



Vaasan yliopisto
UNIVERSITY OF VAASA

Sanna Paananen

Taloushallinto ja kriisinkestävyys taidealojen organisaatioissa

Taloudellisen resilienssin näkökulma

Laskentatoimen ja rahoituksen
akateeminen yksikkö
Laskentatoimen ja tilintarkastuksen pro
gradu -tutkielma
Laskentatoimen ja tilintarkastuksen
maisteriohjelma

Vaasa 2023

VAASAN YLIOPISTO**Laskentatoimen ja rahoituksen akateeminen yksikkö**

Tekijä:	Sanna Paananen		
Tutkielman nimi:	Taloushallinto ja kriisinkestävyys taidealojen organisaatioissa : Taloudellisen resilienssin näkökulma		
Tutkinto:	Kauppätieteiden maisteri		
Oppiaine:	Laskentatoimi ja tilintarkastus		
Työn ohjaaja:	Mika Ylinen		
Valmistumisvuosi:	2023	Sivumäärä:	122

TIIVISTELMÄ:

Yhteisöjen toimintaympäristöt vaikuttavat olevan kiihtyvän muutospaineen alaisia. Osa tästä epävakaudesta ja muutostarpeesta syntyy sisäisistä syistä, mutta yhteisöt kohtaavat myös laajoja toimintaympäristöjen kriisejä. Kaikki eivät selviä näistä kriiseistä yhtä hyvin. Resilienssiä on ehdotettu yhdeksi syyksi erilaisiin lopputuloksiin. Tässä tutkielmassa tutkitaankin, miten kriisit vaikuttavat taidealojen yhteisöjen taloushallinnon toimintatapoihin sekä miten tehdyt toimet suhtautuvat teoriaan taloudellisen resilienssin kehyksen avulla. Käsitteen katsotaan tutkielmassa koostuvan ennakoitavuudesta sekä kyvystä reagoida eri tavoin yhteisön talouteen kohdistuviin shokkeihin.

Tutkielman teoriaosan ensimmäisessä luvussa tarkastellaan kriisiä yleisesti käsitteenä sekä laskentatoimen tutkimuksen päälinjoja suhteessa finanssikriisiin ja COVID-19-pandemiaan. Toisessa teorialuvussa esitellään taloudellisen resilienssin käsitettä ja aiempia tutkimustuloksia. Taloudellisen resilienssin osalta esitellään myös viitekehys, jonka kautta tutkielma lähestyy aihetta.

Tutkielman empiirinen osuus toteutetaan laadullisena tutkimuksena, jonka aineisto on kerätty haastattelemalla kuuden taidealan organisaation talousvastaavaa sekä kahta taidealaan erikoistunutta taloushallintopalvelujen tuottajaa. Haastattelujen perusteella on tarkoitus muodostaa käsitys siitä, millainen rooli taloushallinnolla on ollut näiden yhteisöjen selviytymisessä COVID-19-pandemian luoman kriisin aikana.

Tutkimustulosten perusteella taloushallinto tukee kriisiselviytymistä tekemällä ennakoitavuudella sekä itse kriisiaikana erityisesti tuottamalla tietoa, osallistumalla keskusteluun sekä ylläpitämällä talouden seurannan järjestelmiä. Pandemiakriisistä ei vaikuta ainakaan lyhyellä aikavälillä seuranneen merkittäviä muutoksia taloushallinnon järjestämiseen tai toimintatapoihin tarkastelluissa organisaatioissa.

AVAINSANAT: taloushallinto, resilienssi, kriisit, taideala

Sisällys

1	Johdanto	6
1.1	Tarkoitus ja tavoitteet	9
1.2	Rajaukset	11
1.3	Rakenne	12
2	Laskentatoimi kriisiaikana	14
2.1	Kriisi käsitteenä	14
2.2	Laskentatoimen tutkimuksen näkökulmat	16
2.2.1	Finanssikriisi	17
2.2.2	COVID-19 pandemia	21
3	Taloudellinen resilienssi	25
3.1	Organisaation resilienssi	25
3.2	Taloudellinen resilienssi suhteessa organisaation resilienssiin	28
3.3	Taloudellisen resilienssin kehys	32
3.4	Talouhallinto taloudellisen resilienssin osana	36
3.4.1	Taloushallinnon teoreettiset roolit	37
3.4.2	Taloushallinto ennen kriisiä	39
3.4.3	Taloushallinto kriisin aikana	42
3.4.4	Taloushallinnossa tapahtuvat muutokset sekä kriisin jälkeinen toiminta	45
4	Tutkimusmenetelmä ja -aineisto	47
4.1	Tutkimusmenetelmä	47
4.2	Tutkittavan ryhmän rajaus	49
4.3	Kohdeorganisaatioiden ja haastateltavien kuvaus	51
4.4	Haastattelurungon esittely	55
4.5	Aineiston keruu ja analysointi	59
4.6	Tutkimuksen luotettavuus	62
5	Tutkimustulokset	65
5.1	Yleiset ympäristötekijät ja merkittävimmät havaitut haavoittuvuudet	65
5.1.1	Avustusten vaikutus	65

5.1.2	Henkilökunnan rooli	69
5.1.3	Yhteistyö	72
5.2	Ennakoivat kyvyt	73
5.2.1	Budjetointi	74
5.2.2	Muut ennakointikyvyt	79
5.3	Koronan vaikutukset	84
5.4	Selviytymiskyvyt	85
5.5	Yhteenveto	91
6	Johtopäätökset	96
6.1	Jatkotutkimusehdotuksia	101
6.2	Rajoitukset	103
	Lähteet	105
	Liitteet	121
	Liite 1. Haastattelurunko	121

Kuviot

Kuvio 1. Organisaation resilienssin "jännitekvadrantti" (Mukaillen Denyer, 2017).	27
Kuvio 2. Taloudellisen resilienssin kehys (Mukaillen Barbera ja muut, 2017).	33
Kuvio 3. Taloushallinnon roolien viitekehys (Mukaillen Burchell ja muut, 1980; Earl & Hopwood, 1980, kuten viitattu artikkelissa Ezzamel & Bourn, 1990).	38
Kuvio 4. Haastateltujen yhteisöjen kokoluokka, maantieteellinen sijainti sekä taiteenalakategoria.	52
Kuvio 5. Haastateltavien koulutustaustat.	55

Taulukot

Taulukko 1. Tutkielman aineisto.	60
Taulukko 2. Yhteisöjen riskiarvioinnin tavat.	80
Taulukko 3. Yhteenvedo kriisiä edeltävästä tilanteesta.	92
Taulukko 4. Yhteenvedo kriisiaikaisesta tilanteesta.	94

Lyhenteet

BSI	British Standards Institution
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
OKM	Opetus- ja kulttuuriministeriö
Taike	Taiteen edistämiskeskus
UNDRR	United Nations Office for Disaster Risk Reduction

1 Johdanto

Yhteisöjen toimintaympäristöissä tapahtuu jatkuvasti muutoksia. Osa näistä muutoksista on pienempiä ja enemmän alakohtaisia, toiset suuria sekä kansainvälisiä. Muutokset voivat olla myös joko suunniteltuja tai sitten äkillisiä - kuten kriisit. Erityisesti viime vuosikymmenien isot kriisit kuten finanssikriisi ja COVID-19-pandemia ovat jättäneet jälkensä toimintatapoihin yhteisöissä. Tällaisten kansainvälisten kriisien vaikutukset ovat monialaisia ja ne ulottuvat myös laskentatoimeen sekä erityisalojen organisaatioihin, kuten taidealan yhteisöihin. Koronapandemian vaikutukset eivät ole vielä hälvenneet, mutta uusiakin haasteita on jo edessä: OECD (2022) arvioi Venäjän hyökkäyksestä Ukrainaan seuranneen energiakriisin heikentävän maailmantalouden kasvuodotuksia, erityisesti Yhdysvalloissa ja Euroopassa. Myös ilmastokriisi aiheuttaa jo havaittavissa olevia vaikutuksia, kuten Reinin kuivumisen ja sitä seuranneet logistiikkaongelmat (Mahlamäki, 2022). Alakohtaisten kriisienkään vaikutusta ei voi ohittaa yhteisötasolla.

Kriisien hallinta on haastavaa, koska kyseessä on pitkittynyt poikkeuksellisen epävarmuuden jakso, joka vaikuttaa yhteisöihin monin eri tavoin - niin sosiaalisesti, poliittisesti kuin organisaation prosessien tasollakin (Boin & 't Hart, 2003). Kriisit eivät myöskään etene lineaarisesti, vaan ne ovat luonteeltaan enemmän kaottisia ja muuttuvia. Kriisi voi syttyä, laantua ja taas syttyä uudelleen, riippuen sekä kriisitapahtumien että niiden kuvaamistavan muutoksista. Modernit kriisit ovat lisäksi hyvin monimutkaisia, sillä maailmamme on niin vahvasti verkostoitunut, että yksittäiset tapahtumatkin voivat levitä ennakoimattomin tavoin globaaleiksi. Tällaiset globaalit kriisit luovat ympäristön, jossa selviytymisestä joutuvat taistelemaan niin valtiot, yritykset kuin yksityishenkilötkin (Salunkhe ja muut, 2021).

Monimutkaisessa, verkottuneessa maailmassa, jossa paikalliset kriisit voivat johtaa nopeastikin maailmanlaajuisiin ongelmiin, on kysymys selviytymisestä merkittävä. Laskentatoimen roolin uudenlaisen arvioinnin lisäksi kriisit ovatkin nostaneet esiin eroja yritysten pärjäämisessä shokkitilanteissa: esimerkiksi koronapandemia on osoittanut, että jotkin yritykset ovat kärsineet kriisistä vähemmän kuin toiset (ks. Ding ja muut,

2021). Miksi jotkin tahot sitten selviävät paremmin? Kriisin kontekstissa pärjäämisen syiksi on nostettu monenlaisia näkökulmia, kuten datavetoinen päätöksenteko, johdon osaamisen taso ja sidosryhmien tuen ylläpitäminen (Salunkhe ja muut, 2021). Myös yhteisöjen ominaisuuksilla on vaikutuksia. COVID-19-pandemian osalta on jo nyt havaittu, että kriisi on vaikuttanut muun muassa erikokoisiin ja -ikäisiin sekä eri alojen yrityksiin erilaisin tavoin (García-Pérez-de-Lema ja muut, 2022). Kriisiselviytymisen ymmärtäminen onkin sekä merkityksellistä että monimutkaista.

Selviytymiskyvyn paremman ymmärtämisen yleisen ajankohtaisuuden lisäksi pandemiakriisi on erityisen mielenkiintoinen konteksti tarkastella taidealan taloudellista kestävyyttä. Ala on usein ihmisten välisiä kohtaamisia korostavaa, joten tartuntojen ehkäisemiseksi tehdyt rajoitustoimet ovat estäneet useiden toimijoiden toiminnan jopa kokonaan. Myös alaa koskeneiden rajoitusten pitkäkestoisuus on herättänyt paljon julkista keskustelua. Vaikutuksien laajuutta kuvaa, että esimerkiksi Valtioneuvoston (2021a) julkaiseman raportin mukaan kulttuuri- ja taidealan toimijoista yli puolet arvioivat koronakriisin vaarantaneen toimintaa olennaisesti. Lisäksi yli kolmasosa koki koronan aiheuttaneen merkittäviä muutoksia. COVID-19-pandemian arvioidaan paljastaneen alan merkittävän haavoittuvuuden myös muualla (Dümcke, 2021; Naylor ja muut, 2021, s. 4; Betzler ja muut, 2021). Samaan aikaan kuitenkin teattereista osan on uutisoitu tehneen Suomessa jopa "satumaisia tuloksia koronavuonna" (Suonpää, 2021). Kokemusten ja taloudellisten lopputulosten välillä on siis havaittavissa ristiriitaa.

Pandemian lisäksi taiteen alan yhteisöjen toimintaympäristössä on ollut hiljattain myös muita uhkia ja vaatimuksia, jotka liittyvät vielä suuremmin niiden talouteen. Taide ja kulttuuri ovat olleet esimerkiksi iso rahapelitoiminnan tuottojen saaja, sillä vuosittain noin 40 % veikkausvoittovaroista on käytetty taiteen edistämiseen (OKM, ei pvm.). Vuonna 2021 neljän ministeriön asettama työryhmä päätyi suosittelemaan muutosta rahapelituottojen kohdistamiseen sekä nykyisten edunsaajien rahoituksen päättämistä tavanomaisessa valtion budjetointimenettelyssä (OKM, 2021). Taustana muutoksessa on tarve puuttua rahapelihaittoihin, jonka vaikutukseksi Veikkaus Oy arvioi

rahapeliuottojen ja siten rahoitusta saavien yhteisöjen rahoituksen alenevan 300 miljoonalla eurolla. Pienentyneet veikkausvoittovarot näyttivät johtavan leikkauksiin jo vuonna 2022, mutta niiden alenema päätettiin korvata sataprosenttisesti (Pilke ja muut, 2021).

Näiden laajempien muutosten lisäksi yhteisöihin voi kohdistua myös taiteenalakohtaisia muutoksia. Esimerkiksi visuaalisten taiteiden yhteisöille asetettiin vuonna 2017 Taiteen edistämiskeskuksen toiminta-avustuksen saamisen yhdeksi arviointikriteeriksi taiteilijalta perittävän galleriavuokran tason alentaminen tai kokonaan poistaminen (Sokka & Jakonen, 2020, s. 95). Vaatimuksen taustalla on tavoite muuttaa visuaalisten taiteiden aloilla vallitsevia toimintatapoja. Alan yhteisöt kuitenkin kokivat tavoitteen toteuttamisen mahdottomaksi saamallaan rahoituksella. Muutoksessa on silti jossain määrin onnistuttu. Suomen Kuvanveistäjäliitto (2023) on esimerkiksi ilmoittanut, ettei se peri galleriassaan näyttelyvuokraa vuonna 2023. Laaja-alaisen kriisikontekstin ulkopuolellakin alan kokemuksissa selviytymiskyvykkyydestä ja käytännön lopputuloksissa on havaittavissa eroja.

Tämä tutkielma tarkastelee näistä lähtökohdista taidealan yhteisöjen taloushallinnon ottamia mahdollisia rooleja kriisinkestävyyden kehittämisessä sekä tehtävissä tapahtuvia muutoksia. Taltioimalla ja analysoimalla tehtyjä toimia on mahdollista tuottaa tietoa näiden yhteisöjen taloushallinnon järjestelmistä ja selviytymistavoista, täten mahdollisesti valottaen myös ristiriitaa alan kokeman ahdingon ja joidenkin toimijoiden hyvien tulosten välillä. Tutkielma keskittyy selviytymiskyvyn hahmottamisessa taloudellisen resilienssin käsitteeseen, joka käsitetään tutkielmassa yhteisön kyvyksi selviytyä kriiseihin liittyvistä taloudellisista vaikutuksista (Barbera ja muut, 2020). Tutkielma myös laajentaa kyseisen käsitteen hyödyntämisen uudelle alueelle rajaamalla kohdeyhteisöikseen taidealan toimijat.

Aihe on tärkeä, koska alan selviytymiskyvyllä on moninaisia yhteiskunnallisia merkityksiä. Taiteilla ja taidesisällöillä on esimerkiksi useissa tutkimuksissa havaittu olevan

monipuolisia yhteyksiä ihmisten hyvinvoinnin edistämiseen (Fancourt & Finn, 2019). Honkala ja Laitinen (2017) taas tiivistävät aiempaa tutkimusta nostamalla terveysvaikutusten lisäksi esille muun muassa hyödyt sosiaalisen hyvinvoinnin sekä oppimisen tehostamisen osalta. Alan tapahtumatuotannolla on myös arvioitu olevan aluetaloudellisia vaikutuksia (Luonila ja muut, 2022). Alalla toimivien yhteisöjen tunnustetaankin usein edistävän taiteen lisäksi niin hyvinvointia, osallisuutta, yhteisöllisyyttä kuin alueellista kehittämistä (Sokka & Jakonen, 2020, s. 6). Ylipäätään taiteen käyttäjämäärät ovat suuria – vuonna 2022 Suomessa kuvataidekohteissa oli käyntejä lähes 4 miljoonaa (Frame, 2023) ja esittävillä taiteilla lähes 3 miljoonaa katsojaa (Teatterin tiedotuskeskus TINFO, 2023). Näin alaan liittyvällä tutkimuksella voidaan arvioida olevan laajempaa, kansantaloudellistakin merkitystä. Alan organisaatioilla on tämän vaikutuksen luomisessa oma roolinsa, sillä ne voivat edesauttaa pitkäjänteisen ja rakenteiltaan vahvan ympäristön luomista taiteelliselle työlle.

Alan organisaatiot, kuten Cupore, Taiteen edistämiskeskus ja Frame, tuottavat jo tietoa eri näkökulmista, mutta Suomessa tehtyä erityisesti näiden yhteisöjen kriisiselviytymiseen tai taloushallintoon liittyvää tutkimusta ei tutkielmaa tehtäessä tunnistettu. Korona-aikaan liittyvät selvitykset ovat tarkastelleet muun muassa tukien jakautumista (Sokka ja muut, 2022) sekä kriisin erilaisia vaikutuksia (Jakonen ja muut, 2020; Valtioneuvosto, 2021b; Ruusuvirta ja muut, 2022). Kriisiselviytymisen eri keinojen tutkiminen on kuitenkin merkittävää, varsinkin huomioiden jo tiedossa olevat veromuutokset sekä leikkaukset taiteen ja kulttuurin määrärahoihin (Leo, 2023). Kun huomioidaan edellisessä kappaleessa esitetty alan merkitys, on tutkielman arvioitu tuottavan tietoa tarpeellisesta, mutta vain vähän tutkitusta aiheesta, ja näin täyttävän relevanttia tutkimusaukkoa.

1.1 Tarkoitus ja tavoitteet

Tämän tutkielman tavoitteena on tarkastella taloushallinnon roolia taidealalla sekä siinä tapahtuvia mahdollisia muutoksia kriisitilanteessa. Taloushallinto-termillä tarkoitetaan

“järjestelmää, jolla organisaatio seuraa taloudellisia tapahtumia siten, että se voi raportoida toiminnastaan sidosryhmilleen” (Lahti & Salminen, 2014, s. 16). Taloushallinto jakautuu ulkoiseen ja sisäiseen laskentatoimeen, jotka kuitenkin on nykyään tavallisesti integroitu toisiinsa tiiviisti. Tutkielma pyrkii vastaamaan seuraaviin tutkimuskysymyksiin:

- 1) Miten taloushallinto voi vaikuttaa taidealan organisaatioiden kriisiselviytymisen tasoon?
- 2) Onko pandemiakriisi johtanut muutoksiin taloushallinnon käytännöissä alalla?

Tutkielmassa otetaan kriisireaktioiden ja kriisinkestävyyden tarkastelun työvälineeksi *taloudellisen resilienssin* käsite. Barberan ja muiden (2017) kehittämän taloudellisen resilienssin kehysten mukaisesti kriisinkestävyyden tarkastelussa pohditaan kriisinaikaisten toimien lisäksi myös yhteisön haavoittuvuuksien havainnointia sekä kriisien ennakoitokykyä. Taloudellisen resilienssin kehystä hyödynnetään lisäksi yhteisöissä toteutettujen toimenpiteiden asemointiin. Teoriaosuuden roolina on taustoittaa tutkielman kysymyksiä kuvaamalla kriisiä terminä sekä esittelemällä aiemman tutkimuksen näkökulmia laskentatoimen rooliin kriisissä ja taloudelliseen resilienssiin.

Tutkielman keskiössä on koota ja pohtia sellaisia taidealan yhteisöjen toimintatapoja ja -näkömynkiä, joilla taloushallinnon työntekijät pyrkivät turvaamaan ja tukemaan selviytymistä. Tavoitteena on osallistua laskentatoimen näkökulmasta resilienssikeskusteluun ja aiheen tutkimukseen sekä mahdollisesti täydentää jo tehtyjä tutkimuksia ja kyselytuloksia COVID-19-pandemian vaikutuksista alaan. Laajemmin kulttuurialan resilienssiä yhteisötasolla on käsitelty ainakin Tampereen yliopiston *Poikkeustila ja resilienssi tapahtumatalouden organisaatioissa* -hankkeessa.

1.2 Rajaukset

Taloudellisen resilienssin termiä on aiemmassa tutkimuksessa käytetty monenlaisissa yhteyksissä: esimerkiksi Salignac ja muut (2019) ovat tarkastelleet yksityishenkilöiden taloudellista resilienssiä, Barbera ja muut (2017) ovat keskittyneet julkishallintoon ja sen osiin, Zahedi ja muut (2021) yrityksiin, Kober ja Thambar (2021) hyväntekeväisyysjärjestöön. Koska tämän tutkielman tavoitteena on tarkastella taloudellista resilienssiä organisaatiotasolla, suljetaan kaikki yksityishenkilöiden talouteen liittyvä aiheen käsittely tutkielman laajuuden ulkopuolelle. Tutkielmassa keskitytään myös tarkastelemaan nimenomaan ulkoisten shokkien synnyttämiä kriisejä ja sisäiset kriisit rajataan laajuuden ulkopuolelle. Lisäksi vaikka tutkielman kohderyhmä onkin taidealan organisaatiot, otetaan aiemman tutkimuksen tarkastelun tärkeimmäksi lähtökohdaksi taloushallinto, eli laskentatoimen eri osa-alueet. Tämä rajausta tehdään, koska tutkimuskysymyksiin vastaamiseksi taloushallinnon ja kriisinkestävyyden yhteydet arvioidaan merkityksellisemmiksi ja ajankohtaisemmiksi kuin yleinen taidealan selviytymiskyky. Laskentatoimesta kuitenkin tilintarkastus, jonka rooli on olla itsenäinen taloudellisten tietojen antaman kuvan varmistaja (Edds, 1981, s. 164), suljetaan tarkastelun ulkopuolelle, koska tavoitteena on lähestyä asiaa yhteisöjen tekemien ratkaisujen näkökulmasta.

Haastattelut on kohdistettu sellaisille yhteisöille, jotka saavat jonkinlaista säännöllisenä pidettävää valtion myöntämää avustusta, kuten Taiteen edistämiskeskuksen toiminta-avustusta. Tämän rajauksen tarkoituksena on vahvistaa yhteyttä aiempaan taloudellisen resilienssin tutkimukseen, jossa tarkasteltujen kohdeyhteisöiden tulonmuodostuksesta osa on usein tullut nimenomaan avustuksista. Lisäksi jotta mukaan ei valikoidu sellaisia yhteisöjä, joihin korona ei ole vaikuttanut ollenkaan, haastateltaviksi on valittu vain yhteisöjä, jotka ovat saaneet jonkin korona-avustuksen vähintään kerran.

Toimintatavoiltaan valitut yhteisöt on rajattu ympärivuotista toimintaa harjoittaviin, eli esimerkiksi päätehtävänänsä yksittäistä festivaalia tuottavia organisaatioita ei ole mukana. Arviona on, että näin myös haastateltavien perspektiivi aiheeseen on jatkuvampi. Lisäksi

haastateltaviksi valitaan yhteisössään taloudesta vastaavia henkilöitä, jotka ovat olleet vastaavassa roolissa sekä ennen kriisiä että sen aikana. Itse taideyhteisöjen lisäksi haastatellaan myös niiden taloushallintoon erikoistuneita palveluntuottajia. Rajauksen tavoitteena on saada nimenomaan taloushallintoon keskittyviä ja mahdollisimman monipuolisia vastauksia. Valintojen seurauksena tarkasteltavat yhteisöt edustavat sekä eri kokoluokkia että eri taiteenaloja, mutta myös erilaisia organisaatiotyyppisiä ja -rakenteita. Näitä seikkoja esitellään enemmän luvussa neljä.

Tutkielma tunnustaa myös termin *resilienssi* haastavan luonteen. Koska termin määrittely on edelleen haastavaa (ks. Hillmann & Guenther, 2020), sama problematiikka siirtyy myös taloudellisen resilienssin käsitteeseen. Tästä syystä tutkielma keskittyykin Barberan ja muiden (2017) kehittämään taloudellisen resilienssin kehykseen sekä siihen nojaavaan tutkimukseen. Valinnan tarkoituksena on rajata näkökulma ja läpikäytävät aiemmat tutkielmat siten, että ne käyttävät termiä jaetun lähtökohtansa vuoksi hyvin samankaltaisesti, ja tarkastella laskentatoimen osa-alueiden roolia näissä puitteissa. Koska kehyksessä keskitytään yhteisötason resilienssiominaisuuksien tarkasteluun, muodostuu tutkielman näkökulmaksi samalla makroekonomisen tason tapahtumien ja yhteisön toiminnan välinen suhde.

1.3 Rakenne

Tämä tutkielma koostuu kuudesta luvusta, joista ensimmäinen on johdanto aiheeseen. Johdannossa taustoitetaan tutkielma yleisellä tasolla esittelemällä kriisitilanteen luomaa toimintaympäristöä sekä sen vaikutuksia yhteisöihin ja tutkimukseen. Lisäksi johdanto esittelee lyhyesti tutkielman käyttämän taloudellisen resilienssin näkökulman lähtökohdat. Ensimmäisessä luvussa määritellään myös aihealueen rajaus, tutkielman tavoitteet sekä tutkielmassa tarkasteltavana olevat tutkimuskysymykset. Johdannon rooli on myös perustella tutkielman merkitys.

Tutkielman toinen luku aloittaa teoreettisen osuuden. Luvussa tarkastellaan ensin yleisellä tasolla kriisiä käsitteenä siihen liittyvän toimintaympäristön erityispiirteiden kuvaamiseksi. Termin kuvailun jälkeen tarkastelu tarkennetaan laskentatoimen eri osa-alueisiin liittyvään tutkimukseen finanssikriisin ja COVID-19-pandemian osalta. Näitä tutkimuksia käydään läpi laskentatoimen kriisiaikaisen roolin selventämiseksi, sillä luvun tavoitteena on samalla alustaa taloudellisen resilienssin näkökulma kriisiin sekä asemoida se käsitteenä osaksi kriiseihin liittyvää tutkimusta.

Kolmas luku keskittyy taloudelliseen resilienssiin terminä. Luvussa suhteutetaan aihetta laajempaan resilienssin käsitteeseen sekä esitellään Barberan ja muiden (2017) kehittämä taloudellisen resilienssin viitekehys. Luvun viimeisessä osassa kuvataan tähän viitekehukseen nojaavan tutkimuksen antamaa kuvaa taloushallinnon toimintatavoista kriisitilanteessa. Taloushallinnon roolien taustoittamiseksi esitellään myös niitä kuvaava viitekehys vanhemmasta tutkimuksesta.

Neljäs luku aloittaa tutkielman empiirisen osion, ja siinä esitellään sekä perustellaan valittu tutkimusmenetelmä ja aineiston keruutapa. Luvussa myös arvioidaan tutkimuksen rajoitteita, kuten luotettavuutta. Näiden jälkeen siirrytään tutkimustuloksiin, joiden pohjalta tehdään kuudennessa luvussa johtopäätöksiä ja jatkotutkimusehdotuksia.

2 Laskentatoimi kriisiaikana

2.1 Kriisi käsitteenä

Kriiseissä yhteisön olemassaoloa ja tavoitteita uhkaavat epätodennäköiset, mutta vaikutuksiltaan merkittävät tapahtumat (Weick, 1988). Kriisiin liittyy myös suurta epävarmuutta, sillä syyt, seuraamukset ja ratkaisukeinot eivät ole tilanteessa ilmeisiä (Pearson & Clair, 1998). Kriisiä voikin kuvata myös tilanteena, jossa selviytymiseen ei ole olemassa välittömiä keinoja ja resursseja (Khandwalla, 1978). Toisaalta kriisissä on myös kyse kokijoiden näkökulmasta: onnettomuus tai ongelmatilanne muuttuu kriisiksi, kun se sellaiseksi havainnoidaan (Snoeijers & Poels, 2018). Kriisin kokemusta voivat lisätä kohdatun uhan merkittävyys yhteisölle, tämän vaikutuksen välittömyys ja todennäköisyys sekä tilanteen monitulkintaisuus (Dutton, 1986).

Kriisit asettavat yhteisön toiminnan ääri rajoilleen: normaalit, rutiininomaiset toimintatavat eivät riitä tilanteesta selviytymiseen, vaan tarvitaan mukautumiskykyä ja improvisaatiotaitoja (Boin & Lodge, 2016). Lisäksi päätöksiä täytyy tehdä nopeasti ja normaalia toimintaa vajavaisemmin tiedoin (Shrivastava ja muut, 2012, s. 149–150). Käytettävissä olevan tiedon varmentamiseen on myös poikkeuksellisen vähän aikaa. Tarvittava data voi myös olla erilaista kuin yhteisön normaalisti käyttämät ja saatavilla olevat tiedot. Olennaisena kriisien luonteelle pidetään myös tilanteen yllättävyyttä. Yhteisön rutiinien tunteminen erinomaisesti ei siis riitä kriisiin valmistautumiseen, eikä aiempi kokemus samanlaisesta tilanteesta välttämättä tarkoita, että uutta kriisiä pystyisi luotettavasti ennustamaan. Ilman oikeita toimenpiteitä kriisitilanne voi johtaa yhteisön olosuhteiden huonontumiseen (Dutton, 1986).

Yleisellä tasolla kriisin voi hahmottaa neljäksi eri vaiheeksi, jotka samalla valottavat sen ajallista ulottuvuutta (Shrivastava ja muut, 2012, s. 148–149). Ensimmäisessä vaiheessa jokin tapahtuma laukaisee kriisin. Tätä alkupistettä tulee kuitenkin tarkastella sitä ympäröivässä kontekstissa, koska kriisiä ennen olemassa olleet erilaiset haavoittuvuudet luovat ne olosuhteet, jossa kyseinen tapahtuma voi toteutua. Kriisin käynnistävää

tapahtumaa seuraa toinen vaihe, jossa ongelma lähtee laajenemaan. Aiheutuneiden vahinkojen määrä kasvaa ja ne voivat levitä koskemaan myös alkuperäisen tapahtuman sekä alan ulkopuolisia toimijoita. Kolmannessa vaiheessa siirrytään selviytymiseen, joka alkaa jo hyvin pian kriisin alkamisen jälkeen, mutta voi kestää vuosiakin. Neljäs vaihe on palaaminen normaaliin. Tilanteen normalisoituminen ei kuitenkaan välttämättä tarkoita palaamista täysin samanlaiseen toimintaan kuin ennen kriisiä. Palautuminen voi tarkoittaa esimerkiksi yhteisön tuotetarjooman tai tuotantotapojen muuttumista ja näiden muutosten asettumista osaksi tavanomaista toimintaa.

Kriisille altistavat haavoittuvuudet voidaan jakaa kahteen kategoriaan: yhteisön sisäisiin tekijöihin sekä ympäristötekijöihin (Shrivastava ja muut, 2012, s. 149). Sisäisinä tekijöinä voidaan pitää esimerkiksi teknologisia tai muita organisaation omiin ominaisuuksiin liittyviä riskejä. Ulkoisia taasen ovat muun muassa lainsäädäntöön ja infrastruktuuriin liittyvät ongelmat. Talouskriisejä pidetään luonteeltaan aina ulkoisina (Becker ja muut, 2015). Yksittäisten haavoittuvuuksien lisäksi myös laajemmat kokonaisuudet, kuten päätöksenteon virheet, valmistautumattomuus kriisien kohtaamiseen, yhteisön rakenteiden ja toimintaympäristön monimutkaisuus sekä tiedon läpinäkymättömyys nostavat alttiutta kriiseille (Shrivastava ja muut, 2012, s. 147–149). Siinä missä erityisen hienostuneet ja monimutkaiset järjestelmät mahdollistavat pitkälle erikoistuneen tuotannon, ne siis samalla luovat riskejä. Mitä haastavampi kokonaisuus on hahmottaa, sitä vaikeampi on myös havaita kokonaisuuden sisällä tapahtuvia mahdollisia virheitä ja ongelmia.

Taustalla vaikuttavien erilaisten haavoittuvuuksien ja niihin liittyvien riskien havaitsemisen haasteiden lisäksi kriisit voivat olla hyvin erikokoisia. Finanssikriisi ja COVID-19-pandemia ovat luonteeltaan erittäin laaja-alaisia, mikä tekee niiden tarkastelusta erilaista kuin pienempien, yksilötason shokkien tutkimuksesta (Flammer & Ioannou, 2020). On myös tärkeää erottaa kriisi pelkästä yrityksen kohtaamasta ongelmasta, sillä kriiseihin ja ongelmiin reagoidaan eri tavalla (James ja muut, 2011). Vaikean tilanteen tulkitseminen liian usein kriisiksi voi johtaa esimerkiksi työntekijöiden

tarpeettomaan pelkäämiseen ja ahdistumiseen. Tämän monimuotoisuuden lisäksi kriisistä selviytymisen tutkimusta vaikeuttaa, että kriisitilaa on vaikea simuloida, koska siihen liittyviä tunnetiloja on vaikea luoda kontrolloidussa ympäristössä (Boin & Lodge, 2016).

Kriiseistä seuraa usein jopa merkittäviä muutoksia yrityksen johtamiseen ja käytäntöihin (Asel ja muut, 2011). Usein toiminnan aikaskaala lyhenee: kriisin keskellä voi tuntua tarpeelliselta siirtää pitkän aikavälin tavoitteet taka-alalle ja keskittyä nopeasti toteutettavissa oleviin toimiin, kuten kulujen vähentämiseen, nopeampaan raportointisykliin sekä tiukkaan budjettikuriin. Riskinä tällaisessa toiminnassa on, että yhteisön strategiset tavoitteet muuttuvat hankalammiksi saavuttaa, mikäli lyhytnäköinen toiminta vahingoittaa esimerkiksi suhteita tärkeisiin yhteistyökumppaneihin. Budjettien kiristystoimet voivat myös heikentää työntekijöiden hyvinvointia työssään, vähentäen siten näiden säästötoimien vaikutusta (Bedford ja muut, 2022).

Kriisit ovatkin poikkeuksellisen vakava taloudellinen ja henkinen rasite yhteisöille (Shrivastava ja muut, 2012, s. 150–151). Suuren skaalan kriiseissä tilanteeseen voi liittyä myös paljon ulkopuolelta tulevaa kritiikkiä, mikä lisää toiminnan haasteita. Toisaalta kaikki kriisit eivät vaikuta yhteisöihin samalla tavalla (Grewal & Tansuhaj, 2001). Talouskriiseistä on esimerkiksi havaittu, että asiakkaiden maantieteellinen sijainti voi auttaa yritystä jopa hyötymään tällaisesta poikkeustilanteesta. Myös resilienssiajattelun näkökulmasta kriisi voikin olla mahdollisuus yhteisön kehittämiseen ja uuden löytämiseen (Kantur & Iseri-Say, 2012; Davoudi, 2013).

2.2 Laskentatoimen tutkimuksen näkökulmat

Tämän osion tarkoituksena on antaa yleiskatsaus laskentatoimen alan tutkimuksen näkökulmasta kriiseihin. Tarkoituksena ei ole antaa täydellistä kuvaa, koska kyseessä on niin laaja aihe, vaan tuoda esiin keskustelun linjoja tutkimuksessa sekä asemoida

taloudellinen resilienssi tähän keskusteluun. Yleiskuvan läpikäynti rajataan finanssikriisiin ja sitä seuranneeseen säästäväisyyspolitiikkaan sekä COVID-19-pandemiaan, koska tutkielma on rajattu keskittymään niiden kaltaisiin ulkoisiin, erityisen laajoihin shokkeihin. Molempia tarkastellaan, koska nämä kriisit ovat syntyneet selkeästi erilaisista alkupisteistä, joten ne voivat yhdessä antaa monipuolisemman kuvan laskentatoimen osa-alueiden rooleista ja tutkimuskysymyksistä.

Historiallisesti laskentatoimen roolia ei ole pidetty merkittävänä kriisien syynä, vaan sen rooli on tutkimuksessa nähty korkeintaan toissijaisena, jo olemassa olevan kriisin mahdollisena syventäjänä (Waymire & Basu, 2011). Waymire ja Basu kuitenkin huomauttavat, että tietämys laskentatoimen vaikutuksesta kriisin syntyyn ja syvyyteen on kuitenkin vielä hyvin rajoittunutta, joten aiheessa on potentiaalia jatkotutkimukselle. Erityisesti finanssikriisi on herättänyt kysymyksen, onko tutkimuksen laajuus ollut riittävää ja näkökulmat tarpeellisen kriittisiä (Hopwood, 2009). Kysymys koskee niin sisäistä kuin ulkoista laskentatoimea. Myöhempi tutkimus onkin pyrkinyt laajentamaan tarkastelua. Syiden selvittämisen lisäksi tutkimuksissa on pohdittu ainakin taloushallinnon toimien vaikutuksia kriisistä selviytymiseen, kuten kykyä kehittää järjestelmiä, jotka tukevat hätärahoituksen välittämisessä ja varmistavat rahoituksen jakautumisen tasa-arvoisuuden (Lai ja muut, 2014).

2.2.1 Finanssikriisi

Vuonna 2007 Yhdysvaltojen asuntolainamarkkinoiden ongelmista alkunsa saanut talouskriisi yllätti useimmat alan ammattilaiset (Ramskogler, 2015). Kriisin taustaksi on ehdotettu monia syitä, mukaan lukien löyhä asuntolainamarkkinoiden sääntely, matalien korkojen luoma innostus asunto-omistamiseen ja siitä seurannut hintojen voimakas nousu, johdannaisten käytön lisääntyminen sekä arveluttavat käytännöt pankeissa (Lester & Kothari, 2012). Asuntolainoja on myös arvioitu annetun ihmisille, joilla ei ole ollut juurikaan mahdollisuuksia maksaa näitä lainoja takaisin - samalla kun asuntolainoihin liittyvien sijoitustuotteiden läpinäkymättömyys lisääntyi (Acharya &

Richardson, 2009). Koetun talouskriisin koko ja yllättävyys synnytti useita kysymyksiä sekä kritiikkiä laskentatoimen perusoletuksia kohtaan ja on johtanut myös tutkimuksen käytäntöjen tarkasteluun (Arnold, 2009; Bezemer, 2010).

Ulkoisen laskentatoimen on arvioitu vaikuttaneen kriisin syntyyn monin tavoin. Esille on nostettu muun muassa käyvän arvon arvostamiseen liittyvät haasteet ja vaikutukset (Laux & Leuz, 2009; Lester & Kothari, 2012; Mala & Chand, 2011; Ryan, 2008) sekä laskentatoimen yritysten rooli uusien instrumenttien varmentamisessa (Arnold, 2009). Tilanteen valvonnan sijaan laskentatoimen standardien ja käytäntöjen on katsottu tukeneen kriisiin johtanutta kehitystä (Chabrak & Gendron, 2015). Lisäksi Arnold (2009) kritisoi tutkijoita riittämättömästä kyvystä hahmottaa laskentatoimen harjoittajien toimia. Hän myös arvioi tutkimuksen kiinnittäneen liian vähän huomiota kirjanpidollisten päätösten vaikutuksiin makroekonomisella tasolla ennen finanssikriisin syttymistä.

Sisäisessä laskentatoimessa finanssikriisi on lisännyt painetta kasvattaa julkistettavan raportoinnin määrää, kuten tiedonjakoa yhteisön käyttämistä suorituskyvyn mittareista ja riskienhallinnasta (Van der Stede, 2011). Esimerkiksi palkkiojärjestelmiin mahdollisesti syntyvän halutun tuloksen ja tosiasiallisen toiminnan välisen ristiriidan on ehdotettu olleen osasyllinen finanssikriisin syntyyn. Käytännössä tällainen kriisille altistava haavoittuvuus voi löytyä vaikkapa pankin palkitsemisjärjestelmästä, jos työntekijöitä palkitaan asuntolainojen nimellisarvojen suuruuden perusteella niiden laadun sijaan. Lisäraportoinnin ajatuksena on, että tiedon lisäämisen avulla voitaisiin vähentää markkinahäiriöitä, pitää toimijoita kurissa ja vähentää väärinkäytöksiä.

Kriittisimmät tutkijat laajentavat näkökulmaa yksittäisistä ominaisuuksista koko alaan. Vaikutusta arvioidaankin olevan myös laskentatoimeen sisältyvillä asenteilla, niin käytännössä kuin tutkimuksessakin (Chabrak & Gendron, 2015). Esimerkiksi Richardin (2015) mukaan käypään arvon arvostus tekee tuotot näkyväksi nopeammin, sillä se tuo mukanaan elementin potentiaalisten tuottojen huomioimisesta pelkästään realisoituneiden tuottojen sijaan, mikä voi johtaa sekä ylioptimistiseen että liian

pikaiseen voitonjakoon. Richard arvioi, että tämä tuottojen tahdin kiihtyminen on todennäköisesti ollut osasyllinen taloudellisten kriisien syntyyn ja kertoo alan toimintatapoihin vaikuttavista sijoittajien tarpeista sekä vaikutusvallasta. Sikka (2015) taasen tarkastelee laskentatoimen asenteiden roolia suhteessa epätasaiseen varallisuuden jakoon, jota pidetään yhtenä syynä talouskriiseille. Laskentatoimen harjoittajien arvioidaan näkevän palkat ja verotuksen taakkana, ja pyrkivän niiden minimointiin. Tämän minimoinnin Sikka tulkitsee johtavan sekä valtion että yksityisten ihmisten heikentyneeseen ostovoimaan, mikä vaikeuttaa kestäväen talouden luomista ja lisää kriisin riskiä.

Yksi laskentatoimen luonteeseen viittaava näkökulma on Magnanin ja Markarianin (2011) mukaan myös kohonneen riskin jääminen havaitsematta ennen kriisiä. He tulkitsevat laskentatoimen ammattilaisten epäonnistuneen epävarmuuden huomioimisessa sekä riskien raportoinnissa, mikä on heikentänyt taloustietojen luotettavuutta. Näin myös johdon tekemät päätökset, luottoluokitukset sekä ulkopuolisten tahojen tekemät ennusteet ovat perustuneet harhaanjohtavaan tietoon. Yhdessä muiden markkinoilla vaikuttaneiden piirteiden kanssa Magnan ja Markarian arvioivatkin kirjanpidon valvontajärjestelmien sekä raportoinnin epäonnistuneen kohonneen riskin havaitsemisessa ja siten olevan merkittävässä roolissa finanssikriisin synnyssä.

Myös asenne laskentatoimeen voi vaikuttaa siihen, miten sen rooli kriisissä nähdään (Magnan & Markarian, 2011). Mikäli laskentatoimen näkee viestinviejänä, silloin kriisin syyt siirtyvät muiden toimijoiden, kuten investointipäätöksiä tehneiden henkilöiden vastuulle (André ja muut, 2009). Isotkaan markkinaliikkeet kriisiaikana eivät nimittäin ole yritystason tarkastelussa liittyneet aina suoraan kirjanpidollisiin tiedonantoihin, vaan esimerkiksi epäilyksiin maksukyvyystä (Véron, 2008) Toisaalta ainakin Roberts ja Jones (2009) pitävät imagoa neutraalina ja objektiivisena taloudellisen totuuden kertojana ongelmallisena, ja vaativat myös laskentatoimen ammattilaisten näkemistä välittäjätoimijoina, joiden tekemillä tulkinnoilla on vaikutusta muiden toimintaan.

Huomiota herättävää on, että finanssikriisin yhteydessä tutkimus vaikuttaa keskittyneen tarkastelemaan laskentatoimen roolia enemmän kriisin syynä tai siihen altistavana haavoittuvuutena. Jonkin verran kuitenkin ainakin sisäisen laskentatoimen kohdalla tämän yhteyden tekemistä kritisoidaan. Esimerkiksi Van der Stede (2011) huomauttaa, että kriisitilanne ja sen parannuskeinot ovat niin moninaisia, ettei yksittäisen alan ja yksittäisten toimien kritiikki voi antaa kokonaiskuvaa aiheesta. Tutkimusaiheena poikkeuksen tällaisesta syyllisen etsimisestä tekeekin kenties selkeimmin budjetointi, jota on tarkasteltu myös finanssikriisin kohdalla sen yhteisöissä ottaman roolin sekä siinä kriisiaikana tapahtuvien muutoksien kautta (Becker ja muut, 2015; Pavlatos & Kostakis, 2015; Makrygiannakis & Jack, 2016).

Sisäisen laskentatoimen osalta Enderich (2014) on havainnut, että sillä on kriisitilanteessa roolinsa kriisin laajuuden selvittämisessä sekä sen vaikutuksien kommunikoinnissa johdolle. Enderich myös havaitsi kriisin kiihdyttävän sisäisen laskentatoimen toimintojen kehittämistä yhteisöissä, koska poikkeustilanne vaatii uudenlaisen informaation tuottamista. Hänen mukaansa kriisitilanne voi vaikuttaa lisäksi alan työntekijöiden asemaan. Lisääntynyt kommunikaatio yhteisöjen eri osastojen välillä voi tuottaa uudenlaista, osastot ylittävää, ymmärrystä sisäisen laskentatoimen roolista ja työtavoista. Toisaalta Enderich huomauttaa, että tarve tehdä leikkauksia voi vaikuttaa negatiivisesti muiden näkökantoihin.

Finanssikriisi onkin herättänyt kiinnostuksen laajempaan kriisin ymmärtämiseen sekä ennustamiskykyyn (Bezemer, 2010). Bezemerin mukaan laskentatoimi kykenee osallistumaan tällaiseen makrotason ymmärrykseen taloudesta, kuitenkin käytettynä rajallisesti ja yhdistettynä monialaiseen katsantokantaan. Lisäksi kriisin ja sisäisen laskentatoimen välisen suhteen on arvioitu tarjoavan jopa uniikkeja mahdollisuuksia tutkia laaja-alaisesti toimintatapoihin vaikuttavaa muutostilannetta (Van der Stede, 2011).

Tämän tutkimuksen näkökulma, eli taloudellinen resilienssi, on herättänyt kiinnostusta erityisesti finanssikriisin jälkeen (Barbera ja muut, 2016). Tutkimus aiheesta on keskittynyt pääosin julkishallintoon (ks. Barbera ja muut, 2017; 2020; 2021). Näissä tutkimuksissa katsantokantaa on talouskriisin lisäksi laajennettu huomioimaan myös sitä seurannut kiristynyt leikkauspolitiikka. Tämä muuttunut tilanne on luonut tarvetta uusille tavoille kohdata sen mukanaan tuomat haasteet. Taloudellinen resilienssi ottaakin kriisitutkimukseen nimenomaan selviytymisen ja selviytymiskeinojen käytön näkökulman (Barbera ja muut, 2016). Finanssikriisi on lisäksi toiminut kontekstina Barberan ja muiden (2017) kehittämälle taloudellisen resilienssin kehitykselle, jota tämäkin tutkielma hyödyntää. On kuitenkin huomioitava, että taloudellisen resilienssin tutkimus itsessään on vain harvoin laskentatoimikeskeistä (Barbera ja muut, 2020).

2.2.2 COVID-19 pandemia

COVID-19-taudin maailmanlaajuinen leviäminen sekä sen hillitsemiseksi käyttöön otetut rajoitustoimet, kuten erilaiset sulut sekä ohjeistukset turvaväleistä, ovat aiheuttaneet myllerrystä myös taloudessa (Chudik ja muut, 2021). Samalla kun tauti on levinnyt maasta toiseen, on talouden linkittyneisyys vahvistanut tilanteen synnyttämiä taloudellisia vaikutuksia. Sekä kysyntä että tarjonta ovat olleet poikkeustilassa kuluttajien ja yritysten yrittäessä navigoida epävarmassa tilanteessa, reagoiden jatkuvasti päivittyviin tietoihin taudin leviämisestä ja vaikutuksista. Pandemian vaikutukset talouteen eivät välttämättä myöskään rajoitu vain kriisiaikaan: reaalin GDP saattaa laskea pitkäaikaisestikin. Joissain maissa tämä lasku voi olla myös ankaraa. Aiempien pandemioiden vaikutusten tarkastelu viittaa siihen, että palautuminen voi kestää vuosia tai jopa vuosikymmeniä, siis selkeästi pidemmän aikaa kuin palautuminen esimerkiksi talouskriiseistä tai sodista (Jordá ja muut, 2020).

Pandemian arvioidaan syventäneen jo aiemmin havaittuja ongelmia taloudessa ja johtamisessa sekä luoneen uusia näkökulmia laskentatoimen tutkimukselle (Rinaldi, 2022). Vaikka kyseessä onkin ensisijaisesti terveyteen liittyvä kriisi, on laskentatoimen

näkökulma merkityksellinen, sillä selviytymisen tukemiseksi on ollut tarpeen tehdä myös paljon talouteen liittyviä toimia, kuten kiireellisiä uusia budjettiratkaisuja ja hankintoja. Näiden toimien tarkastelun lisäksi kriisin koko ja näkyvyys ovat luoneet mahdollisuuden tutkia jo varhaisessa vaiheessa muuttuneesta tilanteesta seuranneita erilaisia uusia käytäntöjä. Näin kaikki tutkimus ei olekaan suoraan kriisiä tutkivaa, vaan se voi luoda tietopohjaa myös muuttuneisiin tapoihin - esimerkiksi Ali ja muut (2020) tutkivat etäopiskelun vaikutusta ja metodeja laskentatoimen opinnoissa. He arvioivat etäopetuksen olevan arvokas työkalu myös jatkossa, sillä se parantaa koulutuksen saavutettavuutta.

Tutkijat ovatkin reagoineet pandemiaan nopeasti myös laskentatoimen alalla. Esimerkiksi *Accounting, Auditing & Accountability Journal* on julkaissut kaksi COVID-19-teemaista erikoisnumeroa vuonna 2021 (Leoni ja muut, 2021b). Myös *Accounting Forum* on kutsunut heti vuoden 2020 kesällä tutkijoita tarkastelemaan laskentatoimintaa COVID-19-pandemian kontekstissa (Rinaldi ja muut, 2020). Lehden kutsussa ehdotetut mahdolliset teemat ovat hyvin laaja-alaisia. Potentiaalisiksi tutkimuskysymyksiksi ehdotetaan muun muassa riskin luonteen muutoksia, laskentatoimen roolia konfliktien ratkaisussa ja näkymättömän kuvaajana, laskentatoimen käytäntöjen vaikutuksia terveydenhuollon tulosten tasa-arvoisuuteen sekä pandemian vaikutuksia laskentatoimen opetukseen ja alan työnkuviin. Teemaksi nostetaan myös käytännöt kriisitilanteessa sekä yhteisöjen reagoititapojen tutkiminen.

Pandemian ensimmäisten vuosien aikana toteutuneen laskentatoimen tutkimuksen linjoja tiivistää esimerkiksi Rinaldi (2022). Rinaldi havainnoi, että tutkimusten tekijöiden omien määritelmien mukaan suurimman huomion saaneet viisi pääteemaa COVID-19-kontekstissa ovat olleet julkisen talouden reaktiot (public budget response), laskentatoimen opetus (accounting education), julkinen sektori (public sector), rahoitusmarkkinat (financial markets) ja yritysten julkistamat tiedot (corporate disclosure). Näiden lisäksi Rinaldi havaitsi kasvua kestävyuden (sustainability) ja sisäisen laskentatoimen tutkimuksessa, joskin tältä osalta tutkimusta oli vielä hyvin rajoitetusti.

Rinaldi peräänkuuluttaa erityisesti sellaista tutkimusta, jonka avulla parantaa ymmärrystä laskentatoimen roolista pandemian synnyttämien haasteiden kohtaamisessa.

Leoni ja muut (2021a) taasen tiivistävät *Accounting, Auditing & Accountability Journalin* ensimmäisen COVID-19-erikoisnumeron tutkimusaiheet seuraavaan kolmeen rooliin: julkishallinnon päätöksenteon tukijana, yhteisötasolla kriisipäätösten tekemisen avustajana ja jo olemassa olevien varallisuuserojen syventäjänä. Toisessa erikoisnumerossa Leoni ja muut (2021b) havainnoivat laskentatoimen tutkimuksen yhdeksi makroteemaksi alan käytännöissä havaitut muutokset ja riskit COVID-19-pandemian aikana. He jakavat tämän teeman vielä erityisesti tapoihin sopeutua uuteen tilanteeseen sekä toisaalta muuntautumiskyvyttömyyteen liittyviin vaaroihin. Toinen havaittu makroteema on laajempi vastuullisuusraportoinnin näkökulma.

The British Accounting Review (2022) nostaa omassa kutsussaan esiin lisääntyneen tarpeen monialaiseen sekä kansalliset rajat ylittävään laskentatoimen tutkimukseen, joka tarkastelisi kriisin kontekstina nimenomaan pandemiatilannetta. Kyseisessä kutsussa tämä laskentatoimen tutkimuksen tarve ohjataan tarkastelemaan terveydenhuollon sektorin toimintoja. Ehdotetuissa tutkimusaiheissa roolin saavat erityisesti alalla käytetyt keinot ja tavat tehokkuuden mittaamiseen, kestävyys ja hallinnon järjestämiseen COVID-19-tilanteessa.

Laskentatoimen onkin havaittu pandemiakontekstissa tuottavan laskennallista tietoa päätöksenteon tueksi ja auttavan kriisin koon hahmottamisessa (Ahrens & Ferry, 2021) sekä resurssien kohdistamisessa (Huber ja muut, 2021). Taloudellinen tieto voi myös tukea riskienhallintaa pandemiatilanteessa (Velayutham ja muut, 2021). Rooli voisi kuitenkin olla laajempikin: esimerkiksi Ahrens ja Ferry (2021) arvioivat, että laskentatoimen tällaista selventävää roolia olisi voitu hyödyntää enemmän ainakin ihmisten käytöksen muokkaamisessa ja sitouttamisessa tavoitteisiin sekä epävarmuuden

hallinnassa. Näiden tulosten ja odotusten voinee ajatella edustavan laskentatoimen laajentunutta merkitystä yhteisöjen toiminnassa.

Taloudellinen resilienssi asetetaan myös pandemian kontekstissa erityisesti julkisen talouden reaktioiden osa-alueeksi (Rinaldi, 2022). Esimerkiksi Upadhaya ja muut (2020) ovat hyödyntäneet taloudellisen resilienssin käsitettä kuvatakseen eteläisen Aasian maiden taloudellista tilannetta ennen kriisiä ja sen aikana sekä näiden maiden reaktiotapoja kriisiin. Pandemian vaikutukset julkiseen talouteen ovatkin resilienssin näkökulmasta kahdenlaiset - haavoittuvuuden muodostavat sekä saatavien tulojen väheneminen että asukkaiden palvelujen ja tuen tarpeen lisääntyminen (Ahrens & Ferry, 2020).

Taloudellisen resilienssin konseptia on kuitenkin sovellettu pandemiakontekstissa myös muiden sektorien yhteisöihin. Kober ja Thambar (2021) hyödynsivät käsitettä tutkiessaan laskentatoimen käytäntöjä hyväntekeväisyysjärjestössä sekä niiden vaikutusta kriisistä selviytymiseen. Lisäksi aiheen artikkeleiden korkea viittausten määrä voi antaa osviittaa siitä, että taloudellinen resilienssi teemana herättää kiinnostusta tutkijoissa (Rinaldi, 2022). Myös termin viitekehyksen mukainen ajattelutapa, jossa huomioidaan tapahtuvat muutokset sekä eri ominaisuuksien interaktio, tuntuu vastaavan kriisinaikaisen laskentatoimen tutkimuksessa muutoinkin korostuneita näkökulmia ja linjanvetoja.

3 Taloudellinen resilienssi

Tässä luvussa käsitellään tarkemmin taloudellista resilienssiä terminä sekä sitä teoreettista viitekehystä, jonka Barbera ja muut (2017) ovat kehittäneet. Termin merkityksen selventämisessä tutkielma nojaa sen suhteuttamiseen resilienssiin organisaation ominaisuutena. Taloudellisen resilienssin käsitteen nousun taustalla on erityisesti finanssikriisi sekä kohonnut kiinnostus tutkia varsinkin julkisen sektorin ja hallinnon kriisinhallintaa ja reagoititapoja, kuten talouteen tehtyjä leikkauksia sekä yleistä kiristynyttä säästäväisyyspolitiikkaa (Barbera ja muut, 2017). Samasta kiinnostuksesta on syntynyt tarve kehittää kriisitutkimusta, keskittyen niihin prosesseihin ja kyvykkyyksiin, jotka mahdollistavat tehokkaan reagoinnin strategisella tasolla (Boin & Lodge 2016). Yhdeksi työkaluksi tutkimukseen on muodostunut taloudellisen resilienssin käsite (Barbera ja muut, 2017).

3.1 Organisaation resilienssi

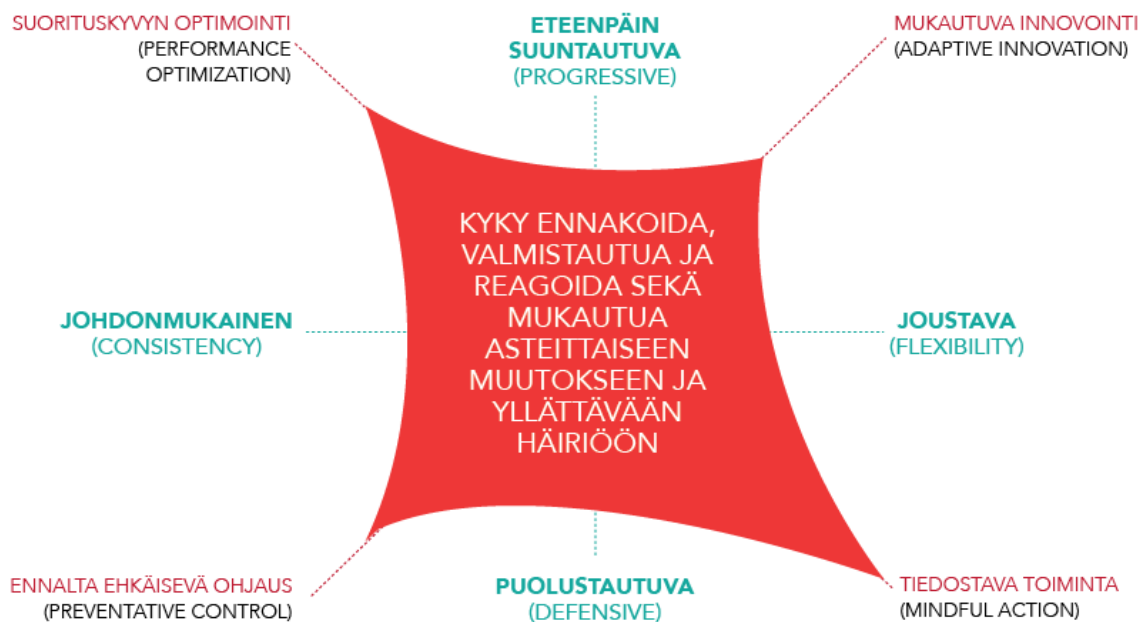
Resilienssi ei ole yksiselitteinen termi, vaan sitä käytetään eri aloilla monin eri tavoin. Termiä onkin sovellettu niin yksilön luonteen, yhteisöjen selviytymiskyvyn, raaka-aineiden ominaisuuksien kuin ekosysteemien muutoksen kestokyvyn kuvaamiseen (Alexander, 2013). Etymologisesti sana on peräisin latinasta ja tarkoittaa tehokasta palautumista (Davoudi, 2013). Varhainen käyttö on liittynyt erityisesti tuotteiden ominaisuuksien kehittämiseen. Tavoitteena on ollut vähentää epäonnistumisen riskiä sekä seuraamuksia ja lyhentää palautumisaikaa ulkoisista shokeista. Käännöksiä sanalle voivat olla esimerkiksi sinnikkyys sekä palautumisen, toipumisen tai joustamisen kyky (Korkeila, 2017). Resilientin organisaation ajatellaan pystyvän jopa kukoistamaan huolimatta epäedullisista olosuhteista, kuten epävarmuudesta sekä epävakauudesta (Lengnick-Hall ja muut, 2011). Resilienssin tarkempi käsite on kuitenkin erittäin kontekstiriippuvainen ja monin eri tavoin määritelty, myös silloin, kun sen tarkastelun rajaa organisaatiotasolle (Linnenluecke, 2015).

Linnenluecken (2015) mukaan aiemmassa tutkimuksessa on käytetty viittä näkökulmaa organisaation resilienssin käsittelyyn. Hänen mukaansa resilienssin on kuvattu olevan organisaation reagoititapoja ulkoisiin uhkiin, organisaation toimintavarmuutta, työntekijöiden osaamista, toimintamallin muovautuvuutta sekä haavoittuvuuksien ja häiriöiden vähentämiseen tähtääviä suunnitteluperiaatteita. Näitä elementtejä on myös pyritty yhdistelemään, ja esimerkiksi Barasa ja muut (2018) analysoivat aiemman tutkimuksen pohjalta resilienssin tarkoittavan yksittäisen ominaisuuden sijaan monitahoista yhteiskuvaa useasta toisiinsa liittyvästä sekä keskenään vuorovaikutuksessa olevasta ulottuvuudesta. Näistä ulottuvuuksista huomioidaan myös niissä ajallisesti tapahtuvat muutokset. Resilienssi siis sekä valmistaa kohtaamaan kriisejä että tukee shokkien vaikutuksiin reagoinnissa ja uuteen tilanteeseen muovautumisessa.

Resilienssiin vaadittavien elementtien lisäksi toinen erilaisia määritelmiä erottava tekijä organisaatiotason tutkimuksessa on resilienssin odotettu lopputulos (Kim, 2020). Kim luo aiemman tutkimuksen perusteella seuraavanlaisen aikajanan: varhaisissa tulkinnoissa resilienssin on kuvattu olevan organisaation kykyä palautua haitallisista tilanteista takaisin edeltäneeseen normaaliin, kun taas tuoreempi tulkintatapa nostaa esille jatkuvan kehittymisen. Yhteisö voisi tämän tulkintatavan mukaan siis selviytyä kriisistä entistä kilpailukykyisempänä. Tämä kehitys tapahtuu havaitsemalla ja hyödyntämällä tarjolla olevat uudet mahdollisuudet. Nykynäkökulman Kim kuvaa keskittyvän resilientteihin työntekijöihin. Tässä näkemyksessä keskiössä ovat kuitenkin edelleen kyvykkyydet, joilla saavuttaa *enemmän* kuin palautuminen edeltävään normaaliin.

Työntekijänäkökulman mukaisia kyvykkyyksiä ovat yksilötason osaaminen ja taidot sekä organisaation rutiinit ja prosessit (Lengnick-Hall ja muut, 2011). Niiden avulla yhteisön kokonaisuus voi toimia eteenpäin suuntautuvasti. Ne myös luovat moninaisen ympäristön sekä tarpeisiin mukautuvan alustan työntekijöiden välisille kohtaamisille. Merkityksellisiksi arvioituja ominaisuuksia resilientin organisaation ympäristössä ja

kulttuurissa ovat esimerkiksi sen psykologinen turvallisuus, yhteisön sosiaalinen pääoma, vallan ja vastuun hajauttaminen sekä laajat resurssien verkostot. Järjestelmänäkökulmasta katsottuna organisaation resilienssi taasen koostuu henkilöiden lisäksi teknologiasta, rakenteesta sekä suorituskyvystä (Codreanu ja muut, 2021). Esille nousee myös tarve jonkinasteiselle määrälle vapautta ja joustavuutta - liian tarkkaan tehostetussa organisaatiossa uudistuskky voi kärsiä ja siten heikentää yhteisön resilienssiä (Nieminen ja muut, 2017).



Kuvio 1. Organisaation resilienssin "jännitekvadrantti" (Mukaiillen Denyer, 2017).

Tästä moninaisuudesta huolimatta, resilienssin käsite on herättänyt kiinnostusta (Pollock, 2016). Useat eri tahot, kuten British Standards Institution (BSI), YK:n alainen UNDRR ja OECD, ovatkin esittäneet erilaisia kehyksiä ja ohjeistuksia resilienssin kehittämiseksi. Näistä yksi esimerkki on kuviossa 1 esitetty Denyerin (2017) BSI:lle aiemman tutkimustyön pohjalta luoma organisaation resilienssin jännitekvadrantti.

Kuten kuvio 1 kuvaa, jännitekvadrantti jakaa resilienssin neljään pääelementtiin: puolustautumiseen (defensive), eteenpäin suuntautumiseen (progressive), johdonmukaisuuteen (consistency) sekä joustavuuteen (flexibility) (Denyer, 2017). Kuvio

selventää myös näiden pääelementtien yhdistelmistä syntyvää neljää lähestymistapaa. Yhteisö voi pyrkiä kriisinkestävyyteen joko vahvalla ennaltaehkäisyllä, tiedostavalla toiminnalla, tilanteeseen mukautuvalla innovoinnilla tai suorituskyvyn optimoinnilla. Se kuvaa lisäksi pääelementtien välisiä jännitteitä sekä niiden yhdistelmistä seuraavia toimintatapojen malleja. Kunkin ominaisuuden painotuksen on tärkeää riippua tasapainoisesti organisaation luonteesta sekä sitä ympäröivästä tilanteesta.

Tällaisten resilienssin yleisten kehysten elementit voivat kuitenkin olla keskenään ristiriitaisia sekä yksittäisinäkin aiheuttaa erilaisissa yhteisöissä erilaisia vaikutuksia, riippuen niiden toimintatavasta (Codreanu ja muut, 2021). Esimerkiksi säilyttämisen ja jatkuvan innovoimisen välillä tarvitsee olla yhteisön toimintaan soveltuva tasapaino. Yksittäisenä elementtinä taasen vaikkapa selkeät rutiinit voivat olla vahvuus, mutta myös heikkous, mikäli ne ylläpitävät toimijoiden eristyneisyyttä tai johtavat liian hitaaseen päätöksentekoon. Resilienssin mittaaminen onkin haastavaa, koska yleistetyn kehysten on vaikeaa havainnoida ja tulkita toiminnan yksityiskohtia sekä niiden merkitystä tietyille toimijalle.

3.2 Taloudellinen resilienssi suhteessa organisaation resilienssiin

Yhteisön taloudellinen resilienssi on osa edellisessä osiossa kuvattua laajempaa resilienssin kuvaa, mutta keskittyneenä talouden osa-alueeseen: se on siis monitahoinen tarkastelutapa yhteisön kykyyn selviytyä talouteen kohdistuneista shokeista (Barbera ja muut, 2020). Barbera ja muut (2017) määrittelevät taloudellisen resilienssin koostuvan ennakkoinnista sekä talouteen kohdistuneisiin shokkeihin reagoinnista ja niiden vaikutusten sopeuttamisesta osaksi toimintaa. Näitä resilienssiominaisuuksia tarkastellaan yhteisössä havaittujen haavoittuvuuksien, ympäristötekijöiden sekä ennakointi- ja selviytymiskykyjen kautta. Myös taloudellisen resilienssin ajatukseen sisältyy mahdollisuus kehittymisestä kriisin kautta, mutta pelkkää palautumista ei suljeta termin ulkopuolelle - silloin yhteisö vain käsitetään haavoittuvaisemmaksi kuin muutokseen ja kehitykseen kykenevää organisaatiota (Barbera ja muut, 2020). Tämä

tutkielma nojaa tähän määritelmään, mutta tunnustaa resilienssi-termiin liittyvän keskustelun kautta myös taloudellisen resilienssin olevan monitahoinen termi, joka voi tulevaisuudessa kehittyä tästä määritelmästä poikkeavalla tavalla.

Samoin kuin organisaatiotason resilienssin, taloudellisen resilienssin arvioidaan yleensä vaativan yhdistelmää erilaisia taitoja ja reaktiokykyjä (Barbera ja muut, 2016). Näitä ominaisuuksia ovat muun muassa käytettävissä olevat vapaat resurssit, tulojen tuottamisen kyky, ennustaminen ja kehityssuuntien arviointi, uusien taitojen opettelu, kokonaisuuksien hahmottaminen, johtamisen jatkuvuus sekä toimintojen uudelleenmuotoilu. Taloudellisen resilienssin näkökulmaa on sovellettu organisaatiotasolla myös yrityksiin ja hyväntekeväisyysjärjestöihin, mutta erityinen painopiste on tähän saakka ollut julkisessa sektorissa, varsinkin paikallishallinnossa (Kober & Thambar, 2021). Keskiössä on myös ollut erityisesti laadullinen tutkimus, ja määrällistä tutkimusta on verrattain vähän, osittain resilienssin mittaamisen haasteellisuuden vuoksi (Lee & Chen, 2021). Tästä mittaamisen haasteellisuudesta huolimatta termi on otettu tutkielman taustavaikuttimeksi, koska avoimuudellaan ja korostamalla kontekstin merkitystä se antaa mahdollisuuden lähestyä kerättävää aineistoa rakenteellisesti, mutta ilman vahvoja ennakko-oletuksia.

Taloudellisen resilienssin konsepti nostaa esiin ajatuksen, että keskittyminen pelkästään perinteisiin taloudellisiin mittareihin analysoida ja ennustaa yhteisön selviämistä tuottaa liian suppean kuvan kriisitilanteessa (Steccolini ja muut, 2018). Resilienssin näkökulman kautta tarkasteleminen mahdollistaakin laajempialaisen havainnoinnin, joka ei myöskään keskity pelkästään ulkopuolisiin vaikutteisiin, vaan ottaa samanarvoisesti huomioon myös organisaation oman ennakkotilanteen ja sisäiset kyvykkyydet. Taloudellinen resilienssi ei siksi olekaan välttämättä suorassa yhteydessä, tai ainakaan riippuvainen, erilaisista puhtaasti taloudellisista mittareista, kuten yhteisön rahoituksellisesta asemasta tai sen historiallisesta volatilitteetista (Korac, 2017). Barbera ja muut (2020) huomauttavatkin, että liian kapeasti määriteltynä taloudellinen resilienssi ei välttämättä auta yhteisöä turvaamaan toimintaansa pidemmällä aikavälillä.

Esimerkiksi pelkkä tietyn tarkasteluvälin ajan tasapainossa oleva taloudellinen tulos voi antaa liian rajallisen kuvan yhteisön taloudellisen resilienssin tasosta. Tämä huomio lienee erityisen merkityksellinen, kun puhutaan avustuksia saavista yhteisöistä, koska avustussummat voivat olla kooltaan huomattavia ja siten vaikuttaa toimintamahdollisuuksiin suurestikin. Tällaisen rahoituksen luonteeseen kuuluu kuitenkin samalla määräaikaisuus, jolloin ne voivat muodostaa päättyessään merkittävän haavoittuvuuden yhteisölle.

Taloudellisen resilienssin tarkastelun tueksi on olemassa analyyttisiä mittareita ja kehyksiä. Tämän tutkielman käyttämän Barberan ja muiden (2017) kehittämän mallin lisäksi esimerkiksi Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (2022) on kehittänyt taloudellisen resilienssin indeksin. Sen tarkoituksena on edistää ja tukea hyvää taloudellista johtamista paikallishallinnossa. Indeksien keskiössä ovat taloudelliset riskit ja niiden mittaamiseen tähtäävät indikaattorit. Mitattavia asioita ovat mm. velan määrä, puskurien taso ja niissä tapahtuvat muutokset, tulonmuodostus sekä vaadittavien palveluiden taso ja määrä. Barberan ja muiden (2017) kehittämää kehystä käsitellään seuraavassa osiossa tarkemmin.

Kehyksensä lisäksi Barbera ja muut (2017) ovat johtaneet paikallishallintoja tarkastelleen analyysinsä pohjalta viisi erilaista taloudellisen resilienssin toimintamallia. Nämä toimintamallit kuvaavat ja ryhmittelevät organisaatioiden olosuhteita sekä erilaisia vuorovaikutuksen tapoja kriisitilanteessa. Näitä toimintamalleja he kuvaavat sanoilla itsesäätelijä (self-regulator), pakotettu muokkautuja (constrained adapter), reagoiva muokkautuja (reactive adapters), tyytyväinen fatalisti (contented fatalist) ja voimaton fatalisti (powerless fatalist). Itsesäätelijän he määrittelevät omaavan pidemmällä aikavälillä korkean ennakoitavuuden, hyvät selviytymiskyvyt sekä vain vähän taloudellisia haavoittuvuuksia. Myös niitä haavoittuvuuksia, joita yhteisö kohtaa, tämän tyyppinen toimija osaa hallinnoida hyvin. Pakotetulla muokkautujalla on myös hyvät ennakoitavuudet sekä sisäisiä selviytymiskyvykkyyksiä, mutta niiden taloudellisen haavoittuvuuden taso kasvaa silti. Toisin kuin itsesäätelijällä, pakotetulla muokkautujalla

on matalammat valmiudet reagoida ulkoisiin haasteisiin, nähden ne ennemminkin itsestään riippumattomina elementteinä ja itsensä siten vähemmän aktiivisena toimijana tilanteessa. Reagoijat taasen ovat jo ennen kriisiä riskialttiimmassa asemassa, eikä niillä ole käytössään kuin rajoitetut ennakointi- ja selviytymiskyvyt. Kriisi kuitenkin saa tämän ryhmän pyrkimään kehittämään näitä ominaisuuksia. Tyytyväisillä fatalisteilla on ollut ennen kriisiä hyvät olosuhteet, mutta shokin seurauksena niiden tilanne heikkenee. Tyytyväiset fatalistit eivät ole aiemman hyvän asemansa vuoksi nähneet tarpeelliseksi kehittää ennakoivia kykyjä, eivätkä niiden käyttämät selviytymiskyvykkyudet välttämättä vastaa riittävästi nouseviin uusiin haasteisiin. Voimattoman fatalistin tilanne taasen on ollut jo ennen ulkoista shokkia heikko, ja kriisi synnyttääkin näissä toimijoissa voimattomuuden tunnetta.

On mahdollista, että myös taloudellisen resilienssin elementteihin voidaan kohdistaa samaa kritiikkiä kuin resilienssiin ylipäätään. Resilienssin käsitettä on kritisoitu pohtimalla, onko kyseessä vain uusi nimitys, joka ei kuitenkaan auta ratkaisemaan niitä haasteita, jotka liittyvät muun muassa erilaisten toimintatapojen ja -ympäristöjen vaikutuksiin sekä näiden vaikutuksien havainnointiin (Alexander, 2013). Resilienssihän voi tarkoittaa eri yksilöiden kohdalla hyvin erilaisia asioita. Myöskään yhteisöjen kohdalla termiä ei tulekaan tulkita tarkoittamaan samanlaisia ratkaisuja tai näkökulmia, mikä voikin vähentää termin selitysvoimaa sekä tulosten yleistettävyyttä. Toisaalta Vogus ja Sutcliffe (2007) esittävät, että aiempi organisaatioihin liittyvä teoreettinen tausta ei kykene riittävästi vastaamaan kysymyksiin kriisiselviytymisen eroista yhteisöissä. Osaltaan tämänkaltainen vastine lienee sovellettavissa myös taloudellista selviytymiskykyä tarkasteltaessa. Esimerkiksi Altmanin Z-malli onnistuu edelleen hyvin konkurssiennustamisessa, mutta vaikuttaa siltä, että ainakin pandemian aiheuttama kriisi voi vähentää sen ennustuskykyä olosuhteiden poikkeuksellisuuden vuoksi (Goh ja muut, 2021).

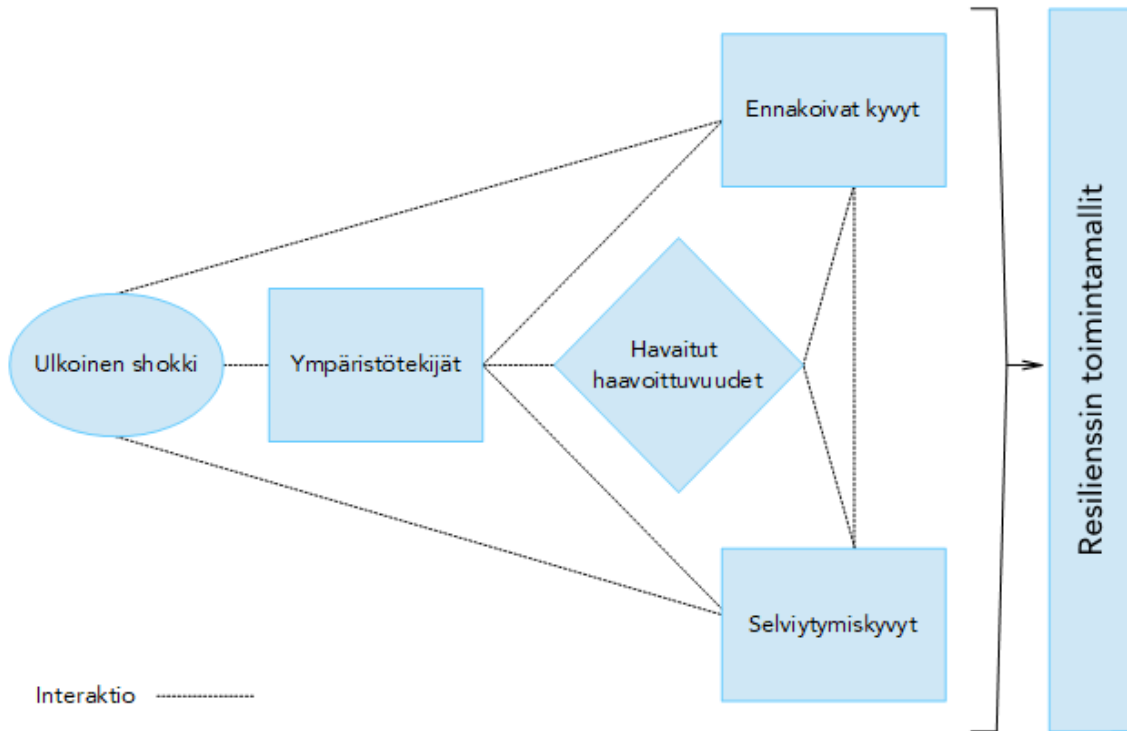
Resilienssin kaltainen konsepti voi auttaa myös erikoisalojen ja niihin liittyvien erityispiirteiden tarkastelussa. Avustuksia saavat taiteen organisaatiot ovat esimerkiksi

usein luonteeltaan voittoa tavoittelemattomia. Voittoa tavoittelemattomissa organisaatioissa Altmanin mallin hyödyllisyys vaikuttaa rajalliselta (Keating ja muut, 2005). Lisäksi koska taloudellisen resilienssin näkökulma keskittyy pitkälti toimijoiden itsensä tekemien havaintojen kontekstualisointiin (Saliterer ja muut, 2017), sen voinee laskentatoimeen keskittyvässä tutkimuksessa myös ajatella pyrkivän kuromaan umpeen Arnoldin (2009) esiin tuomaa alan tutkimuksen ja käytännön toiminnan välistä kuilua.

3.3 Taloudellisen resilienssin kehys

Barbera ja muut (2017) ovat johtaneet taloudellisen resilienssin kehysten analysoimalla paikallishallintoa eri maissa. Kuviossa 2 esitelty kehys koostuu heidän määrittelemästään neljästä ulottuvuudesta: ympäristötekijöistä (Environmental Conditions), havaituista haavoittuvuuksista (Perceived Vulnerability) sekä kahdesta sisäisten kyvykkyyksien pääkategoriasta, eli ennakoivista kyvyistä (Anticipatory Capacities) ja selviytymiskyvyistä (Coping Capacities). Haavoittuvuudet sekä sisäiset kyvykkyydet voidaan yhdistää yhteiseksi organisaation ominaisuuksia kuvaavaksi määreeksi, vastinkappaleeksi yleisille ympäristötekijöille. Lisäksi yhdeksi taustalla vaikuttavaksi ympäristötekijäksi eritellään kehyksessä jokin talouteen kohdistuva ulkoinen shokki (external shock). Näiden ominaisuuksien yhteyksien sekä kehittyneisyyden pohjalta muodostuvat edellisessä osiossa esitellyt taloudellisen resilienssin toimintamallit.

Viitekehys myös huomioi näiden kaikkien tekijöiden välisen interaktion sekä ajallisen ulottuvuuden (Barbera ja muut, 2017). Tätä linkittyneisyyttä kuviossa 2 kuvaavat eri osioita yhdistävät katkoviivat. Taloudellinen resilienssi onkin dynaaminen yhdistelmä toisiinsa liittyviä ulottuvuuksia, jotka ovat samaan aikaan sekä toisiaan ennustavia että seuraamuksia toisistaan (Saliterer ja muut, 2017). Kehyksen tavoitteena on kontekstualisoida niitä toimintaympäristön sekä yhteisön sisäisiä ominaisuuksia, jotka voivat vaikuttaa tapoihin reagoida kriiseihin ja selviytymisen tasoon.



Kuvio 2. Taloudellisen resilienssin kehys (Mukaiillen Barbera ja muut, 2017).

Ympäristötekijät tarkoittavat mallissa niitä taloudellisia, institutionaalisia ja sosioekonomisia elementtejä, jotka luovat yhteisön toimintaympäristön (Barbera ja muut, 2017). Ympäristötekijät muovaavat yhdessä yhteisön ominaisuuksien kanssa organisaation haavoittuvuuden luonteen. Haavoittuvuudella viitataan taloudelliseen haavoittuvuuteen, eli alttiuteen kohdata tapahtumia, jotka voivat vaikuttaa yhteisön taloudelliseen asemaan. Lisäksi malli keskittyy nimenomaan yhteisöissä havaittuihin haavoittuvuuksiin, koska niiden huomattiin tutkimuksessa olevan merkityksellinen elementti taloudellisen resilienssin toimintatapojen ymmärtämisessä. Tällainen keskittyminen yhteisön itsensä havaitsemiin riskitekijöihin voinee toimia myös reaktiona aiemmin mainittua resilienssin kritiikkiä kohtaan. Lähestymistavan kautta voi olla mahdollista huomioida aidosti olennaiset haastekohdat, yleisten ja siksi mahdollisesti yksittäiseen yhteisöön huonosti sopivien haavoittuvuuksien olettamisen sijaan.

Havaitut taloudelliset haavoittuvuudet jakautuvat ulkoisiin ja sisäisiin lähteisiin (Barbera ja muut, 2017). Ulkoisiin haavoittuvuuksiin voivat lukeutua muun muassa riippuvuus

apurahoista tai muu tulolähteiden yksipuolisuus. Sisäisiä haavoittuvuuksien lähteitä ovat esimerkiksi velan ja käytössä olevien taloudellisten varantojen määrä. Haavoittuvuuden yleistä tasoa voidaan verrata kriisin jälkeen tilanteeseen ennen kriisiä tunnistamalla, mihin toimiin yhteisössä on ryhdytty (Saliterer ja muut, 2017). Haavoittuvuuksien hyvä hallinta on yhdistetty kehittymiseen, kun taas korkea havaittujen haavoittuvuuksien taso vaikuttaa johtavan eteenpäin suuntaamisen sijaan palautumisstrategioiden käyttöön (Barbera ja muut, 2021).

Taloudellisina shokkeina mallissa pidetään sellaisia odottamattomia ulkoisia tai sisäisiä tapahtumia, joilla on sekä merkittävä että pitkäkestoinen vaikutus yhteisön talouteen (Saliterer ja muut, 2017). Vaikutus voi olla joko suora tai epäsuora. Suoria vaikutuksia voivat olla esimerkiksi saatavilla olevien apurahojen väheneminen, epäsuoria taasen erilaiset välillisesti tuloihin vaikuttavat muutokset toimintaympäristössä, kuten luonnonkatastrofit tai poliittiset muutokset. Välillinen vaikutus yhteisön talouteen voi siis syntyä muun muassa kohonneista kustannuksista tai kysynnän laskemisesta johtuvasta tulojen pienentymisestä. Taloudellisten shokkien seurauksena yhteisön taloudellinen tilanne huononee ja jopa toiminnan jatkuminen voi olla vaarassa. Mainittujen epäsuorien vaikutusten rooli vaikuttaa kuitenkin ongelmalliselta – lienee vain vähän sellaisia tapahtumia, jotka olisivat merkityksellisiä yhteisölle, mutta merkityksettömiä sen taloudelle, ainakaan pitkällä tarkasteluvälillä. Mikäli välillisiä vaikutuksia tulkitaan liian laajasti, voi se vähentää merkitystä erotella taloudellinen ja organisaation resilienssi käsitteinä. Tämä tutkielma lähestyykin myös epäsuoria tapahtumia olettaen, että niiden vaikutukset talouteen ovat lyhyellä aikavälillä tapahtuvia ja havaittavia. Tällaisia ovat esimerkiksi COVID-19-pandemian aikaisista rajoitustoimista seuranneet tulonmenetykset.

Sisäisistä ominaisuuksista ennakoivat kyvyt ovat niitä yhteisön käytettävissä olevia työkaluja sekä osaamista, jotka mahdollistavat yhteisön toiminnalle relevanttien haavoittuvuuksien tunnistamisen ja hallitsemisen (Barbera ja muut, 2017). Ennakoivat kyvyt voivat myös auttaa havaitsemaan potentiaalisia taloudellisia shokkeja ennen

niiden tapahtumista. Näiden kykyjen avulla yhteisö voi pyrkiä ennustamaan niin shokkien luonnetta, todennäköisyyttä, ajoitusta, mittakaavaa kuin mahdollisia vaikutuksiakin (Saliterer ja muut, 2017). Ennakointiin liittyvä osaaminen on osa yhteisön arkista, toiminnan aikana kehitettyä osaamista, kuten erilaisia sisäisiä tai ulkoisia monitorointiprosesseja, jotka voivat olla myös osa talouden keskipitkän aikavälin suunnittelua. Ne eivät kuitenkaan rajoitu pelkästään tiettyihin suunnittelun, kontrolloinnin ja riskien hallinnan järjestelmiin, vaan niihin kuuluu myös yleinen tilannetietoisuus ja hahmotuskyky yhteisössä (Barbera ja muut, 2021).

Ennakoivassa kyvyssä on kyse erityisesti eteenpäin suuntaamisen taidosta (Ahrens & Ferry, 2020). Eteenpäin suuntautumisen keskiössä ovat innovaation, yritteliäisyyden ja uusien mahdollisuuksien näkemisen taidot sekä näiden ominaisuuksien kehittäminen. Ennakoivien kykyjen olemassaolo vaatii paljon organisaatiokulttuurilta. Niiden kehittyminen edellyttää informaation välittämistä ja hankkimista, erilaisia seurantajärjestelmiä, kriittistä ajattelua, positiivista suhtautumista muutokseen sekä myös hallinnan tunnetta taloudellisten haavoittuvuuksien suhteen ja taloudellisen autonomian kokemusta. Toisaalta ennakoivat kyvyt ovat myös taloudellisten resurssien olemassaoloa: riittävää varallisuutta, sopivan matalaa velkatasoa sekä omien tulovirtojen tasaisuutta.

Toisin kuin ennakointikyvyt, jotka ovat osa yhteisön normaalia toimintaa, ovat mallin mukaiset selviytymiskyvyt taasen niitä toimenpiteitä ja toimintatapoja, joiden avulla yhteisö pyrkii selviytymään kohtaamastaan shokista (Barbera ja muut, 2017). Nämä selviytymistoimet voivat ottaa monia muotoja. Viitekehyksessä ne jaetaan kolmeen alakategoriaan. Yhteisö voi pyrkiä turvaamaan toimintaansa joko puskuroimalla, sopeutumalla tai muuntautumalla. Puskurointikyvyt (buffering capacities) tarkoittavat yhteisön tapoja reagoida shokkien vaikutuksiin, tekemättä kuitenkaan muutoksia organisaation rakenteeseen tai toimintaan. Puskurointia voivat olla esimerkiksi aiempien rahavarantojen käyttö kriisin vaikutuksien pehmentämiseksi tai kustannusten leikkaaminen ja siirtäminen myöhemmäksi. Sopeutumisen kyvyt (adapting capacities)

ovat kykyä toteuttaa olemassa oleviin rakenteisiin ja toimintatapoihin asteittaisia muutoksia, kuitenkin muuttamatta yhteisön peruseriaatteita, -kulttuuria tai -arvoja. Sopeuttamista on samojen toimintojen toteuttaminen uudella tavalla. Muuntautumisen kyvyillä (transforming capacities) tarkoitetaan näitä yhteisön rakenteita, toimintoja, tavoitteita sekä arvoja muuttavia selviytymiskeinoja. Ne ovat yhteisön toiminnan kannalta radikaaleimpia. Saliterer ja muut (2017) huomauttavatkin, että tästä syystä muuntautumiskyvyt eivät välttämättä tulekaan käyttöön heti kriisin aikana, vaan vasta sen jälkeen.

Näiden ominaisuuksien linkittyneisyyttä kuvaa havainto, että hyvät ennakointikyvykkyudet näyttäytyvät myös ymmärryksenä yhteisölle relevanteista haavoittuvuuksien ja riskien lähteistä (Korac, 2017). Ennustaminen ja riskitietoisuus myös tukevat mahdollisuuksia tehdä puskurointia, sopeuttamistoimia sekä jopa muuntautua isompien ja pitempiaikaisten vaikeuksien kohdalla. Nämä interaktiot voivat olla myös negatiivisia: matalana pidetty haavoittuvuus ja aiempi vakaa tilanne voivat johtaa passiivisuuteen, jonka seurauksena ennakointikyvyt voivat heiketä ja siten haavoittuvuus kasvaa pitkällä aikavälillä. Myös sopeutumiskykyjen välillä on havaittavissa tällaisia keskinäisiä vaikutuksia, sillä esimerkiksi muuntautuminen voi luoda puskurointikykyä mahdollistamalla uudenlaisia säästökohteita (Du Boys, 2017). Lisäksi ominaisuuksien vaikutukset eivät aina ole yksiselitteisiä - kontekstin mukaan toimintatapa voi olla joko haavoittuvuus tai selviytymiskeino. Esimerkiksi investoinnit voivat olla pitkällä aikavälillä tulevaisuutta turvaavaa toimintaa, mutta samalla ne luovat lyhyemmällä aikavälillä yhteisölle pakottavan sitoumuksen, jonka toteuttaminen sitoo rahoitusta.

3.4 Taloushallinto taloudellisen resilienssin osana

Tässä osiossa tarkastellaan aiemmassa tutkimuksessa tehtyjä havaintoja laskentatoimen osa-alueiden rooleista kriisissä taloudellisen resilienssin kehityksen näkökulmasta. Pääosin tätä viitekehystä hyödyntävä tutkimus tarkastelee aihetta laajemmin

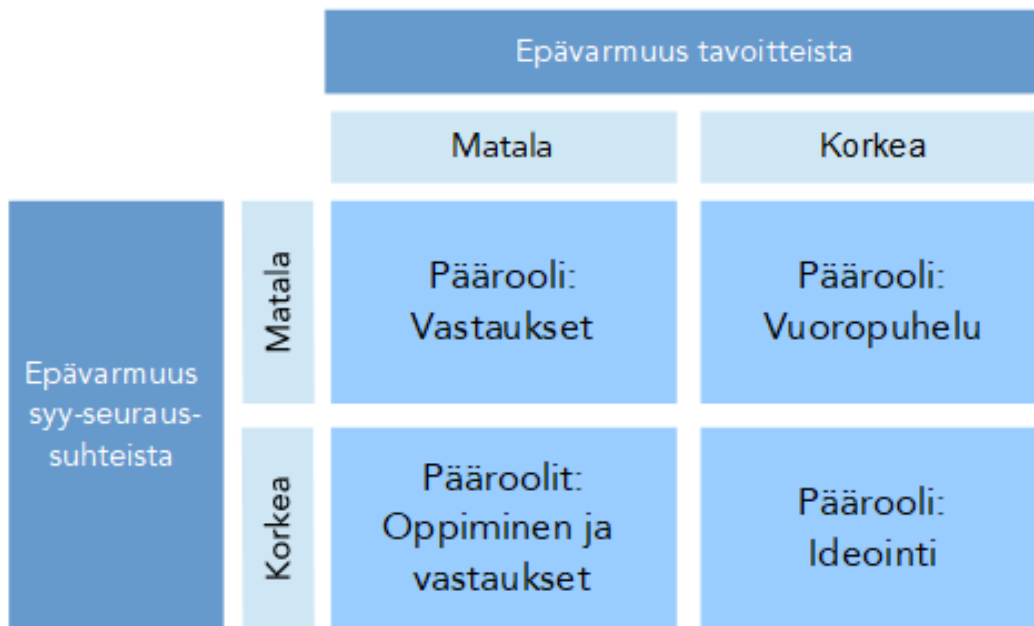
yhteisötasolla, ja erityisesti laskentatoimeen keskittyvää tutkimusta onkin hyvin vähän (Barbera ja muut, 2020). Selkeimmän poikkeuksen tästä tilanteesta muodostavat Koberin ja Thambarin (2021) tutkimus laskentatoimen roolista hyväntekeväisyysjärjestön taloudellisen resilienssin muovaamisessa COVID-19-pandemiassa sekä Barberan ja muiden (2020) tutkimus julkishallinnosta finanssikriisiä seuranneen säästäväisyyspolitiikan kontekstissa. Sekä Barbera ja muut (2020) että Kober ja Thambar (2021) havainnoivat useita käytännön tapoja, joilla taloushallinto pyrkii tukemaan yhteisöään shokkien ennustamisessa ja niistä selviytymisessä. Toisaalta Barbera ja muut (2020) löysivät merkkejä myös laskentatoimen alan riskikäytöksestä, kuten liian lyhyen aikavälin ajattelutavoista sekä muista käytänteistä, jotka voivat uhata toiminnan pitkäkestoista selviämistä.

Taloudellisen resilienssin tutkimuksen taustoittamiseksi käydään ensiksi läpi myös vanhemmassa tutkimuksessa teoretisoidut taloushallinnon roolit, koska kyseiset roolikäsitykset toimivat vaikuttimena mainittujen kahden keskeisimmän artikkelin taustalla. Lisäksi koska kehykseen kuuluvat haavoittuvuudet ja ympäristötekijät ovat hyvin yhteisökohtaisia, keskitytään tässä luvussa lähinnä keinoihin tunnistaa niitä sekä niiden vaikutuksia. Konkreettisia haavoittuvuuksia ja kohdatun shokin luonnetta ei siis kuvata.

3.4.1 Taloushallinnon teoreettiset roolit

Taloudellisen resilienssin kehyksen lisäksi sekä Kober ja Thambar (2021) että Barbera ja muut (2020) viittaavat tutkimuksissaan Ezzamel ja Bournen (1990) kriisiympäristöön soveltamaan Earl ja Hopwoodin (1980) sekä Burchellin ja muiden (1980) kehittämään teoreettiseen viitekehykseen. Tämä kehys kuvaa teoriaa laskentatoimen toimintatavoista erilaisissa tilanteissa. Alla kuviossa 3 esitelty viitekehys jakaa taloushallinnon toimintatavat neljään eri rooliin (Ezzamel & Bourn, 1990; Burchell ja muut, 1980). Roolien muodostuminen kehyksessä perustuu päätösten tekoon liittyvään epävarmuuteen, jota voi aiheuttaa joko tavoitteiden tai syy-ja-seuraussuhteen

epäselvyys. Tämä osio alustaa nämä käytetyt termit, joihin pohjautuvat havainnot taloudellisen resilienssin osalta käydään läpi myöhemmissä osioissa.



Kuvio 3. Taloushallinnon roolien viitekehys (Mukaiillen Burchell ja muut, 1980; Earl & Hopwood, 1980, kuten viitattu artikkelissa Ezzamel & Bourn, 1990).

Tavoitteiden ja toimien seurausten ollessa selkeitä, on taloushallinnon teoretisoitu toimivan ”vastausautomaattina” (answer machine), joka tuottaa päätöksenteon tueksi selkeitä raportteja ja laskelmia, kuten kannattavuuslaskelmia (Burchell ja muut, 1980). Tilanteen selkeyden vuoksi kaavamaiset ratkaisut nähdään potentiaalisena päätöksentekotapana (Ezzamel & Bourn, 1990). Mikäli taasen vain tavoitteet koetaan selkeiksi, mutta syy-seuraussuhteisiin liittyy epävarmuutta, tulee taloushallinnon rooliksi korostetummin myös oppiminen. Epävarmuuden lisääntyessä, pelkkien laskennallisten vastausten tuottamista ei nähdä riittävänä. Tällöin näiden laskennallisten raporttien lisäksi tehtäväksi muodostuu myös esimerkiksi herkkyyksanalyysien ja skenaariomallien tuottaminen. Nämä roolit voivat tukea yhteisön ennakointikykyä ja jopa ehkäistä kriisien syttymistä. Teoreettisesti taloushallinto myös palaa näihin havaintojen tekemiseen ja niistä kommunikoimiseen painottuviin rooleihin kriisin jälkeen, mahdollistaakseen edelleen tällaista ennaltaehkäisyä.

Epävarmuuden liittyessä yhteisön tavoitteisiin, on toimintaympäristössä usein tarvetta sovitella erilaisia näkemyksiä sekä ratkaista konflikteja (Ezzamel & Bourn, 1990). Päätöksenteko muuttuu enemmän keskustelevammaksi ja erilaiset näkemykset sekä arvot tulevat esiin. Tällaisessa tilanteessa taloushallinnon on relevanttia asettaa vuoropuhelun mahdollistajan rooliin. Toiminta muuttuukin enemmän konsultoivaksi.

Kriisi luo kuitenkin usein epävarmuutta sekä tavoitteisiin että arvioihin toimien vaikutuksista, minkä tulisi rooleja kuvaavan kehyksen mukaan edelleen muuttaa taloushallinnon toimintatapoja (Ezzamel & Bourn, 1990). Korkean epävarmuuden vallitessa molemmilta osin, tulisi myös taloushallinnon kyetä mukautumaan tilanteen vaatimaan luovempaan päätöksentekotyylisiin ja osallistua ideointiin. ”Ideointikoneen” roolin tarkoitus on kannustaa luovuuteen ja uusien ratkaisujen löytämiseen. On kuitenkin huomioitava, että Ezzamel ja Bourn havainnoivat tutkimuksessaan, ettei näin tapahtunut, vaan päinvastoin taloushallinto yksinkertaisti tilannetta ja palautui vastausautomaatin rooliin. Tämä seikka sekä taloushallintoon nykyisin kuuluva aiempaa konsultoivampi toimintatapa koetaan tutkielmassa tämän viitekehyksen käyttökelpoisuuden rajoitteeksi. Itse roolien kuvauksien arvioidaan kuitenkin soveltuvan vielä hyödynnettäväksi, sillä niiden koetaan antavan käyttökelpoisen tavan kuvata yksinkertaistetusti taloushallinnon mahdollisia suhteita muuhun organisaatioon.

3.4.2 Taloushallinto ennen kriisiä

Kriisiä edeltävien ennakointikykyjen osalta Barbera ja muut (2020) osoittavat taloushallinnon kykenevän toimimaan joissain organisaatioissa ennakkovaroittajana, mikä edesauttaa kriisitilanteen hallintaa. Tehokkaasti käytettynä he arvioivat laskentatoimen voivan myös osallistua shokkeihin varautumiseen jalkauttamalla yhteisöön riittävät järjestelmät toiminnan suunnitteluun ja kontrollointiin. Käytännössä taloushallinnon järjestelmät voivat heidän mukaansa siis auttaa luomaan sellaisen sisäisen toimintaympäristön, jonka puitteissa on mahdollista reagoida nopeasti. Tämä

voidaan toteuttaa tukemalla päätöksentekoa sekä erilaisten riskien havainnointia esimerkiksi tuottamalla ennusteita tulevista tuloista ja kuluista. Erityisesti jatkuvan taloudellisen seurannan he arvioivat vahvistavan ennustuskykyä, sillä yksittäiset ennusteet eivät vielä välttämättä kykene havainnoimaan kaikkia haavoittuvuuksia tai tilanteessa tapahtuvia muutoksia. Toisaalta yhteisön taloushallinnon järjestelmät voivat kuitenkin mahdollistaa liian suuren tulkinnanvaraisuuden, mikä voi vaatia niiden kehittämistä (Barbera ja muut, 2017). Kober ja Thambar (2021) havaitsivat tutkimuksessaan lisäksi, että ennakoinnissa taloushallinto toimi vastausten, oppimisen ja vuorovaikutuksen mahdollistajan roolissa.

Myös oikea-aikaisuus tiedon tuottamisessa voi olla merkityksellistä (Barbera ja muut, 2020). Esimerkiksi julkisella puolella budjetin varhainen hyväksyminen mainitaan tärkeänä osana ennustamiskyvyn kehittymistä, koska se antaa mahdollisuuden tehdä heti kauden alussa budjetin toteutumista tarkastelevia ennusteita sekä jouduttaa päätöksentekoa. Tällaisen ennakointikyvyn syntymisen mahdollistaa taloushallinnon järjestämisen hyvä taso. Laadukkaat ja yksityiskohtaiset käytännöt tukevat budjetoinnin oikea-aikaisuudessa sekä seurannan järjestämisessä. Sen sijaan kehittyneiden suunnittelun ja seurannan työkalujen puuttumisen havaittiin tekevän ennakoinnista vaikeampaa.

Taloudellisen resilienssin elementtien linkittyneisyyttä kuvaa, että jopa jo tietoisuus haavoittuvuuksista voi auttaa ennustamista (Du Boys, 2017). Havainnoinnin ja havaitun tiedon välittämisen tukena voidaan käyttää muun muassa budjettien kehittämistä skenaarioajattelun kautta sekä erilaisia indikaattoreita ja monitorointityökaluja. Monitoroinnilla voidaan seurata yhteisön taloudellista tilaa esimerkiksi tarkkailemalla kassavirtaa, velan tasoa ja laatua sekä omaisuuden kuntoa ja määrää. Havainnointitapoja suunniteltaessa on kuitenkin huomioitava yhteisön ominaisuudet - huonosti valitut indikaattorit eivät tuota riittävästi informaatiota (Papenfuss ja muut, 2017).

Signaalien havaitsemisen lisäksi taloushallinto voi osallistua myös joiltain osin haavoittuvuuksien vähentämiseen - esimerkiksi rahoituspuskurin olemassaoloa voidaan ylläpitää tarkastelemalla sen riittävyttä suhteessa erilaisiin potentiaalisiin riskeihin (Jones, 2017). Myös ennakoivan ajattelun merkittävyys sekä yhteisön mahdollisuus vaikuttaa saatavien tulovirtojen kokoon on muistettava arvioitaessa haavoittuvuuksia ja ympäristötekijöiden vaikutusta. Kirjanpidon osalta suoriteperusteista kirjaamista pidetään keinona madaltaa taloudellista riskiä (Papenfuss ja muut, 2017), koska se antaa selkeämmän kuvan todellisista kustannuksista (Overmans, 2017). Kassaperusteisen kirjanpidon taasen arvioidaan saattavan hämärtää hahmottamiskykyä toimintaan liittyvistä vastuista (Papenfuss ja muut, 2017).

Ennakoiviksi kyvyiksi laskentatoimen alan osalta tunnistetaan ainakin tulovirtojen ennustaminen (de Aquino & Cardoso, 2017; Kober & Thambar, 2021), niin taloudellisten kuin ei-taloudellisten tavoitteiden asettaminen ja seuranta (Kober & Thambar, 2021), pitkän aikavälin investointisuunnitelmien laatiminen (Korac, 2017), keskipitkän aikavälin taloudellinen suunnittelu (Jones, 2017), riskiarviointi sekä muu ympäristön muutosten arviointi, jota hyödynnetään budjetoinnin suunnitteluprosessissa. Näitä toimia myös arvotetaan: esimerkiksi tulovirtojen ennustamista vain aiempien toteutuneiden ja yleisen taloustilanteen mukaan päivitettyjen lukujen perusteella pidetään matalan tason ennustamisena, samoin vain lyhyellä aikavälillä tehtävää budjettiseurantaa (de Aquino ja Cardoso, 2017). Jones (2017) havainnoikin yhden tutkimuskohteensa panostaneen budjetointiin, kehittämällä toimintaansa kohti kolmevuotista strategiatyöskentelyä budjetoinnissa, ja pitävän tätä pitkäjänteisyyttä arvokkaana toimintakyvyilleen.

Myös ennakoinnin toteutuksen laadulla katsotaan olevan väliä: esimerkiksi de Aquino ja Cardoso (2017) havainnoivat brasilialaisesta tutkimuskohteestaan, ettei kyseisen kaupungin budjettia pidetty realistisena eikä siten myöskään relevanttina hallinnollisena työkaluna. Tämän asenteen ja käytöksen he arvioivatkin osoittavan matalaa ennakointikyvykkyyttä yhteisössä. Samoin taloudellisen ymmärryksen rajoittuminen pelkästään talousosastoon voi estää ennakoimisen onnistumista (Du Boys, 2017).

Vastavuoroisesti tosiasialliseen toimintaan aidosti vaikuttavan taloudellisen suunnittelun on arvioitu edustavan hyvää ennakointikykyä (Korac, 2017).

3.4.3 Taloushallinto kriisin aikana

Kriisin aikaisessa selviytymisen tavoittelussa taloushallinnon toimintatavat ja osaaminen voivat ottaa enemmän ideoiden tuottajan ja dialogin mahdollistajan rooleja (Barbera ja muut 2020). Hyötyä havaittiin niin lyhyen aikavälin kuin pitkällä aikavälillä vaikuttavien toimien osalta. Laskentatoimen roolia ei pitäisikään siis nähdä pelkkänä säästökohteiden etsijänä, vaan myös toimintona, joka voi ohjata myös laajempaa ja kestävämpää uudistumista. Uudistamisen kyky ei kuitenkaan välttämättä ole alalle luontevaa, vaan se vaatii myönteistä suhtautumista muutokseen sekä pidemmän aikavälin tavoitteiden hahmottamista. Lisäksi on huomioitava, että selviytymisen kyvyt voivat tarkoittaa myös taloushallinnon osalta eri asioita eri yhteisöille.

Selviytymiskyvystä puskuroinnissa merkittävää on erityisesti kriisiä aiempi taloudellinen tilanne, koska se mahdollistaa esimerkiksi kertyneen pääoman käytön kriisin alun ongelmien ylittämiseen (Kober & Thambar, 2021). Puskuroinnilla voidaan saada riittävästi aikaa kehittää muita selviytymiskeinoja. Toisaalta puskurointimahdollisuudet voivat johtaa myös muiden selviytymiskeinojen vähäiseen olemassaoloon tai käyttöön (Barbera ja muut, 2020). Sopeuttamistoimia taasen voivat olla esimerkiksi tuotetun taloudellisen informaation luonteen muuttaminen, kuten budjetoinnin ja kassavirtalaskelman ajallisen tarkasteluvälin muokkaaminen tilanteeseen soveltuvalla tavalla (Kober & Thambar, 2021). Myös informaation välittämisen aikavälien tiivistäminen muille osastoille voi toimia sopeuttamistoimena.

Informaation välittämisen ja kommunikaation osalta Kober ja Thambar (2021) nostavat esiin erityisesti käsitteen "accounting talk", sijoittaen sen sekä ennakoivaksi että selviytymisen kyvyksi. Accounting talk -termillä tarkoitetaan puheen merkitystä taloudellisen tiedon välittämisessä sekä saattamisessa osaksi johtamista (Hall, 2010).

Kober ja Thambar (2021) havaitsivat tällaisen puheen olleen merkityksellisessä roolissa useissa tarkasteltavina olleissa suunnittelukokouksissa. Se on tukenut päätöksenteossa myös ei-taloudellisten mittareiden osalta, kuten valittaessa käytännön toteuttamistapoja, tuottamalla informaatiota näiden eri vaihtoehtojen kuluvaikutuksista. Puhe on siis siirtänyt taloushallinnon tuottaman budjetti-, ennustus- ja tuloraportointi-informaation osaksi operationaalista päätöksentekoa ja siten auttanut vähentämään epävarmuutta. Kober ja Thambar nostavatkin taloudellisen puheen merkittäväksi tekijäksi yhteisön taloudellisen resilienssin kehittämisessä. Aina taloushallinto ei kuitenkaan onnistu sisäisen tiedon välittämisessä - esimerkiksi Barbera ja muut (2020) ovat havainnoineet tilanteita, joissa taloushallinto ei ole kyennyt riittäväällä tavalla esittelemään tehtyjen valintojen pitkäaikaisia vaikutuksia. Merkityksellistä ei ole siis pelkästään laskentatoimen osaaminen, vaan myös tuotetun tiedon välittäminen onnistuneesti (Kober & Thambar, 2021).

Kober ja Thambar (2021) havainnoivatkin taloudelliseen informaation liittyvän puheen lisääntyvän kriisiaikana sekä laskentatoimen osaamisen roolien moninaistuvan ja painotusten muuttuvan. Kriisin aikana he havainnoivat taloushallinnon toimivan normaalia korostetummin sekä oppimisen, dialogisuuden että ideoiden tuotannon välineenä. He korostavatkin tarvetta olla näiden ominaisuuksien hybridi taloudellisen resilienssin tukemiseksi. Taloushallinnon eri vaiheissa ottamat erilaiset roolit tukivat pandemiakriisin vaikutusten ymmärtämistä, epävarmuudessa toimimista sekä erilaisten vaihtoehtojen hahmottamista. Nämä kriisiin liittyvät kiihtyneet muutostarpeet ja todetut muutokset toistavat samalla Endenichin (2014) tekemän havainnon siitä, että kriisitilanteen vaatima erilainen informaatio voi jouduttaa kehitystyötä taloushallinnossa.

Informaation välittäminen voi laajeta koskemaan myös yhteisön ulkopuolisia osapuolia, muun muassa monialaisesti tehtävän yhteistyön kautta (Jones, 2017; Wällstedt & Almqvist, 2017). Esimerkkeiksi yhteistyön muodoista julkisella sektorilla nousevat esiin ainakin hankkeet, joita voidaan tehdä sekä muiden julkisten toimijoiden, yksityisten

tahojen että kolmannen sektorin ja muiden ulkoisten sidosryhmien kanssa (Barbera ja muut, 2020). Lisäksi myös erilaiset yhteisöllisen budjetoinnin tavat mainitaan. Jälkimmäisessä laskentatoimen roolia pidetään keskeisenä. Jones (2017) taas nostaa esille inklusiivisen budjettisuunnittelun sekä taloudellisten ja ei-taloudellisten tavoitteiden yhdistämisen suunnittelussa. Hän pitää myös tärkeänä yhteistyötä toteutuksesta vastaavien ja taloudellisen puolen välillä. Yhtenä yhteistyön sekä sisäisen yhtenäisyyden vahvistajana pidettiin päätöksenteon jakamista (Barbera ja muut, 2020). Päätöksenteon jakamisen ajatukseen sisältyy myös sisäisen kommunikaation ja tiedonkulun parantaminen. Vastakohtana tälle on suunnitteluun ja budjetointiin liittyvän tiedon keskittäminen jopa yksittäiselle ihmiselle, minkä esitetään johtavan informaation epäsymmetrisyyteen (de Aquino & Cardoso, 2017).

Hyvät kommunikaatiotaidot nostetaan esille myös talousjohtajien kohdalla (de Aquino & Cardoso, 2017). Lisäksi johtamisen taso nousee myös muilla tavoin esille tutkijoiden tekemissä havainnoissa: heikon talousjohdon arvioidaan voivan olla osasy syy matalaan selviytymiskykyyn. Toisaalta talousjohdollakaan ei välttämättä ole kaikissa tapauksissa riittäviä valtuuksia johtaa taloutta, mistä voi seurata liian vähäinen muutos yhteisön rahankäytössä suhteessa kriisitilanteen vaikutuksiin tai tehtävien toimien jääminen irtonaisiksi. Aina yhteisön omaa taloushallintoa ei edes osallisteta selviytymiseen, vaan muutoksien tekoon voidaan hakea esimerkiksi ulkopuolista neuvontaa.

Esimerkkinä roolista ideoinnissa Kober ja Thambar (2021) nostavat esiin taloushallinnon osallistumisen uudentyypisen rahoituksen hankintaan. Tutkitussa yhteisössä kriisin synnyttämä tarve uusille rahoituslähteille pyrittiin ratkaisemaan sekä löytämällä uusia lahjoittajia että hakemalla avustuksia ja apurahoja. Seurauksena oli kaksi muutosta taloushallinnon toimintaan: avustusten haun tilanteen raportointi johdolle ja informointi uusista tulolähteistä. Näiden tietojen avulla johdon arvioidaan kyenneen tekemään kriisiaikaan soveltuvia päätöksiä. Johtamisen tukemisen lisäksi näillä toimintakulttuuria sopeuttaneilla toimilla pystyttiin onnistuneesti vastaamaan yhteisön kriisin alussa havaittuun ja ongelmaksi muuttuneeseen haavoittuvuuteen, eli liian yksipuoliseen

tulonmuodostukseen. Kontekstiriippuvaisuus nousee myös tässä kohtaa esille: kyseisen hyväntekeväisyysyhteisön tavanomainen rahoitus ei muodostunut aiemmin avustuksista, mistä syystä sen kohdalla niiden hakeminen näyttäytyy jonkinasteisena muuntautumisena. Avustusten hakeminen voi olla myös puskurointia, mikäli ne ovat olleet aiemminkin osana yhteisön rahoitusta (Papenfuss ja muut, 2017) tai sopeuttamista, mikäli avustuksen lähde on aiemmasta poikkeava (Cohen & Hlepas, 2017).

3.4.4 Taloushallinnossa tapahtuvat muutokset sekä kriisin jälkeinen toiminta

Barbera ja muut (2020) havainnoivat kriisin aiheuttavan muutoksia taloushallinnon järjestämiseen, koska tällaiset shokit voivat tarjota mahdollisuuden käytäntöjen kehittämiseen. Käytännössä tällaisia kehittämistoimia olivat tutkimuksessa esimerkiksi tulojen keräämisen, suunnittelun ja monitoroinnin vahvistaminen sekä uusien voimavarojen löytäminen yhteistyöstä. Lisäksi osittain oli havaittavissa, että taloushallinnon muuttumiseen liittyi järjestelmien sekä käytäntöjen vahvistamisen ohella myös organisaatiomuutoksia, kuten toimintojen keskittämistä tai uusien erikoisalueiden luomista.

Onnistunut kehittämistyö voikin Barberan ja muiden (2020) mukaan vahvistaa tai luoda uusia ennakkoinnin ja selviytymisen kyvykkyksiä. Erityisesti niiden toimijoiden kohdalla, jotka joutuivat ulkopuolisen ohjauksen ja rajoitusten kohteeksi, on heidän mukaansa herännyt painetta luoda vahvempia taloushallinnon järjestelmiä. Tapahtuvat muutokset eivät kuitenkaan ole samanlaisia tai -suuntaisia yhteisöjen välillä, ja kriisi voikin johtaa joko aiempien käytäntöjen vahvistumiseen tai niiden muuttumiseen. Aiempien käytäntöjen vahvistuminen ei tarkoita pelkästään hyvien ominaisuuksien säilymistä, vaan se voi tarkoittaa myös heikkojen kyvykkyksien pysymistä matalalla tasolla. Samoin muuttuminen voi tarkoittaa hyvällä tasolla olevien kykyjen heikkenemistä shokin takia. Aiemmin esiteltyjen taloushallinnon roolien olemassaolon he tunnistavat

tutkimuksessaan, mutta painottavat myös näiden roolien voivan ottaa erilaisia muotoja eri yhteisöissä.

4 Tutkimusmenetelmä ja -aineisto

Tässä osiossa käydään läpi ja perustellaan tutkielmassa käytettyjä tutkimusmenetelmiä sekä kuvaillaan kerättyä aineistoa. Lisäksi käsitellään tutkimuksen luotettavuutta. Luvussa myös esitellään haastateltavia niissä rajoissa kuin se anonymisoinnin suhteen on mahdollista.

4.1 Tutkimusmenetelmä

Tämä tutkielma on luonteeltaan laadullinen tutkimus. Laadullista tutkimusta kuvataan eri lähteissä eri tavoin, riippuen määrittelijästä (Tuomi & Sarajärvi, 2018, s. 22). Tämän tutkielman yhteydessä määritelmää lähestytään Eskolan ja Suorannan (1998, s. 15) tunnusmerkistön kautta. Siinä laadullisen tutkimuksen elementeiksi muodostuvat aineiston luonne, tutkittavien näkökulman tavoittelu, otannan rajallisuus, hypoteesittomuus, tutkijan asema, tutkimuksen tyylilaji sekä aineistolähtöisyys analyysissä. Aineistonhankintatavat voivat laadullisessa tutkimuksessa koostua esimerkiksi haastatteluista, erilaisista dokumenteista sekä havainnoinnista, mutta myös näiden yhdistelmistä (Tuomi & Sarajärvi, 2018, s. 83).

Laadullisessa tutkimuksessa tekeminen on avointa, ja tehtävät toimet muokkaavat koko prosessia (Eskola ja Suoranta, 1998 s. 15–16). Tämä lähestymistapa onkin valittu tutkielmaan, koska laadullisen tutkimuksen arvioitiin parhaiten mahdollistavan aiheen tarkastelun osallistujien näkökulmasta sekä uusien näkökulmien ottamisen mukaan tutkimusaineiston kertyessä. Metodologisesta valinnasta seuraa, että tutkielman keskiössä ovat tutkimuskysymykset, eikä hypoteeseja ole muodostettu ollenkaan. Tutkimuskysymyksiä on myös tarkennettu tutkielman teon aikana. Lisäksi otanta on laadulliselle tutkimukselle tyypillisesti pieni ja harkiten tehty. Tällaisen syvällisemmän katsauksen muutama tarkasti valittuun yhteisöön on arvioitu tuottavan mahdollisimman kuvaavia tuloksia. Tulokset eivät kuitenkaan tästä syystä ole

tilastollisesti yleistettäviä, mikä ei toisaalta ole laadullisessa tutkimuksessa sellaisenaan tavoitteenakaan.

Tarkemmin tutkielma on muodoltaan case-tutkimus, jossa on tarkasteltu useita yhteisöjä. Case-tutkimuksessa on tyypillistä etsiä vastauksia ”miten” ja ”miksi”-muotoisille kysymyksille (Yin, 2003, s. 6–8). Luonteeltaan se soveltuu erityisesti ajankohtaisten tapahtumien ja ilmiöiden tarkasteluun. Case-tutkimusta voidaan toteuttaa joko havainnoimalla tapahtumia tai haastatteleamalla relevantteja henkilöitä, mutta siinä voidaan hyödyntää myös muunlaisia dokumentteja. Lisäksi tutkijan tavoitteena ei useimmiten ole vaikuttaa tapahtumiin, vaan havainnoida niitä kokonaisvaltaisesti.

Case-tutkimus soveltuu esimerkiksi silloin, kun käsiteltäviä muuttujia ei haluta, tai voida, rajata samalla tavalla kuin kerätessä aineistoa kyselyllä (Yin, 2003, s. 13–14). Tämä tarve tutkimusasetelman avoimuuteen voi olla seurausta tilanteesta, jossa mielenkiintoa herättäviä aiheita on paljon, mutta dataa, kuten tarkasteltavia yksilöitä, on vain rajallisesti. Lisäksi koska käytettävää aineistoa ei tarvitse case-tutkimuksessa rajata pelkästään laadulliseen, voi moninainen aineisto täydentää yksittäisen aineiston antamaa kuvaa sekä auttaa tarkastelemaan kriittisesti sitä, antavatko erilaiset lähteet samanlaisen kuvan tarkasteltavasta asiasta. Tällaisen tutkimuksen kulkua voi toisaalta edistää, että tutkija kehittää ennakkoon teoreettisia raameja, jotka ohjaavat tiedonkeruuta sekä tehtävää analyysiä. Raamit voivatkin olla tarpeen, koska rajauksen tekeminen case-tutkimuksessa voi olla haastavaa (Scapens, 1990).

Case-tutkimus onkin arvioitu soveltuvaksi tähän tutkielmaan, koska sen ote on etsivä. Taidealan taloushallinnon käytännöistä on ylipäätään vain vähän tietoa. Myöskään taloudellisen resilienssin viitekehystä ei ole aiemmin sovellettu tällaisiin yhteisöihin. Case-tutkimus näin haastatteluin toteutettuna myös avaa kunkin toimijan omaa kontekstia ja auttaa tulkitsemaan tuloksia sen valossa paremmin kuin kyselynä kerätty aineisto. Lisäksi koska pandemiakriisin alkamisesta on tutkielman tekohetkellä kulunut

yli kolme vuotta, on monipuolisen aineiston käyttäminen tarpeen haastateltavien esittämien tietojen varmentamiseksi. Toisaalta on huomioitava, ettei tutkielman tavoitteena ole ollutkaan kartoittaa akuutteja reaktioita kriisiin, vaan yhteisöjen henkilöiden nykykäsityksiä tapahtumista. Tämä sekä muut tehdyt rajaukset yhdessä teoreettisen viitekehyksen hyödyntämisen kanssa heijastelevat myös teoriassa esiin nostettua case-tutkimuksessa tarvittavaa tutkielman ohjaamista.

4.2 Tutkittavan ryhmän rajaus

Barberan ja muiden (2020) artikkelissa kohdeorganisaatiot on valittu siten, että ne edustavat erilaisia taloudellisia tilanteita. Taloudellisen aseman ennakoarvioimiseksi he tarkastelivat yli- tai alijäämää tilinpäätöksissä sekä sen volatilitteettia kymmenen vuoden ajalta. Lisäksi kohdeorganisaatioiden valinnassa huomioitiin myös maantieteellinen sijainti. Maantieteellisen sijainnin huomioimisen perusteluna he ovat käyttäneet aiemmissa tutkimuksissa havaittua eroa kohdemaan alueiden taloudellisissa tilanteissa. Täysin samaa valintatapaa ei ole voitu hyödyntää tässä tutkielmassa, koska tilinpäätösmateriaalia ei ole riittävästi etukäteen saatavilla, sillä osa avustuksia saavista taidealan yhteisöistä on yhdistyksiä (Sokka & Jakonen, 2020, s. 207). Yhteisöjen valinnassa pyrittiin kuitenkin seuraamaan tätä esikuvaa, soveltaen tutkielman tilanteeseen.

Ensimmäiseksi relevantiksi elementiksi arvioitiin maantieteellinen sijainti, koska rahoituksen on havaittu painottuvan isompiin kaupunkeihin ja erityisesti pääkaupunkiseudulle (Suomen Kulttuurirahasto, 2015, s. 48; Sokka & Jakonen, 2020, s. 5). Vaikka tästä erosta ei ole mahdollista tehdä johtopäätöstä, että pienemmissä kaupungeissa sijaitsevat yhteisöt olisivat aina heikommassa taloudellisessa asemassa, on tutkielman kohdeorganisaatioiden valinnan tukemiseksi tehty oletus, että rahoituksen erot voivat kuitenkin johtaa myös tällaiseen jakolinjaan. Tästä syystä tutkielmassa on varmistettu, että haastateltavien joukossa on toimijoita Pääkaupunkiseutu-Turku-Tampere-alueelta sekä sen ulkopuolelta. Maantieteellinen sijoittelu on rajattu

perustumaan yhteisön kotipaikkaan, vaikka osalla niistä on toimintaa myös laajemmalla alueella. Valinta on tehty, koska kotipaikka on arvioitu rahoituksen osalta relevantiksi.

Maantieteellisen sijoittumisen lisäksi toiseksi taloudelliseen tilanteeseen mahdollisesti vaikuttavaksi taustaelementiksi on arvioitu taiteenala. Tämä arvio perustuu siihen havaintoon, että julkinen rahoitus ei jakaudu tasaisesti eri taiteenaloille (Jakonen ja muut, 2021). Valtion rahoituksesta kohdistuu esittäville taiteille 264 M€, kun taas visuaalisille taiteille vain 16 M€. Nämä luvut eivät kuitenkaan ole täysin verrattavissa, sillä visuaalisten taiteiden osuus ei sisällä taidemuseotoiminnan rahoitusta, jota ei ole mahdollista täysin erottaa muusta museotoiminnasta. Kuitenkin vaikka arvio taidemuseoiden rahoituksesta lisättäisiin visuaalisten taiteiden erään, jää rahoitusten tasojen välille merkittävä ero. Myös Sokka ja muut (2023) nostavat esiin visuaalisten taiteiden heikommat rakenteet sekä rahoituksen. Edustetun taiteenalan osalta on siksi tehty se oletus, että erot julkisessa rahoituksessa voivat johtaa erilaisiin taloudellisiin tilanteisiin. Tästä syystä haastateltaviksi yhteisöiksi on valittu sekä esittävän että visuaalisen taiteen alan yhteisöjä. Nämä alakategoriat on määritelty Jakosen ja muiden (2021) jaottelutavan mukaisesti. Heidän mukaansa esittävä taide sisältää musiikin, teatterin, tanssin, sirkuksen sekä muun esittävän taiteen. Visuaaliset taiteet he määrittelevät koostuvan kuvataiteesta, valokuvataiteesta sekä muista visuaalisista taiteista.

Tutkittava ryhmä on lisäksi rajattu jonkinlaista pysyvän luonteista avustusta saaviin. Koska tällaisten avustusten piiriin pääseminen on haastavaa ja vaatii toimintahistoriaa, tämän rajauksen arvioidaan tarkoittavan, että valittujen yhteisöjen toiminta on todennäköisemmin vakiintunutta. Haastateltaviksi haluttiin saada tällaisia säännöllistä ja ympärivuotista toimintaa tekeviä yhteisöjä, koska vakiintuneen toiminnan arvioitiin helpottavan haastattelihoita erottamaan koronakriisin vaikutukset yhteisön muista haasteista. Kaikki haastateltujen palveluntarjoajien asiakkaat eivät luonnollisesti vastaa tätä kuvausta, mutta myös heidän osaltaan on varmistettu, että asiakaskunnassa on tähän rajaukseen sopivia yhteisöjä.

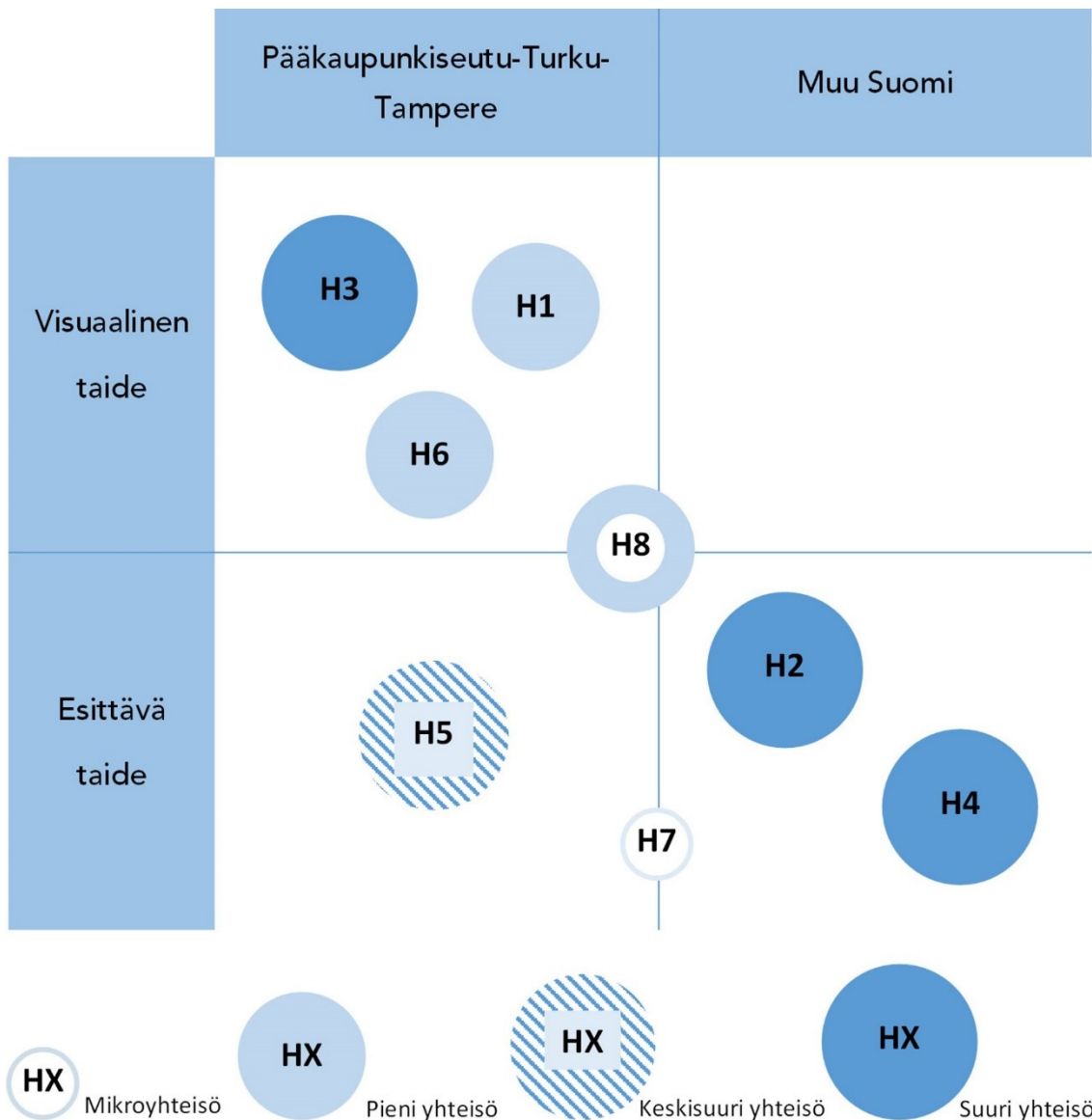
4.3 Kohdeorganisaatioiden ja haastateltavien kuvaus

Tutkielmassa esitetään kohdeorganisaatioista vain yleiset tiedot niiden edustamasta taiteenalakategoriasta, kokoluokasta ja kotipaikasta. Tämän rajauksen tavoitteena on varmistaa haastateltavien anonymiteetti. Kotipaikan ja taiteenalojen kategorioiden merkitys selvennettiin luvussa 4.2.

Kohdeorganisaatiot on jaettu tutkielmassa neljään kokoluokkaan: suureen, keskikokoiseen, pieneen ja mikrokokoiseen yhteisöön. Suureksi on tutkielmassa määritelty yhteisöt, joiden liikevaihto ja muut tulot ovat yli 2 miljoonaa euroa vuodessa. Keskisuureksi on määritelty yhteisö, joka on suurta yhteisöä pienempi, mutta jonka tulot kuitenkin ylittävät miljoonan. Pienen yhteisön raja on asetettu alle miljoonaan, mikroksi määritellyillä alle 200 000 euroon. Kokoluokkavalintojen asettaminen tällä tavalla ehkäisee liian suurien tuloerojen muodostumisen kokoluokkien sisälle.

Ongelmallista valituissa kokoluokissa on, että keskisuureksi yhteisöksi asettuu otannassa vain H5. Jaottelu on kuitenkin haluttu tehdä näin, koska siten kokoluokkien erottelun arvioidaan edustavan parhaiten kohdeorganisaatioiden saamaa avustustyyppiä, mutta myös vastauksista muodostuvaa kuvaa yhteisöstä. Suureksi ja keskisuureksi määritellyt yhteisöt ovat kaikki valtionosuusjärjestelmän piirissä. Huomioitavaa on, että valtionosuusjärjestelmä on monivuotinen. Esimerkiksi esittävien taiteiden osalta kelpoisuus järjestelmään on nykyisin voimassa joko kolmen vuoden määräajan verran tai toistaiseksi, jolloin yhteisön edellytyksiä kuuluu järjestelmään tarkastellaan kuuden vuoden välein (OKM, 2022). Vaikka avustustyyppi on sama, on H5 haluttu erotella keskisuureksi, koska sen vastauksista nousi eroja kaikkein suurimpiin yhteisöihin. Suuria ja keskisuuria yhteisöjä pienemmät kohdeorganisaatiot ovat taasen enintään vuosivastustusten saajia. Pieniksi määritellyissä yhteisöissä on kuitenkin useampi henkilö toistaiseksi voimassa olevassa työsuhteessa, kun taas mikroyhteisöissä vapaaehtoisen työn osuus korostuu.

Alla oleva kuvio 4. havainnollistaa haastateltujen jakautumisen. Haastateltavat on merkitty tunnuksin H1-H8, joista H7 ja H8 ovat palveluntuottajia. Heidät on sijoitettu asiakaskunnan mukaisesti. H7:n asiakkaisiin kuuluu mikrokokoisia esittävän taiteen yhteisöjä molemmilta alueilta. H8:n asiakkaisiin kuuluu mikro- ja pienkokoisia esittävän sekä visuaalisen taiteen yhteisöjä, pääosin Pääkaupunkiseutu-Turku-Tampere-alueelta, mutta myös sen ulkopuolelta.



Kuvio 4. Haastateltujen yhteisöjen kokoluokka, maantieteellinen sijainti sekä taiteenalakategoria.

Kuten kuviosta 4. voi havaita, haastateltavissa ei ole suoranaisesti mukana visuaalisten taiteiden edustajaa Pääkaupunkiseutu-Turku-Tampere-alueen ulkopuolelta. Rajauksen täyttävää vapaaehtoista osallistujaa ei onnistuttu tutkielman tekemisen aikataulujen puitteissa saavuttamaan, mikä voi johtua osaltaan visuaalisten ja esittävien taiteiden rakenne-eroista. Esimerkiksi taidemuseot vaikuttivat olevan useammin osa kaupungin omaa organisaatiota kuin teatteritoiminta, mistä syystä teattereiden osalta oli helpompaa tavoittaa oikea henkilö ja lähettää enemmän haastattelupyynnöitä.

Kohdeorganisaatioissa yhteisömuodoista on edustettuna joko suoraan tai palveluntuottajien kautta säätiöt, osuuskunnat, yhdistykset ja osakeyhtiöt. Kohdeorganisaatiot ovat itsenäisiä toimijoita, mutta muutama niistä on osa kotikaupunkinsa konsernirakennetta. Näitä tietoja ei anonymisoinnin turvaamiseksi kohdisteta kohdeorganisaatioihin. Lisäksi kaikissa kohdeorganisaatioissa on keskiössä taiteellinen sisältö, mutta osassa taiteilijoiden rooli on vahvemmin työntekijän roolissa, toisissa taas yhteisön jäsenenä ja freelancermaisena tekijänä.

Koska tutkielmaa varten on haluttu haastatella erityisesti taloushallintoon erikoistunutta henkilöstöä, ovat valitut organisaatiot kooltaan sellaisia, jotka työllistävät useita ihmisiä. Taidealoilla monet yhteisöt ovat kuitenkin hyvin pieniä: esimerkiksi Taiken ja OKM:n myöntämien toiminta-avustusten mediaani on ollut vuonna 2019 40 000 € (Sokka & Jakonen, 2020). Tästä syystä tutkielman antamaa kuvaa on pyritty täydentämään taidealan yhteisöjä palvelevien taloushallintopalvelujen tuottajien näkemyksillä. Haastatellut palveluntuottajat on valittu tutkielman tekijän verkostojen kautta.

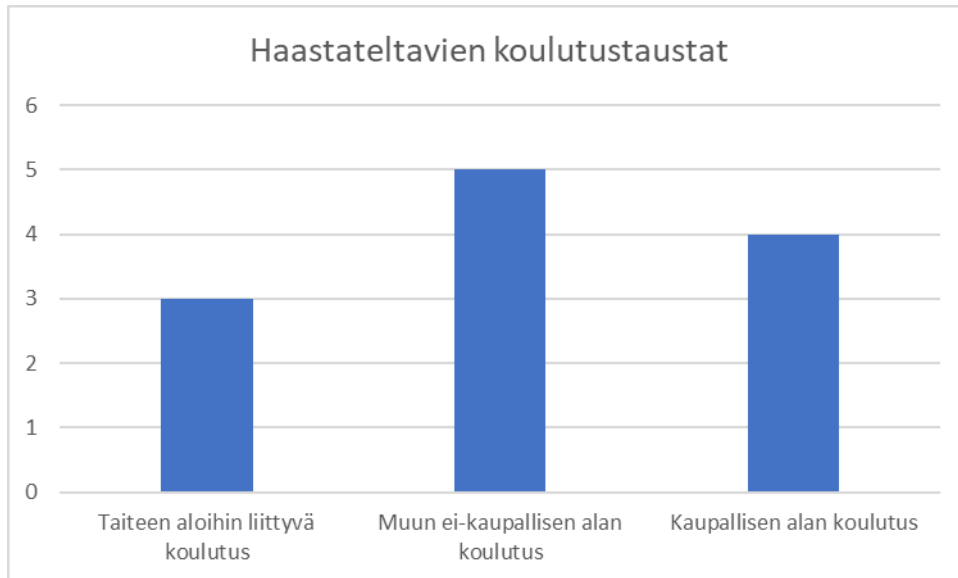
Palveluntuottajia lukuun ottamatta kohdeorganisaatiot on kartoitettu Taiteen edistämiskeskuksen toiminta-avustusten sekä valtionosuusjärjestelmän avustusten saajien joukosta. Aiemmin mainittujen maantieteellisten ja taiteenalakohtaisten rajauksien lisäksi haastateltaviksi on valittu näistä avustuksensaajista sellaisia organisaatioita, jotka ovat joko saaneet itse haettavan korona-avustuksen tai viestineet julkisesti koronan vaikutuksista toimintaansa. Tämä taustatyö on tehty, jotta on

varmistettu, että organisaatiot ovat kohdanneet pandemiasta johtuvia haasteita sekä muutoksia toimintaansa.

Haastateltavia lähestyttiin ensisijaisesti sähköpostitse, mutta joitakin tavoiteltiin myös puhelimitse vastausmäärän nostamiseksi. Sähköpostitse lähetetyssä haastattelupyynnössä tutkielman tekijä esitteli itsensä, tämän tutkielman tavoitteen sekä haastattelutilanteen. Viestissä kerrottiin lisäksi, että aineistoksi toivottiin myös toimintakertomukset ja tilinpäätökset vuosilta 2019–2021. Viestin loppuun oli liitetty haastattelurunko, jotta vastaanottajat pystyisivät heti tutustumaan haastattelun sisältöön.

Haastateltavaksi soveltuvat henkilöt tunnistettiin yhteisöjen verkkosivujen avulla. Oikean henkilön tunnistamisessa hyödynnettiin sivuilla kerrottuja työtehtäviä, mistä syystä haastateltavien työtittelit vaihtelivat. Kaikki ovat kuitenkin yhteisössään johtavassa tai asiantuntijan roolissa, eli avustavaa henkilökuntaa ei ole tätä tutkielmaa varten haastateltu. Kahden haastateltavan työnkuva ja siten titteli muuttui korona-aikana, mutta he olivat molemmissa rooleissaan vahvasti yhteydessä yhteisön taloushallintoon. Työkokemus taloushallintoon liittyvästä roolista vaihteli vastausten perusteella noin viidestä vuodesta kolmeenkymmeneen, keskiarvon ollessa noin 16 vuotta. Osalle tarkkaa työkokemuksen määrää vuosissa oli haastavaa määrittää, koska he ovat olleet aiemmin vähemmän erikoistuneessa roolissa, johon on kuitenkin kuulunut osana talouteen liittyviä tehtäviä.

Alla olevassa kuviossa 5. on esitelty haastateltavien koulutustaustojen jakauma. Siinä on huomioitu kaikki haastateltavien mainitsemat koulutukset, mistä syystä niiden lukumäärä ylittää haastateltavien määrän. Kaupallisen alan koulutuksella tarkoitetaan tässä yhteydessä joko merkonomin, tradenomin tai kauppatieteiden maisterin koulutusta. Näistä käytetään yleisemmän tason termiä kaupallinen ala, koska kaikkien haastateltavien koulutusala ei liittynyt taloushallintoon.



Kuvio 5. Haastateltavien koulutustaustat.

4.4 Haastattelurungon esittely

Tutkielmassa on haluttu käyttää keskeisenä aineistona haastattelua. Valinta tehtiin, koska Hirsjärven ja muiden (2009, s. 205–206) mukaisesti haastattelun arvioitiin tuovan aineistonkeruuseen tarvittavaa joustavuutta. Tämä joustavuus syntyy siitä, että haastattelumuoto mahdollistaa vastausten tarkentamisen ja syventämisen lisäkysymyksiin, eli asiaan pureutumisen vuorovaikutteisesti. Lisäksi koska haastateltavat tunnetaan, heihin on mahdollista ottaa yhteyttä myös myöhemmin, aineiston täydentämiseksi.

Tarkemmin haastattelumuodoksi valikoitui teemahaastattelu. Se on puolistrukturoitu tapa toteuttaa haastatteluja, jossa tiedonkeruuta ohjaavat haastattelijan valitsemat teemat (Hirsjärvi & Hurme, 2008, s. 47–48). Kysymykset ja tarkempi haastattelun eteneminen muotoutuvat siis vuorovaikutuksessa haastateltavan kanssa. Näin kaikkien haastateltavien kanssa läpikäytävät aiheet pysyvät samoina, mutta kysymysten muoto ja niiden esittämisjärjestys voi vaihdella. Tavoitteena on tuoda haastateltavan tulkinat ja

kokemukset aineiston keskiöön sekä mahdollistaa interaktiivisempi haastattelutilanne kuin tiukemmin strukturoiduissa metodeissa.

Teemahaastatteluissa haastattelun runko muodostetaan teorian ja tutkimustiedon pohjalta (Hirsjärvi & Hurme, 2008, s. 66). Case-tutkimuksen luonne kuitenkin painottaa, että teorian läpikäymisen tavoitteena tulee olla kysymysten löytäminen, ei vastauksien etsiminen (Yin, 2003, s. 9). Kysymyksiä ei kuitenkaan muotoilla teemahaastatteluissa etukäteen sanatarkasti, vaan haastattelun runko muodostuu aihealueista, joihin haastattelu kohdistuu (Hirsjärvi & Hurme, 2008, s. 66). Näitä näkökulmia vastaavasti tutkielmassa on käytetty aihealueiden muodostamisessa tukena aiemmassa osiossa esiteltyä Barberan ja muiden (2017) taloudellisen resilienssin viitekehystä. Tutkielman tekijä on myös tutustunut useisiin eri alojen pro gradu -tutkielmiin ja niiden kysymyksenasetteluihin hahmottaakseen paremmin teorian ja aineiston keruun suhdetta käytännössä. Valinnoissa on myös hyödynnetty tekijän omaa alatuntemusta. Teemojen muodostamista käsitellään tarkemmin hieman myöhemmin.

Teemahaastattelun arvioitiin soveltuvan tähän tutkielmaan, koska haastateltaviin on tietoisesti valittu hieman erilaisista näkökulmista vastaavia henkilöitä. Erityisesti yhteisön sisäisen työntekijän ja ulkoisen palveluntuottajan roolien sekä heillä saatavilla olevan tiedon on arvioitu poikkeavan toisistaan. Tämän eron koettiin vaativan erilaista kysymyksenasettelua, vaikka itse aihealueet sopivatkin molemmille vastattaviksi. Avoimemman muodon myös arvioitiin antavan enemmän tilaa vastaajien näkemyksille sekä luovan luontevamman haastattelutilanteen, jossa haastattelun tekijä voi reagoida esille tuleviin seikkoihin. Näistä syistä teemahaastattelun arvioitiin tuottavan laadukkain aineisto tätä tutkielmaa varten. Kaikkien haastateltavien kanssa on kuitenkin käyty koko haastattelurunko läpi, mutta joiltain osin erilaisessa järjestyksessä sekä erilaisin painotuksin.

Teemahaastattelun valintaa tukee myös Puusan (2020) näkemys siitä, että niissä tärkeää on tutkijan ymmärrys tutkittavasta ilmiöstä. Teoreettisiin lähtökohtiin tutustumisen

lisäksi tutkielman tekijä on osallistunut sekä visuaalisen että esittävän taiteen organisaatioiden toimintaan useiden vuosien ajan, mikä on auttanut ymmärtämään haastateltavien vastauksia ja toiminnan kontekstia. Rajoituksena on kuitenkin huomioitava, että tekijällä on kokemusta pelkästään pienistä tai mikrokoon yhteisöistä, jotka ovat saaneet erilaisia vuosiavustuksia. Täten kirjoittajalla ei ole syvällistä ymmärrystä valtionosuusjärjestelmästä.

Tutkielman haastattelurunko on esitetty liitteessä 1. Liitteessä tekstin ensimmäinen taso vastaa haastateltaville lähetettyä tietoa haastattelun sisällöstä. Toinen taso ovat tutkielman tekijän alkuperäiset apumerkinnot, jotka ovat olleet käytössä kaikissa haastatteluissa. Näitä apumerkintöjä on käytetty varmistamaan haastattelutilanteessa, että tarkentavat kysymykset tai termien selvennykset ovat samansuuntaisia kaikkien haastateltavien kesken. Esimerkiksi yhteisön talouteen vaikuttavia asioita kartoittaessa muistiinpanot ohjasivat haastattelijaa huomioimaan, että vastauksessa tulisivat esille sekä mahdolliset negatiiviset että positiiviset seikat.

Käsiteltävät aiheet jakautuivat taustatietoihin sekä kolmeen eri sisältöosiioon. Taustatietoina tarkasteltavista organisaatioista kysyttiin niiden edustama taiteenala sekä kokoluokka, määriteltynä liiketoiminnan ja muiden tulojen yhteenlaskettuna määränä. Lisäksi haastateltavilta kysyttiin heidän tehtävänimikkeensä, työkokemus ja koulutustausta. Kahdessa ensimmäisessä sisältöosiossa kartoitettiin sekä ennen kriisiä että sen aikana vallinneita tilanteita ja käytäntöjä. Kolmannessa osiossa taas selvitettiin haastateltavien omia näkemyksiä kriisinkestävyydestä ja taloudellisesta resilienssistä terminä. Teemojen pohjalta muotoiltuja kysymyksiä on lisäksi täydennetty vastauksia tarkentavilla ja niihin reagoivilla kysymyksillä. Haastateltavien kertomaa on kerrattu myös tulkitsevien kysymyksien avulla, eli uudelleenmuotoilemalla heidän sanomaansa tarkistavan kysymyksen muotoon (Hirsjärvi & Hurme, 2008, s. 112).

Aineiston keruussa onnistumisessa tärkeäksi on arvioitu erityisesti kontekstin hahmottaminen. Merkitys syntyy sekä tarpeesta onnistua haastateltavan näkemysten

esiin tuomisessa (Hirsjärvi & Hurme, 2008, s. 47–48) että taloudellisen resilienssin luonteesta (Barbera ja muut, 2017; Du Boys, 2017). Tästä syystä runkoon on nostettu sekä konkreettisia asioita esimerkiksi tulojen ja velan tasosta, mutta myös haastateltavan näkemyksiä. Erityisesti on pyritty saamaan esiin haastateltavan omia painotuksia. Myös taustakysymysten tavoitteena oli asettaa vastaukset niiden antajan sekä kyseisen organisaation yleiseen kontekstiin. Osaltaan kokonaiskuvan hahmottavista tukevat myös kysymykset kirjanpidon järjestämisestä ja muista työntekijöistä, sillä haasteltavia oli tutkielmassa vain yksi kustakin yhteisöstä.

Käytännössä haastattelurunko nojaa siis ensisijaisesti Barberan ja muiden (2017) viitekehykseen sekä siihen liittyvän tutkimuksen antamaan kuvaan erilaisista huomioitavista elementeistä. Tämän painotuksen on arvioitu tuottavan merkityksellisimmät vastaukset. Lisäksi tutkielman kohderyhmän vuoksi runkoon on nostettu perinteinen Tuckmanin ja Changin (1991) teoretisoima tulolähteiden jakauman merkitys voittoa tavoittelemattomissa yhteisöissä. Hieman laajemmin resilienssinäkökulmaa edustava muutoskyky on haluttu huomioida, sillä stereotyyppisesti taidealan toimijoilta odotetaan huomattavaa luovuutta ja siten muuntautumiskykyä. Tekijän oman alanäkemyksen mukaisesti teemaksi on otettu myös Jonesin (2017) sekä Koberin ja Thambarin (2021) merkitykselliseksi havaitsemat taloudelliset ja ei-taloudelliset tavoitteet. Tämä valinta on tehty, koska näiden tasapainottelun on arvioitu vaikuttavan toimintaan taidealoilla merkittävästi.

Haastattelurunkoa testattiin yhden mikrokoon taidealan yhteisön edustajan kanssa. Tämä haastattelu ei ole mukana aineistossa. Sitä on hyödynnetty ensisijaisesti haastattelun pitämisen harjoitteluun, keston arviointiin sekä haastattelurungon testaamiseen ja kehittämiseen. Koska kyseinen edustaja koki, ettei koronapandemia vaikuttanut heidän yhteisönsä toimintaan merkittävästi, ohjasi haastattelukokemus myös varmistamaan jollain tavoin, että haastateltavissa yhteisöissä vaikutuksia on tosiasiaassa ollut. Kuten aikaisemmin tutkielman kohdeorganisaatioiden rajausta käsittelevässä luvussa mainittiin, ratkaisuksi tähän valikoitui varmistaa, että yhteisö on

saanut jotakin alalle myönnettyä korona-avustusta tai muutoin viestinyt kriisivaikutuksista.

Lopullisen haastatteluaineiston perusteella voidaan todeta, että haastattelurunkoa olisi kuitenkin voinut kehittää edelleen. Varsinkin viimeistä osiota, jonka aiheet olivat avoimempia, olisi ollut hyödyllistä terävöittää sekä lyhentää, jotta haastateltavien olisi ollut helpompi vastata niihin. Erityisesti taloudellista resilienssiä vahvistavia ominaisuuksia ja käytäntöjä käsittelevät aiheet olisivat kaivanneet selkeämmän muotoilun sekä rajauksen, jotta niiden käsittely olisi ollut yhtenäisempää haastattelujen välillä.

4.5 Aineiston keruu ja analysointi

Tämän tutkielman keskeisin aineisto ovat tehdyt yksilöhaastattelut. Haastattelutilanteen lisäksi yhdelle haastateltavalle esitettiin haastattelun jälkeen sähköpostitse varmentava kysymys. Aineistona on lisäksi käytetty kohdeyhteisöjen tilinpäätös- ja toimintakertomusmateriaaleja. Nämä materiaalit pyydettiin osallistujilta vuosilta 2019–2021, jotta koronakriisin aikaista toimintaa sekä talouden tilaa voi verrata suoraan sitä edeltäneeseen tilanteeseen. Vuoden 2022 tilinpäätöstä ei pyydetty yhdeltäkään osallistujalta, koska osa haastatteluista pidettiin ennen kyseisen vuoden tilinpäätösten valmistumista. Haastatteluissa on kuitenkin huomioitu myös vuoden 2022 ja 2023 tapahtumia. Näin mukaan saadaan myös näkökulmaa kriisinjälkeisestä ajasta, sillä vaikka tautitapauksia on edelleen ollut, eivät laajamittaiset sulut ole rajoittaneet toimintaa enää maaliskuun 2022 jälkeen.

Haastattelujen ja kohdeyhteisöjen vuosimateriaalien lisäksi H8:n yhdeltä asiakkaalta saatiin käyttöön vuosikertomukset vuosilta 2020 ja 2021 sekä kaksi korona-avustushakemusta, joista on havainnoitu, minkälaisia kysymyksiä hakijoille on esitetty. Alla olevassa taulukossa 1. esitellään tiivistetysti kerätty materiaali. Toiminta- ja vuosikertomuksista on käytetty taulukossa yhteisön käyttämää termiä. Näiden

materiaalien keruun tavoitteena on ollut erityisesti triangulaatio, eli haastatteluvastausten vertaaminen muihin lähteisiin (Hirsjärvi & Hurme, 2008, s. 189).

Taulukko 1. Tutkielman aineisto.

Tunniste	Haastattelun kesto	Muu materiaali
H1	58 min	Tilinpäätökset ja toimintakertomukset vuosilta 2019–2021, verkkosivut
H2	1 h 10 min	Tilinpäätökset ja vuosikertomukset vuosilta 2019–2020
H3	46 min	Tilinpäätökset ja toimintakertomukset vuosilta 2018–2021, verkkosivut
H4	35 min	Tilinpäätökset ja vuosikertomukset vuosilta 2019–2021
H5	1 h 38 min	Tilinpäätökset ja toimintakertomukset vuosilta 2019–2021
H6	1 h 34	Verkkosivut
H7	52 min	Lisäkysymys
H8	1 h 16 min	Asiakkaalta saadut vuosikertomukset 2020–2021 sekä korona-avustushakemukset

Ensimmäinen haastattelu pidettiin helmikuussa 2023. Alkukevät osoittautui kuitenkin haastavaksi ajankohdaksi monelle haastateltavalle. Tästä syystä viimeiset haastattelut toteutettiin vasta kesäkuussa 2023. Yhteensä haastatteluja pidettiin lopulta 8 kappaletta. Seitsemän niistä toteutettiin Zoom-palvelun kautta, yksi haastateltavan tahon luona. Kaikki haastattelut nauhoitettiin haastateltavien luvalla.

Haastattelujen kesto vaihteli 35 minuutista 98 minuuttiin. Nauhoitettua materiaalia kertyi yhteensä 8 tuntia ja 49 minuuttia. Haastattelut litteroitiin kokonaisuudessaan ja sanatarkasti, mutta ilman äännähdyksiä, kuten naurahduksia tai huokauksia. Lisäksi valmiista aineistosta on poistettu viittaukset esimerkiksi yhteisöjen, tapahtumien ja

kaupunkien nimiin. Litterointi toteutettiin mahdollisimman pian haastattelujen jälkeen. Kaikki litteroinnit myös tarkastettiin ennen analysointivaihetta kuuntelemalla ne vielä kerran läpi kokonaisuudessaan.

Aineistoa on analysoitu tutkielmassa hybridimallilla, joka on kuitenkin painottunut aineistolähtöisiin lähtökohtiin. Aineistolähtöisen analyysin prosessi alkaa Tuomen ja Sarajärven (2018, s.123–124) mukaan jo haastattelutallenteiden käsittelystä sekä kirjalliseen aineistoon perehtymisestä. Tämän jälkeen aineistoa aletaan pelkistämään, eli etsimään aineistosta tutkimuskysymyksen kannalta olennaiset asiat. Pelkistämistä voi Tuomen ja Sarajärven mukaan tehdä monella tavalla, kuten esimerkiksi erottelemalla erilaisia ilmiöitä kuvaavia kohtia erivärisin merkinnöin. Aineiston perusteella luodaan pelkistettyjä ilmauksia, joilla taltioidaan alkuperäisen aineiston sisältöä tiivistetysti. Luodut pelkistetyt ilmaisut ryhmitellään niiden sisällön perusteella alaluokiksi, sitten edelleen ylä- ja pääluokiksi.

Tässä tutkielmassa analysointia on tehty koko prosessin ajan. Esimerkiksi litteroinnin ohessa on merkitty teorialähtöisesti eri värein muun muassa ennakointiin, haavoittuvuuksiin sekä puskurointiin liittyviä haastatteluvastauksia. Kun kaikki haastattelut oli pidetty ja litteroitu, ne kuunneltiin vielä kerran kokonaisuudessaan läpi. Tämän tarkoituksena oli litteroinnin tarkistamisen lisäksi tutustua materiaaliin. Syntynyt kirjallinen materiaali käytiin sen jälkeen uudelleen läpi ja havaittuja ilmaisuja alettiin pelkistämään sanallisesti, alkuperäisten sitaattien viereen. Nämä pelkistykset listattiin Excel-taulukon, jossa ensin korjattiin samantyyppiset, mutta hieman eritavoin sanoitetut pelkistykset. Sen jälkeen aineisto ryhmiteltiin ensiksi alaluokkiin, joita lopulta muodostui 37 kappaletta. Näiden alaluokkien pohjalta on edelleen juonnettu 10 yläluokkaa sekä neljä pääluokkaa, joiden koostamisessa sekä nimeämisessä on hyödynnetty taloudellisen resilienssin viitekehystä. Tämä teorialähtöisyys pääluokissa muuttaa analysointia aiemmin mainitun hybridimallin suuntaan.

4.6 Tutkimuksen luotettavuus

Tutkimuksen tekoon kuuluu sen luotettavuuden arviointi. Laadullisen tutkimuksen luotettavuutta ohjeistetaan Tuomen ja Sarajärven (2018, s. 163–166) mukaan eri lähteissä arvioimaan eri tavoin, eikä yksiselitteistä arviointitapaa vaikuta olevan. He itse ohjaavat tarkastelemaan luotettavuutta ensisijaisesti kokonaisuutena, mutta muistaen tutkimuksen eri osa-alueiden roolit. Tarkasteltavana on sekä prosessin kuvauksen tarkkuus että tekemiseen liittyvät laadun elementit, kuten riittävä aika tutkimuksen tekoon. Tämä lähestymistapa on otettu tutkielmassa luotettavuuden arviointikeinoksi.

Luotettavuuden parantamiseksi tutkielmassa on pyritty kuvaamaan tarkasti tutkielman aikana tehdyt toimet ja aineisto sekä perustelevaan valinnat. Arviointia on myös tehty koko tutkielman tekoprosessin aikana, suunnittelusta alkaen, jotta lopputulos olisi mahdollisimman kriittisesti arvioitu kaikilta osiltaan. Tutkielman teolle on etukäteen tehty aikataulu, jonka avulla on pyritty varmistamaan sekä riittävät aikaresurssit että toimien ajankohtaisuus. Aikataulutusta on kuitenkin toisaalta muokattu tutkielman tarpeiden mukaisesti, esimerkiksi antamalla enemmän aikaa aineiston keräämiseen ja käsittelyyn. Prosessin avoimuuden lisäämiseksi myös tutkielman tekijän taustaa on avattu, koska se voi vaikuttaa tehtyihin valintoihin ja tulkintoihin.

Haastatteluaineiston osalta Hirsjärvi ja Hurme (2008, s. 184–185) arvioivat luotettavuuden pohjaksi laadukkuuden. Laadukkuus haastatteluaineiston kohdalla tarkoittaa heidän mukaansa valmistautumista, teknistä osaamista sekä käsittelyn johdonmukaisuutta. Valmistautumista on esimerkiksi haastattelun kulun sekä kysymysten pohtiminen, teknistä osaamista nauhoitteiden selkeys ja käsittelyn johdonmukaisuutta litterointitavan yhdenmukaisuus. Litteroinnin he ohjeistavat tekemään mahdollisimman nopeasti.

Aineiston laatu on pyritty varmistamaan tutkielmassa monin tavoin. Haastattelurunko on luotu teoriaan nojaten, testattu kohderyhmään kuuluvan yhteisön edustajalla sekä esitelty myös tutkielman ohjaajalle. Tutkielman tekijällä oli lisäksi haastattelurungossa

omia muistiinpanoja, joiden avulla kaikille haastateltaville pystyttiin selventämään kysymyksen asettelua samalla tavalla. Näitä muistiinpanoja ei esitetty haastateltaville, jotta ne eivät toisaalta johdattelisi vastauksia liikaa. Sekä alkuperäistä haastattelurunkoa että muistiinpanoja parannettiin saadun palautteen ja kokemusten avulla, esimerkiksi taltioimalla onnistuneita kysymyksenasetteluja.

Haasteena tutkielman teossa on aineiston keruuseen käytetty pitkä aika. Ensimmäisen ja viimeisen haastattelun välillä oli lopulta yli 15 viikkoa. Tämän vaikutusta on pyritty vähentämään tekemällä haastattelutallenteista erillisiä muistiinpanoja tekijän ensireaktioista sekä kuuntelemalla haastattelut uudelleen ennen varsinaisen analysointivaiheen aloittamista. Lisäksi haastattelujen litterointi on tehty mahdollisimman pian haastattelujen jälkeen ja samalla tavalla. Kaikkien haastatteluiden litterointi on esimerkiksi toteutettu siten, että haastattelijan kysymykset ovat aineistossa mukana, mutta äännähdyksiä ei. Tallenteiden tekninen taso on turvattu käyttämällä tuttuja tallennusvälineitä.

Vaikka triangulaation käyttöön luotettavuuden parantamisessa liittyy ongelmia (ks. Tuomi & Sarajärvi, 2018, s. 166), on tutkielmassa kuitenkin päädytty käyttämään aineistotriangulaatiota myös tähän tarkoitukseen. Koska haastatteluhetkellä COVID-19-pandemian alkamisesta oli mennyt jo noin kolme vuotta, on haastattelujen vastausten vertailemiseksi kerätty myös yhteisöjen vuosimateriaaleja. Näiden materiaalien tietojen on havaittu olevan samansuuntaisia kuin haastatteluvastaukset, mikä osaltaan vahvistaa aineiston antamaa kuvaa.

On kuitenkin selvää, että aineiston laatua rajoittaa tutkielman tekijän kokemattomuus. Kokeneempi haastattelija olisi saattanut pystyä ohjaamaan haastattelutilannetta luontevammin. Tallenteissa on esimerkiksi havaittavissa hetkiä, joissa tutkielman tekijä on alkanut kysymään seuraavaa kysymystä, vaikka haastateltava on vielä pohtinut edellistä vastaustaan. Tämä vaikutus on syntynyt sekä etäyhteyksien ominaisuuksista että koetusta tarpeesta pitää haastattelut sovitussa aikataulussa. Näin hetkittäisestä

päällekkäisestä puhumisesta syntyy tallenteisiin epäselvyyttä, mutta tilanne on saattanut lisäksi katkaista vuorovaikutuksen sujuvuuden. Case-tutkimukset ovat myös luonteeltaan haastavia, sillä on vaikeaa arvioida tekijän kykyä toteuttaa sellainen laadukkaasti (Yin, 2003, s. 11). Nämä seikat tulee huomioida tutkielman tuloksia luettaessa.

5 Tutkimustulokset

Tässä osiossa tarkastellaan tutkielman tuloksia sekä vertaillaan niitä aiempiin tutkimustuloksiin. Tuloksia käsitellään taloudellisen resilienssin viitekehyksen mukaisesti. Tutkimustuloksina esitelläänkin siksi myös aineiston antama kuva taiteen alan merkittävimmistä ympäristötekijöistä ja haavoittuvuuksista. Lisäksi esitellään lyhyesti käytännön vaikutukset koronakriisistä, joka tutkielmassa on määritelty tarkasteltavaksi ulkoiseksi shokiksi. Ominaisuuksien ja kriisitapahtumien esittely auttaa taloudellisen resilienssin ajatuksen mukaisesti hahmottamaan näiden yhteisöjen toiminnan kontekstia. Pääpaino osiossa on kuitenkin tutkimuskysymysten mukaisesti tarkastella taloushallinnon roolia kriisiselviytymisessä sekä pandemiakriisistä mahdollisesti syntyneitä muutoksia taloushallinnon järjestämiseen. Tuloksien esittelemisessä viitataan haastateltavien suoriin lainauksiin lyhentein H1-H8.

5.1 Yleiset ympäristötekijät ja merkittävimmät havaitut haavoittuvuudet

Tämän osion tavoitteena on välittää lukijalle aineiston perusteella muodostuva kuva yhteisöjen taloudellisista toimintaympäristöistä ja haavoittuvuuksista. Tuloksia ei esitellä koronakriisin kontekstissa, koska taloudellisen resilienssin tulkitaan tarkoittavan näiden ominaisuuksien osalta toimintaa kriisitilannetta ennen. Näin kokonaiskuvan hahmottamiseksi arvioidaan olevan tärkeää havainnoida aineistosta myös sellaisia elementtejä, jotka eivät välttämättä nouse esiin pandemiakriisissä. Haastateltavista ja heidän edustamistaan organisaatioista on annettu perustiedot luvussa 4.3.

5.1.1 Avustusten vaikutus

Tutkielman rajauksen vuoksi kaikille haastatelluille organisaatioille yhteistä on jonkinlainen säännöllisenä pidettävä avustusrahoitus. Vain palveluntuottajaa H8 haastateltaessa on käsitelty lyhyesti muunlaista alan yhteisöä. Tästä rajauksesta

seuraakin, että avustusrahoitus sekä siihen liittyvät ilmiöt nousevat aineistossa vahvasti esiin. Kaikki tutkielmassa tarkastellut yhteisöt ovat esimerkiksi voittoa tavoittelemattomia, vaikka mukana on erilaisia organisaatiomuotoja. Tämä onkin yleistä valtionavustuksien saajille (Sokka ja Jakonen, 2020, s. 35) ja joiltain osin myös pakollista (Taiteen edistämiskeskus, 2022; Laki esittävän taiteen edistämisestä 17.12.2020/1082).

Avustusten osuus toiminnan rahoituksesta vaihtelee. Ennen koronaa avustusten taso on ollut aineiston perusteella noin 20–80 % tuloista niissä yhteisöissä, joita tutkielmassa on haastateltu suoraan. Palveluntuottajien asiakaskunnasta ei ole tällä tasolla tietoa. Varsinkin valtionavustuksiin liittyy tyypillisesti velvoite siitä, ettei avustuksella saa kattaa toiminnan kaikkia kuluja (Valtionavustuslaki 688/2001), mikä tarkoittaa, että todennäköisesti myös näillä yhteisöillä on muitakin tulonlähteitä. Lisäksi kerätyssä aineistossa suurin avustuspainotteisuus on suurilla yhteisöillä, joilla muu rahoitus on alle 30 % toiminnan tuloista. Toiminnan kokonaistuloista noin 50–80 % tulee muista rahoituslähteistä pienissä yhteisöissä H1 ja H6 sekä keskisuudessa yhteisössä H5.

Varsinkin suurimmat näistä yhteisöistä ovatkin siis tuloiltaan erittäin voimakkaasti avustuksiin painottuneita. Tulonlähteiden yksipuolisuuden on perinteisesti teoretisoitu olevan haavoittuvuus voittoa tavoittelemattomille yhteisöille (Tuckman & Chang, 1991). Erityisesti avustuspainotteisuuden on havaittu olevan merkityksellinen riski selviytymiskyvylle (Green ja muut, 2021). Taiteen alan voittoa tavoittelemattomien yhteisöjen tilanteessa tulojen painottuneisuuden seuraus vaikuttaa vaihtelevan aloittain. Hager (2001) on havainnut yhdysvaltalaisia toimijoita tutkiessaan tulojen keskittyneisyyden ennustavan yhteisön toiminnan päättymistä ainakin visuaalisen taiteen, teatterin, musiikin sekä muiden esittävien taiteiden organisaatioiden osalta. Myös Barbera ja muut (2017) pitävät avustuspainotteisuutta haavoittuvuutena.

Avustuksien tuottamaan tuloon suhtaudutaan kuitenkin yhteisöissä lähtökohtaisesti toiminnan mahdollistajana ja vahvuutena, jonka jatkuvuuteen myös pääsääntöisesti luotetaan:

H8: Mä sanoisin pikemminkin, et niillä [avustuksilla] tehtävä toiminta tuntuis niinku tukevan sitä liikevaihtooki. Et se jollai lail turvaa sitä toimintaa. – [Avustukset vaikuttavat] ikään kuin itsevarmuutta nostavasti. Et nähään just enemmän mahdollisuuksia sit siinä, että mitä kaikkee voi tehdä. Kun se ei oo vaan sitä, et no paljonks me saadaan tehtyy rahaa, ja mihin se riittää, tai jotenkin sillee et sitten voi ideoida enemmän. Ja visioida.

H5: Ennustettavuuden periaate, tai joku semmonen, että jos on... niinku, et jos joku on saanut vaikka 100 000 euroa jotain avustusta 10 vuotta, ja sen toiminta ei ratkasevasti muutu, niin se ei voi yhtäkkiä tipahtaa nollaan. Jos se niinku tavallaan ne samat ehdot täytyy koko ajan, et se voi niinku vähän tipahtaa, mutta, ei se niinku ennenkään semmosta oo ollu, et pitäis joka vuosi pelätä, että saadaanko me mitään.

H7: Monella on vuosivavustuksia, on sekä, tai et niin kun, valtion että kuntien vuosivavustuksia, joista voi olla aika niinku varma, että ne tulee, ellei itte sit sössi pahasti jotakin. Kun sen piiriin on kerran päässyt niin sitten siinä, siinä yleensä pysyy ja se, se avustuksen määrä on noususuhdanteinen, jos niinkun vaan näyttää siltä, että se toiminta, tota, täyttää ne kriteerit edelleen.

Virallisesti kuitenkin esimerkiksi Taiken toiminta-avustukset, joiden saajia ovat yhteisöt H1 ja H6 sekä osa palveluntuottajien asiakkaista, ovat harkinnanvaraisia ja pääosin vuosittain haettavia. Sama pätee joihinkin kohdeorganisaatioiden saamiin kaupunkien itse myöntämiin yleis- ja toiminta-avustuksiin. Haastateltavien kokemus ja asenne avustuspäätöksien jatkuvuudesta heijastelee valtion toiminta- ja yleisavustuksista jo aiemmin tutkimuksissa todettua tilannetta, jossa ne käytännössä ovat hyvin pysyväisluonteisia (Sokka ja Jakonen, 2020; Oesch, 2004). Tutkielmassa käytetäänkin tarkoituksella sanavalintoja kuten ”säännöllisenä pidettävä” puhuttaessa tarkoitetuista avustustyypeistä. Näissä avustuksissa on huomattavissa pientä liikettä monivuotisuuteen, kun esimerkiksi Taiken avustuksiin on tuotu mahdollisuus hakea kolmivuotista toiminta-avustusta (Taiteen edistämiskeskus, 2022). Avustusten monivuotisuus ja niiden yhdistely suuremmiksi kokonaisuuksiksi voivat vahvistaa yhteisöjen toimintaa, sillä se vähentää hakemisesta syntyvää byrokratiaa ja vapauttaa työntekijäresurssia muuhun.

Aineiston valossa avustusten menettämistä todennäköisempänä haavoittuvuutena näkyy saatujen avustusten koko. Isojen kaupunkien ulkopuolella sijaitsevien yhteisöjen H2 ja H4 kotikaupungeiltaan saamia avustuksia leikattiin vuonna 2020, yhteisön H4 kohdalla myös lisää seuraavina vuosina. H2:n talousvastaava mainitsee leikkauksen johtaneen YT-neuvotteluihin. H4 aloitti YT-neuvottelut jo aiemmin tasapainottaakseen taloustilannettaan. Heidän kotikaupunkiensa myöntämät avustukset näyttäytyvät lisäksi erityisesti pääkaupunkiseutua lyhytjänteisemmiltä, mikä madaltaa toiminnan ennustettavuutta. Suorien leikkausten mahdollisuuden lisäksi avustuksiin ei erityisesti odoteta korotuksia, mikä myös voi käytännössä vähentää toimintamahdollisuuksia, ellei tilalle saada muuta rahoitusta.

H6: Toiminta-avustus on tosi tärkeä meille. -- Kyl se on silleen merkittävä, että, että jos se paljon tosta pienentys, se pienenis tosta, niin, sit me jouduttas kyllä miettiin jotain muuta, muuta omarahotusta.

H3: Ja on todennäköistä, että nää yleisavustukset, niitten osuus, ei kasva enää tästä, niin siinä suhteessa se oman tulonhankinnan merkitys, niinku, on kasvava.

H7: Indeksit ei koske näitä avustuksia. Eli vaikka kustannukset on kohonnut ennenkin pandemiaa, niin ei ne avustusmäärät oo vastaavasti noussu vuodesta toiseen.

Avustukset vaikuttavat toimintaan muutoinkin kuin määrältään tai voitontavoitteluun liittyvien rajoitusten kautta. Niiden mukana tulee ehtoja, jotka muokkaavat myös käytännön toimintatapoja. Näillä ehdoilla voi olla vaikutuksia sekä tuloihin että taloushallinnon käytännön järjestämiseen.

H1: [Taiken avustusehtojen muutoksesta] tuli just tää pyrkimys siihen, että näistä esimerkiks näyttelyn vuokrasta pitäis luopua kokonaan, joka ois sitte meidän ja tulee olemaan meidän taloudessa yksi iso, iso haaste tietysti, koska se on ollu kuitenkin, ei nyt prosentuaalisesti valtava, mut kuitenkin yks merkittävä, merkittävä tulolähde kanssa.

H4: Kun taas sitte, myös, siellä VOSsissahan on se, et pitäis tarjota monipuolista, joka vaikuttaa sit taas siihen talouteen. Ei voida tehdä pelkkää farssia, joka täällä uppoais.

H5: Sekä kaupungin että valtionavustukset, esimerkiksi, määrittelee sen, et meidän tilikausi pitää olla kalenterivuosi, et me ei voida ite päättää sitä, milloin me-- mikä meidän tilikausi on.

5.1.2 Henkilökunnan rooli

Toinen aineistosta vahvasti esiin nouseva toimintaympäristötekijä on henkilöstön rooli. Henkilöstökulujen osuus suoraan haastateltujen organisaatioiden osalta vaihtelee välillä 50–75 % saadusta rahoituksesta. Vaikka kyse onkin taiteen alan organisaatioista, merkittävä osa palkatuista työntekijöistä ei ole taiteellista henkilökuntaa. Erityisesti visuaalisen alan organisaatioissa ei yhteisöjen verkkosivujen perusteella ole yhtäkään taiteilijaa vakinaisessa työsuhteessa tekemässä taiteellista työtä. Lisäksi koska toiminta on hyvin projektiluontoista, jakautuen esimerkiksi näyttelyiden tai esitysten luomiin toimintasykleihin, osallistuu sisällöntuotantoon usein myös oman henkilökunnan ulkopuolista väkeä.

Henkilöstökulujen suuruuden vuoksi osa yhteisöistä näkee ne haavoittuvuutena. Palkkauksen hinta itsessään saatetaan nähdä jopa rasitteena. Myös palkankorotuksien tekemiseen suhtaudutaan muutamissa yhteisöissä hyvänäkin aikana varovaisesti, koska pienilläkin korotuksilla nähdään olevan iso vaikutus toiminnan kulurakenteeseen. Näkemykset mahdollisuuksista tehostaa ja kehittää toimintaa henkilöstökulujen osalta vaihtelevat.

H4: Tietysti vaikuttaa, talouteen vaikuttaa kaikki hinnankorotukset ja palkankorotukset. Siellä kun tehdään joku pien, ns. pieni muutos, niin se on aika iso euromäärä meille.

H6: Ei ruveta hyvinä vuosina nostelemaan palkkoja, koska ne on pysyviä kuluja. Ja sitte jos tehdään se virhe, että mennään, mennään, tota, hyvi-- hyvästä tuloksesta

mieltämään, että tästä nyt sitten kaikilla nostetaan palkkaa, niin seuraavana vuonna, ni, se kostaatuu heti.

H2: Niinku sanottu, kun on henkilöstövoima--, tai tällöinen henkilöstövaltainen ala, niin, niin tota, kun mitä tehostamisia ei vaikka saada, saada, että vähennetään niitä henkilöitä ja tehdään, tehdään napakammin niin, niin tota, semmoisia muutos-, muutosprosesseja ei, ei niinku oikeen voi tehdä.

H5: Mut jos me ruvetaan hirveän paljon vähemmän niitä palkkaamaan, meidän esitykset rupee näyttämään köyhimmiltä, niin kylhän se rupee vaikuttaa jossain kohtaa lipputuloihin.

Painotukset henkilöstön vaikutuksessa vaihtelevat kuitenkin jonkin verran yhteisöittäin. Suorien kustannusvaikutuksien lisäksi esimerkiksi H5:n vastaaja nostaa esiin myös työhyvinvoinnin ja työyhteisön järjestämisen merkityksen. Näihin panostaminen nostaa kustannuksia, mutta voi suojata haastateltavan mukaan yhteisöä sekä osaavan henkilökunnan menetykseltä että mainehaitalta. H5:n edustajan mukaan esittävät taitteet ovat luonteensa vuoksi olleet erityisesti aiemmin haasteellisia toimintaympäristöjä varmistaa työntekijöiden hyvinvointi. Vastaaja viittaa haastatteluaineistossa Kansallisbaletissa paljastuneisiin ongelmiin ja asiattomaan käytökseen (Hallamaa, 2018). H5:n edustaja myös kertoo, että avustuksia myöntävillä tahoilla on näiden asioiden järjestämiseen liittyviä odotuksia, jolloin ne voivat vaikuttaa jollain tasolla myös tulorahoitukseen. Painotus hyvinvointiin voi tuoda myös välillisiä säästöjä, ja parantaa siten taloudellista resilienssiä, sillä työhyvinvoinnilla ja työn tuottavuudella on havaittu olevan yhteys (Qaisar ja muut, 2018).

Lisäksi yhteisön H6 haastatteluaineistossa esille nousee vahvasti myös henkilökunnan asenne ja osaaminen mahdollisina haavoittuvuustekijöinä. Muiden asenteilla on vaikutusta muun muassa toteutuvaan varautumisen tasoon, koska taloushallinnolla on kyseisessä yhteisössä enemmän taloushallinnon roolien viitekehyksen mukainen vastauksien tuottajan rooli kuin laajat valtuudet tehdä päätöksiä. Varautumisen taso onkin yhteisössä laskenut koronakriisin jälkeen, heijastellen Koracin (2017) esiintuomaa taloudellisen suunnittelun ja käytännön toiminnan suhdetta sekä sen vaikutusta

ennakoinnin tasoon. Henkilöstön osaamisen osalta taasen yhteisössä arvioidaan olevan tarpeen myös joustavuus ja kehittämisasenne, jotta työtä saadaan uudelleenjärjesteltyä yhteisön muuttuvien tarpeiden mukaisesti. Ongelmat työtehtävien tekemisessä voivat aiheuttaa lisäksi pienessäkin yhteisössä isoja vaikeuksia taloudellisesti sekä lisätä taloushallinnon tekemää valvontatyötä.

Henkilökunnan asenteen vaikutus huomioidaan aineiston perusteella myös muissa yhteisöissä, mutta vähemmän korostuneesti. Asenteen arvioidaan myös H5:n ja H3:n osalta vaikuttavan positiivisesti yhteisön talouteen, joskin se näyttäytyy välillisempänä. Kustannussäästöä syntyy esimerkiksi H5:n toiminnassa henkilöstön kiinnostuksesta kierrättää olemassa olevia tarvikkeita tai käyttää käytettyjä materiaaleja, joskin lähtökohta tällaiseen toimintaan on enemmän ideologinen kuin taloudellinen. Kustannussäästöt voivat syntyä myös vaatimattomammista odotuksista palkkauksen tason tai käytettävissä olevien resurssien suhteen.

H3: Mutta tää alahan on semmoinen, että kaikki, jotka tänne niinku opiskelee ja tulee töihin niin tietää, että tää on niinku, pienten marginaalien toimintaa. Et täällä niinku talous on aina semmoinen kriittinen tekijä. Et täällä musta tuntuu, että luontaisesti kaikki on kiinnostuneita niinku miten meillä menee, ja mihin rahat riittää.

H5: -- niin se semmonen, aina semmonen säästäminen ja mihinkään ei oo varaa ja niinku kaikkee tehään ite, ja kaikki niinku toimiston ne huonekalut on sellasia, ku jostain saa jotain ilmaseks. Se on hirveen tyypillistä [yhteisön edustamalla alalla].

Palkattujen työntekijöiden lisäksi yhdenlaisen henkilöresurssin alalla muodostavat myös vapaaehtoiset, mutta heidän roolinsa on vahvempi kaikkein pienimmissä yhteisöissä. Suurissa yhteisöissä vapaaehtoisten osallistumista ennemminkin vältetään, esimerkiksi H5 korostaa yhteisön eteen tehtävästä työstä maksettavia, minimitasoa parempia palkkioita. Mikroyhteisöissä myös tilitoimisto näkyy korostetummin kumppanina, kun taas muissa se on enemmän tiedon taltioijan roolissa, jolta neuvontaa kysytään vain hyvin harkitusti. Ulkoiset palveluntuottajat näyttävätkin aineistossa pääosin

passiivisina tarjoamaan palveluitaan, vain palveluntuottaja H7 on korostetun aktiivisesti ja suunnitelmallisesti mukana asiakkaidensa toiminnassa.

5.1.3 Yhteistyö

Aineistossa nousee usein esille myös yhteistyön merkitys, joskin vahvemmin isoissa kaupungeissa toimivissa organisaatioissa. Sen osuus voi olla yhteisöissä joko toimintaan vakituisesti kuuluvaa, kuten yhteisössä H3, tietyissä toiminnoissa käytettävää tai tarjolle tuleviin mahdollisuuksiin reagoivaa. Kumppanuuksia on myös erilaisia, mutta aineistossa korostuu enemmän taiteenalojen sisäinen yhteistyö kuin vaikkapa yritysyhteistyö.

Yhteistyöllä voi olla erilaisia taloudellisia vaikutuksia. Sen kautta voidaan tavoitella esimerkiksi kulusäästöjä, jotka muodostuvat jakamalla resursseja tai yhteistyöstä syntyvästä synergiasta. Jaetut resurssit voivat olla muun muassa lainattavaa esineistöä tai rahallista tukea, jolloin yhteistyökumppani vastaa joistain projektiin kuuluvista kuluista.

H3: Ja nää [yhteistyötahot] on sitten omalta osaltaan osallistunut kustannuksiin joissakin kohdin aina. Et tää perustuu hyvin pitkälle yhteistyöhön ja kulujen jakamiseen sitten projekteissa.

Kumppanuus voi merkitä myös parempaa investointikykyä. Sen avulla voi siis olla mahdollista laajentaa oman toiminnan kapasiteettia ilman, että joutuu vastaamaan yksin investointeihin liittyvästä riskistä sekä rahoituksen hankinnasta. Näin on toimittu esimerkiksi yhteisössä H5. Julkisina esimerkkeinä alan yhteistyöstä investointikyvyn parantamiseksi voidaan pitää hankkeita Tanssin talosta ja Kuvataiteen talosta. Tanssin talo on jo olemassa oleva ”tilapalvelutoimija”, jonka roolina on tarjota erilaisille esittävien taiteiden toimijoille mahdollisuus vuokrata ammattimaista, suurikokoista esitystilaa (Tanssin talo, ei pvm.). Vastaavan kaltaiseen tilaan näillä toimijoilla ei yksinään olisi resursseja. Kuvataiteen talo taasen on nykyisellään hanke, jonka tavoitteena on

toimitilojen lisäksi etsiä myös muunlaisia yhteistyömalleja alalle (Kuvataiteen talo, ei pvm.).

Yhteistyö voi tuottaa lisäksi uusia tulonlähteitä. Tämä voi tarkoittaa esimerkiksi olemassa olevien resurssien, kuten tilan, hyödyntämistä uudella tavalla. Yhteistyön kautta saatetaan saavuttaa myös uusia kohderyhmiä sekä luoda uudenlaisia palveluita. Aineistossa uusia tulonlähteitä synnyttävä toiminta on myös muita enemmän monialaista, muun muassa taiteen erityisasiantuntijuutta ja sote-puolta yhdistävää.

Selkeänä haavoittuvuutena yhteistyö näyttäytyy aineistossa lähinnä H8:n asiakkaissa olevien mikroyhteisöjen kohdalla. Tämä liittyy yhteistyön vahvaan keskittymiseen. Myös pienessä yhteisössä H1 yhteistyön tuottamia tulonlähteitä on menetetty uusiin hyvinvointialueisiin liittyvien muutosten myötä, mutta vaikutus näyttäytyy vähäisempänä.

H8: Tai sitten niinku et joku, tota, tärkeä yhteistyökumppani katoa kuvioista tai menee konkkaan, tai... tämmöstä ja sit joudutaan järjestään toimintaa ihan uudestaan.

Yhteistyön voinee siten nähdä ennemmin vahvuutena, joka osalla näistä organisaatioista jo on. Yhteistyön ovat ainakin Barbera ja muut (2020) arvioineet olevan keino parantaa käytäntöjä. He näkevät sen mahdollistavan resurssien jakamisen ja omaa rahoitusta laajemman toiminnan, samoin kuin tämä aineisto osoittaa.

5.2 Ennakoivat kyvyt

Vaikka yhteisöissä ei oltukaan varauduttu juuri pandemiakriisiin, niissä on kuitenkin havaittavissa yleisemmän luonteisia varautumisen ja ennakkoinnin toimia. Useita näistä taloushallinto joko tukee tai tuottaa itse. Tehtävien toimien määrään ja luonteeseen näyttää vaikuttavan jonkin verran yhteisön koko.

Taustana on huomioitava näiden yhteisöjen saamien avustusten maksatustapa. Esimerkiksi Taiken toiminta-avustuspäätökset tehdään alkuvuodesta ja niiden maksatus tapahtuu etupainotteisesti, avustuksen suuruudesta riippuen joko kerralla tai osissa. Tämä tekee selkeän eron moniin yritystoiminnan tukiin, joissa rahoitus maksetaan tavallisesti joko osittain tai kokonaan jälkikäteen, kuten palkkatukeen (TE-palvelut, ei pvm.) ja ELY-keskusten kautta haettavaan kehitystukeen (ELY, ei pvm.). Tästä seuraa, että koska yhteisöjen saamia vuosiavustuksia pidetään luotettavina, niistä syntyy joko erityisesti alkuvuoteen tai jaetusti vuoden varrelle varmaa kassavirtaa, joka saadaan pääosin ennen sisältöjen toteuttamista. Ne siis luovat lyhytaikaista puskuria toiminnalle.

5.2.1 Budjetointi

Budjetointi on selkeästi merkittävin taloushallinnon ennakoitintapa haastatelluissa yhteisöissä. Relevanteimpana pidetään vuositason budjetteja. Suurissa yhteisöissä on tehtynä myös monivuotisia suunnitelmia, mutta niihin kerrotaan liittyvän enemmän epävarmuutta ja avoimuutta, varsinkin mitä kauemmaksi suunnitelma ulottuu. Vain H8 arvioi, että hänen asiakaskunnassaan on joitakin sellaisia osuuskuntamuotoisia toimijoita, jotka eivät tee vuositason budjetointia ollenkaan. Kaikissa taloussuunnitelman tekemisessä yhteisöissä tehtyä vuosibudjetointia kuitenkin pidetään käyttökelpoisena ja sitä seurataan toiminnassa, joskin seurannan taso vaihtelee.

Budjetoinnin tekotavoissa on yhteisöjen välillä eroja. Aineistossa ei ole kaikkien yhteisöjen osalta kerättynä tietoa tarkemmasta budjetointiprosessista, mutta niiden osalta, joista on, on havaittavissa yleistettynä kahdentyyppistä prosessia. Budjetointi voidaan hahmottaa edellisen vuoden kulujen pohjalta, ajankohtaan soveltuvat korotukset sekä tulevan toimintavuoden suunnitelmat huomioiden. Tämä on tyyppisempi haastatelluille visuaalisen alan toimijoille. Toinen lähestymistapa on luoda budjetti ensin projektikohtaisesti, sitten yhdistää kokonaisuudeksi, mikä kuvaa paremmin esittävien taiteiden organisaatioiden prosessia. Budjetoinnissa myös huomioidaan toteutettavasta sisällöstä seuraavia vaikutuksia. Tällaisia voivat olla

esimerkiksi lastennäytöksiin liittyvät pienemmät lipputulot tai paljon ulkopuolista työvoimaa vaativan sisällön aiheuttamat lisäkustannukset.

H1: Siis sanotaan, että edellisvuosien toteutumana pohjalta hyvin pitkälle, elikkä ne lähety liikkeelle niistä, niistä kiinteistä kuluista, mitä, mitä vuosittain on tullut ja sitten ollaan toimintasuunnitelman mukaan.

H2: No, mä en tiedä, tänä päivänä ei varmaan puhuta muuttuvista kustannuksista, erilliskustannuksista, mistä puhutaankaan, niin ne niinku budjetoidaan niille, niille näytelmille ja niitten tuotot budjetoidaan niille ja, ja tota, sit sinne sinne niinku sinne sit siellä on niinku se semmoinen, mikä ei ole kohdistettu, yleis-- kiinteet palkat ja nää toimitilakulut ja markkinointi-hallintokulut ja tämmöiset, mitä ei ole niinku kohdistettu jutuille, niin, niin ne sitten yhdistyy niinku siksi kokonaisbudjetiks.

H5: Teen meidän vuosibudjetin, ja, joka koostuu siis siitä, että jokaiselle niinku tuotannolle on, on oma budjetti, et meil on, niin kun, hallinto on yks kustannuspaikka ja sitte kaikilla tuotannoilla ja ja [sisällöllä] ja tämmösillä on omat kustannuspaikat, niin tota, niille kaikille budjetit.

Budjetoinnin tavoitteissa näkyy vahvasti voittoa tavoittelemattomuus. Kaikki suoraan haastatellut yhteisöt ilmoittavat budjetoinnin tavoitteeksi nollatuloksen, myös yhteisö, joka kertoi tietoisesti ja tavoitteellisesti kerryttävänsä lisäpuskuria varautumistarkoituksessa. Varautuminen vaikutti heidän budjetoinnissaan varovaisuutena, eli kulujen liioitteluna ja tulojen vähättelynä, budjetoitavan tavoitesäästön sijaan. Tilinpäätösten perusteella yhteisöt eivät kuitenkaan ole pelänneet tehdä myös ylijäämäisiä tuloksia.

H2: Että tota tuottoja ja kulujen tasapaino, me laaditaan niinku budjetti joka vuosi periaatteessa nollatulokseen.

H5: Mä oon yleensä tehny semmoisen niinku nollabudjetin, et tähdätään siihen nollaan, mihin meidän yhdistyksessä pitäs suunnilleen päästä

Budjetoinnin varovaisuus voi liittyä avustustahojen odotuksiin. H5:n talousvastaava kertookin vastauksissaan pienemmästä yhteisöstä, jolta on ylijäämäisen tuloksen vuoksi vaadittu rahoittajan taholta selvitys. Myös tutkielman tekijällä on tiedossa tämänkaltainen tapaus. Palveluntuottaja H8 toisaalta arvioi, että yhteisöt pelkäävät

ylijäämää liiaksikin. Tähän seikkaan liittyvien odotusten selvittäminen avustustahoilta on kuitenkin tutkielman rajauksen ulkopuolella.

Se on kuitenkin relevanttia, että erityisesti H5:n ja H8:n vastaajat pitävät tätä "nollatuloksen" tavoittelua ristiriitaisena varautumisen ajatuksen kanssa. Aineistossa myös näkyy eroa arvioissa taloudellisen tilanteen ja investointikyvyn välillä, mikä voinee liittyä tähän tasapainoiluun. Haastateltavat kuvaavat yhteisöjen taloustilannetta ennen korona-aikaa sanoilla "kohtalainen", "vakaa" ja "hyvä", joskin jonkin verran modifioiden erityisesti sanaa vakaa, esimerkiksi muotoon "aika vakaa". Investointikykyyn yhteisöissä suhtaudutaan kuitenkin paljon rajatummin. Näin aineistosta syntyykin kuva yhteisöistä, joiden talous riittää arkiseen toimintaan, mutta lisäkustannuksiin, kuten kehittämiseen, voi olla haastavaa varautua.

H5: Mä oon aina pitänyt sitä vähän erikoisena, kun kaikille yksityishenkilöille, niinku sanotaan, et pitää varautua ja ei saa elää kädestä suuhun ja pitää olla niinku useamman kuukauden puskuri, niin sit yhdistyksille sanotaan, et aina teidän pitää päästä nollaan.

Suoraan haastatelluissa organisaatioissa budjetti luodaan ennen toimintavuotta, samoin palveluntuottaja H7:n asiakkaiden kohdalla. H8:n asiakkaista ei ole tietoa tällä tasolla, koska heille asiakkaan budjetointiprosessi näyttää enemmän valmiin, käytettyyn ohjelmaan ajettavan budjetin tasolla, mikäli asiakas ostaa tämän palvelun. Budjetoinnin ja sen hyväksymisen välillä saattaa olla kuitenkin iso väli. Esimerkiksi yhden vuosikokouksen tahtia toteuttavassa H5:ssä taloussuunnitelma hyväksytään keväällä. Myös H3 tekee budjettinsa etukäteen jo edeltävän vuoden alussa, koska tarvitsee sen avustushakemusta varten. Budjetti kuitenkin hyväksytään lopullisessa versiossaan vasta vuoden vaihteessa.

Kuitenkin Barberan ja muiden (2020) aineistosta poiketen, edes kesken toimintavuotta hyväksyttävä budjetti ei näyttäyty haastateltavien mukaan ongelmallisena. Budjetin mukaisia toimia voidaan alkaa toteuttamaan sekä seuraamaan, vaikkei sitä olisikaan virallisesti hyväksytty. Tämä vähentänee hyväksymisajankohdan merkitystä. Budjettia

myös päivitetään jo kertyneiden tietojen perusteella, jolloin hyväksyttävä budjetti samalla kertoo alkuvuoden toteutuneita lukuja ja on siten paikkaansa pitävä esitysvaiheessa. Aineistosta ei tulekaan esiin, että taloussuunnitelmia muutettaisiin taloushallinnon tekijöiden luomista esityksistä. Tämä voi tarkoittaa, että budjetointiprosessiin luotetaan, mutta kyse voi olla myös siitä, ettei hyväksymisestä vastaavilla henkilöillä ole edellytyksiä arvioida ja haastaa budjettia. On kuitenkin huomioitava, että on myös mahdollista, etteivät haastattelukysymykset ole riittävästi ohjanneet kertomaan tällaisesta asiasta.

Budjetoinnin avoimuus vaihtelee. Yhteisöjen H5 ja H6 edustajat mainitsevat yhteisöissä esiintyneen jonkin verran piilottelua taloudellisen tilanteen suhteen. Varsinkin H5 näkee salailun vaikeuttavan toimintaa, sillä se keskittää liikaa taloudellista tietoa ja vähentää muiden kykyä toimia. Tämän keskittymisen myös Du Boys (2017) on havainnut rajoittavan ennakointikykyä. H5 onkin lisännyt yhteisössä tehtävää taloudellista kommunikaatiota ja avoimuutta. Toisaalta taas esimerkiksi H2 kokee taloudesta kommunikaation olevan jopa pakollista lain vaatimuksien vuoksi. H3 kertoo, että budjettia ei aktiivisesti esitellä henkilöstölle, mutta se on saatavilla. Taloussuunnitelmia kuitenkin esitellään yhteisöissä ylipäätään aktiivisemmin enemmän johdolle tai päättävälle elimille kuin henkilöstölle.

H5: Että [yhteisön johtaja] oli aika kitsas kertomaan henkilökunnalle niinku talousasioista, ja mä oon vähän eri mieltä. Mun mielestä se on niinku, siitä voi tulla niinku vaan semmosia outoja miellelyhtymiä, jos, jos mitään ei niinku kerrota. Et mä uskon, että se on niinkun, avoimuus on, on parempi, ja ihmiset ymmärtää paremmin omaa työtään ja muiden työtä, ja mikä kaikki liittyy mihinkäkin.

H6: Siel on semmonen kulttuuri, jossa on niistä [talousasioista] aina oltu hiljaa, et, et niistä ei oikein puhuta. Mutta mä aattelin jotenkin näin, että, että jollakin mielenkiintosella ehkä tavalla niitä, niitä vois tuoda ehkä enemmän esiin.

Budjettien seuranta tehdään yhteisöissä aineiston mukaan säännöllisesti, mutta sen aikaväli vaihtelee. Pienissä visuaalisen alan yhteisöissä talousvastaavat pitävät tärkeänä omaa jatkuvaa seuranta ja tuntumaa tilanteesta. Virallista raportointia hallitukselle

tehdään noin kolme kertaa vuodessa. Suuressa visuaalisen alan organisaatiossa H3 raportointia hallitukselle tehdään samaan tahtiin, mutta omaa sisäistä seurantaan tehdään säännöllisesti kuukausittain. Esittävien taiteiden yhteisöissä tilannetta esitellään kerran kuussa. H7:n asiakkaissa seuranta on myös säännöllistä, vaihdellen hieman sopimusten muodon perusteella. Epäsäännöllisintä seuranta vaikuttaa olevan niissä H8:n yhteisöissä, joista haastateltavalla on tietoa. Seuranta tehdään ”kerran–pari” vuodessa. H4:n edustaja nostaa erikseen säännöllisen seurannan yhdeksi selviytymiskykyä parantavaksi ominaisuudeksi, jonka myös Barbera ja muut (2020) arvioivat vahvistavan ennakoitukykyä.

H4: Tietysti, että budjetointi on hyvä, sitä on seurattu koko aika. Ollaan selvillä missä mennään, mikä maksaa, on tehty kuukausikohtaisesti se budjetointi. Tiedetään mitä on tulossa, jotta voidaan reagoida.

Taloushallinnossa lisäksi reagoidaan poikkeuksiin, kun niitä havaitaan. Seurantaan tarvitaan myös sitä varten. Reagointi voi tarkoittaa toisen erän leikkaamista tai asioiden toteutuksen siirtämistä jonkin kuluerän kohotessa tai kulujen lisäämistä, kuten markkinointiin panostamista, jos sen arvioidaan lisäävän tuloja. Se voi myös tarkoittaa palvelutason kohottamista, mikäli tulot osoittautuvat ennakoitua paremmiksi. Reagoitina voinee pitää lisäksi vastausten tuottamista uusiin projektiehdotuksiin, joissa varsinkin pienissä yhteisöissä taloushallinto joutuu usein toimimaan hillitsijänä.

H3: Tai näin, että sitten meillä on aika tiukat niin kun nää raamit missä eletään, et siellä ei hirveästi ole liikkumavaraa, että jos jossakin kohtaa sitten näyttäytyy, että projektin toteutus vaatii enemmän resursseja, niin sitten toisessa kohdassa joudutaan niin kun karsimaan. Et se joutuu välillä tekemään sellaista, edestakas-- edestakaisin liikettä, et asiat vaikuttaa vähän toisiinsa ja silloin jokin muu asia niinku viivästyy tai siirtyy myöhemmäksi tai peruuntuu.

H5: Ja sit on tietysti sellasia, että, et just, et jos joku esitys ei myy ihan niin hyvin, ku oltiin ajateltu, niin sitten luultavasti se markkinointibudjetti, mikä siihen oli varattu, ei riitä. Eli sit siihen pitää ruveta niinku syöttämään lisää rahaa. Että se niin kun, oikenis se mutka sieltä.

H6: Ja, ja tota... sit sit sen sen talousarvion rinnalla sitte, sitte ku vuosi lähtee käyntiin, ni sitte päivittelen sitä. Siinä suhteessa, että se merkittävin on se [tulolähde] sitten vaikuttaa siihen ja ku se on selviny niin sitte ruvetaan miettimään, että... -- et onko, esimerkiks jos jollain kone hajoo, onks meillä siihen varaa.

Seurannan ja reagoinnin merkityksenä voi olla myös pyrkiä varmistamaan, että tulonmuodostus on toiminnan luonteelle sopivaa. Esimerkiksi H6 seuraa merkittävintä tulolähdettään, joka on saanut hieman poikkeuksellisesti vapautuksen arvonlisäverosta. Reagointia tarvitaan varmistamaan, että kyseinen tulolähde pysyy keskimääräisesti voittoa tuottamattomana.

5.2.2 Muut ennakointikyvyt

Budjetoinnin rooli on aineistossa selkeästi isoimmassa osassa, vaikka myös muita ennakointikykyjä nousee esiin. Tämä voi johtua joko sen aidosti merkityksellisestä roolista yhteisöissä tai haastattelurungon synnyttämästä painotuksesta. Ensimmäistä tulkintaa tukee se, että muu budjetointi näyttäytyy muita ennakointikyvyiksi arvioituja tapoja vakiintuneempina ja muodollisempina prosessina. Sen merkitys myös näkyy kaikissa haastatteluissa, kun taas toisia toimia ei välttämättä tehdä kuin yksittäisissä yhteisöissä. Lisäksi haastattelurungossa ei ole ensisijaisesti kysytty budjetoinnista, vaan ennakkoinnin teemaa on lähestytty aluksi yleisemällä tasolla.

Muuna ennakointikykenä aineistossa näkyy erityisesti riskiarviointi, minkä myös Jones (2017) mainitsee. Se saa kuitenkin yhteisöissä monia muotoja. Riskiarviointi voi olla niin epämuodollista arviointia osana normaalia työntekoa kuin kirjallisesti luotua raportointia, joka toteutetaan johtotasolla. Taloushallinto vastaa silloin tiedon tuottamisesta omalla vastualueellaan. Muodollisemmin tuotettu raportointi voi sisältää riskien havainnoinnin lisäksi esimerkiksi arvioita toteutumisen todennäköisyydestä ja vaikuttavuudesta. Taulukko 2. alla erottelee riskiarvioinnin tavat yhteisöittäin.

Taulukko 2. Yhteisöjen riskiarvioinnin tavat.

Yhteisö	Riskiarvioinnin tapa	Lainaus
H1	Epämuodollinen	<i>Siis meillähän on sillä tavalla, että mitään semmosta muodollista riskianalyysiä näitten mallien mutamukaan mitä on niin semmosta ei varmastikaan ole mun aikana tehty, mutta joka kerta kun on on käsitelty näitä asioita, niin on on nimenomaan pyritty siihen, että on huomioitu just nuo molemmat asiat elikkä mahdolliset riskit ja, ja sitte se että miten, eli huomioitu mahdollisimman ja esimerkiksi budjetit on pyritty laatimaan hyvin.</i>
H2	Säännöllinen riskiarvio, ulkopuolinen vaatimus	<i>Joo, tota, itse asiassa toi kaupunkikin edellyttää, että me tehdään vuosittain, vai kaksi kertaa vuodessa semmoinen riski-riskikartoitus niinku ulkoisista ja sisäisistä riskeistä ja ja tota, markkinariskeistä tai mitä nyt onkaan. Meillä liittyy toimitiloihin niitä niitä riskejä ja ja tota. Joo, että kyl ne juu itse asiassa kartoitetaan.</i>
H3	Säännöllinen riskiarvio, ulkopuolinen vaatimus	<i>Joo, meillä on semmoinen kerran vuoteen päivitetään tällöinen riskinhallintataulukko, koska mehän ollaan, ollaan osa [kaupungin] konsernia, niin konserni edellyttääkin sitä. Niin siellä on tietty listaus riskejä, niitä on noin kymmenkunta ja niille annetaan sitten sekä se toteutumisen todennäköisyysarvio, että se vaikuttavuusarvio.</i>
H4	Epämuodollinen, sisäinen yhteistyö	<i>Taloushallinnon työssä on aina se laskelmat: millä täyttöasteella me saadaan tästä minkä verran rahaa ja sitten on päätettävä taiteellisen puolen kanssa yhdessä, et uskalletaanko se riski ottaa.</i>
H5	Epämuodollinen	<i>Se on kaiken huonon alku, jos ruvetaan niinku varmistelemaan ja tekemään varman päälle, mutta tietenkin niinku nyt riskejä pitää sillailta hallita, ettei, ettei tehä jotain yhtä niin riskipitosta juttua, et se kaataa koko teatterin.</i>
H6	Epämuodollinen, historiaan pohjautuen	<i>No... Mä ainaki käytän... Käytän historiaa hyvin paljon, että mul on aika pitkältä ajalta tilastoja -- että mä katon aina taaksepäin, että minkälaisia, minkälaisia kulurakenteita meil on, minkälaisia muutoksia, mitä me ollaan minäkin vuonna tehty, minkälaisia projekteja.</i>
H7	Epämuodollinen, määrältään sopeutuva	<i>Joo. Ihan koko ajan [pohditaan haavoittuvuuksia ja riskejä]. Mutta riippuen siitä asiakkaasta, että, et kuinka, kuinka paljon.</i>
H8	Ei seurantaa	<i>Voi kuule, ei, ku tehtäskin [riskikartoituksia]. Ei, ei, ei minkäänlaisia ja sitte ajetaa jorpakkoon.</i>

Epämuodollisessa riskiarvioinnissa ja haavoittuvuuksien havainnoinnissa mainitaan käytettävän alatuntemusta sekä historiallista tietoa. Esimerkiksi kassan tason riittävyttä arvioitaessa vain yhteisöllä H4 mainitaan olevan konkreettinen kassavirtalaskelma ja H2:n edustaja kertoo saavansa asiaa seurattua sähköisestä järjestelmästä. Muissa haastatteluissa kassavirran seuranta jää joko mainitsematta, tai sitä kerrotaan tehtävän arvioimalla kassan tasoa oman asiantuntemuksen mukaisesti. Palveluntuottaja H8 arvioikin muodollisen kassavirran soveltuvan paremmin yhteisöihin, joissa kassavirran riittävyys on heikolla tasolla. Ylipäätään laskentatoimen, niin sisäisen kuin ulkoisen, osalta mainitaan alatuntemuksen usein helpottavan sekä jopa luovan turvaa toimintaan.

H5: Semmonen, niinku, tavallaan päässä raksuttaa semmonen tietty kassavirtalaskelma, et sen niinku tietää, et täs kohtaa vuotta niin kun tästä asiasta ei tarvii huolestua ja tuolta kohta tulee noita ja noita tuloja, et kun ne, ne tietyt asiat menee aika, niin kun, samalla lailla eri vuosina niin, niin ei oo semmosta niinku järjestelmällistä ja semmosta uloskirjotettua, minkä vois jollekin esitellä.

Historiallista tietoa ja alatuntemusta käytetään hyväksi taloushallinnossa myös muutoin. Esimerkiksi H6:n talousvastaava on taltioinut aiempaa tietoa käyttääkseen sitä taloudellisen tilanteen ja suunnitelmien arviointiin, mutta myös vaikutusvälineenä kommunikaatiossa. Yhteisön historiasta löytyy tilanne, jossa ennusteet on laadittu liian optimistisesti ja seuranta laiminlyöty. Haastateltava hyödyntääkin tätä tapausta muistuttaakseen varovaisuuden tarpeellisuudesta. Oman toiminnan seuraamisessa alatuntemusta hyödynnetään yhteisössä H2, jossa alalta kerättäviä tilastointeja käytetään tarkkailemaan oman suoriutumisen tasoa.

Oman historian ja alatuntemuksen merkitys onkin ymmärrettävää, kun huomioi, että alalla on organisaatiomuotojen vuoksi vaikea saada käyttöön vertailukelpoisia tilinpäätöksiä tai määriteltyä soveltuvia tasoja tunnusluville. Mutta vaikei yhteisöissä siis välttämättä olekaan konkreettisia työkaluja ennakointiin, on mahdollista, että niiden verrattain pieni koko suojaa Barberan ja muiden (2020) havainnoimalta tilanteelta, jossa työkalujen puute tekee ennakoinnista vaikeampaa. Pienissä yhteisöissä yhden henkilön on kuitenkin vielä mahdollista hahmottaa toiminnan kokonaisuus ja eri elementit.

Ennakoinnissa erityiseksi haasteeksi ja riskiseksi osaksi monet haastateltavat arvioivat muun kuin avustusrahoituksen suuruuden arvioinnin. Kaikille yhteisöille on yhteistä, että sisällöt vuodesta toiseen ovat erilaisia, mikä tekee yleisön reagoinnin arvioinnista haasteellista. Lisäksi H5:n osalta oman rahoituksen suuren määrän (noin 60 %) on jopa Opetusministeriö arvioinut toiminnan riskiksi. Tähän epävarmuuteen liittyvää riskiä taloushallinnossa voidaan pyrkiä hallitsemaan esimerkiksi arvioimalla tulot hyvin hillitysti ja perustamalla budjetoinnin tähän varovaiseen arvioon. Lisäksi H2 seuraa osana ennakkointiaan oman rahoituksen tasoa vertaamalla sitä aiempiin vuosiin.

H1: Ja sitte just se, että että kun tää myyntitoiminta on aina semmosta, että sen sen niinku tämmönen ennalta-arvaaminen, että miten menee, niin siinä on aina ollu tietysti. Tuskin minään vuotena on niinku onnistunu ihan arvaamaan, miten se menee, että kyllä se haastavaa on toki ollu.

H5: -- mut et sitte me korvataan sitä sitte omarahoitusosuudella. Joka on tietysti vähän riskialtista, koska jos tehään floppi ja esitys ei oo niin hyvä, niin, niin sitten tietenkään ei tule niitä lipputuloja.

H4: Siellä [budjetissa] on hyvin selkeesti meillä määrätty esimerkiksi lipputulot, et millä prosentilla ne saa, täyttöasteella, ne saadaan laskea. Ja ne ei oo korkeita ne täyttöasteet.

Aineistosta nousee esiin myös negatiivinen asenne velan käyttöön. Yhdelläkään yhteisöllä ei ole ulkopuolista velkaa, mikä on todettavissa sekä haastatteluista että tilinpäätöksistä. Vaikka Ahrens ja Ferry (2020) pitävätkin sopivan matalaa velkatasoa taloudellisena resurssina, joka parantaa ennakkointikykyä luomalla taloudellista autonomiaa, on huomioitava, että velattomuus yhdistyy näissä yhteisöissä usein joko haluttomuuteen käyttää velkaa tai jopa kyvyttömyyteen ottaa sitä. Vain yhteisö H1 kertoo erityisesti omistavansa sellaista varallisuutta, että sen on mahdollista ottaa velkaa tarvittaessa. Kyseisen yhteisön vastauksissa tämä myös nousee tärkeäksi osaksi varautumista. Sen tuomaa liikkumatilaa on käytetty aiemman toteutuneen haavoittuvuuden vaikutuksista selviytymiseen. Voikin olla, että vain harvalla yhteisöllä on tähän mahdollisuuksia, mikä rajoittaa reagoitukykyä taloushallinnossa. Velan osalta

esimerkiksi Green (2022) havainnoi pro gradu -tasoisessa tutkielmassaan, että alalle suunnattu lainainstrumentti voisi toimia taloudellista resilienssiä vahvistavana elementtinä. Tämän tuloksen osalta on kuitenkin tärkeää muistaa, että kyseisen tutkielman kontekstina on Iso-Britannia, eikä tuloksista pystynyt arvioimaan instrumentin merkittävyyden suuruutta.

H1: Niin jos meillä ei ois ollu niinku sitä mahdollisuutta [yhteisön omistamaa] omaisuutta vastaan saada sitten lainaa, joka sitten maksettiin useamman vuoden aikana pois niin tota niin se, siin ois voinu olla kohtalonkysymys [yhteisölle].

H4: Ei. Me ollaan yhdistys ja meidän yhdistys ei ota velkaa. Hallitus on päättänyt niin.

H5: Ei. Ei. Me, tota, käytännössä ei, ei saadakaan lainaa, koska, tota, me ei oikein omisteta mitään, kun me toimitaan vuokratiloissa ja ollaa yleishyödyllinen yhdistys. Niin, tota, meil ei oo oikeen mitään mitä me annettais sen lainan vakuudeks.

Aineistosta on ennakoinnin osaltakin havaittavissa tehtävien toimien kontekstiriippuvaisuus, mikä on tullut esille myös aiemmassa tutkimuksessa (Du Boys, 2017). H5 on osana varautumistaan kerännyt rahoituspuskuria siirtämällä kaluston uusintaan liittyviä kustannuksia myöhemmäksi. Samoin H2 on siirtänyt investointeja ennakoidessaan heidän käytössään olevaan tilaan tulevia laajempia uudistuksia. Näin kustannusten siirtäminen toimiikin ennakointitoimena, vaikka se taloudellisen resilienssin viitekehysessä asettuu Barberan ja muiden (2017) mukaan tavanomaisesti puskurointitoimeksi. Yhteisö H5 kuitenkin raportoi nyt tehneensä suunnitelman näiden investointien toteuttamiseen, mikä on tavanomaisempi ennakointityökalu.

H5: No, nyt on itse asias just ruvettu investoimaan, koska siis aika-- ne on ollu ne investoinnit ja ihan semmoinen niin kun ylläpitäminenkin on ollut vähän jäissä, kun on niinku varustauduttu tähän, tähän [yhteisöön liittyvään muutokseen], joka, joka tapahtuikin aika lailla niinku me oltiin se arvioitu.

5.3 Koronan vaikutukset

Ensimmäiset COVID-19-pandemiaan liittyvät rajoitukset alkoivat maaliskuussa 2020, ensin suosituksilla yli 500 hengen yleisötilaisuuksien peruuttamisesta, sitten laajemmilla sulkutoimilla (Onnettomuustutkintakeskus, 2021, s. 17–20). Näitä ensimmäisiä sulkutoimia seurasivat tautitilanteen muutoksien mukaan muuttuvat ohjeistukset ja rajoitukset, joiden on arvioitu vaikuttaneen erityisesti kulttuurialan toimintaan monin tavoin (Stenvall ja muut, 2022). Rajoituksia ja odotuksia toiminnan järjestämiselle on pidetty jopa epäreiluinä. Osa alan toimijoista on kokenut, ettei niiden erityispiirteitä ole kyetty huomioimaan tarpeeksi päätöksenteossa.

Kaikki tutkielmaan haastatellut yhteisöt ovat kohdanneet muutoksia toimintaansa, joko peruuntuneiden esitysten, näyttelyiden tai muiden tapahtumien muodossa. Myös niissä sisällöissä, joita on voitu järjestää, on joko rajoitustoimien tai ihmisten lisääntyneen varovaisuuden vuoksi huomattu menetyksiä kävijämäärissä. Vaikka oman rahoituksen keruun tavat ovat näillä yhteisöillä jonkin verran erilaisia, kaikki ilmaisevat kokeneensa jonkinlaisia tulonmenetyksiä koronasta. Nämä tulonmenetykset muodostuvat pääosin pääsylipputulojen vähenemisestä, kurssi- ja opetustoiminnan perumisesta, näyttelyvuokrien menettämisestä sekä teos- ja tuotemyynnin estymisestä. Koettuja menetyksiä on kuitenkin kompensoitu erilaisilla korona-avustuksilla.

Huomiota aineistossa herättää, että toiminnan estyminen on saattanut tuottaa yhteisöille säästöjä. Menetysten suuruuteen näyttävät vaikuttavan lisäksi sekä taiteen ala että toiminnan vuosisykli. Haastatelluissa yhteisöissä esittävien taiteiden edustajat raportoivat suurempia tulonmenetyksiä. Muutamia yhteisöjä myös suojaa tappioilta onnekas ajoitus suhteessa pandemian kulkuun. Avustuksien ja tulonmenetysten vaikutuksia käsitellään laajemmin seuraavassa osiossa.

Käytännön haasteeksi useissa yhteisöissä vaikuttaa muodostuneen työn jakautumisen epätasaisuus. Osa henkilökunnasta on voinut olla kokonaan estynyt tekemästä töitään, kun taas toisilla työmäärä ja -tehtävät ovat lisääntyneet. Erityisesti tiedottamisen sekä

seurannan vaatimat työtunnit ovat lisääntyneet kriisissä, koska muutoksia on saattanut tulla ripeässäkin tahdissa.

H4: Se oli oikeastaan jännä tilanne, kun osa henkilökuntaa ei saanut tehdä töitä, tai heil ei ollu mitään tekemistä, ja sit meil oli osa henkilökuntaa, niin kun markkinointi ja toi lipunmyynti, joka teki niin paljon kuin kerkes. Esitysten perumisia, vaihtoja, saman päivän aikana saattoi katsojaluku vaihtuu kolme kertaa.

Samoin kuin Stenvall ja muut (2022) toteavat, myös tästä aineistosta nousee esiin digitalisaation lisääntyminen alalla. Digiloikan sisältö vaihtelee yhteisöissä, mutta muutokset ovat koskeneet erityisesti kommunikaatiota sähköisesti, kehittyviä tietokonetaitoja sekä erilaisten verkkosisältöjen tarjontaa. Käytäntöjen vakiintumisessa ja soveltuvuudessa toimintaan on havaittavissa vaihtelua.

H1: Kun sitten oli, oli se aika, että ihmiset ei uskaltanu oikein liikkua, mutta se mikä meillä oli tosiaan tämmöinen, mikä tietoisestikin tehtiin se päätös, että me näihin digitaalisiin palveluihin panostetaan sinä aikana.

H4 : Meillä oli henkilöitä, jotka eivät osanneet tietokonetta aukaista, mutta jossain vaiheessa kuulin, että he pitivät Teamsissa näytelmän lukuharjoituksia.

H5: Etätyöt tuli niin kun, tota, koronan, koronan myötä ja on jääny jokseenki vakioks.

H7: On, joo [uusi sisältö]. Ei oo aikaisemmin. Taltioinnit on edelleenkin ihan hirveän kalliita, ja, tota silloin oikeastaan sitten sillä perusrahoituksella, mikä oli olemassa, ja sillä koronarahoituksella, mitä saatiin, niin pystyttiin tekemään niitä taltiointeja, koska niihin meni paljon, paljon niinku rahaa. Niin, niin, se oli... Se oli ihan uutta. Ja osalle se on, jääny osalle ei.

5.4 Selviytymiskyvyt

Toisin kuin esimerkiksi Koberin ja Thambarin (2021) tutkimuksessa hyväntekeväisyysjärjestöstä, tässä tutkielmassa haastateltavien yhteisöjen osalta selviytymisessä ei ole kyse suoranaisesti toiminnan järjestämisestä kriisitilanteessa.

Kuten luvussa 5.3 esitettiin, keskiössä pandemiakriisissä on toiminnan estyminen tai isot rajoitukset, joista on seurannut erilaisia muutoksia tulo- ja kulurakenteeseen. Näin taloushallinnon tehtäväksi on muodostunut varmistaa, että olemassa olevat varat ja syntyvät tulot kattavat kulut, jotka saattavat olla tavallista toimintaa pienemmät.

Aineiston perusteella ehdottomasti merkittävin reaktio ovatkin erilaiset puskurointitoimet. Erityisesti pysyvän luontoiset avustukset ottavat merkittävän roolin. Ne tukevat yhteisöjä kriisin alkuvaiheessa, jonkin verran yhdessä oman kassapohjan kanssa. Lisäksi H1 kokee myös saatujen projektiavustusten auttaneen pitämään kassan tason hyvänä ensimmäisenä kriisivuonna. Tämä onkin yhteisöjen luonteen ja jo myönnettyjen avustusten ennustettavuuden vuoksi luonnollista. Riskinä puskuroinnissa avustuksilla olisi voinut olla tilanne, jossa toiminta ei täytä avustusten ehtoja, mutta tällaisen riskin toteutumisesta ei yksikään yhteisö raportoi.

H7: No, niin kun puhuttiin, niin se talous jäi niin kuin aika hyvälle hapelle, johtuen siitä, että, että rahoitukset edelleen saatiin ja tahot ei vaatinut niitä takaisin.

Korona-avustukset saapuvat viiveellä, mutta ovat joustavia ja korvaavat toteutuneita tulomenetyksiä, puskuroiden toimintaa lisää. Luonteeltaan nämä avustukset näyttäytyvät tosiaan pääosin puskurointina, sillä uusia myöntötahoja ei ole kuin muutamalla H8:n asiakkaalla. Taloushallinnon näkökulmasta kuitenkin nämä avustukset edustavat myös sopeutumiskykyä, sillä niiden hakemisen ja raportoinnin prosesseissa on havaittavissa eroja normaaleihin avustuskäytäntöihin. Taloushallinto ottaakin hieman samanlaisen roolin kuin Koberin ja Thambarin (2021) tutkimuksessa, jossa taloushallinto myös muokkautui tukemaan avustusrahoituksen saamisessa. Heidän tutkimuksessaan avoimien hakujen kautta saatava avustusrahoitus tosin tulee yhteisölle täysin uutena rahoitusmuotona, eli tehdyt käytännön toimet eroavat näiden organisaatioiden toimista.

Korona-avustusten hakemisen mainitaan osassa yhteisöissä vaatineen aiemmasta poikkeavia laskelmia ja tiedontuotantoa. Visuaalisen alan yhteisö H3 tekee suurimman poikkeuksen tästä, sillä heitä koskee automaattisesti myönnetty avustusinstrumentti.

Vaikka hakemuksissa on normaalia esittää ennakoarvioita kulu- ja tulorakenteesta, korona-avustukset ovat lisänneet ja monimutkaistaneet tätä vaatimusta. H8:n asiakkaalta saatujen hakemusten perusteella yhteisöitä on ainakin OKM:n avustushakemuksissa vaadittu laskemaan toteutuneita tulonmenetyksiä sisältökohtaisesti, maksuvalmiutta ja tehtyjen säästötoimien vaikutuksia sekä arvioimaan tulevia tulonmenetyksiä. Tulevia tulonmenetyksiä on pyydetty arvioimaan myös suhteessa erilaisiin asetettuihin skenaarioihin. Samaa kertoo myös H5:n vastaaja.

H5: Joo. Niissä piti laskea sellasia niin kun menetettyjä tuloja ja niin kun oletettuja tulevia menetettyjä tuloja. -- Että mitä se ois ollu sillä normaalilla. Ja sitten oli semmosia monivaiheisia, että nyt jos tämä tilanne, nämä rajoitukset ovat voimassa tälle ajalle, ja mitä jos nämä samat rajoitukset jatkuvat myös seuraavalle kolmelle kuukaudelle. Tai mitä jos rajoitukset kiristyvät tästä. Ja niinku, et semmosia, niinku, erilaisia skenaarioita piti, aika paljon piti laskea erilaisia.

Korona-avustuksista syntyy joidenkin yhteisöjen taloushallintoon myös tarvetta luoda tilanteeseen sopivia uusia seuranta- ja raportointitapoja. Koska korona-avustukset olivat osittain luonteeltaan kohdistettuja, ne saattoivat vaatia seuraamista omilla kustannuspaikoillaan, mikä poikkeaa yleisavustuksien raportoinnista. Lisäksi koska joidenkin avustuksien käyttöaika on ollut takautuva, on esimerkiksi H4:n täytynyt luoda kirjanpitojärjestelmän ulkopuolisia laskelmia, sillä kustannuspaikkaseurantaa ei ole pystytty toteuttamaan kirjanpitoon enää jälkikäteen. Palveluntarjoaja H8 myös kertoo korona-avustusten vaatineen lisää kommunikaatiota, tutustumista avustusten ehtoihin sekä ehtojen toteutumisen seurantaan. Kommunikaatio lisääntyy myös yhteisöjen sisäisen laskentatoimen osalta, sillä jatkuvasti elävä tautitilanne on voinut vaatia avustusten käyttöaikojen muuttamista. Pandemiakriisi vaatikin siten taloushallinnolta sopeutumista puskuroinnin tarpeisiin. Ilman onnistunutta seurantaan ja raportointia avustuksista voi syntyä riski niiden palauttamisvelvollisuudesta. Tässä onnistumista toisaalta tukee myös rahoittajien joustavuus, jota kiitelläänkin aineistossa.

H2: No se on aika, aika tuota, järeä se heidän, heidän, tota nettipohjansa, missä ne, missä ne selvitetään. Et, et, sinne, sinne tota tarviais niinkun kustannuspaikkaraportteja, ja ja tota. Just sitä vertailua siihen, et mitä on haettu ja miten se on toteutunut ja onko se toteutunut sen haetun mukaan. Niin, niin tota,

kun niissä on on sinällään jo isot ristiriidat niin se on, se on pikkuisen tota. Se ei ole semmoista niinku toi perusraportointi, kun siinä kysytään sen vuoden, vuoden kuluja ja ja niinku näin, niin se on jotenkin hirmu, hirmu selkeää, mutta.

H4: Siellä oli semmoinen ajanjakso, jolloin myönnettiin esimerkiksi korona-avustus niin, et se oli kohdennettu yleisavustus, eliikä pitäis olla kustannuspaikalle kirjattu. Niin eihän niitä pystynyt niitä alkuvuoden kuluja enää muuttamaan sille kustannuspaikalle, varsinkin kun meillä oli kirjanpito-ohjelma vaihtunut siinä välissä. Mutta onneksi he ymmärsivät tän. Eliikä sit kyllä tehtiin mieletön määrä työtä, kun veettiin Exceliin niitä kuluja.

Yhteisöissä on kuitenkin tehty myös muunlaista puskurointia, varsinkin vuoden 2020 keväällä. Lähes kaikissa yhteisöissä on tehty lomautuksia. Myös ulkopuolisen työvoiman palkkaamista on vähennetty, mikä siirtää pandemian talousvaikutuksia yhteisöiltä yksittäisille tekijöille. Freelancereiden ja itsensä työllistäjien onkin myös muualla havaittu kärsineen eniten COVID-19-pandemian vaikutuksista kulttuurisektorilla (Naylor ja muut, 2021, s.29).

Lomautuksiin ei kuitenkaan suhtauduta yhteisöissä samalla tavalla. Ne nähtiin osittain normaalina reaktiona rajoittaa kuluja, mutta myös ennallaan pysyneen tai lisääntyneen työmäärän vuoksi hyvin rajallisena vaihtoehtona. Epävarmassa ja alati muuttuvassa pandemiatilanteessa lomautuksiin liittyvät säännökset myös rajoittivat toimen hyödyllisyyttä yhden yhteisön mielestä. Yhteisö H5 jätti lomautuksen mahdollisuuden käyttämättä ideologisista syistä. Valinnan voinee yhdistää heidän yleiseen haluunsa panostaa työhyvinvointiin, sillä kuten Bedford ja muut (2022) esittävät, tiukka budjettikuri voi lisätä henkilöstön tilanteessa kokemaa stressiä. Yhteisössä H6 taas on lomautettu varautumismielessä myös henkilö, jonka palkkauksen vaikutukset toiminnan kulurakenteessa ovat pienet. Yhteisön talousvastaava ei kuitenkaan olisi suosittanut sitä tekemiensä laskelmien perusteella. Näin syntyy itse asiassa päinvastainen tilanne kuin de Aquino ja Cardoso (2017) tutkimuksessaan havaitsivat. Liian vähäisen reaktion sijaan yhteisön taloushallinnon ulkopuolinen päättävä elin onkin päätenyt tekemään suosituksia voimakkaamman säästötoimen.

Näissä yhteisöissä avustuspainotteisuus myös johtaa pandemiakriisissä yllättäviin säästöihin. Kun toiminta normaalisti on alijäämäistä ja sitä tasapainotetaan avustuksella, voi sisältöjen perumisesta seurata kustannussäästöjä. Samoin voi tapahtua tilanteessa, jossa kiinteitä kuluja ei juurikaan ole. Kustannussäästöt ovat syntyneet esimerkiksi matkustuksen, henkilöstökustannusten sekä tilavuokrien pienenemisestä. Täten taloushallintoa ei välttämättä ole tarvittu etsimään ja tekemään leikkauksia, vaan normaali seuranta voi riittää, mikä vähentää laskentatoimen merkitystä pandemiakriisistä selviytymisessä.

H7: Eli jälleen kerran se, et vaikka oli isot lipputulot, niinkun sitä muutakaan toimintaa ei ollut, niitä niinku pysyviä kustannuksia ei ollut, ei ollu niin hirveästi, niin sitten kuitenkin se lopputulema oli ihan siedettävä. Sen, niinkun sitten he sai niinku pienen korona-avustuksen siihen päälle.

Vaikka toimet painottuvatkin puskurointiin, taloushallinnon työ vaikuttaa silti lisääntyneen kriisissä, joskin vaikutukset vaihtelevat yhteisöjen välillä. Aineisto ei kuitenkaan mahdollista täysin selkeän kuvan luomista näistä eroista. Lisääntynyt työ vaikuttaa liittyvän erityisesti tiedontuottoon. Aiemmin mainittujen avustushakemusten ja niihin liittyvien laskelmien lisäksi myös muut tahot ovat pyytäneet kriisiaikana taloudellista tietoa tavallista enemmän. Tämä voi välillisesti parantaa yhteisöjen selviytymiskykyä, sillä kerättyä tietoa on todennäköisesti käytetty vaikutusmielessä. Myös riskiarviointia on pyydetty aktiivisemmin. Varsinkin isomman oman rahoituksen osuuden keräävissä yhteisöissä laskemisen määrä lisääntyy, samoin kommunikaation. Myös erilaisia skenaarioita lasketaan ja esitellään enemmän. Niitä tehdään sekä avustusten vuoksi että sisäiseen käyttöön. Lisäksi esimerkiksi H6:n talousvastaava toimii kestävyyttä parantavan investoinnin laadukkaan toteutuksen puolustajana kokouksessa. Nämä elementit heijastelevat osaltaan Koberin ja Thambarin (2021) esiintuomaa accounting talk -puheen lisääntymistä kriisissä.

H5: Aika nopeesti kävi niin, että siis ihmisethän oletti, et no mitäs te nyt, te, teil ei oo mitään tekemistä. Et tehä vaan olla löllöttelette siellä. Mut tosiasiahan oli se, että varsinkin mulla ja johtajalla ni siis työthän niinku triplaantu vähintään, koska niinku, kaikki mahdolliset niinku alan järjestöt ja ministeriöt ja kaupunki pyysi koko

ajan jotain laskelmia. Ja niinku toimintakertomus-- toimintasuunnitelmaa tehtiin, niinku päivitettiin. Jossaan kohtaa oltiin versios viis ja sit todettiin et nyttei vaan niinku enää päivitetä. Että. Niitä niin kun niitä niinku laskelmia ja selvityksiä ja hakemuksia ja niinku niitä tehtiin ihan valtavasti.

Tehtyjen säästötoimien osalta myös henkilökunnan asenne ja sen vaikutukset nousevat hieman esiin. H4:n talousvastaava kertoo aikaisemman kriisikokemuksen ja pandemian synnyttäneen sisäisen toimintaympäristön, jossa yhteisössä on jaettu ymmärrys tilanteen vaatimista toimista. Tämä kriisikokemuksesta juontuva yhteisymmärrys vähentänee sitä Endenichin (2014) esiintuomaa riskiä, että taloushallintoon alettaisiin suhtautua negatiivisemmin leikkaustoimien takia.

H4: Ja sen huomaa, se oli, että henkilökunta selvästi niin kun otti sen tosissaan, koska oli ollu nää aiemmat tiukat ajat, ja oli ollu se huoli, et jatkuuko teatteri täällä ollenkaan jo aikaisemmin. Ymmärrettiin hyvin tilanne, että nyt ei oo se oikea aika... Niin kun tuhlata sitä rahaa, tai käyttää sitä niin ajattelematta, et nyt pitää pitää hyvinkin nyörit tiukalla.

Aineistossa on lisäksi häivähdyksiä siitä, että taloushallinto voi ohjata yhteisön näkökulmaa pois päin liian synkstä kriisikokemuksesta. H4:n talousvastaava kertoo keskustelleensa taloudesta rauhoitteluun, pelkoja hälventävään sävyyn. Tämän voi ajatella ehkäisevän Jamesin ja muiden (2011) esiintuomaa liian voimakasta kriisitilanteen kokemusta, joka voi johtaa työntekijöiden tarpeettomaan kuormittumiseen. Näin taloudellisen tiedon kommunikointi, eli "accounting talk", voi vahvistaa kriisiselviytymistä vähentämällä liian pessimististä ajattelua ja siten kokemuksesta syntyviä haittoja.

H4: Taloudesta on puhuttu talossa varmasti enemmän. Mutta siitä on puhuttu myös rauhoitteluun sävyyn, koska se aikaisempi talouskriisi jätti sen pelon henkilökuntaan. Niin on myös puhuttu siitä asiasta, että me olemme saaneet korona-avustusta. Me-- meillä ei ole hätää.

Sopimuskäytännöissä kahden yhteisön erilaiset tilanteet tuovat esiin omalla tavallaan Du Boysin (2017) esiintuoman kontekstin vaikutuksen ominaisuuksien merkityksestä yhteisöjen taloudellisessa resilienssissä. Yhteisössä H3 sopimuksia on tehty pitkälle

eteenpäin, kun taas yhteisössä H5 niitä tehdään hyvin lähellä toteutettavia sisältöjä. Normaalitylanteessa ennakkoon tehtävät sopimukset lisäävät toiminnan ennakoitavuutta, mutta nopeasti muuttuvassa kriisikontekstissa ne vähentävät muutoskykyä ja saattavat synnyttää lisäkuluja. Kriisissä H3 joutuikin käyttämään resursseja uusien ajoitusten sopimiseen, kun taas H5:lle syntyi säästöjä sisältöjen peruuntuessa.

Toisin kuin Endenich (2014) tutkimuksessaan havaitsi, tässä aineistossa kriisiaika ei näyttäydä taloushallinnon kehityksen mahdollistajana. Vaikka yhteisöissä tehdään uutta laskentaa, sitä ei voi pitää erityisesti kehittymisenä, sillä muutokset jäävät vain vähäisissä määrin toiminnan osaksi, jos ollenkaan. Ne vaikuttavat siis olevan enemmän reagointia jo olemassa olevan osaamisen ja resurssien turvin. Pandemiakriisi vaikuttaa jopa hidastavan kehitystä. Esimerkiksi H3 viivästyttää henkilöstöinvestointia taloushallintoon. H2:n vastaaja on taasen kokenut ennen pandemiaa suunnitellun kirjanpituudistuksen venyneen tilanteen vuoksi.

H2: --kun se, meillä ei ollut siis, sitä toimintaakaan siinä, niin eihän sitä järjestelmääkään oikein pystytty vaikka myyntituottojen kaiken, kaiken semmoisen kirjaamiskäytäntöjen kannalta ajattelemaan, miten, miten kirjataan myyntilaskut ja miten, miten pankkikorttiosot ja luottokorttiosot ja kulttuurisetelit ja, ja kaikki. Niinku siis tavallaan ihan se se käytäntö, että kun ei sitä päässyt tekemään kun ei meillä ollut mitään myyntiä. Niin se veny niinku hirveän pitkälle aikajänteelle se koko järjestelmän käyttöönotto.

5.5 Yhteenveto

Taulukot 3 ja 4 tiivistävät tutkielman tuloksia. Taulukossa 3 esitetään konteksti ennen kriisiä, taulukossa 4 kriisiajan vaikutukset sekä sen aikaiset toimet. Tulokset esitetään organisaatioiden koon mukaisesti jaoteltuna, mutta taiteenalojen ja sijainnin mukaisia eroja korostaen. Yhteenvetoa luettaessa on huomioitava, että keskisuurissa yhteisöissä on vain yksi haastateltu organisaatio. Esitettyä ei voi myöskään yleistää kokoluokkiin kuuluviin taitealojen yhteisöihin ylipäätään.

Taulukko 3. Yhteenvedo kriisiä edeltävästä tilanteesta.

	Ympäristötekijät ja havaitut haavoittuvuudet	Ennakoivat kyvyt
Suuret yhteisöt	<p>Yhteisöt voittoa tavoittelemattomia. Selkeästi suurin avustuspainotus, yli 70 % toiminnan tuloista.</p> <p>Isojen kaupunkien ulkopuolella sijaitsevat yhteisöt kohdanneet ennen koronaa leikkauksia kotikaupunkiensa myöntämiin avustuksiin. Niiden avustuspäätökset vaikuttavat lyhytjänteisemmiltä, varsinkin verrattuna pääkaupunkiseutuun.</p> <p>Henkilökunnan rooli suuri. Esittävien taiteiden yhteisöissä palkattuna myös taiteellista työtä tekeviä.</p> <p>Yhteistyö aineiston mukaan isoimmassa roolissa isossa kaupungissa sijaitsevassa yhteisössä H3, joka tuottaa sisältöjään vakituisesti yhteistyössä muiden organisaatioiden kanssa.</p>	<p>Budjetointi realistista ja se tehdään ennen kauden alkua. Seuranta säännöllistä ja tilanteesta raportoidaan hallitukselle useamman kerran vuodessa. Poikkeuksiin reagoidaan.</p> <p>Budjetointia määrittelee myös tässä kokoluokassa nollatuloksen tavoittelu. Toimintaa suunnitellaan lisäksi monivuotisesti, mutta pitempään aikaväliin liittyy enemmän epävarmuutta ja avoimuutta.</p> <p>Riskiarviointi osa toimintaa, yhteisöillä H2 ja H3 muodollista ja ulkopuolisen tahon edellyttämää.</p> <p>Ei ulkopuolista velkaa, mutta ei välttämättä myöskään valmiuksia saada lainaa tarvittaessa.</p>
Keskisuuret yhteisöt	<p>Yhteisö voittoa tavoittelematon. Pääosa tuloista muista lähteistä kuin julkisista avustuksista. Avustukset kehittyneet pitkäjänteisemmiksi.</p> <p>Henkilökunnan rooli suuri. Positiivinen asenne esimerkiksi kierrättämiseen ja</p>	<p>Vuosibudjetti tehdään, sitä pidetään realistisena ja sitä päivitetään sekä seurataan, jo ennen virallista hyväksymistä. Poikkeuksiin myös reagoidaan. Suunnitelmallisesta varautumisesta huolimatta budjetti on tehty nollatulokseen. Budjettia on alettu</p>

	Ympäristötekijät ja havaitut haavoittuvuudet	Ennakoivat kyvyt
	realistiset odotukset taloudellisista resursseista tukevat toimintaa. Yhteistyö muiden toimijoiden kanssa tuo mahdollisuuden saavuttaa isompia yleisöjä.	organisaatiomuutoksen yhteydessä avaamaan enemmän. Riskiarviointi epämuodollista, osa arkista toimintaa, jota toiminnan tunteminen hyvin tukee. Ei mahdollisuutta saada lainaa.
Pienet yhteisöt	Yhteisöt voittoa tavoittelemattomia. Aineistossa suoraan haastatellut yhteisöt, molemmat visuaalisten taiteiden alalta, saavat yli puolet tuloistaan muista lähteistä kuin julkisista avustuksista. Toisen yhteisön osalta havainto avustuksen kehittymisestä pitkäjänteisemmäksi. Avustusehtojen muutokset vaikuttavat visuaalisen alan yhteisöjen toimintaan ja talouteen. Henkilökunnan rooli suuri. Työntekijöiden osaaminen ja muokkautumiskyky voivat pienissä yhteisöissä vaikuttaa merkittävästi. Yhteistyö aineiston perusteella enemmän tarjolle tuleviin mahdollisuuksiin reagoivaa.	Vuosibudjetti tehdään ennen vuoden alkua, mutta sen seuraamisessa on vaihteluita yhteisöittäin. Budjetointi arvioidaan realistiseksi, tavoitteena nollatulos. Poikkeuksiin reagoidaan mahdollisuuksien mukaan. Taloushallinto usein hillitsijän roolissa. Riskiarviointi epämuodollista, osana toimintaa tehtävää ja ajattelutapa. Alatuntemus merkittävässä osassa. Muusta aineistosta poiketen yhteisön H1 ennakointikykyä arvioidaan tukevan mahdollisuus lainarahoitukseen.
Mikrokoon yhteisöt	Avustusta saavat yhteisöt arvioidaan voittoa tavoittelemattomiksi. Vapaaehtoisten rooli muuttuu isommaksi, myös ulkoisen palvelutuottajan rooli vahvempi. Yhteistyön vahva keskittyminen voi muodostaa haavoittuvuuden.	Yhteisöjen arvioidaan pääosin tekevän vuosibudjetti, ennen vuoden vaihtumista. Tavoitteena nollatulos. Budjetteja pidetään realistisina. Seurannassa yhteisöjen välillä vaihtelua, riippuen erityisesti taloushallinnon toteutustavasta. Riskiarviointia

	Ympäristötekijät ja havaitut haavoittuvuudet	Ennakoivat kyvyt
		epämuodollisesti tai ei ollenkaan. Ei ulkopuolista velkarahoitusta.

Taulukko 4. Yhteenvedo kriisiaikaisesta tilanteesta.

	Koronan vaikutukset	Selviytymiskyvyt
Suuret yhteisöt	Toimintaa peruuntuu, keskeytyy tai siirtyy, mikä johtaa tulonmenetyksiin. Esittävän taiteen yhteisöillä tulonmenetykset suurempia kuin visuaalisen taiteen yhteisöillä. Kaikki saavat korona-avustuksia, visuaalisen alan edustaja automaattisesti toimintamuotonsa vuoksi. Digitaaliset työskentelyn tavat lisääntyvät.	Puskurointi isossa roolissa – saadut tavanomaiset avustukset luovat varallisuuspuskuria, esittävässä taiteissa myöhemmin korona-avustukset merkittävä tuki. Heillä korona-avustukset vaativat myös uudenlaisia toimia taloushallinnolta, kuten avustushakemusten pyytämiä laskelmia tai tavanomaisesta poikkeavaa seurantaa ja raportointia. Lisäksi lomautuksia. Kriisi hidastaa uudistuksien toteutusta kahdessa kokoluokan yhteisössä.
Keskisuuret yhteisöt	Toimintaa peruuntuu, mutta aikataulujen vuoksi koronan alussa vain vähän. Vaikutukset erityisesti tuloihin muuttuvat suuremmiksi pandemian pitkittyessä. Saa korona-avustuksia. Digitaalisen työskentelyn tavat lisääntyvät.	Sekä tavalliset että korona-avustukset puskuroivat, lisäksi peruuntuneista sisällöistä syntyy säästöjä. Taloushallinnolta vaaditaan sekä uudenlaisia laskelmia hakemuksiin että avustusten oikeaa ajoittamista tilikausille. Työmäärä lisääntyy myös tiedontuottamisen kohonneiden tarpeiden vuoksi. Poikkeuksena muista, yhteisössä ei lomautuksia.
Pienet yhteisöt	Toimintaa peruuntuu ja yhteisöt saavat korona-avustuksia. Haastatelluilla visuaalisen alan yhteisöillä menetykset	Avustukset luovat puskuria toimintaan. Korona-avustukset vaativat uudenlaisia laskelmia.

	Koronan vaikutukset	Selviytymiskyvyt
	<p>ovat aineiston perusteella pienempiä kuin saman kokoluokan esittävien taiteiden organisaatioilla. Toista visuaalisen alan yhteisöä kuitenkin suojaa onnekas ajoitus suhteessa pandemiatilanteeseen, muutoin menetykset olisivat suurempia. Digitaalisen työskentelyn tavat lisääntyvät.</p>	<p>Yhteisöissä haettu jonkin verran säästöjä tekemällä lomautuksia, mutta mahdollisuudet rajallisia, koska työmäärän ei koettu vähenevän. Toisaalta taloushallinto ei ole myöskään suosittanut vähämerkityksellisen lomautuksen tekemistä.</p> <p>Yhteisössä H6 taloushallintovastaava edistää selviytymistä vahvistavan investoinnin laadukasta toteutusta.</p>
Mikrokoon yhteisöt	<p>Toimintaa estyy, mutta talousvaikutukset koetaan lopulta yllättävän vähäisiksi. Digitaaliset sisällöt lisääntyvät varsinkin esittävien taiteiden puolella.</p>	<p>Avustukset luovat puskuria toimintaan, myös säästöjä peruuntuneista sisällöistä, koska kokoluokan yhteisöillä ei välttämättä ole juurikaan kiinteitä kuluja. Tavanomaisesta poikkeavat avustusehdot voivat lisätä kommunikaatiota toimijoiden ja taloushallinnon ulkopuolisen toteuttajan välillä.</p>

6 Johtopäätökset

Tässä tutkielmassa haluttiin tarkastella taloushallinnon roolia COVID-19-kriisissä osana taideyhteisön toimintaa. Tavoitteena olikin tuottaa lisää tietoa alan taloushallinnosta ja kestävydestä sekä tehdyistä toimista pandemia-aikana. Aihe on arvioitu tärkeäksi tutkimuskohteeksi, sillä taidealoilla on havaittu monia yhteiskunnallisia vaikutuksia taiteen edistämisen lisäksi. Tutkielma soveltaa tässä tarkastelussa Barberan ja muiden (2017) kehittämää taloudellisen resilienssin viitekehystä, laajentaen sen käyttökohteita taidealoihin sekä soveltamalla sitä suomalaiseen kontekstiin, jota on pro gradu -tasollakin tehty vain vähän. Kyseisen kehyksen mukaisesti tutkielma lähestyy aihetta tarkastellen sekä yhteisöistä ennen kriisiä löytyviä ominaisuuksia että kriisiaikaisia reaktioita. Kriisiä edeltävästä tilasta on selvitetty erityisesti yhteisöjen toimintaan liittyviä haavoittuvuuksia ja käytössä olevia ennakoitukykyjä.

Tutkielmassa on valittu luokitella yhteisöt niiden maantieteellisen sijainnin sekä taiteenalakategorioiden mukaisesti. Näin on arvioitu voitavan löytää yhteisöjä, jotka edustavat erilaisia taloudellisia tilanteita. Vaikkei aineiston perusteella voi tehdä yleistyksiä, voidaan kuitenkin todeta, että materiaalissa näkyy eroa suurten kaupunkien ja muun Suomen toimijoiden välillä. Erityisesti ero näkyy avustuksiin liittyvässä epävarmuudessa. Molemmista muussa Suomessa toimivissa suurissa yhteisöissä oli ennen koronakriisiä taustalla avustusten leikkaukset. Muissa suoraan haastatelluissa yhteisöissä on sen sijaan havaittavissa positiivista kehitystä, erityisesti avustuksiin liittyvän byrokratian vähentymisessä, kun päätökset muuttuvat pitkäjänteisemmiksi. Taiteenalojen välillä ei aineistossa näkynyt vastaavanlaista jakolinjaa, joskin molemmat suoraan haastatellut pienet visuaalisten taiteiden yhteisöt huomauttivat, että kokevat saamansa avustussummat pieniksi suhteessa toimintansa laajuuteen.

Kohdeorganisaatioiden erityispiirteiksi nousevat aineistossa avustusten merkitys, henkilökunnan rooli sekä yhteistyö. Nämä piirteet muodostavat sekä vahvuuksia että haavoittuvuuksia, joita taloushallinnossa aineiston perusteella pohditaan ainakin

joissain määrin. Avustukset voivat myös vaikuttaa talouden järjestämiseen, esimerkiksi rajoittamalla tilikauden valintaa.

Avustukset muokkaavat sekä yhteisöjen ennakointia että kriisireaktioita. Tutkimustulosten mukaan avustusten osuus parantaa puskurointikykyä ja toiminnan ennustettavuutta, vaikka niiden tasoon liittykin osittaista epävarmuutta. Ennakoinnin helpottamisen lisäksi tavanomaisetkin avustukset luovat lyhytaikaisen varallisuuspuskurin, sillä niitä maksetaan paljolti etupainotteisesti. Ne voivat siis parhaimmillaan toimia samanlaisena turvana kuin muukin oma varallisuus, jonka merkitystä Kober ja Thambar (2021) korostavat puskuroinnin mahdollistamisessa.

Ongelmaksi avustusten käyttö puskurointiin voisi muuttua, jos käytötapa ei sovellu avustusehtojen mukaiseen käyttöön. Taloushallinnon on siis ymmärrettävä kassan sisältö ja siihen liittyvät velvoitteet, jotta saatua rahoitusta ei jouduta palauttamaan. Avustukset saattavat myös rajoittaa yhteisön varautumisen kykyä, koska rahoituksen myöntäjän asenne voi madaltaa mahdollisuuksia oman kassan kerryttämiseen. Tämä huoli on havaittu jo aiemmin Oeschin (2004) tutkimuksessa. On tutkielman rajoituksen ulkopuolella, onko tämä riski edelleen todellinen. Toisin kuin aiemmissa tutkimuksissa avustusrahoitukseen ei ole siis suhtauduttu koronakriisin kontekstissa haavoittuvuutena, edes niissä yhteisöissä, joissa avustuspainotteisuus on normaaliaikainakin yli 70 % toiminnan tuloista.

Aineistossa laadukas budjetointi korostuu ennakoinnin kykynä. Se koetaan kaikissa budjetin tekevissä yhteisöissä tehtävän realistisesti, ja toteutumaa seurataan säännöllisesti. Budjetti on myös kaikissa näissä yhteisöissä kirjallinen dokumentti. Näin erityisesti budjetoinnin kautta taloushallinto voi osallistua ennustettavuuden lisäämiseen ja siten tehdä yhteisöstä vakaamman. Budjetoinnin roolin merkittävyys vastaa myös Koberin ja Thambarin (2021) tuloksia hyväntekeväisyysorganisaatiosta.

Muissa ennakoinnin toimissa on enemmän vaihtelua organisaatioittain. Suurissa yhteisöissä taloushallinto osallistuu omalta osaltaan johtotasolla tehtävään kirjalliseen riskiarviointiin, jota myös vaaditaan yhteistyökumppanien taholta. Pienemmissä yhteisöissä riskejä ajatellaan enemmän osana työskentelyä, ilman järjestelmällistä ja muodollista taltiointia. Ulkopuoliset vaatimukset voivatkin siis vaikuttaa taloushallinnon työskentelyn tapoihin. Aineiston perusteella ei voi sanoa, kumpi toimintatapa on varautumisen suhteen tehokkaampi, mutta kirjallisessa taltioinnissa on luonnollisesti etuna sen säilyvyys ja toisaalta haasteena sen toteuttamisen vaatimat resurssit.

Alatuntemus ja historiallinen tieto näyttävät olevan merkittäviä elementtejä taloudellisen tilanteen arvioinnissa. Niitä hyödynnetään budjetoinnissa sekä riskiarvioinnissa, mutta myös jopa kommunikation ja vaikuttamisen tukena. Esimerkiksi kassan tasoa, myynnin riittävyyttä tai rahoituksella saavutettavia tuloksia saatetaan arvioida suhteuttamalla sitä menneeseen tai alalta kerättyyn informaatioon.

Kriisiaikana aiemmat avustukset ja varallisuus toimivat yhteisöissä ensisijaisena puskurina. Toisaalta yhteisöjen toiminnan luonteen vuoksi kaikki eivät edes raportoi suluista syntyneen merkittäviä taloudellisia tappioita, ainakaan lyhyellä aikavälillä. Syntyneitä tappioita sekä riskejä päästään lisäksi onnistuneesti kompensoimaan ja vähentämään korona-avustusten turvin. Tulolähteiden painottuminen julkisiin avustuksiin verrattuna yksityisiltä kerättävään tukeen onkin myös muualla vähentänyt ainakin taidemuseoiden kohtaamien talousvaikutusten suuruutta (Prokúpek ja muut, 2023).

Toisin kuin avustuksen suuruuteen kohdistuvasta leikkauksesta syntyvässä kriisissä, onkin koronapandemian aikana ollut siis mahdollista turvata toimintaa pääosin samoilta rahoittajilta tulevan lisärahoituksen avulla. Myös muualla Euroopassa tämänkin tutkielman käsittelemiin vakiintuneisiin kulttuuriyhteisöihin kohdistuva tukirahoitus on ollut merkittävää COVID-19-pandemian aikana (Betzler ja muut, 2021). Puskurointia pidetään aiemmissa tutkimuksissa riskialttiina, koska se voi estää muiden

selviytymiskeinojen muotoutumisen ja siten lisätä yhteisön haavoittuvuutta (Barbera ja muut, 2017). On kuitenkin huomioitava, että korona-avustusten tarkoituksena on pitkälti ollut toiminnan turvaaminen. Niiden on siis kuulunutkin ehkäistä liiallinen reagointi väliaikaiseen pandemiakriisitilaan. Näin avustuksiin nojaaminen onkin enemmän rakenteiden suojaamista tarpeettomalta muutokselta, kuten raskailta lomautuksilta, jotka voisivat haitata toiminnan uudelleenkäynnistämistä. Suojaaminen vaikuttaa olleen tarpeen, sillä jopa nykyisessä tilanteessa yhdellä haastatelluista yhteisöistä on ollut pandemian alkamisen jälkeen vaikeuksia saada kokeneita työntekijöitä. He joutuvatkin investoimaan omaan koulutukseen aiempaa enemmän. Osaavan henkilökunnan menettäminen on herättänyt jo aktiivisena pandemia-aikana huolta ja sen arvioidaan voivan johtaa taloudellisiin menetyksiin myös jatkossa (Naylor ja muut, 2021, s.25).

Korona-avustukset toimivat siis merkittävänä tulomenetysten korvaajana ja jopa investoinnin tukena. Kriisiaikana taloushallintoa on kuitenkin tarvittu tuottamaan laskelmia päätöksenteon sekä avustusten hakemisen ja käytön tueksi. Myös Kober ja Thambar (2021) havaitsivat tutkimuksessaan samanlaisia vaikutuksia kriisistä. Avustukset ovat vaatineet erilaisten skenaarioiden pohdintaa, mutta myös saattaneet lisätä tai muokata seurannan tapoja, edellyttäen tekijöiltä jonkinasteista sopeutumista.

Tutkimustulokset siis näyttävät, että taloudellisen resilienssin näkökulman mukaisesti taloushallinto voi tukea kriisiselviytymistä kehittämällä luotettavia ennakoinnin järjestelmiä. Taloushallinto voi toimia myös tiedon taltioijana, joka pystyy arvioimaan kriisitoimien riittävyttä ja tarpeellisuutta sekä laskelmien että asiantuntemuksen tuoman arviointikyvyn avulla. Taloushallinnon laskentaosaaminen on myös mahdollistanut osaltaan kriisiaikana käytetyn puskurointivarallisuuden keräämisen sekä asiallisen raportoinnin. Näin samoin kuin Barberan ja muiden (2020) tuloksissa taloushallinnon rooliksi ei muodostu tutkielmassa enempää pelkkä leikkaajan kuin myöskään muokkautumista tukevan osa-alueen rooli.

Pohdittaessa toista tutkimuskysymystä, eli pandemiakriisin synnyttämiä muutoksia taloushallinnon toimintaan, on vaikutuksia havaittavissa vain vähäisesti. Kriisiaikaiset toimet eroavat jonkin verran tavanomaisesta toiminnasta, mutta ne eivät vaikuta vakiintuvan. Tämä vastaa Barberan ja muiden (2017) taloudellisen resilienssin viitekehyksen mukaista ajatusta, että selviytymiskyvykkydet tulevat näkyviin kriisiaikana. Palautuminen aiempaan tilaan kuitenkin osoittaa, ettei pandemiasta ole syntynyt kuin vähäisissä määrin muuntautumista. Tällainen toiminnan jatkuvuuden turvaaminen ja ylläpitäminen on kuitenkin ollut korona-avustusten tavoitteena, joten kriisireaktioiden hillittyys on myös tarkoituksenmukaista.

Edelleen on kuitenkin mahdollista, että pandemiakriisin vaikutukset tulevat muokkaamaan taloushallinnolta vaadittavia toimia. Erityisesti aineistossa esiin tulevat asiakaskäyttäytymisen muutokset voivat vaatia jatkossa enemmän ennakoinnin taitoja, mikäli ostokäyttäytyminen jää pidempiaikaisesti lyhytjänteisemmäksi ja sirpaleisemmaksi. Lisäksi kuten Saliterer ja muut (2017) arvioivat, on mahdollista, etteivät muuntautumiskyvyt tule esiin välttämättä vielä kriisiaikana. Voikin olla, että tutkielman tekohetkellä kaikki vaikutukset eivät ole selvillä. Erotuksena tämän tutkielman tuloksista muualla on jo kriisiaikana huomattu taidemuseoissa monipuolisempia muutoksia (Prokúpek ja muut, 2023). Osa näistä muutoksista, kuten yhteistyö, ovat olleet kuitenkin tutkielmassa haastatelluille yhteisöille normaalia toimintaa jo ennen pandemiaa, eikä niissä ole aineiston perusteella havaittavissa merkittäviä muutoksia myöskään huonompaan suuntaan.

Tutkimustulosten luomaa kuvaa voidaan rajoitteista huolimatta hyödyntää käytännön tasolla. Se voi auttaa alan toimijoita vertaamaan omia prosessejaan muihin sekä mahdollisesti löytämään uusia ratkaisuja. Näin voi olla varsinkin pien- ja mikroyhteisöjen parissa, joissa taloushallinnosta harvoin vastaavat pelkästään asiaan erikoistuneet henkilöt. Toiminnan ja selviytymiskyvyn kehittäminen on merkittävää, sillä alalla on potentiaalia edistää ratkaisuja moniin merkittäviin yhteiskunnallisiin ongelmiin, esimerkiksi parantamalla osallisuuden kokemuksia sekä terveystuloksia. Tuloksissa

näkyvät säästötavat myös nostavat esiin sen seikan, että kriisissä alan organisaatioita haavoittuvammassa asemassa ovat usein taiteen tekijät, mikä korostaa tarvetta vahvistaa heidän tulonmuodostustaan sekä hyvinvointiaan. Tulokset myös antavat viitteitä niistä vaikutuksista, joita avustusten leikkauksilla voi olla.

Lisäksi ennakkoinnin toteutustavat sekä historiallisen tiedon merkityksen korostuminen voivat auttaa mahdollisissa tulevaisuuden yhteishankkeissa. Yhteistyön merkitys sekä sen kasvava trendi voivat esimerkiksi synnyttää alalle tulevaisuudessa yhdistettyjä taloushallinnon palveluja, joiden suunnittelussa tulokset voivat tukea. Tulokset voivat myös monipuolistaa kuvaa alan organisaatioiden toimintatavoista ja realiteeteista, muokaten näin ulkopuolistenkin tahojen suhtautumista sekä näkemyksiä taiteita kohtaan, mikä voi luoda uudenlaisia yhteistyömahdollisuuksia.

Tutkimustulokset puoltavat lisäksi alakohtaisen tutkimuksen tekemistä taideorganisaatioista. Niiden tarpeissa ja toimintatavoissa on havaittavissa tässäkin tutkielmassa eroja verrattuna aiempaan tutkimukseen yleisesti voittoa tavoittelemattomista yhteisöistä tai avustusrahoitteisista julkisyhteisöistä. Nämä erot voivat syntyä monesta eri elementistä, kuten toiminnan organisoimisen tavoista, henkilökunnan asenteista tai yhteisöjen koostakin. Alan erityispiirteiden ymmärtäminen ja ymmärryksen kautta kehittäminen on merkittävää toimijoiden luomien hyvinvointi- sekä talousvaikutuksien vuoksi.

6.1 Jatkotutkimusehdotuksia

Koska COVID-19-pandemian aikana avustuksilla puskurointi nousee näin merkittävään rooliin, on yksi jatkotutkimusehdotus soveltaa taloudellisen resilienssin konseptia ja viitekehystä tilanteeseen, jossa kriisi syntyy leikkauspolitiikan seurauksena. Näin saataisiin näkyviin, johtaako rahoitukseen liittyvä kriisi erilaisiin reaktiotapoihin. Tällöin viitekehystä sovellettaisiin myös tilanteeseen, joka on lähempänä sitä ympäristöä, jossa Barbera ja muut (2017) ovat sen kehittäneet. Tällaisen tutkimuksen voisi toteuttaa

Koberin ja Thambarin (2021) esimerkin mukaisesti paikan päällä yhdessä yhteisössä, jolloin haastattelujen lisäksi on mahdollista havainnoida organisaation toimintaa suoraan.

On myös huomioitava, että tutkielmassa on haastateltu vain taloushallinnosta vastaavia henkilöitä. Aiemmissa tutkimuksissa haastattelut on usein toteutettu laajemmalle joukolle organisaation työntekijöitä (ks. Kober & Thambar, 2021; Barbera ja muut, 2020). Näin kerätyssä aineistossa voi olla liiallisia painottumia, mutta toisaalta myös puuttua joitain näkemyksiä, kuten kriisikontekstin mahdollisesti synnyttämä laajempi ymmärrys talousasioista muussa henkilöstössä. Useamman saman organisaation edustajan haastattelu myös lisäisi mahdollisuuksia keskittyä tietyn tyyppisiin taidealan organisaatioihin, joko taiteenalan, kokoluokan tai molempien perusteella. Tällöin tulokset olisivat myös paremmin yleistettävissä. Vaihtoehtoisesti määrällisen tutkimuksen toteuttaminen aiheesta kyselyaineiston avulla voisi samoin täydentää kuvaa alasta.

Tutkielmassa nousee esille myös kysymys varautumisen ja voittoa tavoittelemattoman toiminnan tasapainottamisesta, erityisesti suhteessa avustusten myöntäjien odotuksiin. Näiden odotusten kartoittaminen voisi helpottaa varautumisen kehittämistä, mutta myös selkeyttää kriisiaikaisen puskuroinnin mahdollisesti synnyttämän ylijäämän vaikutuksia tuleviin avustuspäätöksiin. Tämä ristiriita on noussut esille jo aiemmassakin tutkimuksessa.

Kriisinkestävyyden tarkastelu on luonnollisesti taidealaa suurempi kysymys ja merkittävä tutkimusaihe tällä hetkellä sekä yleisesti että laskentatoimen osalta. Tutkielmassa hyödynnettyä taloudellisen resilienssin viitekehystä on mahdollista soveltaa Suomen oloissa muidenkin alojen yhteisöihin, erityisesti julkiseen sektoriin, mutta myös erilaisiin aihealueisiin organisaatioiden toiminnassa. Tällaisia aihealueita voisivat olla muun muassa digitalisaation vaikutuksiin keskittyvä tarkastelu tai jonkin ammattiluokan, kuten sisäisen laskentatoimen työntekijöiden tai tilintarkastajien, rooli taloudellisen

resilienssin muotoutumisessa. Tutkittavien kriisien luonnetta voisi myös laajentaa aiemman tutkimuksen säästäväisyyspolitiikasta ja tämän tutkielman pandemiaympäristöstä esimerkiksi luonnonkatastrofeihin tai laajamittaisiin kyberhyökkäyksiin, kuten Journal of Management Control (2023) kutsussaan riskinhallinnan tutkimuksesta ehdottaa.

6.2 Rajoitukset

Tutkimustuloksia tarkasteltaessa on huomioitava, että varsinkin valittuun otokseen liittyy monenlaisia tutkielmaa koskevia rajoituksia. Ensinnäkin vaikka aineisto on yleisesti ottaen samalta alalta, ovat organisaatiot hyvin erilaisia. Ne sijaitsevat eri puolilla Suomea, ovat erikokoisia sekä edustavat erilaisia taiteenalakategorioita. Niiden saamissa avustuksissa on myös eroja, niin koon, myöntäjätahon kuin päätösten aikataulujen suhteen. Tästä seuraa, että tulosten yleistettävyyden on rajallista.

Käytetty otos on lisäksi pieni, vaikka kattavuutta on yritetty laajentaa palveluntuottajien näkemyksillä mikrokokoisista organisaatioista. Voikin olla, että erilaisella otoksella tulokset voisivat muuttua rajustikin. Käytetty otantatapa on myös saattanut johtaa siihen, että haastateltavaksi on valikoitunut pandemia-ajasta hyvin selvinneitä yhteisöjä. Haastattelupyynnöt on lähetetty vuoden 2023 avustuspäätösten perusteella, eikä aiemmin avustuksia saaneita yhteisöjä ole käyty läpi. Näistä seikoista seuraa, että otos on kapea, minkä lisäksi kohteista voi puuttua yhteisöjä, jotka ovat pandemia-aikana menettäneet avustusstatuksensa toiminnassa tapahtuneiden negatiivisten muutosten vuoksi.

Aineisto on lisäksi kerätty taloushallinnolle haastavaan aikaan. Keväällä avustusyhteisöissä on tilinpäätöksen lisäksi usein raportointiin liittyviä tehtäviä, mutta samalla ajatellaan jo tulevaa toimintaa. Alalta on myös koko korona-ajan pyydetty useita erilaisia selvityksiä ja tietoja toiminnasta. Kaikki nämä seikat ovat saattaneet madaltaa kiinnostusta osallistua tutkielmaan, jättäen otoksen senkin vuoksi verrattain pieneksi.

Myös valittu tutkimusmetodologia voi vaikuttaa tuloksiin. Riskinä on ensinnäkin, että haastattelurungossa esitetyt asiat sekä tutkielman tekijän ennako-oletukset ovat voineet ohjata haastattelutilannetta liikaa. Tästä voi seurata, ettei haastattelutapa ole välttämättä tuonut esille kohdeorganisaatiolle relevanteimpia asioita. Haastattelurungon vaikutusta on pyritty vähentämään antamalla haastateltavalle tiedoiltaan rajatumpi versio. Vastaukset edustavat joka tapauksessa haastateltavien sen hetkisiä subjektiivisia näkemyksiä, jotka voivat esimerkiksi ajan myötä muuttua. Tutkielma on myös toteutettu aktiivisen pandemia-ajan jälkeen, mikä voi myös vaikuttaa vastauksista välittyvään kuvaan. Kaikki nämä seikat on otettava huomioon tutkielmaa ja sen tuloksia arvioitaessa.

Lähteet

- Acharya, V. V. & Richardson, M. (2009). Causes of the Financial Crisis. *Critical Review*, 21(2–3), 195–210. <https://doi.org/10.1080/08913810902952903>
- Ahrens, T. & Ferry, L. (2020). Financial resilience of English local government in the aftermath of COVID-19. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(5), 813–823. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-07-2020-0098>
- Ahrens, T. & Ferry, L. (2021). Accounting and accountability practices in times of crisis: A Foucauldian perspective on the UK government’s response to COVID-19 for England. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(6), 1332–1344. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2020-4659>
- Alexander, D. E. (2013). Resilience and disaster risk reduction: An etymological journey. *Natural Hazards and Earth System Sciences*, 13(11), 2707–2716. <https://doi.org/10.5194/nhess-13-2707-2013>
- Ali, I., Narayan, A. K. & Sharma, U. (2020). Adapting to COVID-19 disruptions: Student engagement in online learning of accounting. *Accounting Research Journal*, 34(3), 261–269. <https://doi.org/10.1108/ARJ-09-2020-0293>
- André, P., Cazavan-Jeny, A., Dick, W., Richard, C. & Walton, P. (2009). Fair Value Accounting and the Banking Crisis in 2008: Shooting the Messenger. *Accounting in Europe*, 6(1), 3–24. <https://doi.org/10.1080/17449480902896346>
- Arnold, P. J. (2009). Global financial crisis: The challenge to accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6–7), 803–809. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.004>
- Asel, J. A., Posch, A. & Speckbacher, G. (2011). Squeezing or cuddling? The impact of economic crises on management control and stakeholder management. *Review of Managerial Science*, 5(2), 213–231. <https://doi.org/10.1007/s11846-010-0051-4>
- Barasa, E., Mbau, R. & Gilson, L. (2018). What Is Resilience and How Can It Be Nurtured? A Systematic Review of Empirical Literature on Organizational Resilience. *International Journal of Health Policy and Management*, 7(6), 491–503.

- Barbera, C., Guarini, E. & Steccolini, I. (2016). Italian Municipalities and the Fiscal Crisis: Four Strategies for Muddling Through. *Financial Accountability & Management*, 32(3), 335–361. <https://doi.org/10.1111/faam.12088>
- Barbera, C., Guarini, E. & Steccolini, I. (2020). How do governments cope with austerity? The roles of accounting in shaping governmental financial resilience. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(3), 529–558. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2018-3739>
- Barbera, C., Jones, M., Korac, S., Saliterer, I. & Steccolini, I. (2017). Governmental financial resilience under austerity in Austria, England and Italy: How do local governments cope with financial shocks? *Public Administration*, 95(3), 670–697. <https://doi.org/10.1111/padm.12350>
- Barbera, C., Jones, M., Korac, S., Saliterer, I. & Steccolini, I. (2021). Local government strategies in the face of shocks and crises: The role of anticipatory capacities and financial vulnerability. *International Review of Administrative Sciences*, 87(1), 154–170. <https://doi.org/10.1177/0020852319842661>
- Becker, S. D., Mahlendorf, M. D., Schäffer, U. & Thaten, M. (2016). Budgeting in Times of Economic Crisis. *Contemporary Accounting Research*, 33(4), 1489–1517. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12222>
- Bedford, D. S., Speklé, R. F. & Widener, S. K. (2022). Budgeting and employee stress in times of crisis: Evidence from the Covid-19 pandemic. *Accounting, Organizations and Society*, 101, 101346. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2022.101346>
- Betzler, D., Loots, E., Prokůpek, M., Marques, L., & Grafenauer, P. (2021). COVID-19 and the arts and cultural sectors: Investigating countries' contextual factors and early policy measures. *International Journal of Cultural Policy*, 27(6), 796–814. <https://doi.org/10.1080/10286632.2020.1842383>
- Bezemer, D. J. (2010). Understanding financial crisis through accounting models. *Accounting, Organizations and Society*, 35(7), 676–688. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2010.07.002>

- Boin, A. & Hart, P. 't. (2003). Public Leadership in Times of Crisis: Mission Impossible? *Public Administration Review*, 63(5), 544–553. <https://doi.org/10.1111/1540-6210.00318>
- Boin, A. & Lodge, M. (2016). Designing Resilient Institutions for Transboundary Crisis Management: A Time for Public Administration. *Public Administration*, 94(2), 289–298. <https://doi.org/10.1111/padm.12264>
- The British Accounting Review (2022). *Performance Measurement, Sustainability and Governance in the Healthcare Sector*. Elsevier. Noudettu 25.9.2022 osoitteesta <https://www.journals.elsevier.com/the-british-accounting-review/call-for-papers/performance-measurement-sustainability-and-governance-in-the-healthcare-sector>
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., Hughes, J. & Nahapiet, J. (1980). The roles of accounting in organizations and society. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 5–27. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90017-3](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90017-3)
- Chabrak, N. & Gendron, Y. (2015). Promoting research from the “periphery”: Engaging critically with the Global Financial Crisis. *Critical Perspectives on Accounting*, 30. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.01.002>
- Chudik, A., Mohaddes, K., Pesaran, M. H., Raissi, M. & Rebucci, A. (2021). A counterfactual economic analysis of Covid-19 using a threshold augmented multi-country model. *Journal of International Money and Finance*, 119, 102477. <https://doi.org/10.1016/j.jimonfin.2021.102477>
- Chartered Institute of Public Finance and Accountancy. (2022). *Financial Resilience Index 2022*. CIPFA. Noudettu 25.8.2022 osoitteesta <https://www.cipfa.org/services/financial-resilience-index-2022>
- Codreanu, A., Antonoaie, C. & Vasilescu, C. (2021). Resilience: A Multi Level Approach and Its Relevance for the Development of Organization Focused Resilience Frameworks. *Journal of Defense Resources Management*, 12(2), 7–24.
- Cohen, S. & Hlepas, N. (2017). Financial Resilience of Greek Local Governments. Teoksessa I. Steccolini, M. Jones, & I. Saliterer (toim.), *Governmental Financial*

- Resilience: International Perspectives on How Local Governments Face Austerity* (s. 135-152). Emerald Publishing Limited.
- Davoudi, S. (2013). On Resilience. *The Planning Review*, 49(1), 4–5.
<https://doi.org/10.1080/02513625.2013.799852>
- De Aquino, A. C. & Cardoso, R. L. (2017). Financial Resilience in Brazilian Municipalities. Teoksessa I. Steccolini, M. Jones, & I. Saliterer (toim.), *Governmental Financial Resilience: International Perspectives on How Local Governments Face Austerity* (s. 53-72). Emerald Publishing Limited.
- Denyer, D. (2017). *Organizational Resilience: A summary of academic evidence, business insights and new thinking*. BSI and Cranfield School of Management.
- Ding, W., Levine, R., Lin, C. & Xie, W. (2021). Corporate immunity to the COVID-19 pandemic. *Journal of Financial Economics*, 141(2), 802–830.
<https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2021.03.005>
- Du Boys, C. (2017). Resilience Patterns of French Municipalities: A Case Study. Teoksessa I. Steccolini, M. Jones, & I. Saliterer (toim.), *Governmental Financial Resilience: International Perspectives on How Local Governments Face Austerity* (s. 93-113). Emerald Publishing Limited.
- Dutton, J. E. (1986). The Processing of Crisis and Non-Crisis Strategic Issues. *Journal of Management Studies*, 23(5), 501–517. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.1986.tb00434.x>
- Dümcke, C. (2021). Five months under COVID-19 in the cultural sector: A German perspective. *Cultural Trends*, 30(1), 19–27.
<https://doi.org/10.1080/09548963.2020.1854036>
- Edds, J. A. (1981). Internal and External Audit. Teoksessa B. Geist (toim.), *State Audit: Developments in Public Accountability* (s. 164–182). Palgrave Macmillan UK.
https://doi.org/10.1007/978-1-349-04666-9_9
- ELY. (ei pvm.). *Yrityksen kehittämisavustus*. ELY-keskus. Noudettu 23.7.2023 osoitteesta <https://www.ely-keskus.fi/yrityksen-kehittamisavustus>

- Enderich, C. (2014). Economic crisis as a driver of management accounting change: Comparative evidence from Germany and Spain. *Journal of Applied Accounting Research*, 15(1), 123–149. <https://doi.org/10.1108/JAAR-11-2012-0075>
- Eskola, J. & Suoranta, J. (1998). *Johdatus laadulliseen tutkimukseen*. Vastapaino.
- Ezzamel, M. & Bourn, M. (1990). The roles of accounting information systems in an organization experiencing financial crisis. *Accounting, Organizations and Society*, 15(5), 399–424. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90025-P](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90025-P)
- Fancourt, D., & Finn, S. (2019). *What is the evidence on the role of the arts in improving health and well-being? A scoping review*. World Health Organization. Noudettu 30.9.2023 osoitteesta <https://iris.who.int/handle/10665/329834>
- Flammer, C. & Ioannou, I. (2021). Strategic management during the financial crisis: How firms adjust their strategic investments in response to credit market disruptions. *Strategic Management Journal*, 42(7), 1275–1298. <https://doi.org/10.1002/smj.3265>
- Frame. (2023). *Tietokortti: Kuvataiteen käyntimäärät Suomessa 2022*. Frame Contemporary Art Finland. Noudettu 30.9.2023 osoitteesta <https://frame-finland.fi/aineistot/tietokortti-kuvataiteen-kayntimaarat-suomessa-2022/>
- García-Pérez-de-Lema, D., Madrid-Guijarro, A. & Duréndez, A. (2022). Operating, financial and investment impacts of Covid-19 in SMEs: Public policy demands to sustainable recovery considering the economic sector moderating effect. *International Journal of Disaster Risk Reduction*, 75, 102951. <https://doi.org/10.1016/j.ijdrr.2022.102951>
- Goh, E., Mat Roni, S. & Bannigidadmath, D. (2021). Thomas Cook(ed): Using Altman’s z-score analysis to examine predictors of financial bankruptcy in tourism and hospitality businesses. *Asia Pacific Journal of Marketing and Logistics*, 34(3), 475–487. <https://doi.org/10.1108/APJML-02-2021-0126>
- Green, E., Ritchie, F., Bradley, P. & Parry, G. (2021). Financial Resilience, Income Dependence and Organisational Survival in UK Charities. *VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 32(5), Article 5. <https://doi.org/10.1007/s11266-020-00311-9>

- Green, R. (2022). *To what extent does the experience of the Arts Impact Fund support its objective of improving the financial resilience of arts & culture organisations?* [Master thesis, Royal Academy of Arts & Maastricht University].
- Grewal, R. & Tansuhaj, P. (2001). Building Organizational Capabilities for Managing Economic Crisis: The Role of Market Orientation and Strategic Flexibility. *Journal of Marketing*, 65(2), 67–80.
<https://doi.org/10.1509/jmkg.65.2.67.18259>
- Hager, M. A. (2001). Financial Vulnerability among Arts Organizations: A Test of the Tuckman-Chang Measures. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 30(2), Article 2. <https://doi.org/10.1177/0899764001302010>
- Hallamaa, L. (2018). Kiusaamista, manipulointia, koskettelua ja seksuaalista häirintää – balettijohtaja Kenneth Greven asiaton käytös jatkui vuosia ja siitä vaiettiin, kertovat tanssijat HS:lle. *Helsingin Sanomat*. Noudettu 15.7.2023 osoitteesta <https://www.hs.fi/kulttuuri/art-2000005618598.html>
- Hall, M. (2010). Accounting information and managerial work. *Accounting, Organizations and Society*, 35(3), 301–315.
<https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.09.003>
- Hillmann, J., & Guenther, E. (2021). Organizational Resilience: A Valuable Construct for Management Research? *International Journal of Management Reviews*, 23(1), 7–44. <https://doi.org/10.1111/ijmr.12239>
- Hirsjärvi, S. & Hurme, H. (2008). *Tutkimushaastattelu: Teemahaastattelun teoria ja käytäntö*. Gaudeamus Helsinki.
- Hirsjärvi, S., Remes, P., Sajavaara, P. & Sinivuori, E. (2009). *Tutki ja kirjoita* (15. uud. p.). Tammi.
- Honkala, N., & Laitinen, L. (2017). Näkökulmia taiteen ja kulttuurin tutkituista vaikutuksista. *Sitra*. Noudettu 30.9.2023 osoitteesta <https://www.sitra.fi/artikkelit/nakokulmia-taiteen-ja-kulttuurin-vaikutuksiin/>
- Hopwood, A. G. (2009). The economic crisis and accounting: Implications for the research community. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6), 797–802.
<https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.07.004>

- Huber, C., Gerhardt, N. & Reilley, J. T. (2021). Organizing care during the COVID-19 pandemic: The role of accounting in German hospitals. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(6), 1445–1456. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2020-4882>
- Jakonen, O., Luonila, M., Renko, V., & Kanerva, A. (2020). Katsaus koronan vaikutuksista taiteen ja kulttuurin alojen toimintaedellytyksiin ja kulttuuripolitiikkaan Suomessa. *Kulttuuripolitiikan Tutkimuksen Vuosikirja*, 5(1), 50–59. <https://doi.org/10.17409/kpt.100430>
- Jakonen, O., Niiniaho, A. K., Oksanen-Särelä, K. & Sokka, S. (2021). *Mahdollisesti kulttuuria? Valtion kulttuurirahoitus Suomessa vuonna 2019*. Cupore.
- James, E. H., Wooten, L. P. & Dushek, K. (2011). Crisis Management: Informing a New Leadership Research Agenda. *Academy of Management Annals*, 5(1), 455–493. <https://doi.org/10.5465/19416520.2011.589594>
- Jones, M. (2017). English Resilience in the Face of Austerity. Teoksessa I. Steccolini, M. Jones, & I. Saliterer (toim.), *Governmental Financial Resilience: International Perspectives on How Local Governments Face Austerity* (s. 73-92). Emerald Publishing Limited. <https://doi.org/10.1108/S2053-769720170000027005>
- Jordá, Ó., Singh S. R. & Taylor, A. M. (2020). Longer-Run Economic Consequences of Pandemics. *NBER Working Paper Series*. Noudettu 7.8.2022 osoitteesta https://www.nber.org/system/files/working_papers/w26934/w26934.pdf
- Journal of Management Control. (2023). *Call for Papers: Special Issue on “Rising Tide of Operational Risks: Management Controls for Better Risk Management”*. Springer. Noudettu 3.10.2023 osoitteesta <https://www.springer.com/journal/187/updates/26037218>
- Kantur, D. & Iseri-Say, A. (2012). Organizational resilience: A conceptual integrative framework. *Journal of Management and Organization*, 18(6), 762–773.
- Keating, E., Fischer, M., Gordon, T. & Greenlee, J. (2005). Assessing Financial Vulnerability in the Nonprofit Sector. *Harvard University Faculty Research Working Paper Series*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.647662>

- Khandwalla, P. N. (1978). Crisis Responses of Competing Versus Non-Competing Organizations. *IIMA Working Papers, Indian Institute of Management Ahmedabad, Research and Publication Department.*
- Kim, Y. (2020). Organizational resilience and employee work-role performance after a crisis situation: Exploring the effects of organizational resilience on internal crisis communication. *Journal of Public Relations Research*, 32(1–2), 47–75. <https://doi.org/10.1080/1062726X.2020.1765368>
- Kober, R. & Thambar, P. J. (2021). Coping with COVID-19: The role of accounting in shaping charities' financial resilience. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(6), 1416–1429. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2020-4919>
- Korac, S. (2017). Austria – Building Capacities Versus Resting on Laurels. Teoksessa I. Steccolini, M. Jones, & I. Saliterer (toim.), *Governmental Financial Resilience: International Perspectives on How Local Governments Face Austerity* (s. 17-34). Emerald Publishing Limited.
- Korkeila, J. (2017). Terve mieli terveissä aivoissa. *Duodecim*, 133(2), 209–214. Noudettu 27.7.2022 osoitteesta <https://www.duodecimlehti.fi/duo13528>
- Kuvataiteen talo. (ei pvm.). *Tervetuloa tekemään kuvataiteen taloa*. Noudettu 21.7.2023 osoitteesta <https://kuvataiteentalo.fi/>
- Lahti, S. & Salminen, T. (2014). *Digitaalinen taloushallinto*. Talentum.
- Lai, A., Leoni, G. & Stacchezzini, R. (2014). The socializing effects of accounting in flood recovery. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(7), 579–603. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.04.002>
- Laki esittävän taiteen edistämisestä 1082/2020*. Finlex. 17.7.2023 osoitteesta <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2020/20201082>
- Laux, C. & Leuz, C. (2009). The crisis of fair-value accounting: Making sense of the recent debate. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6), 826–834. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.003>
- Lee, S. & Chen, G. (2021). Understanding financial resilience from a resource-based view: Evidence from US state governments. *Public Management Review*. <https://doi.org/10.1080/14719037.2021.1955951>

- Lengnick-Hall, C. A., Beck, T. E. & Lengnick-Hall, M. L. (2011). Developing a capacity for organizational resilience through strategic human resource management. *Human Resource Management Review*, 21(3), 243–255.
<https://doi.org/10.1016/j.hrmr.2010.07.001>
- Leo, N. (2023). *Taide- ja kulttuurialaan kohdistuva vaikutus on arvioitava kokonaisuutena*. TAKU. Noudettu 30.9.2023 osoitteesta
<https://taku.fi/leikkaukset-vievat-pohjan/>
- Leoni, G., Lai, A., Stacchezzini, R., Steccolini, I., Brammer, S., Linnenluecke, M. & Demirag, I. (2021a). Accounting, management and accountability in times of crisis: Lessons from the COVID-19 pandemic. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(6), 1305–1319. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-05-2021-5279>
- Leoni, G., Lai, A., Stacchezzini, R., Steccolini, I., Brammer, S., Linnenluecke, M. & Demirag, I. (2021b). The pervasive role of accounting and accountability during the COVID-19 emergency. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 35(1), 1–19. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2021-5493>
- Lester, R. & Kothari, S. P. (2012). The Role of Accounting in the Financial Crisis. *The Harvard Law School Forum on Corporate Governance*. Noudettu 25.8.2022 osoitteesta <https://corpgov.law.harvard.edu/2012/03/02/the-role-of-accounting-in-the-financial-crisis/>
- Linnenluecke, M. K. (2015). Resilience in Business and Management Research: A Review of Influential Publications and a Research Agenda. *International Journal of Management Reviews*, 19(1), 4–30. <https://doi.org/10.1111/ijmr.12076>
- Luonila, M., Ruokolainen, O., Oksanen-Särelä, K., Kurlin Niiniaho, A., Vähäsantanen, S. & Karppinen, A. (2022). Taide- ja kulttuurifestivaalien aluetaloudelliset mekanismit. Aluetalousvaikutusten mittaamisen haasteet ja mahdollisuudet. *Cuporen työpapereita 18*. Kulttuuripolitiikan tutkimuskeskus Cupore.
- Magnan, M. & Markarian, G. (2011). Accounting, Governance and the Crisis: Is Risk the Missing Link? *European Accounting Review*, 20(2), 215–231.
<https://doi.org/10.1080/09638180.2011.580943>

- Mahlamäki, H. (2022, 20. elokuuta). ”Se hullu iivana teidän rajallanne, hänelle pitäisi olla melkeinpä kiitollinen” – Saksan tärkein joki Rein on henkitoreissaan, mutta yksi syy siihen on vihdoinkin muuttumassa. *Helsingin Sanomat*. Noudettu 15.9.2022 osoitteesta <https://www.hs.fi/ulkomaat/art-2000008990705.html>
- Makrygiannakis, G. & Jack, L. (2016). Understanding management accounting change using strong structuration frameworks. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(7), 1234–1258. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2015-2201>
- Mala, R. & Chand, P. (2011). Effect of the global financial crisis on accounting convergence. *Accounting & Finance*, 52(1), 21–46. <https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2011.00418.x>
- Naylor, R., Todd, J., Moretto, M. & Traverso, R. (2021). *Cultural and creative industries in the face of COVID-19: an economic impact outlook*. UNESCO.
- Nieminen, M., Talja, H., Heikkilä, J-P, Airola, M., Viitanen, K. & Tuovinen, J. (2017). Muutosjoustavuus. Organisaation resilienssin tukeminen. VTT Technical Research Centre of Finland. *VTT Technology*, 318. <https://publications.vtt.fi/pdf/technology/2017/T318.pdf>
- OECD (2022). *Russia’s war of aggression against Ukraine continues to create serious headwinds for global economy, OECD says*. OECD. Noudettu 26.1.2023 osoitteesta <https://www.oecd.org/newsroom/russia-s-war-of-aggression-against-ukraine-continues-to-create-serious-headwinds-for-global-economy.htm>
- Oesch, P. (2004). *Kulttuuriyhteisöjen harkinnanvarainen tuki— Valtionavustusjärjestelmän muutokset ja yhteisöjen toimintamahdollisuudet*. Taiteen edistämiskeskus.
- OKM. (ei pvm.). *Rahapelitoiminnan tuotonjako*. Opetus- ja kulttuuriministeriö. Noudettu 24.1.2023 osoitteesta <https://okm.fi/rahapelitoiminnan-tuotonjakokausvoittovarot>
- OKM. (2021). *Työryhmä: Rahapelituotot valtion budjettiin ja edunsaajat menokehyksiin*. Opetus- ja kulttuuriministeriö. Noudettu 25.1.2023 osoitteesta

- <https://okm.fi/-/tyoryhma-rahapelituotot-valtion-budjettiin-ja-edunsaajat-menokeyhyksiin>
- OKM. (2022). *Esittävä taide*. Opetus- ja kulttuuriministeriö. Noudettu 16.6.2023 osoitteesta <https://okm.fi/esittava-taide>
- Onnettomuustutkintakeskus. (2021). *Koronaepidemian ensimmäinen vaihe Suomessa vuonna 2020*. Noudettu 10.7.2023 osoitteesta https://www.turvallisuustutkinta.fi/material/collections/20210630071110/7RRUvNDBZ/P2020-01_Korona.pdf
- Overmans, T. (2017). Financial Resilience: How Dutch Cities Have Buffered and Adapted to the Financial Crisis. Teoksessa I. Steccolini, M. Jones, & I. Saliterer (toim.), *Governmental Financial Resilience: International Perspectives on How Local Governments Face Austerity* (s. 173-186). Emerald Publishing Limited.
- Papenfuss, U., Saliterer, I. & Albrecht, N. (2017). A Cushioned Impact of the Financial Crisis – Local Government Financial Resilience in Germany. Teoksessa I. Steccolini, M. Jones, & I. Saliterer (toim.), *Governmental Financial Resilience: International Perspectives on How Local Governments Face Austerity* (s. 115-134). Emerald Publishing Limited.
- Pearson, C. M. & Clair, J. A. (1998). Reframing Crisis Management. *Academy of Management Review*, 23(1), 59–76. <https://doi.org/10.5465/amr.1998.192960>
- Pavlatos, O. & Kostakis, H. (2015). Management accounting practices before and during economic crisis: Evidence from Greece. *Advances in Accounting*, 31(1), 150–164. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2015.03.016>
- Pilke, A., De Fresnes, T., Stenroos, M. & Tolkki, K. (2021). *Marin: Hallituksen Veikkauskiista on sovittu, edunsaajien leikkaukset perutaan "sataprosenttisesti"*. Yle Uutiset. Noudettu 26.1.2023 osoitteesta <https://yle.fi/a/3-12145598>
- Pollock, K. (2016). *Resilience Frameworks What is Resilience? A Global Comparison of Best Practice*. Noudettu 27.8.2022 osoitteesta https://www.researchgate.net/publication/336719313_Resilience_Frameworks_What_is_Resilience_A_Global_Comparison_of_Best_Practice

- Prokúpek, M., Loots, E. & Betzler, D. (2023). Emergency or emerging financing strategies of art museums in the context of a pandemic? *Museum Management and Curatorship*, 38(5), 530-547. 10.1080/09647775.2022.2111327
- Puusa, A. (2020). Haastattelutyypit ja niiden metodiset ominaisuudet. Teoksessa A. Puusa, P., Juuti, & I. Aaltio (toim.), *Laadullisen tutkimuksen näkökulmat ja menetelmät*. Gaudeamus.
- Qaisar, M., Mariam, S. & Ahmad, Farooq. (2018). Employee Wellness as Predictor of Productivity from Public Sector Management Perspectives: Conditional Process Analysis. *NUML International Journal of Business & Management* 2(13), 104-116.
- Ramskogler, P. (2015). Tracing the origins of the financial crisis. *OECD Journal: Financial Market Trends*, 2014(2), 47-61. Noudettu 25.8.2022 osoitteesta https://read.oecd-ilibrary.org/finance-and-investment/tracing-the-origins-of-the-financial-crisis_fmt-2014-5js3dqmsl4br
- Richard, J. (2015). The dangerous dynamics of modern capitalism (from static to IFRS' futuristic accounting). *Critical Perspectives on Accounting*, 30, 9–34. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.09.003>
- Rinaldi, L. (2022). Accounting and the COVID-19 pandemic two years on: Insights, gaps, and an agenda for future research. *Accounting Forum*. <https://doi.org/10.1080/01559982.2022.2045418>
- Rinaldi, L., Cho, C. H., Lodhia, S. K., Michelon, G. & Tilt, C. A. (2020). Accounting in times of the COVID-19 pandemic: A forum for academic research. *Accounting Forum*, 44(3), 180–183. <https://doi.org/10.1080/01559982.2020.1778873>
- Roberts, J., & Jones, M. (2009). Accounting for self interest in the credit crisis. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6), 856–867. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.03.004>
- Ruusuvirta, M., Lahtinen, E., Rensujeff, K. & Kurlin Niiniaho, A. (2022). Taiteen ja kulttuurin barometri 2021. Tulevaisuuden taiteentekijät. *Cuporen verkkojulkaisuja* 69. Kulttuuripolitiikan tutkimuskeskus Cupore.

- Ryan, S. G. (2008). *Accounting in and for the Subprime Crisis*. SSRN.
<https://doi.org/10.2139/ssrn.1115323>
- Salignac, F., Marjolin, A., Reeve, R. & Muir, K. (2019). Conceptualizing and Measuring Financial Resilience: A Multidimensional Framework. *Social Indicators Research*, 145(1), 17–38. <https://doi.org/10.1007/s11205-019-02100-4>
- Saliterer, I., Jones, M. & Steccolini, I. (2017). Introduction: Governments and Crises. Teoksessa I. Steccolini, M. Jones, & I. Saliterer (toim.), *Governmental Financial Resilience: International Perspectives on How Local Governments Face Austerity* (s. 1-16). Emerald Publishing Limited.
- Salunkhe, U., Rajan, B. & Kumar, V. (2021). Understanding firm survival in a global crisis. *International Marketing Review*, ahead-of-print(ahead-of-print).
<https://doi.org/10.1108/IMR-05-2021-0175>
- Scapens, R. W. (1990). Researching management accounting practice: The role of case study methods. *The British Accounting Review*, 22(3), 259–281.
[https://doi.org/10.1016/0890-8389\(90\)90008-6](https://doi.org/10.1016/0890-8389(90)90008-6)
- Shrivastava, P., Gruwer, W. & Statler, M. (2012). Managing the Global Financial Crisis. Teoksessa P. Shrivastava & M. Staedler (toim.), *Learning from the Global Financial Crisis: Creatively, Reliably, and Sustainably* (s. 141-166). Stanford University Press.
- Sikka, P. (2015). The hand of accounting and accountancy firms in deepening income and wealth inequalities and the economic crisis: Some evidence. *Critical Perspectives on Accounting*, 30, 46–62.
<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.02.003>
- Snoeijers, E. M. & Poels, K. (2018). Factors that influence organisational crisis perception from an internal stakeholder's point of view. *Public Relations Review*, 44(1), 65–74. <https://doi.org/10.1016/j.pubrev.2017.12.003>
- Sokka, S. & Jakonen, O. (2020). TAIDEPOLITIIKAN KEPIT JA PORKKANAT - Taiteen edistämiskeskuksen toiminta-avustukset taiteenalojen yhteisöille 2013–2019. *Cuporen verkkojulkaisu 58*.

- Sokka, S., Oksanen-Särelä, K., Kurlin Niiniaho, A., Lefever, N., Leppänen, A. & Jakonen, O. (2022). Luovien alojen koronatuuet vuosina 2020 ja 2021. Kohdennukset ja kokonaiskuva. *Cuporen työpapereita 19*. Kulttuuripolitiikan tutkimuskeskus Cupore.
- Sokka, S., Renko, V., Hirvi-Ijäs, M., Karttunen, S. & Lahtinen, E. (2023). Visuaaliset taiteet Suomessa. Selvitys toimialan rahoituksesta, rakenteista ja kehittämistarpeista. *Cuporen verkkojulkaisuja 73*. Kulttuuripolitiikan tutkimuskeskus Cupore.
- Steccolini, I., Barbera, C. & Jones, M. (2018). *Governmental Financial Resilience Under Austerity: The Case of English Local Authorities*. CIMA Executive Summary Report, 11(3).
- Stenvall, J., Leskelä, R.-L., Rannisto, P.-H., Tolkki, H., Cansel, A., Leponiemi, U., Johanson, J.-E., Pekkola, E. & Tupala, Teemu. (2022). Koronajohtaminen Suomessa. Arvio covid-19-pandemian johtamisesta ja hallinnosta syksystä 2020 syksyyn 2021. *Valtioneuvoston selvitys- ja tutkimustoiminnan julkaisusarja, 2022(34)*. <http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-383-003-5>
- Suomen kulttuurirahasto. (2015). *Rahan kosketus: Miten taidetta Suomessa rahoitetaan?* Noudettu 13.6.2023, osoitteesta <https://skr.fi/serve/rahan-kosketus>
- Suomen kuvanveistäjäliitto. (2023). *Galleria Sculptor ei peri taiteilijoilta näyttelyvuokraa vuonna 2023*. Suomen kuvanveistäjäliitto. Noudettu 26.1.2023 osoitteesta https://sculptors.fi/wp-content/uploads/2023/01/galleria-sculptor_tiedote1801202328.pdf
- Suonpää, S. (2021, kesäkuuta 5). *Monet teatterit tekivät satumaisia tuloksia koronavuonna – Tukien avulla jopa puoli miljoonaa euroa voittoa*. Suomenkuvalehti.fi. Noudettu 25.1.2023 osoitteesta <https://suomenkuvalehti.fi/kulttuuri/monet-teatterit-tekivat-satumaisia-tuloksia-koronavuonna-tukien-avulla-jopa-puoli-miljoonaa-euroa-voittoa/>
- Taiteen edistämiskeskus. (2022). *Hakuilmoitus 2022: Toiminta-avustukset taiteenaloille*. (2022). Taiteen edistämiskeskus. Noudettu 10.7.2023 osoitteesta

- <https://www.taike.fi/fi/hakuilmoitukset/hakuilmoitus-2022-toiminta-avustukset-taiteenaloille>
- Tanssin talo. (ei pvm.). *Usein kysyttyä*. Tanssin talo. Noudettu 21.7. 2023, osoitteesta <https://www.tanssintalo.fi/tanssin-talo/yleisesti-kysytytja-kysymyksiä>
- Teatterin tiedotuskeskus TINFO. (2023). *Esittävän taiteen tilastot – Teatterin, tanssin ja sirkuksen vuosi 2022*. Teatterin tietotuskeskus TINFO. Noudettu 30.9.2023 osoitteesta https://www.tinfo.fi/documents/ett_2022_web.pdf
- TE-palvelut. (ei pvm.). *Palkkatuen maksatushakemus*. TE-palvelut. Noudettu 23.7.2023 osoitteesta <http://ohje.te-palvelut.fi/taohje/fi/palkkatuen-maksatushakemus>
- Tuckman, H. P. & Chang, C. F. (1991). A Methodology for Measuring the Financial Vulnerability of Charitable Nonprofit Organizations. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 20(4), Article 4.
<https://doi.org/10.1177/089976409102000407>
- Tuomi, J. & Sarajärvi, A. (2018). *Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi* (Uudistettu laitos). Kustannusosakeyhtiö Tammi.
- Upadhaya, B., Wijethilake, C., Adhikari, P., Jayasinghe, K. & Arun, T. (2020). COVID-19 policy responses: Reflections on governmental financial resilience in South Asia. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(5), 825–836. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-07-2020-0130>
- Valtionavustuslaki 688/2001*. Finlex. Noudettu 17.7.2023 osoitteesta <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2001/20010688>
- Valtioneuvosto. (2021a). *Kysely: Koronapandemian vaikutukset kulttuurialalla pitkäkestoisia*. Valtioneuvosto. Noudettu 24.1.2023 osoitteesta <https://valtioneuvosto.fi/-/1410845/kysely-koronapandemian-vaikutukset-kulttuurialalla-pitkakestoisia>
- Valtioneuvosto. (2021b). *Koronapandemian vaikutuksia kulttuurialalla 2020–2021 : Raportti kyselyn vastauksista*. Valtioneuvosto. <http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-383-654-9>

- Van der Stede, W. A. (2011). Management Accounting Research in the Wake of the Crisis: Some Reflections. *European Accounting Review*, 20(4), 605–623.
<https://doi.org/10.1080/09638180.2011.627678>
- Velayutham, A., Rahman, A. R., Narayan, A. & Wang, M. (2021). Pandemic turned into pandemonium: The effect on supply chains and the role of accounting information. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(6), 1404–1415.
<https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2020-4800>
- Véron, N. (2008). Fair Value Accounting is the Wrong Scapegoat for this Crisis. *Accounting in Europe*, 5(2), 63–69.
<https://doi.org/10.1080/17449480802510542>
- Vogus, T. & Sutcliffe, K. (2007). Organizational Resilience: Towards a Theory and Research Agenda. *2007 IEEE International Conference on Systems, Man and Cybernetics*, Montreal, QC, Canada, 2007, pp. 3418-3422.
<https://doi.org/10.1109/ICSMC.2007.4414160>
- Waymire, G. & Basu, S. (2011). Economic crisis and accounting evolution. *Accounting and Business Research*, 41(3), 207–232.
<https://doi.org/10.1080/00014788.2011.574266>
- Weick, K. E. (1988). Enacted Sensemaking in Crisis Situations. *Journal of Management Studies*, 25(4), 305–317. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.1988.tb00039.x>
- Wällstedt, N. & Almqvist, R. (2017). Financial Resilience: The Swedish Case. Teoksessa I. Steccolini, M. Jones, & I. Saliterer (toim.), *Governmental Financial Resilience: International Perspectives on How Local Governments Face Austerity* (s. 187-206). Emerald Publishing Limited.
- Yin, R. K. (2003). *Case study research: Design and methods* (3rd ed). Sage Publications.
- Zahedi, J., Salehi, M. & Moradi, M. (2021). Identifying and classifying the contributing factors to financial resilience. *Foresight*, 24(2), 177–194.
<https://doi.org/10.1108/FS-10-2020-0102>

Liitteet

Liite 1. Haastattelurunko

Taustatiedot

Organisaation koko (liikevaihto ja muut tulot yhteensä) ja taiteenala
Haastateltavan koulutus, titteli, työkokemus

Rooli ja toimintaympäristö

Yhteisön tilanteen ja taloushallinnon roolin kartoitus ennen pandemiakriisiä

- Arvio: yhteisön taloustilanne ennen vuotta 2020
 - esimerkiksi tulot, kulut, velka ja niiden välinen suhde sekä vaihtelut, yhteisön varallisuus, investointikyky)
- Tulolähteiden jakauma sekä oma näkemys tämän merkityksestä
- Tärkeimmät taloudelliset tavoitteet
- Tärkeimmät ei-taloudelliset tavoitteet
 - Taloudellisten ja ei-taloudellisten interaktio
- Yhteisön talouteen eniten vaikuttavat seikat
 - positiiviset ja negatiiviset
- Kuvaus tärkeimmistä työtehtävistä
- Kirjanpidon järjestäminen
- Ennakoinnin rooli taloushallinnon työssä
 - Riskikartoituksen rooli taloushallinnon työssä
 - Haavoittuvuuksien havainnointi
 - Varautuminen
 - Ennakoinnin aikaväli (lyhyt, pitkä)
 - Monitorointitavat (mahdolliset indikaattorit ja käytetyt työkalut)
- Raportointi- ja kommunikaatiotavat taloudesta
 - erityisesti budjetointi, kuinka usein ja milloin tehdään, realismi ja käyttökelpoisuus, kenelle kommunikoidaan
- Kokemus suhtautumisesta muutokseen normaalitilanteessa

Rooli ja toimintaympäristö kriisiaikana

Yhteisön tilanteen ja taloushallinnon roolin kartoitus kriisin alettua

- Lyhyesti: koronakriisin vaikutukset
- Tehdyt talouteen vaikuttavat reaktiot kriisiin
 - Säästötoimet
 - Rahoituksen hankinta
 - Aiemman varallisuuden käyttö

- Roolien ja käytäntöjen muutokset
 - esim raportointitavat, aikajänne, annetut resurssit
 - kommunikaatiotavat yhteisön sisällä ja ulkopuolelle
- Eniten valittuihin toimintatapoihin vaikuttaneet seikat tai syyt
 - sisäiset tai ulkoiset, negatiivinen tai positiivinen
- Muiden taloushallinnon henkilöiden rooli
 - ulkoinen/sisäinen

Selviytymiskyky

- Arvio: yhteisön taloustilanne nyt
- Kriisiselviytymistä vahvistavia ominaisuuksia, painotus taloushallinto
- Kriisiselviytymistä vahvistavia käytäntöjä, painotus taloushallinto
- Mahdolliset uudet käytännöt tai tavoitteet taloushallinnossa
- Oma määritelmä taloudelliselle resilienssille
 - Määritelmä tutkielmassa: ”Käsitteen katsotaan tutkielmassa koostuvan ennakointikyvyistä sekä kyvystä reagoida eri tavoin yhteisön talouteen kohdistuviin shokkeihin.”