hyvin kaavamaisia ja tavanomaistuneita rakennelmia, myös niiltä kielellisiltä resursseiltaan, joita niissä voi käyttää.
- 3) Asiantuntijajäsenillä on enemmän tekstilajitietämystä kuin noviiseilla.
- 4) Tekstilajien tavanomaistumisesta huolimatta asiantuntijajäsenet käyttävät tekstilajeja luovasti sekä omien että myös organisaation intentioiden toteuttamiseen.
- 5) Tekstilajit heijastavat kunkin alan ammatillisia ja organisationaalisia kulttuureita.
- 6) Kaikkien tieteen- ja ammattialojen tekstilajit ovat omanlaisiaan, ja ne tunnistetaan tekstuaalisten, diskursiivisten ja kontekstuaalisten tekijöiden perusteella. (Bhatia 2004, 23.)

Bhatian moninäkökulmainen tekstilajianalyysimalli soveltuu erityisesti sellaisen ammattikielen tarkasteluun, jossa ammatillinen tieto ja tekstilajitietämys ovat päällekkäisyydestään huolimatta hahmotettavissa omiksi kokonaisuuksikseen. Mallia sovellettaessa on syytä huomioida erityisesti tekstilajin määrittely yhteisön jaettujen viestinnän tarkoitusten perusteella (ks. kohta 1 luettelossa yllä). Tekstilajin sisäiset ominaisuudet, kuten rakenne, pohjautuvat kognitiivisiin malleihin, jotka heijastavat yhteisössä yleisesti käytettyjä tiedon konstruoinnin tapoja (Bhatia 1993, 21). Tämä tarkoittaa sitä, että voimme kyllä tunnistaa eri tekstilajeja sisäisten ominaisuuksien perusteella, mutta ne eivät silti määrää, mihin tekstilajiin teksti kuuluu. Sisäisissä kriteereissä onkin kyse prototyyppisyydestä (ks. Swales 1990, 48–50). Niinpä jokin tekstin rakenteellinen, sisällöllinen tai muodon ominaisuus saattaa olla tekstilajille tyypillinen. Tyypillisuus on kuitenkin nähtävä dynaamisena ilmiönä, jolloin rakenteelliset, sisällölliset ja muodon ominaisuudet ovat tyypillisiä eriasteisesti. Olennaisempaa tutkimuksessa onkin kysyä, millaisia tekstilajin tekstit ovat, mikä on prototyyppinen tekstilajin teksti ja miten tekstilajin tekstit vaihtelevat, kuin luokitella tekstejä. Tekstilajin määrittelystä seuraa myös menetelmällisiä haasteita ja oletuksia analyysiin. Tekstilajien tunnistamiseksi täytyy pohtia, millaiseen diskurssiyhteisöön teksti sijoittuu,

ketkä ovat yhteisön asiantuntijajäseniä, millaisia nimityksiä asiantuntijajäsenillä on tekstilajeille ja miten tekstilajien erottaminen toisistaan heijastuu tai jää heijastumatta käytäntöihin, esimerkiksi siihen, millaisissa viestintätilanteissa niitä käytetään ja millaista kieltä teksteissä käytetään. Tekstilajianalyysiin kuuluu myös tekstin diskurssiyhteisön pohtiminen, kuten kirjoittajan institutionaalisen ja ammatillisen taustan, tuotanto-käytäntöjen ja kohdeyleisön kuvaaminen. Tästä seuraa analyysiin myös oletus, että kirjoittajan institutionaalisen yhteisön päämäärät ovat analyysissä keskeisiä. Analyysissä voidaan tällöin kysyä, millaisia ammatillisia ja taktisia instituution tai yksittäisen kirjoittajan päämääriä kirjoittaja tekstissä toteuttaa. Taktisilla valinnoilla kirjoittaja pyrkii tehokkuuteen niissä rajoissa, jotka tekstilajissa ovat mahdollisia. Yleensä valinnat noudattavat tekstilajin viestinnän tarkoituksen asettamia rajauksia, joskin toisinaan valinnat voivat muuttaa tekstiä niin paljon, että kyseessä on pikemminkin alatekstilaji. (Bhatia 1993, 19–24.)

Yleensä yksittäiset tekstilajin edustajat ovat keskenään ainakin jossain määrin erilaisia. Tästä syystä Bhatia (2004, 157) kritisoikin ammattikielistä tekstintutkimusta siitä, että se on keskittynyt liikaa pelkästään vakiintuneisiin tekstilajeihin ja niiden opettamisen kysymyksiin. Kuitenkin rakenteen ja kielellisten valintojen kuvaamisella ja selittämislä on ammattialojen kannalta oma merkityksensä. Toisaalta ne mahdollistavat tekstilajin opettamisen ja kielten välisen vertailun (ks. yllä kuvio 1, pedagoginen näkökulma), mutta toisaalta ne voivat myös herättää kysymään, onko tekstilaji sellaisenaan tarkoitukseensa mahdollisimman toimiva ja liittyykö siihen vallankäyttöä, joka heijastuu sisällöllisiin ja kielellisiin valintoihin (ks. kuvio 1, sosiokriittinen näkökulma).

4 Tilintarkastuskertomus ammatillisena ja taktisena diskurssina

Ammattikielisellä tekstintutkimuksella on vahva sidos nykyhetken ammatteihin ja yhteiskuntaan. Tästä syystä ammattikielen tutkijalle kiinnostava aineisto voi olla mikä tahansa teksti, jota jossain ammattiyhteisössä käytetään. Valitsimme esimerkkiaineistoksemme *tilintarkastuskertomuksen*, joka on vakiintunut, määrämuotoinen tekstilaji. Tekstilajin kriteerit täyttyvät, koska kyseessä on yhteisössä tunnistettu kommunikatiivinen tapahtuma, jolla on jaettuja viestinnän tarkoituksia ja sille tyypilliset kielelliset ja diskursiiviset piirteet (ks. Bhatia 2004). Myös Bhatia (2008, 2010) on tarkastellut tilintarkastuksen diskurssia selvittäessään vuosikertomusten diskursiivista rakentumista ja diskurssien sekoittumista. Bhatian (2008, 168) mukaan faktuaalisen tilintarkastusdiskurssin sijoittaminen vuosikertomukseen antaa kertomuksen markkinoinnilliselle sisällölle luotettavuutta ja uskottavuutta, jota tuetaan numeroiden avulla. Ammattikielentutkimuksen ohella tilintarkastuksen diskursseja on luonnollisesti tutkittu myös laskenta-toimen alalla. Aiheeseen on kiinnitetty huomiota erityisesti maailmanlaajuisen

talouslaman taustalla vaikuttaneiden laajojen väärinkäytösten vuoksi (ks. esim. Craig & Amernic 2004).

Kuten edellä on todettu, keskitymme tässä artikkelissa *geneeriseen näkökulmaan*. Tarkastelun lähtökohtana tässä artikkelissa on tekstilaji, jota siis tarkastellaan Bhatian mainitsemien *ammattillisen ja taktisen tilan* näkökulmasta. Ammatillisessa tilassa on kyse ammatillisista käytännöistä ja ammatillisesta asiantuntijuudesta, kun taas taktisessa tilassa on kyse genrestä ja genretietämyksestä. Näkökulmat ovat erotettavissa toisistaan vain analyttisiin tarkoituksiin, joten analyysi on siksi selvyuden vuoksi ja toiston vähentämiseksi rakennettu tekstilajin rakenteen tarkastelun kautta. Kysymme, mikä tilintarkastuskertomuksen rakennetta ohjaa, mikä aiheuttaa vaihtelua, kuka niitä saa kirjoittaa ja mihin niitä käytetään.

Ammatillisten käytäntöjen näkökulmasta tilintarkastuskertomus on lakisääteinen osa yrityksen taloushallintoa. Siinä tilintarkastaja raportoi tietyn taloudellisen yksikön, esimerkiksi yrityksen, asunto-osaakeyhtiön tai säätiön, omistajille tai jäsenille tekemästään yhteisön tilikauden kirjanpidon, tilinpäätöksen, toimintakertomuksen ja hallinnon tarkastuksen tuloksesta (ks. esim. KHT-yhdistys 2010). Taktisessa tilassa tilintarkastaja hyödyntää tekstilajitietämystään ilmaistakseen omat tai edustamansa yhteisön päämäärät kohderyhmälle haluamallaan tavalla.

4.1 Vakionmuotoinen tilintarkastuskertomus tekstilajina

Tilintarkastuskertomuksen rakennetta voidaan tarkastella useiden tekstilajin rakennetta hahmottavien mallien kautta (vrt. Mäntynen 2006). Sitä voidaan tutkia esimerkiksi tekstilajin rakennepotentiaalin näkökulmasta, kuten Hasan (1996 [1984]) ehdottaa, tai viestinnällisten tekojen näkökulmasta, kuten Swales (1990) tekee. Hasanin mallissa tekstin nähdään koostuvan välttämättömistä ja valinnaisista rakenneosista, kun taas Swales näkee tekstin rakentuvan välttämättömistä vaiheista (*moves*) ja niiden alla olevista valinnaisista askelista (*steps*).

Jos tilintarkastuskertomus nähdään Swalesin (1990) mallin mukaan vaiheina, siinä voidaan erottaa kuviossa 2 esitetty rakenne. Kuviossa kuvattu rakenne perustuu KHT-yhdistyksen antamaan osakeyhtiön tilintarkastuskertomuksen suositukseseen (2010, 604).

<p>Vaihe 1 Otsikko</p> <p>Vaihe 2 Osoittaminen vastaanottajalle</p> <p>Vaihe 3 Johdanto</p> <p style="padding-left: 40px;"><i>Askel 1</i> Tehtävänannon toteaminen</p> <p style="padding-left: 40px;"><i>Askel 2</i> Tarkastuksen kohteen toteaminen (laskelmat ja ajanjakso)</p> <p>Vaihe 4 Vastuiden ja velvollisuuksien kertaaminen</p> <p style="padding-left: 40px;"><i>Askel 1</i> Hallituksen ja toimitusjohtajan vastuu</p> <p style="padding-left: 40px;"><i>Askel 2</i> Tilintarkastajan velvollisuudet</p> <p>Vaihe 5 Tilintarkastajan lausunto</p> <p style="padding-left: 40px;"><i>Askel 1</i> Tietojen oikeus ja riittävyys</p> <p style="padding-left: 40px;"><i>Askel 2</i> Tietojen ristiriidattomuus</p> <p style="padding-left: 40px;"><i>Askel 3</i> Mahdolliset huomautukset</p> <p>Vaihe 6 Päiväys ja allekirjoitukset</p>

Kuvio 2. Tilintarkastuskertomuksen vaiheet Swalesin (1990) mallin mukaan.

KHT-yhdistyksen mallia voidaan pitää prototyypisenä tilintarkastuskertomuksen rakennemallina, jota mallin hyvin tuntevat ja tekstilajikäytännöt hallitsevat kirjoittajat voivat ammatillisten käytäntöjen muodostamisissa rajoissa muokata ja hyödyntää omiin tarkoituksiinsa.

Mikä rakennetta ohjaa? Ammatillisen tilan näkökulmasta voidaan kysyä, *mikä rakennetta ohjaa eli miksi tilintarkastuskertomus koostuu juuri näistä pakollisista ja valinnaisista osista*. Tämän asian tietäminen kuuluu tilintarkastajan ammatilliseen asiantunteemukseen. Ensisijaisesti tilintarkastuskertomuksen sisällöstä määrätään tilintarkastuslaisa (Tilintarkastuslaki 13.4.2007/459). Keskeisin osa tilintarkastuskertomuksen rakenteessa on tilintarkastajan lausunto (vaihe 5), josta tilintarkastuslain 15 §:ssä mainitaan erikseen kaikki askeleet. Tilintarkastuskertomuksessa pitää lain mukaan olla lausunto siitä, antavatko tilinpäätös ja toimintakertomus noudatetun tilinpäätössäännösten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot yhteisön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta (vaihe 5, askel 1) ja lausunto siitä, ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot ristiriidattomia (vaihe 5, askel 2). Näiden lisäksi laki velvoittaa tilintarkastajaa huomauttamaan mahdollisista rikkomuksista tai laiminlyönneistä, jos niitä ilmenee (vaihe 5, askel 3).

Kuten kuvio 2 käy ilmi, tilintarkastuskertomuksen rakenteessa on lakisääteisten osien lisäksi myös muita vaiheita. Tämä johtuu siitä, että tekstilajia ohjaavat lain lisäksi myös muut normit ja suositukset eli alaa koskevat EU-direktiivit, standardit ja suositukset. Suomessa näitä antaa etupäässä KHT-yhdistys eli hyväksytyjen tilintarkastajien yhdistys. Ammatillisen

käytännön mukaan yhdistyksen suosituksia noudatetaan alalla yksityiskohtaisesti sanamuotoja myöten eli vaihtelua pyritään siis välttämään. (Ks. KHT-yhdistys 2010.)

Mikä rakenteeseen aiheuttaa vaihtelua? Tilintarkastuskertomuksia on erilaisia riippuen siitä, minkälaisesta taloudellisesta yksiköstä on kyse. Esimerkiksi osakeyhtiön tilintarkastuskertomus on erilainen kuin osuuskunnan tai säätiön tilintarkastuskertomus (KHT-yhdistys 2010). *Vakiomuotoisten tilintarkastuskertomusten* lisäksi puhutaan *mukautetuista tilintarkastuskertomuksista*. Tilintarkastuskertomus on mukautettu, jos se sisältää lisätietoja, ehdollisen tai kielteisen lausunnon tai ei sisällä lausuntoa lainkaan. Tilintarkastuslain mukaan tilintarkastajan on kertomuksessaan selvitettävä, miksi hän ei mielestään voi antaa lausuntoa. Tilintarkastajalla on myös mahdollisuus antaa lisätietoja, joiden saattamista yhtiökokouksen tai muun tilintarkastuskertomuksen käyttäjän tietoon hän pitää merkityksellisenä. (Ks. KHT-yhdistys 2010, 187.) Nimenomaan mukautettujen tilintarkastuskertomusten laatimisessa nousevat keskeiseen asemaan ammatillinen asiantuntijuus mutta myös tekstilajitietämys ja sen taktinen käyttö. Pienikin poikkeaminen mallista voidaan tulkita mukautetuksi tilintarkastuskertomukseksi, mikä puolestaan kertoo asiantuntijoille jonkinasteisten ongelmien olemassaolosta. Kirjoittajan ammatillinen asiantuntemus ja tekstilajituntemus ohjaavat sitä, missä määrin mallista on kulloinkin mahdollista poiketa.

Kuka tekstilajia saa kirjoittaa? Ammatilliseen käytäntöön liittyvä kysymys on, *kuka voi kirjoittaa tilintarkastuskertomuksia*. Tilintarkastuslaissa määritellään, minkälaisen taloudellisen yksikön tilit pitää tarkastaa ja myös kuka tarkastuksen saa tehdä. Lain mukaan tilintarkastaja voi olla yhteisöstä riippuen joko keskuskauppakamarin tilintarkastuslautakunnan hyväksymä tilintarkastaja (KHT-tilintarkastaja) tai kauppakamarin tilintarkastusvaliokunnan hyväksymä tilintarkastaja (HTM-tilintarkastaja). Lisäksi kyseen tulee julkisyhteisöissä JHTT-tilintarkastaja eli julkishallinnon ja -talouden tilintarkastaja. Kaikista näistä pätevyyksistä on olemassa oma lainsäädäntönsä. Näin laissa määrätty ammatillinen säättely (pätevyysvaatimukset) ja ammatillinen edunvalvonta (KHT-yhdistyksen suositukset) yhdessä takaavat sen, että tekstilajin laatijoiden joukko on rajallinen, mikä myös vähentää muuta kuin taktista tekstilajin sisäistä vaihtelua.

Mihin tekstilajia käytetään? Tilintarkastuskertomuksen ensisijainen viestinnän tarkoitus on kertoa, mitä tilintarkastaja on saanut selville, kun hän on tarkastanut yhteisön tilikauden kirjanpidon, tilinpäätöksen, toimintakertomuksen ja hallinnon. Periaatteessa tämä tarkoitus toteutuu rakenteessa vaiheen 5 kautta. Tämän lisäksi muut kuviossa 2 esitetyt vaiheet täydentävät tekstilajin kokonaisuudeksi, joka toimii tehtävässään *tekstilajikolonian* (ks. Bhatia 2004) osana.

Tilintarkastuskertomus on osa ammatillista käytäntöä ja sosiaalista toimintaa, joka on syntynyt talouselämän toimintatavoista ja niiden lakisääteisestä ohjauksesta. Tekstilaji on myös historiallinen, ja se on kehittynyt ja muuttanut muotoaan ajan kuluessa. Esimerkiksi EU on tuonut mukanaan suuria muutoksia suomalaisiin ammatillisiin käytäntöihin (ks. esim. Laitinen 2008). Tilintarkastuskertomuksen perusteella taloudellisen yksikön päättävät elimet joko myöntävät hallintoelimille vastuuvapauden tilikauden osalta tai eivät, jolloin kertomukseen sisältyy vahvaa vallankäyttöä.

Samaan koloniaan tilintarkastuskertomuksen kanssa kuuluvat mm. tilinpäätös ja tase, mutta myös yrityksen toimintakertomus ja muut usein vuosikertomukseen sisällytettävät tekstit. Pakollisena osana koloniaa tilintarkastuskertomus on myös paradoksaalinen tekstilaji: vakiomuotoisen tilintarkastuskertomuksen tärkein ominaisuus on juuri se, että se on olemassa. Sitä ei tarvitse päätöksentekoa varten välttämättä edes lukea kokonaan läpi, vaan lukijan tarvitsee ainoastaan tarkastaa, että muoto on mallin mukainen. Sen sijaan mukautettua tilintarkastuskertomusta asiantuntijat lukevat hyvin tarkkaan tulkiten, koska mallista poikkeamiseen on aina painavat syyt.

4.2 Mallin ja esimerkkitapauksen vertailua

Seuraavaksi pohdimme tilintarkastuskertomuksen määrämuotoisuutta vertaamalla KHT-yhdistyksen suositustekstejä (KHT-yhdistys 2010) satunnaisesti valittuun Ilkka-yhtymän tilintarkastuskertomukseen (2010). Keskitymme tarkastelussamme vaiheisiin 4 ja 5.

Vaiheessa 4 askeleessa 1 tilintarkastaja kertoo *hallituksen ja toimitusjohtajan vastuun*. Kertaamisen yhdeksi funktioksi voi nähdä lakisääteisten asioiden esittämisen selkeästi. Toisaalta koska kyseessä on ammatilliseen toimintaan kiinteästi ja toistuvasti liittyvä tekstilaji, voisi olettaa, että asiaa ei tarvitse sanoa, koska se on kaikkien yhteisessä tiedossa ja lisäksi siitä säädetään kirjanpitolaisissa ja tilintarkastuslaissa. Tästä syystä voidaan olettaa, että askeleen 1 sisällyttäminen tilintarkastuskertomukseen on tilintarkastajien ammattikunnan taktinen valinta, koska toistamalla hallituksen ja toimitusjohtajan vastuuta koskevat säännökset, tilintarkastaja suojelee itseään ja rajaa omaa vastuutaan. Tämä toteutuu niin, että tilintarkastaja tekee selväksi, että ne asiakirjat, joihin hänen tulkintansa ja johtopäätöksensä perustuvat, ovat hallituksen ja toimitusjohtajan vastuulla ja näin hänellä on oikeus olettaa, että ne ovat oikeita ja luotettavia eivätkä tietoisesti yritä harhauttaa tilintarkastajaa. Askel on Ilkka-yhtymän tilintarkastuskertomuksessa sanasta sanaan sama kuin mallissa ehkä osin myös askeleen rutiininomaisen luonteen vuoksi.

VAIHE 4, Askel 1**KHT-yhdistys (2010, 82)****Hallituksen ja toimitusjohtajan vastuu**

Hallitus ja toimitusjohtaja vastaavat tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta ja siitä, että konsernitilinpäätös antaa oikeat ja riittävät tiedot EU:ssa käyttöön hyväksytyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien (IFRS) mukaisesti ja että tilinpäätös ja toimintakertomus antavat oikeat ja riittävät tiedot Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti. Hallitus vastaa kirjanpidon ja varainhoidon valvonnan asianmukaisesta järjestämisestä ja toimitusjohtaja siitä, että kirjanpito on lain mukainen ja että varainhoito on luotettavalla tavalla järjestetty

Esimerkki: Ilkka-yhtymä 2010

Hallituksen ja toimitusjohtajan vastuu

Hallitus ja toimitusjohtaja vastaavat tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta ja siitä, että konsernitilinpäätös antaa oikeat ja riittävät tiedot EU:ssa käyttöön hyväksytyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien (IFRS) mukaisesti ja että tilinpäätös ja toimintakertomus antavat oikeat ja riittävät tiedot Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti. Hallitus vastaa kirjanpidon ja varainhoidon valvonnan asianmukaisesta järjestämisestä ja toimitusjohtaja siitä, että kirjanpito on lain mukainen ja että varainhoito on luotettavalla tavalla järjestetty.

Vaiheen 4 askeleessa 2 kerrataan *tilintarkastajan velvollisuudet*. Samoin kuin edellinen askel, myös tämä vaihe sisältää tietoa, joka löytyy lainsäädännöstä ja eettisistä ohjeista, jotka ovat kaikkien osapuolten tiedossa. Näin myös tämän vaiheen tarkoitus on taktinen vastuun rajaaminen, tilintarkastajan kasvojen suojelu. Vaihe päättyy tilintarkastajien toteamukseen tarkastuksen riittävästä laajuudesta, jolloin tilintarkastaja tuo esille, että tilintarkastus on arviointia, joka perustuu evidenssiin ja sen valintaan, ja joka näin ollen on rajallista ja harkinnanvaraista. Myös kielellisesti teksti sisältää tässä vaiheessa useita varauksia (ks. esimerkkitekstin kursivoinnit), joilla tilintarkastaja rajaa omaa rooliaan, koska tarkastustoimenpiteiden määrää ja soveltuvuutta pehmennetään ilmaisuilla *käsitksemme mukaan, tarpeellisen määrän ja tarkoitukseen soveltuvia*. Tämä antaa ymmärtää, että joku toinen tilintarkastaja voisi toimia toisin. Tämän askeleen osalta mallin ja esimerkkitapauksen sanavalinnoissa ja muotoiluissa on jonkin verran eroa, mikä kertoo siitä, että vakiomuotoisenkin tilintarkastuskertomuksen sanamuotoja on mahdollista muuttaa kirjoittajan asiantuntemuksen rajoissa (esim. me-muodon käyttö). Silti malli ja esimerkki vastaavat sisällöllisesti hyvin toisiaan, vaikka esimerkissä tilintarkastaja onkin jostakin syystä nostanut sisäisen tarkastuksen korostetusti esiin. Ratkaisun taustalla voivat olla esimerkiksi tilintarkastuksen aikana yrityksessä käydyt keskustelut.

VAIHE 2, Askel 2

Tilintarkastajan velvollisuudet

Tilintarkastajan tulee suorittaa tilintarkastus Suomessa noudatettavan hyvän tilintarkastustavan mukaisesti ja sen perusteella antaa lausunto tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta. Hyvä tilintarkastustapa edellyttää ammattieettisten periaatteiden noudattamista ja tilintarkastuksen suunnittelua ja suorittamista siten, että saadaan kohtuullinen varmuus siitä, että tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa ei ole olennaisia virheellisyyskärsiä ja että emoyhtiön hallintoneuvoston ja hallituksen jäsenet sekä toimitusjohtaja ovat toimineet osakeyhtiölain mukaisesti. Tilintarkastustoimenpiteillä tulisi varmistua tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen lukujen ja muiden tietojen oikeellisuudesta. Toimenpiteiden valinta perustuu tilintarkastajan harkintaan ja arvioihin riskeistä, että tilinpäätöksessä on väärinkäytöksestä tai virheestä johtuva olennainen virheellisyys. Tarvittavia tarkastustoimenpiteitä suunniteltaessa arvioidaan myös tilinpäätöksen laadintaan ja esittämiseen liittyvää sisäistä valvontaa. Lisäksi arvioidaan tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen yleistä esittämistapaa, tilinpäätöksen laatimisperiaatteita sekä johdon tilinpäätöksen laadinnassa soveltamia arvioita.

Tilintarkastus on toteutettu Suomessa noudatettavan hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Käsitksemme mukaan olemme suorittaneet tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvia tarkastustoimenpiteitä lausuntoamme varten.

Esimerkki: Ilkka-yhtymä 2010

Tilintarkastajan velvollisuudet

Velvollisuutenamme on antaa suorittamamme tilintarkastuksen perusteella lausunto tilinpäätöksestä, konsernitilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta. Tilintarkastuslaki edellyttää, että noudatamme ammatteettisiä periaatteita. Olemme suorittaneet tilintarkastuksen Suomessa noudatettavan hyvän tilintarkastustavan mukaisesti. Hyvä tilintarkastustapa edellyttää, että suunnittelemme ja suoritamme tilintarkastuksen hankkiaksemme *kohtuullisen* varmuuden siitä, onko tilinpäätöksessä tai toimintakertomuksessa *olennaista* virheellisyttä, ja siitä, ovatko emoyhtiön hallintoneuvoston ja hallituksen jäsenet sekä toimitusjohtaja syyllistyneet tekoon tai laiminlyöntiin, josta saattaa seurata vahingonkorvausvelvollisuus yhtiötä kohtaan, taikka rikkoneet osakeyhtiölakia tai yhtiöjärjestyä.

Tilintarkastukseen kuuluu toimenpiteitä tilintarkastusevidenssin hankkimiseksi tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen sisältyvistä luvuista ja niissä esitettävistä muista tiedoista. Toimenpiteiden valinta perustuu tilintarkastajan harkintaan, johon kuuluu väärinkäytöksestä tai virheestä johtuvan *olennaisen* virheellisuuden riskien arvioiminen. Näitä riskejä arvioidessaan tilintarkastaja ottaa huomioon sisäisen valvonnan, *joka on yhtiössä merkityksellistä oikeat ja riittävät tiedot antavan tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisen kannalta. Tilintarkastaja arvioisi sisäistä valvontaa pystyäkseen suunnittelemaan olosuhteisiin nähden asianmukaiset tilintarkastustoimenpiteet mutta ei siinä tarkoituksessa, että hän antaisi lausunnon yhtiön sisäisen valvonnan tehokkuudesta.* Tilintarkastukseen kuuluu myös sovellettujen tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden asianmukaisuuden, toimivan johdon tekemien kirjanpidollisten arvioiden kohtuullisuuden sekä tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen yleisen esittämistavan arvioiminen.

Käsitksemme mukaan olemme hankkineet lausuntomme perustaksi *tarpeellisen määrän tarkoitukseen soveltuvaa* tilintarkastusevidenssiä.

Vaiheen 4 askeleiden perusteella voidaan tulkita, että tilintarkastuksen diskurssi on lähitökohtaisesti jännitteinen ja siihen sisältyy valtaosaan liittyviä tekijöitä. Jännite muodostuu siitä, että toisaalta tilintarkastaja on yhtiön palkkaamana tuottamassa tietoa omistajille yrityksen tilasta, mutta toisaalta hän on lain mukaan velvollinen raportoimaan, jos hän huomaa, että toimintatavoissa tai dokumenteissa on puutteita. Yksi tapa reagoida tähän valtasuhteeseen, on lisätä tilintarkastuskertomuksen malliin kaikkien diskurssiin osallistuvien tietämiä asioita, kuten sitä, kuka on vastuussa mistäkin (vaihe 4 kokonaisuudes-

saan) tai selittää tilintarkastuksen luonnetta subjektiivisena arviona, ja näin korostaa tilintarkastajan asemaa suhteessa tilintarkastuskertomuksen lukijaan.

Vaihe 5 muodostaa tilintarkastuskertomuksen ytimen. Siinä tilintarkastaja antaa lausunnon, jos tilinpäätös hänen mielestään antaa oikean ja riittävän kuvan yhteisön taloudenpidosta (KHT-yhdistys 2010, 57). Lausunnolla on merkitystä, koska sen perusteella esim. yhtiökokous voi tehdä päätöksiä johdon vastuuvapaudesta, vaikka lausunto ei kerrokaan, meneekö yrityksellä hyvin vai huonosti. Jos lausunto puuttuu, mikä on myös mahdollista, lukijan on ammatillisen asiantuntemuksensa pohjalta tehtävä omat johtopäätöksensä lausunnon puuttumisen syistä. Tilintarkastajan kannalta lausunnon antamatta jättäminen harvinaista ja se on myös perusteltava (KHT-yhdistys 2010, 45). Asiantuntijalukijan kannalta koko tilintarkastuskertomusta ei tarvitse lukea. Päätösten perustaksi riittää, että tilintarkastuskertomuksesta tarkastetaan ja että tekstistä löytyvät lausuntoon liittyvät askeleet 1 ja 2, ja että sieltä ei löydy askelta 3 (huomautus).

VAIHE 5

KHT-yhdistys (2010, 83)

Lausunto konsernitilinpäätöksestä

Lausuntonamme esitämme, että konsernitilinpäätös antaa EU:ssa käyttöön hyväksytyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien (IFRS) mukaisesti *oikeat ja riittävät tiedot* konsernin taloudellisesta asemasta sekä sen toiminnan tuloksesta ja rahavirroista.

Lausunto tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta

Lausuntonamme esitämme, että tilinpäätös ja toimintakertomus antavat Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot konsernin sekä emoyhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. *Toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot ovat ristiriidattomia.*

Ilkka-yhtymä 2010

Lausunto konsernitilinpäätöksestä

Lausuntonamme esitämme, että konsernitilinpäätös antaa EU:ssa käyttöön hyväksytyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien (IFRS) mukaisesti *oikeat ja riittävät tiedot* konsernin taloudellisesta asemasta sekä sen toiminnan tuloksesta ja rahavirroista.

Lausunto tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta

Lausuntonamme esitämme, että tilinpäätös ja toimintakertomus antavat Suomessa voimassa olevien tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot konsernin sekä emoyhtiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. *Toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot ovat ristiriidattomia.*

Lausunnon osalta lainsäädännöllinen ohjaus on vahvaa, ja niin myöskään mallin ja esimerkkitapauksen välillä ei käytännössä ole eroa. Ainoa poikkeus on siinä, että mallissa puhutaan säännöksistä ja määräyksistä ja esimerkissä vain säännöksistä. Sekä malliin että esimerkkitapaukseen sisältyvät askeleet 1 ja 2 (kursivoitu) toistuvat täsmälleen samanlaisina. Askeleen 3 mukaisia mahdollisia huomautuksia ei esimerkkitapauksessa ole.

Yhteenvedona voidaan todeta, että tilintarkastuskertomus on pinnalta katsottuna yksinkertainen tekstilaji, joka on niin määrämuotoinen, että sen kirjoittamista voidaan pitää helppona tehtävänä. Pedagogisesti ajatellen on hyvin mahdollista opettaa edellä kuvatut vaiheet ja niihin kuuluvat sanamuodot sekä tunnistaa kohdat, joissa sanamuotoja voi muokata ja kohdat joissa ei voi. Pinnan alta, ammatillisen ja taktisen tilan näkökulmasta tarkasteltuna tekstilaji on kuitenkin erittäin hienosyinen ja monimutkainen, ja tekstien vivahteiden tulkinta vaatii syvää ammatillista asiantuntijuutta. Sosiokriittisesti kiinnostavin kohta on lausunto, jossa ei kerrota, meneekö yrityksellä hyvin vai huonosti tai kannattaako yritykseen sijoittaa. Vielä mielenkiintoisempia ovat tapaukset, joissa lausuntoa ei anneta lainkaan tai tapaukset, joissa lausunnon osana on huomautuksia. Geneerisestä näkökulmasta tehty tekstin vaiheiden tarkastelu tuo esille, mitkä vaiheet toistuvat täsmälleen mallin mukaisina, mitkä vaihtelevat ja missä määrin. Kun tekstintutkija alkaa etsiä selityksiä teksteissä toteutuville valinnoille, tekstintutkija, vaikka ei olekaan alan asiantuntija, voi auttaa kuvaamaan ammattialan käytäntöjä samalla purkaen asiantuntijavallan itsestäänselvyyksiä.

5 Lopuksi

Kuten esimerkianalyysimme osoittaa, ammattikielinen tekstintutkimus avautuu mo-
neen suuntaan, ja analyysiä voi ja tulee syventää kulloisenkin tiedontarpeen mukaan. Sosiaalisten käytäntöjen tarkastelu auttaa selvittämään niitä lainalaisuuksia, jotka säätelevät tekstilajien käyttöä. Siinä määrin kuin nämä ovat yhteisiä eri aloille ja eri tekstilajeille, niiden perusteella voidaan antaa tietyllä tasolla myös suosituksia siitä, minkälainen teksti toimii parhaiten ammatillisissa yhteyksissä. Toisaalta tekstilajitutkimus mahdollistaa myös hyvin konkreettisten tekstuaalisen ja kielellisen tason parannusehdotusten laatimisen, mikäli tietty yhteisö on esimerkiksi havainnut jonkun tekstilajin toimimattomaksi.

Ammattikielinen tekstintutkimus linkittyy käytännön työelämässä tehtäviin ratkaisuihin. Koska tekstivalinnat liitetään sosiaalisiin ja sosio-kognitiivisiin valintoihin, ammattikielinen tekstintutkimus tuo esille näiden kytkeytymisen tekstin valintoihin ja auttaa tarkastelemaan tekstejä erityisesti lähettäjän näkökulmasta. Tällainen ymmärrys mahdollistaa niin kirjoittamisen kuin kriittisen lukutaidonkin opettamisen.

Viime aikoina ammattikielinen tekstintutkimus on edennyt tarkastelemaan ammattiyhteisöjen alakohtaisia tekstilajeja (*domain-specific disciplinary genres*) ja tekstilajikolonioita (*genre colonies*) (Bhatia 2004, 29–84). Nämä näkökulmat avaavat jälleen uusia polkuja ammattikieliselle tekstintutkimukselle ja mahdollistavat laajemman ymmärryksen siitä, mitä teksteillä ja teksteille erikoisaloilla tehdään. Silti suppeampi, tässä artikkelissa kuvattu näkökulma on edelleen tarpeen. Kielenkäytön ja kontekstien moninaisuus, yhteiskunnan ja am-

mattien muutokset ovat erottamaton osa työelämää. Tekstien tuottaminen ja ymmärtäminen osana ammatillisia käytäntöjä ovat tietoyhteiskunnassa välttämätöntä ammattitaitoa, jonka opettamisen kehittäminen vaatii yksityiskohtaista tietoa teksteistä.

Lähteet

- Bhatia, Vijay K. (1993). *Analysing Genre: Language Use in Professional Settings*. Lontoo & New York: Longman.
- Bhatia, Vijay K. (2004). *Worlds of Written Discourse. A Genre-Based View*. London, New York: Continuum.
- Bhatia, Vijay K. (2008). Genre analysis, ESP and professional practice. *English for specific purposes* 27, 161–174.
- Bhatia, Vijay K. (2010). Interdiscursivity in professional communication. *Discourse & Communication* 21(1), 32–50.
- Bhatia, Vijay K. & Gotti, Maurizio (toim.) (2006). *Explorations in Specialized Genres*. Bern: Peter Lang.
- Bhatia, Vijay K., Candlin, Christopher N. & Evangelisti Allori, Paola (toim.) (2008). *Language, Culture and the Law. The Formulation of Legal Concepts across Systems and Cultures*. (Linguistic Insights: Studies in Language and Communication 64). Bern ym.: Peter Lang.
- Craig, R. J. & Amernic J.H. (2004). Enron discourse: the rhetoric of a resilient capitalism. *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 15: 6-7, 813-852.
- Fairclough, Norman (1992). *Discourse and Social Change*. Cambridge: Polity Press.
- Fairclough, Norman (2003). *Analysing Discourse. Textual analysis for social research*. Lontoo & New York: Routledge.
- Gotti, Maurizio (2005). *Investigating specialized discourse*. Berlin: Peter Lang.
- Gunnarsson, Britt-Louise (1987). *Facktext*. Malmö: Liber.
- Hasan, Ruqaiya (1996) [1984]. *Ways of Saying: Ways of Meaning. Selected Papers of Ruqaiya Hasan*. Toim. Carmel Cloran, David Butt & Geoffrey Williams. Lontoo: Cassell.
- Heikkinen, Vesa & Mantila, Harri (2011). *Kielemme kohtalo*. Helsinki: Gaudeamus.
- Hiidenmaa, Pirjo (2003). *Suomen kieli – who cares?* Helsinki: Otava.
- Hyland, Ken (2000). *Disciplinary Discourses. Social Interactions in Academic Writing*. Harlow ym.: Pearson Education.
- Ilkka-yhtymän vuosikertomus (2010). Saatavana internetistä: [http://www.ilkka-yhtyma.fi/web/yhtyma/corporate.nsf/files/Vuosikertomus2010/\\$file/Vuosikertomus2010.pdf](http://www.ilkka-yhtyma.fi/web/yhtyma/corporate.nsf/files/Vuosikertomus2010/$file/Vuosikertomus2010.pdf). Ilkka-yhtymä. Siteerattu 10.9.2010.

- KHT-yhdistys (2010). Kansainväliset tilintarkastusalan standardit: Eettiset säännöt tilintarkastusammattilaisille ja Kansainväliset laadunvalvontaa, tilintarkastusta, yleisluonteista tarkastusta, muita varmennuspalveluja ja liitännäispalveluja koskevat standardit. Helsinki: KHT-Media Oy.
- Koivusalo, Esko (1979). Mitä on yleiskieli? *Virittäjä* 3/1979, 216–221.
- Koskela, Merja (1996). *Tema och rema i vetenskaplig och populärvetenskaplig text*. Acta Wasaensia 47. Språkvetskap 9. Vaasan yliopisto.
- Laitinen, Teija (2008). Suomalaisen liiketoimintaympäristön erityispiirteiden rooli kansainvälistyvissä tilintarkastuksen ja sisäisen tarkastuksen viitekehyksessä. Saatavana internetistä: http://webfocus.aka.fi/ibi_apps/WFServlet?IBIF_ex=x_HakKuvaus&CLICKED_ON=&HAKNRO1=126630&UILANG=fi. Suomen Akatemia. Siteerattu 25.9.2011.
- Laurén, Christer (1993). *Fackspråk. Form, innehåll och funktion*. Lund: Studentlitteratur.
- Laurén, Christer, Myking, Johan & Picht, Heribert (2008). *Insikter om insikt. Nordiska teser om fackkommunikation*. Under medverkan av Sigurdur Jónsson. Oslo: Novus förlag.
- Lehtinen, Esa (2008). Toiminta, vuorovaikutus ja ammattikielet. *Virittäjä* 1/2008, 115–120.
- Lundquist, Lita (1998). LSP, identity and interface. Research, knowledge and society. Teoksessa Lita Lundquist, Heribert Picht & Jacques Qvistgaard (toim.). *Proceedings of the 11th European Symposium on Language for Special Purposes. LSP, Identity and Interface. Research, Knowledge and Society. Vol. 1*. Copenhagen: Copenhagen Business School.
- Martin, Jim (1999). Modelling context: a crooked path of progress in contextual linguistics. Teoksessa Mohsen Ghadessy (toim.): *Text and Context in Functional Linguistics*. Amsterdam & Philadelphia: John Benjamins, 25–61.
- Martin, Jim & Rose, David (2003). *Working with Discourse. Meaning beyond the Clause*. London & New York: Continuum.
- Mäntynen, Anne (2003). *Miten kielestä kerrotaan. Kielijuttujen retoriikkaa*. Helsinki: SKS.
- Mäntynen, Anne (2006). Näkökulmia tekstin ja tekstilajin rakenteeseen. Teoksessa Anne Mäntynen, Susanna Shore & Anna Solin (toim.): *Genre – tekstilaji*. Helsinki: SKS, 42–71.
- Niemikorpi, Antero (1996). *Liekepostista tuikeilmaisimeen ja sulhasesta kuraenkeliin. Erikoiskielten rakenteellisesta ja tyylillisestä vaihtelusta*. Vaasa: Vaasan yliopiston julkaisuja.
- Nordman, Marianne (1992). *Svenskt fackspråk*. Lund: Studentlitteratur.
- Picht, Heribert (toim.) (2003). *Modern approaches to terminological theories and applications*. (Linguistic Insights: Studies in Language and Communication 36). Bern: Peter Lang.
- Räisänen, Christine A. & Fortanet-Gómez, Inmaculada (2008). The State of ESP Teaching and Learning in Western European Higher Education after Bologna. Teoksessa Inmaculada Fortanet-Gómez & Christine A. Räisänen (toim.): *ESP in European Higher Education. Integrating Language and*

Content. (AILA Applied Linguistics Series 4). Amsterdam & Philadelphia: John Benjamins, 11–51.

Schröder, Hartmut (1990). *Research on languages for special purposes and text theory. A thematic and bibliographical guide.* Vaasa: Vaasan korkeakoulun julkaisuja.

Swales, John (1990). *Genre Analysis. English in Academic and Research Settings.* Cambridge: Cambridge University Press.

TTL = Tilintarkastuslaki 13.4.2007/459. Saatavana internetistä: <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2007/20070459>. Siteerattu 10.9.2010.

TSK = Tekniikan sanastokeskus (1986). Terminologian sanasto. Helsinki.

Valero Garcès, Carmen & Downing, Bruce (2007). Modes of Communication between Suppliers of Services and Non-native English-speaking Users: Doctor-Patient Interaction. Teoksessa Giuliana Garzone & Cornelia Ilie: *The Use of English in Institutional and Business Settings. An Intercultural Perspective.* (Linguistic Insights: Studies in Language and Communication 34). Bern ym.: Peter Lang, 313–330.