



Vaasan yliopisto
UNIVERSITY OF VAASA

Jaana Kujansuu

Controllerin kompetenssivaatimukset

Mitä tarvitaan nyt, mitä tulevaisuudessa?

Laskentatoimen ja rahoituksen
akateeminen yksikkö
Laskentatoimen ja tilintarkas-
tuksen pro gradu-tutkielma
Laskentatoimen ja tilintarkas-
tuksen maisteriohjelma

Vaasa 2021

VAASAN YLIOPISTO**Laskentatoimen ja rahoituksen akateeminen yksikkö**

Tekijä:	Jaana Kujansuu		
Tutkielman nimi:	Controllerin kompetenssivaatimukset : Mitä tarvitaan nyt, mitä tulevaisuudessa?		
Tutkinto:	Kauppätieteiden maisteri		
Oppiaine:	Laskentatoimi ja tilintarkastus		
Työn ohjaaja:	Mika Ylinen		
Valmistumisvuosi:	2021	Sivumäärä:	108

TIIVISTELMÄ:

Controllerin tehtävänimike on yleinen tämän päivän taloushallinnon työtehtävissä. Se on toisille tavoite, toisille taloushallinnon muutoksen mukanaan tuoma välttämätön tosiasia. Controllerin tehtävänkuvauksia on lähes yhtä paljon kuin controllereita, mutta tietyt johdon laskentatoimen tehtävät koskettavat tavalla tai toisella lähes jokaista controlleria. Tällaisia tehtäväalueita ovat strateginen suunnittelu ja suorituskkyky, raportointi ja valvonta, teknologia ja analytiikka, liiketoimintavaisto ja operatiivinen osaaminen, johtajuus ja ihmissuhdetaidot sekä ammattietikka ja arvot. Tässä tutkielmassa tutkitaan, millaisia kompetensseja eri tehtäväalueissa vaaditaan, millaisia vaatimukset ovat tulevaisuudessa ja mitkä ovat syitä kompetenssivaatimusten muuttumiseen.

Tutkielman teoriaosuudessa on kaksi päälukua. Ensimmäisessä tarkastellaan controller-toimintoa, sen yleisimpiä työtehtäviä sekä asemaa organisaatiossa. Lisäksi käsitellään kompetensseja, joita kussakin edellä mainitussa johdon laskentatoimen tehtäväalueessa tarvitaan. Toisessa pääluvussa käsitellään taloushallinnon työntekijän roolimutosta puvunlaskijasta liiketoimintakumppaniksi sekä tekijöitä, jotka ovat vaikuttaneet roolimutokseen ja controllerin kompetenssivaatimusten muuttumiseen.

Tutkielman empiirisessä osassa toteutetaan laadullinen tutkimus, jossa haastatellaan 12 eri asemassa työskentelevää controlleria, joiden työtehtävät sijoittuvat controller-toiminnon alle. Haastatteluiden tavoitteena on selvittää, mitä kompetensseja kukin ylempänä mainittu johdon laskentatoimen tehtäväalue edellyttää, miten kompetenssit mahdollisesti painottuvat tulevaisuudessa ja mitkä ovat merkittävimpiä muutokseen vaikuttavia tekijöitä.

Tutkimustulosten perusteella controllerin tämän hetken kompetenssit painottuvat teknisiin ja sosiaalisiin taitoihin, sekä liiketoimintojen kokonaisvaltaiseen ymmärtämiseen. Näiden kaikkien merkityksen odotetaan kasvavan myös tulevaisuudessa, painotuksen siirtyessä entistä enemmän analyttisyyteen, ennustamiseen ja eri toimintojen väliseen liiketoimintakumppanin rooliin. Merkittävimpinä muutostekijöinä nähdään digitalisaatio ja enenevässä määrin myös ympäristölliset ja lainsäädännölliset tekijät. Lopuksi esitetään yhteenveto tutkimustuloksista sekä käsitellään tutkimuksen rajoituksia ja esitetään jatkotutkimusehdotuksia.

AVAINSANAT: Controller, roolimutos, osaamisvaatimukset

Sisällys

1	Johdanto	7
1.1	Tutkimuksen tausta ja merkitys	7
1.2	Tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset	9
1.3	Tutkielman rakenne	11
2	Controller-toiminto ja kompetenssivaatimukset	13
2.1	Johdon laskentatoimi ja controller	13
2.2	Controllerin työtehtävät	14
2.3	Controllerin asema yrityksessä	17
2.4	Controllerin kompetenssit	19
2.4.1	Strategia, suunnittelu ja suorituskyky	21
2.4.2	Raportointi ja valvonta	22
2.4.3	Teknologia ja analytiikka	23
2.4.4	Liikevaisto ja operatiivinen toiminta	24
2.4.5	Johtajuus	25
2.4.6	Ammattietiikka ja arvot	26
3	Muutosajurit	28
3.1	Pavunlaskijasta liiketoimintakumppaniksi	28
3.2	Muutostekijät	32
3.3	Digitalisaatio muutostekijänä	34
3.3.1	Big data ja tekoäly	35
3.3.2	Älykkäät ohjelmistot ja analytiikka	37
3.4	Talouskriisi muutostekijänä	40
4	Tutkimusmenetelmä ja tutkimusaineisto	43
4.1	Tutkimusmenetelmä	43
4.2	Kohdeorganisaatioiden ja haastateltavien esittely	44
4.3	Tutkittavan ryhmän rajaus ja haastateltavien kuvaus	46
4.4	Haastattelurungon esittely	48
4.5	Aineiston keruu	50

4.6	Tutkimuksen luotettavuus	52
5	Tutkimustulokset	54
5.1	Controllerin työtehtävät nyt	54
5.2	Kompetenssivaatimukset tehtäväalueittain	55
5.2.1	Strategia, suunnittelu ja suorituskyky	56
5.2.2	Raportointi ja valvonta	59
5.2.3	Teknologia ja analytiikka	65
5.2.4	Liiketoimintavaisto ja operatiivinen toiminta	73
5.2.5	Johtajuus	77
5.2.6	Ammatillinen etiikka ja arvot	81
5.3	Merkittävimmät muutosajurit	85
5.4	Covid-19:n vaikutus kompetenssivaatimukseen	88
5.5	Näkemyksiä IMA:n (2019) kompetenssien viitekehystä	90
6	Johtopäätökset	92
	Lähteet	100
	Liitteet	106
	Liite 1. Haastateltaville lähetetty viitekehys	106
	Liite 2. IMA:n (2019) näkemys johdon laskentatoimen kompetensseista	107
	Liite 3. Haastattelurunko	108

Kuvat

Kuva 1. Taloushallinnon roolit tutkimuksen viitekehysten mukaan (mukaillen Järvenpää 1998, s. 293).	16
Kuva 2. Taloushallinnon organisatorinen asema (mukaillen Neilimo & Uusi-Rauva 2005, s. 27).	18
Kuva 3. IMA johdon laskentatoimen kompetenssien viitekehys (mukaillen IMA, 2019).	20
Kuva 4. Johdon laskentatoimen asiantuntijan työnkuvan laajentuminen (Granlund & Lukka, 1998).....	30
Kuva 5. Selittävä malli muutosprosesseista controllerin työprofiiliin (mukaillen Österreich ym. 2019).	34
Kuva 6. Haastateltavien asema organisaatiokaaviossa.	47
Kuva 7. Teema-alueet tutkimuskokonaisuudessa (mukaillen Hirsjärvi ja muut 2005, s. 67).	49
Kuva 8. Merkittävimmät muutosajurit (mukaillen Österreich ja muut 2019).....	86

Taulukot

Taulukko 1. Kohdeorganisaatiot.	45
Taulukko 2. Haastateltavien taustatiedot.	47
Taulukko 3 Lähdeaineistot haastateltavittain.	51
Taulukko 4. Controllereiden työtehtävät.	55
Taulukko 5. Tutkimustulokset tehtäväalueittain.	95

Lyhenteet

ACCA	The Association of Chartered Certified Accountants
AI	Artificial Intelligence
BI	Business Intelligence
CGMA	Chartered Global Management Accountant
ERP	Enterprise Resource Planning
HR	Human Resources
IFRS	The International Financial Reporting Standards
IMA	Institute of Management Accountants
MA	Management Accountant

1 Johdanto

1.1 Tutkimuksen tausta ja merkitys

Controller-toiminto on monella tavalla keskeinen funktio organisaatiossa ja nykyään controller on melko tyypillinen tehtävänimike johdon laskentatoimen asiantuntijalle. Controller-toiminnon päätehtävänä on tukea johdon päätöksentekoa ja tähän liittyen tuottaa raportteja, kehittää tietojärjestelmiä ja prosesseja, sekä toimia valvontaroolissa ja yhteistyössä eri sidosryhmien kanssa. Aikaisemmin johdon laskentatoimen asiantuntijalle tyypillinen pöytäkirjan tai numeroiden murskaajan rooli onkin laajentunut eri toiminnot ylittävään liiketoimintakumppanin rooliin.

Mikä taloushallinnon roolimutoksen on sitten aiheuttanut? Syitä on useita, yhtenä merkittävimpänä teknologinen kehittyminen ja digitalisaatio. Uusi teknologia voi vanhentua jo vuodessa, ja controllerin tulee olla tietoinen, millaista teknologiaa on tarjolla ja miten sitä käytetään. Hänen odotetaan myös toimivan muutosagenttina uuden teknologian käyttöönotossa. Digitalisaatio ei kuitenkaan ole ainoa muutostekijä controllerin kompetenssivaatimuksissa. Eettiset kysymykset, kuten ympäristöasiat ja ilmastonmuutos, muokkaavat lainsäädäntöä ja raportointivaatimuksia. Lisäksi globalisaatio laajentaa liiketoimintatuntemusvaatimuksia yli Suomen rajojen. Uusimmaksi muutostekijäksi voitaneen nimetä Covid-19 -pandemia, joka on osoittanut, että yrityksen toimintakenttä voi hetkessä muuttua epävarmaksi ja vaikeammaksi ennustaa.

Controllerin ja koko taloushallinnon roolia ja roolimutosta on tutkittu paljon. Rouwelaar ja muut (2020) tutkivat käsitteellisten, ihmissuhdetaitojen ja teknisten kompetenssien vaikutusta controllereiden tehokkuuteen ja vaikutusvaltaan. Kaikki taidot ovat tutkimuksen mukaan yhteydessä controllerin tehokkuuteen, mutta vain käsitteelliset ja ihmissuhdetaidot vaikuttavuuteen. Paulsson (2012) puolestaan käsittelee johdon laskentatoimen asiantuntijan roolimutosta julkishallinnossa. Tutkimuksen perusteella tulevaisuuden controllerin rooli jakautuu entistä laajemmalle, sisältäen niin pöytäkirjan kuin liiketoimintakumppaninkin taitoja. Vastaaviin tuloksiin päätyvät myös Granlund ja Lukka (1998)

tutkiessaan johdon laskentatoimen roolimutosta suomalaisessa kontekstissa. Myös Järvenpään (1998) tutkimus talousjohdon muuttuvasta roolista toteaa entisen informaatiopainotteisen hallinnollisen roolin antavan tilaa ihmisten ja toiminnan johtamiselle.

Myös johdon laskentatoimen teknisistä vaatimuksista on runsaasti tutkimusaineistoa. Österreich ja muut (2019) toteavat controllerin tulevaisuuden taitojen painottuvan perinteisten kirjanpito- ja kirjanpidon taitojen sijaan data-analytiikkaan ja liiketoiminnan ennustamiseen. Granlund ja Malmi (2002) taas tutkivat toiminnanohjausjärjestelmien vaikutusta johdon laskentatoimeen ja toteavat niiden vaikutuksen vähäiseksi. Talouskriisien vaikutuksia yrityksen päätöksentekoon ja raportointiin puolestaan ovat tutkineet mm. Iatridis ja Dimitras (2013). Kyseisen tutkimuksen mukaan talouskriisin keskellä yrityksillä saattaa olla matalampi kynnys esittää talouslukujaan todellista myönteisimpinä.

Aiheesta löytyy siis tuoreita ulkomaisia tutkimuksia, mutta Suomen kontekstissa tehdyt tutkimukset ovat verrattain vanhoja, noin 20 vuotta sitten toteutettuja. Näinkin vanhaa tutkimustietoa Suomen taloushallintokentässä on syytä päivittää, sillä muutos on osoittanut olevan jatkuvaa ja tämän hetken kompetenssivaatimukset eroavat jo muutamankin vuoden takaisista. Tutkimustulokset ovat jossain määrin kulttuurisidonnaisia, joten on hyödyllistä tutkia controller-toimintoa myös suomalaisessa kontekstissa ja verrata Suomessa saatuja tuloksia ulkomaisiin.

Hieman yllättävää on, että aiemmissä tutkimuksissa eettiset arvot saavat vain pienen sijan, vaikka yhteiskuntavastuu ja ilmastonmuutoksen torjuminen ovat jo vuosia sisällyneet yritystoiminnan vastuihin. Tässä tutkimuksessa kuitenkin eettiset tekijät nousevat esiin itsenäisenä muutostekijänä. Tutkimuksessa käsitellään myös Covid-19 -pandemian aiheuttaman talouskriisin vaikutusta controllerin työtehtäviin ja kompetenssivaatimuksiin, mikä on uutta tietoa verrattuna aiempiin tutkimuksiin.

Tämän tutkimuksen perusteella niin globalisaatio, digitalisaatio, ympäristöasiat kuin moni muukin ulkoinen ja sisäinen muutosvoima vaikuttavat controllerin toimenkuvaan,

ja ohjaavat siten myös kompetenssivaatimuksia. Vastaavia tutkimustuloksia on myös Österreichin ja muiden (2019) tutkimuksessa. Etenkin teknisten, sosiaalisten ja liiketoimintatuntemustaitojen merkitys nähdään tulevaisuudessa kasvavan, mikä sekkin vahvistaa aiempia tutkimuksia (mm. Paulsson 2012, Granlund ja Lukka 1998). Toisaalta esimerkiksi datalouhintaa ei tässä tutkimuksessa nähdä niin merkittävänä tulevaisuuden kompetenssivaatimuksena, kuin mitä Österreich ja muut (2019) ennustavat. Sen sijaan ympäristöasioita painotetaan enemmän kuin IMA:n (Institute of Management Accountants [IMA], 2019) johdon laskentatoimen kompetenssien viitekehityksessä. Covid-19 -pandemialla ei nähdä olevan esimerkiksi raportointiin vastaavia vaikutuksia kuin mitä Iatridis ja Dimitras (2013) esittävät.

Controller-tehtävänimikkeen yleistymisen, muutos taloushallinnon tehtäväkentässä ja roolissa sekä teknologisen kehityksen vaikutus controllerin kompetenssivaatimukseen toimivat virikkeenä tutkielman aiheelle. Tutkimustuloksista voivatkin hyötyä useat tahot, kuten kaupallista alaa opiskelevat, controllerin uraa aloittavat ja controllerina jo työskentelevät. Controllerina työskentelevälle tai siihen rooliin pyrkivälle on erittäin hyödyllistä peilata omia kompetensseja alalla vaadittuihin kompetensseihin. Myös työnantajat voivat hyödyntää tutkimustuloksia kehittäessään controllerin roolia entisestään oman yrityksen tarpeet huomioiden tai pohtiessaan esimerkiksi koulutustarpeitaan. Laskentatoimen koulutuksen tarjoajat puolestaan voivat tutkimustuloksia hyödyntäen tarkistaa opintosisältöjään työelämää vastaaviksi niin julkisella kuin yksityiselläkin puolella, koulutusasteesta riippumatta.

1.2 Tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset

Controllereiden tehtäväkenttä on laaja ja se voi vaihdella riippuen controllerin asemasta, yrityksen koosta tai muista tekijöistä. Tähän pohjautuen tutkimuksen tavoitteeksi asetettiin tiedon kerääminen controllerina tai vastaavassa roolissa työskenteleviltä heidän työssään tarvittavista kompetensseista. Haastateltavien asema ja siten myös tehtäväkenttä eroavat toisistaan. Ensimmäiseksi tutkimuskysymykseksi tarkentui:

1) Mitä kompetensseja controllerit tarvitsevat työssään?

Kuten ylempänä mainittiin, muutos johdon laskentatoimen asiantuntijan roolissa ja kompetensseissa on edelleen ajankohtainen, ja muutostekijöitä on useita. Tämän pohjalta tutkimuskysymyksiksi tarkentuivat lisäksi:

- 2) Miten kompetenssivaatimukset muuttuvat tulevaisuudessa?
- 3) Mitkä ovat merkittävimmät muutosajurit kompetenssivaatimusten mahdollisessa muutoksessa ja miten Covid-19 on niihin vaikuttanut?

Tutkielman aihetta lähestytään haastatteleamalla kahtatoista controlleria tai vastaavissa tehtävissä toimivaa taloushallinnon työntekijää. Haastattelun teemat pohjautuvat IMAn (2019) johdon laskentatoimen asiantuntijan kompetenssien viitekehykseen. Viitekehysten osa-alueet käydään kaikkien haastateltavien kanssa läpi, mutta ei orjallisesti kysymyksiä noudattaen, jolloin controllereiden painotus ja esiin nostamat asiat saavat haastatteluissa enemmän tilaa. Tutkimukseen valittiin tarkoituksella erikokoisia ja -tyyppisiä organisaatioita, jotta saataisiin laajasti näkemyksiä tutkimuksen teemoista.

Tutkimuksen kohteena ovat siis controllerit ja sitä vastaavissa tehtävissä työskentelevät. Käsitteet MA (management accountant) ja controller ovat tutkimuksissa usein vaihtoehtoisia nimikkeitä johdon laskentatoimen asiantuntijalle. Englanninkielisissä maissa MA on tunnetumpi, kun taas controlleria käytetään yleisemmin muissa Euroopan maissa. (Österreich ja muut, 2019). MA käännetään tässä tutkimuksessa johdon laskentatoimen asiantuntijaksi. Vaikka nimike on vieras suomalaisessa ammattinimikkeistössä, sen käyttämiseen on päädytty, koska yleisesti käytössä olevat nimikkeet, kuten pääkirjanpitäjä, controller tai talouspäällikkö, yhdistetään usein tiettyyn rooliin tai asemaan ja tiettyihin tehtäviin organisaatiossa.

Johdon laskentatoimen asiantuntija kattaa talouspäällikkö-, talousjohtaja- tai controller-nimikkeellä toimivat työntekijät, joiden työnkuva koostuu ACCAn (The Association of Chartered Certified Accountants [ACCA], 2016) kuvailemista työtehtävistä. Esimerkiksi

harjoittelija- tai junior controller-nimikkeet eivät sisälly tutkimuksen controller-käsitteeseen. Muutoin tutkimuksessa haastateltujen henkilöiden ammattinimikettä ei rajata, vaan haastatteluun valittujen henkilöiden kriteerinä on nimenomaan työtehtävät, jotka vastaavat johdon laskentatoimen asiantuntijan työtehtäviä. Controllerin kompetenssi-vaatimukseen vaikuttaa hänen asemansa organisaatiossa. Tämän vuoksi tutkielmassa controllerit jaetaan heidän asemansa perusteella kolmeen kategoriaan, nuoriin, kehittyneisiin ja kokeneisiin controllereihin.

Tutkimuksessa haastatellaan lisäksi kahta lähinnä controllerin roolissa työskentelevää kirjanpitäjää, joiden palvelut ostetaan tilitoimistoketjuilta. Tähän on päädytty siksi, että viime vuosina tilitoimistoja on alettu aiempaa aktiivisemmin kannustaa laajentamaan palveluitaan kirjanpidosta controller-toimintoon. Esimerkiksi taloushallintoalan edunvalvoja ja asiantuntijaorganisaatio Taloushallintoliitto tarjoaa tilitoimistoille Controllerin työ-koulutusta, jonka tavoitteena ”on oppia talousinformaation tuottamista, tulkintaa ja analysointia käytännössä controllerin tyyliässä roolissa”. (Taloushallintoliitto, 2020). Useat tilitoimistoketjut mainostavatkin controller- ja talouspääällikköpalveluitaan (mm. Greenstep, 2020; Rantalainen, 2021), joten on perusteltua tutkia myös ostotoimintana hankittua controller-palvelua. Tutkimusta ei rajata vain yksityiselle puolelle, vaan mukana on kaksi julkishallinnossa työskentelevää controlleria. Näin saadaan mukaan näkemys myös julkishallinnossa työskentelevän controllerin kompetenssi-vaatimuksista.

1.3 Tutkielman rakenne

Tutkielman johdanto-osassa esitetään tutkimuksen merkitys ja tavoitteet tutkimuskysymyksineen. Tämän jälkeen tarkastellaan tutkimuksen keskeisimpiä käsitteitä: controllerin toimintoa, siihen liittyviä työtehtäviä ja asemointia organisaatiossa, sekä johdon laskentatoimen tehtäväalueiden kompetensseja. Controllerin tai johdon laskentatoimen asiantuntijan rooli- ja tehtävämuutosta sekä muutoksen ajureita tarkastellaan kolman-

nessa kappaleessa. Muutosajureista tarkastellaan lähemmin digitalisaatiota ja talouskriisejä. Kolmannessa kappaleessa esitetään myös aiempia tutkimuksia ja niiden tutkimustuloksia.

Empiirisessä osuudessa kuvataan tutkimuksen kulku ja käytetyt tutkimusmenetelmät. Näiden jälkeen siirrytään tutkimustulosten käsittelyyn. Tutkimustuloksia verrataan aikaisempiin tutkimustuloksiin ja pyritään löytämään selittäviä tekijöitä esiin tulleisiin eroihin. Tutkimustulokset esitetään vielä kootusti viimeisessä kappaleessa, ja siinä käsitellään myös tutkimuksen rajoituksia ja tehdään jatkotutkimusehdotuksia.

2 Controller-toiminto ja kompetenssivaatimukset

Controller-toiminto mielletään johdon laskentatoimen asiantuntijuudeksi. Onkin syytä tarkastella johdon laskentatoimen määritelmiä, joista voidaan johtaa controllerin kompetenssivaatimukset. Luonnollisesti myös työtehtävät ja controllerin asema edellyttävät kukin tiettyjä kompetensseja, joten myös niitä tarkastellaan tässä kappaleessa. Lopuksi käydään läpi kuhunkin IMA:n (2019) johdon laskentatoimen kompetenssien viitekehyksessä mainittuun tehtäväalueeseen sisältyvät kompetenssit.

2.1 Johdon laskentatoimi ja controller

Johdon laskentatoimi on ”yritysjohdon päätöksentekoa avustavaa laskentaa” (Neilimo ja Uusi-Rauva, 2005) ja se voi sisältää ”kaikkea järjestelmällistä informaation keruuta ja määrällisen sekä laadullisen tiedon tuottamista yritystä koskevan päätöksenteon tueksi” (Puolamäki 2007, s. 57). Puolamäki johtaakin näistä johdon laskentatoimen perustehtäviksi rekisteröintitehtävän ja hyväksikäyttötehtävän. Myös Järvenpää (1998, s. 103) korostaa niin ulko- kuin sisäpuolisenkin päätöksenteon tukemista johdon laskentatoimen päätehtävänä. Edelleen Järvenpää mainitsee sen tarkoituksena olevan avustaa ”suunnittelua, koordinoitua ja monimutkaisten ja keskenään sidoksissa olevien toimintojen ohjausta ja motivoimaan ihmisiä organisaation kaikilla tasoilla tekemään ja implementoimaan organisaation tarkoitusta ja päämääriä eteenpäin vieviä päätöksiä”.

Puolamäen (2007, s. 57) mainitsema hyväksikäyttötehtävä laajenee Järvenpään (1998, s. 103) määritelmässä siis koko organisaatiota koskevaksi palvelualueeksi yhdistäen eri toimintoja ja niissä työskenteleviä ihmisiä asetettuihin tavoitteisiin. Laskentatoimen pääpaino ei siis ole raporteissa ja numeerisissa laskelmissa, mitkä kenties perinteisesti nähdään laskentatoimen päävastuiksi. Pikemminkin raporttien ja numeeristen laskelmien tehtävä on palvella johdon ja koko organisaation tavoitteita.

Suomala ja muut (2011, s. 78) toteavat controller-toiminnon olevan synonyymi laskentatoimeen keskittyvälle talousosastolle tai taloustoiminnolle. Niinpä edellä esitetyistä johdon laskentatoimen määritelmistä voitaneen johtaa myös johdon laskentatoimen asiantuntijan funktio, päätöksenteon tukeminen talousosastolla käytössä olevia laskentatekniikoita hyödyntäen. Vastaavaan päätelmään ovat päätyneet myös Granlund ja Lukka (1998) todetessaan, että controllerin päätehtävä on tuoda taloudellista näkökulmaan johdon päätöksentekoon ja huolehtia, että tämä tieto saavuttaa myös muut organisaation jäsenet.

Suomalain ja muiden (2011, s. 78) esittämästä väitteestä voitaneen myös päätellä, että johdon laskentatoimeen keskittyvät työntekijät myös kantavat controller-nimikettä. Vaihtoehtoisia nimikkeitä vastaavilla työtehtävillä ovat mm. talouspäällikkö, talousjohtaja ja johdon laskentatoimen asiantuntija (ACCA 2016). Kaikki nimikkeet viimeistään luokittamatta esiintyvät myös Suomen työnhakupalveluissa (TE-palvelut, 2020; Duunitori, 2020; Oikotie, 2020).

2.2 Controllerin työtehtävät

Taloushallinnon asiantuntijan työtehtäviä on perinteisesti tarkasteltu laskentatoimen tiedontuottamistehtävän näkökulmasta käsin. Kun taloushallinnon asiantuntijan tehtäväkentässä painottuvat perinteistä tiedontuottamistehtävää enemmän liikkeenjohdon avustavat tehtävät, puhutaan controller-toiminnosta. (Neilimo ja Uusi-Rauva 2005, s. 16). Toisaalta Paulssonin (2012) esittämässä controllerin työtehtävissä johdon tuen rooli on merkittävästi pienempi kuin perinteiset controllerille mielletty toiminnot tai data-analytiikan tehtävät.

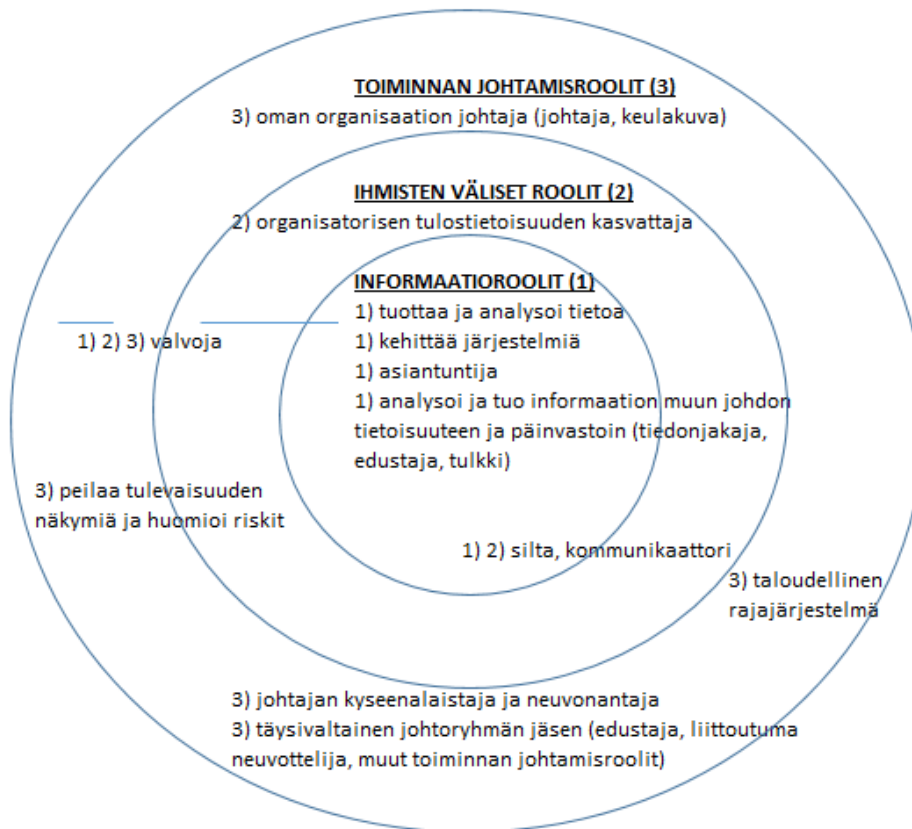
Controllerin nykyisiä työtehtäviä voidaan päätellä avoimena olevista työpaikkailmoituksista, joskin on syytä ottaa huomioon, että yritykset saattavat pyrkiä työpaikkailmoituksillaan tekemään positiivisen vaikutuksen mahdollisiin hakijoihin luomalla mielikuvan

controllerista liiketoimintakumppanina (Österreich ja muut, 2019). Joka tapauksessa, Lepistö ja Ihantola (2016) tutkimuksessa taloushallinnon asiantuntijan rekrytointiprosessista todetaan, että avoimena olevat työpaikat edellyttivät laskentatoimen korkeakoulututkintoa, soveltuvaa työkokemusta sekä hyviä teknisiä ja sosiaalisia taitoja. Lisäksi ilmoituksissa mainittiin ongelmanratkaisutaidot, kehittämis- ja analyyttiset taidot sekä liiketoimintaorientoituneisuus. Tehtäväkuvaukset vaihtelivat rutiiniraportoinnista ja järjestelmien ylläpidosta strategiseen liiketoimintasuunnitteluun ja tehtäviin, jotka edellyttivät taloudellista ammattitaitoa ja kehittämistä.

Controllerin työtehtävät vaihtelevat suuresti yrityskohtaisesti. Yhteneväisyyttä voidaan kuitenkin todeta ainakin taloudellisen tuloksen analysoinnin ja raportoinnin, toimintatapojen kehittämisen, tilanteesta riippuvien kertaluonteisten laskelmien tekemisen sekä tietojärjestelmien suunnitteluun ja implementointiin osallistumisen osalta. (Suomala ja muut 2011, s. 73, 82). Myös seuraavanlaista tiivistelmää controllerin tai johdon laskentatoimen asiantuntijan työtehtäviksi esitetään: taloudellisen tiedon tuottaminen, budjetointiin osallistuminen, liiketoiminnan ja markkinoiden kehityksen seuraaminen sekä johdon neuvonantajana toimiminen (ACCA, 2016; IMA, 2008).

Johdon laskentatoimen asiantuntijan tehtävät voivat olla sekä operatiivisia että strategisia, riippuen organisatorisesta kontekstista, kuten johdon laskentatoimen asemasta (Rieg, 2018). Strategiset ja operatiiviset tehtävät tulevat esille mm. taloushallinnon eri rooleissa, kuten Järvenpää (1998) jaottelee niitä (kuva 1). Tehtävät jakautuvat (1) informaatio-, (2) ihmisten välisiin sekä (3) toiminnan johtamisrooleihin, vaikkakin osa tehtävistä voidaan nähdä useampaan rooliin kuuluvaksi. Esimerkiksi valvontarooli liittyy niin informaatio-, ihmisten välisiin, kuin toiminnan johtamisrooliinkin sen sisältäessä mm. riittävästä riskienhallinnasta huolehtimista, henkilöstön valvontaa, esiin tulleiden poikkeamien viestimistä johdolle, lakien ja viranomaissäännösten noudattamisen valvontaa ja tilintarkastajasuhteiden ylläpitoa (Suomala ja muut 2011, 79).

Informaatirooleissa korostuvat tekniset, ”lukugeneraattorin” (Suomala ja muut 2011, s. 79) taidot. On ymmärrettävää, että ne ovat Järvenpään (1998) mallissa roolien ytimessä; onhan controllerin erityisvastuulla varmistaa, että yritysjohdolla on kaikki tarvittava informaatio päätöksenteon tueksi ja että he ymmärtävät informaation merkityksen (Suomala ja muut 2011, s. 79). Uloimmille kehille siirryttäessä alkaa korostua kumppanirooli, jossa controllerin ydiosaamista ovat liiketoiminnan tuntemus ja laskentaosaaminen. Enustaminen ja johtoryhmän jäsenenä toimiminen kuuluvat myös controllerin kehittyvään tulevaisuuden työnkuvaan.



Kuva 1. Taloushallinnon roolit tutkimuksen viitekehyksen mukaan (mukaillen Järvenpää 1998, s. 293).

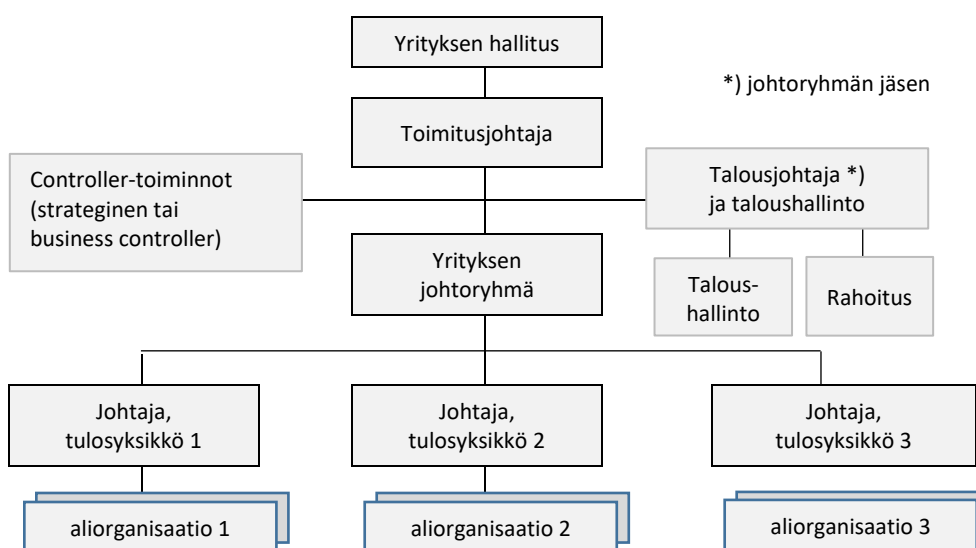
2.3 Controllerin asema yrityksessä

Aikaisemmin organisaatioiden rakenne oli hierarkkinen, taloushallinnon toimiessa usein in-house omana osastonaan. Kun suuret yhtiöt alkoivat eriyttää tiettyjä tukitoimintoja palvelukeskuksiin, syntyi eriytetty rakenne. Nyt rakenne on muuttumassa digitaaliajan rakenteeksi, jossa kirjanpitäjät siirtyvät kauemmas perinteisestä konttorityöstä ja työskentelevät liiketoimintakumppaneina, sulauttaen itsensä organisaation eri alueisiin. He ovat entistä useammin yhteydessä talouden ulkopuolella työskenteleviin ja myös vaikuttavat päätöksiin ja toimintaan suuremmin. (Chartered Global Management Accountants [CGMA], 2019). Controllerin aseman on todettu vaikuttavan liiketoimintakumppaniroolin toteutumiseen; useammin se toteutuu johdossa työskentelevillä controllereilla kuin johdon laskentatoimen toimistotyöntekijällä (Rieg, 2018).

Neilimo ja Uusi-Rauva (2005, s. 352) sijoittavat controller-toiminnon yrityksen toiminnan johtamisen ja sisäisen valvonnan yhdeksi valvontaorganisaatioksi tarkastuskomitean, tilintarkastuksen ja sisäisen tarkastuksen rinnalle. Tällöin controller-toiminnon vastuulla on toimintaprojektien taloudellisuuden ja strategianmukaisuuden valvonta. Rooli voi vaihdella silti paljonkin yrityskohtaisesti riippuen siitä, mitä toimintaa controller-toiminnon katsotaan eniten palvelevan; strategista johtamista, tulosityksikköjen tulosohjausta vai esimerkiksi peruseraportointia.

Kuvassa 2 kuvataan taloushallinnon asemaa suhteessa muuhun organisaation rakenteeseen. Yleensä taloushallinto asemoituu lähelle ylintä yleisjohtoa. Talousjohtaja on koko talousosaston johtaja ja mahdollisesti myös yrityksen hallituksen jäsen. Taloushallinto jaetaan usein kahteen päätoimintoon, taloushallintoon ja rahoitukseen, ja sen vastuulla on kaikkien tulosityksiköiden talousohjaus. Controller-toiminto puolestaan avustaa talousjohtoa ja yrityksen ylintä johtoa. (Neilimo ja Uusi-Rauva 2005, s. 27).

Toisinaan controllerin asema vastaa talousjohtajan asemaa, ja tällöin hän työskentelee läheisessä yhteistyössä toimitusjohtajan kanssa. Yrityksen talousosasto kattaa tyypillisesti hyvin pienen osan yrityksen koko henkilöstömäärästä. (Suomala ym. 2011, ss. 72-73). Controller-toimintoon ei siis lähtökohtaisesti liity esimiesasemaa tai hallinnollista vastuuroolia, kuten johtoryhmän jäsenyyttä, vaikkakin suuremmissa yrityksissä talousjohtajan roolissa työskentelevillä controllereilla saattaa olla useitakin alaisia.



Kuva 2. Taloushallinnon organisatorinen asema (mukaillen Neilimo & Uusi-Rauva 2005, s. 27).

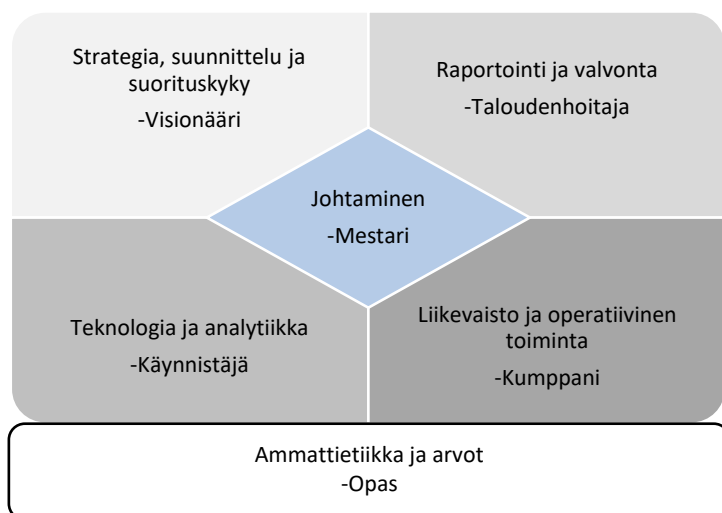
De Meuse ja muut (2011) ovat tutkineet henkilöjohtamiskykyjä eri organisaation tasoilla. Tutkimus osoitti, että joidenkin kykyjen merkitys lisääntyi siirryttäessä esimiestasolta seuraavalle, joidenkin taas väheni. Toisaalta työntekijöiden näkemys tehokkaan ja vaikutusvaltaisen yritysjohton kyvyistä vaikuttaa olevan sama riippumatta työntekijöiden hierarkkisesta tasosta (Rouwelaar ja muut, 2020). Eri asemassa olevilla johtajilla näyttäisi siis olevan erilainen tarve eri kyvyille, mutta tarpeellisten kykyjen arviointi nousee johtajan omista kokemuksista ja arvioista, ei työntekijöiden näkemyksistä, käsin. Voitaneen siis olettaa, että myös controllereiden arviot heille tarpeellisista kyvyistä vaihtelevat heidän organisatorisen aseman mukaan.

Paitsi siis controllerin virallisella, myös epävirallisella asemalla saattaa olla merkitystä heidän tehokkuuteen ja vaikutusmahdollisuuksiinsa. Korkeamman epävirallisen statuksen organisaatiossa saavuttaa Granlundin ja Lukan (1998) mukaan useammin kirjanpitäjä, joka toimii enemmän controllerille kuin pavunlaskijalle tyypillisellä tavalla. Tämä tulee esille esimerkiksi heidän kommunikointitaidoistaan selittää talouden vaikeiksi koetut asiat ymmärrettävästi ei-talousihmisille. Pavunlaskijan ominaisuuksia ja roolia kuvataan tarkemmin kappaleessa 3.

On kuitenkin syytä huomauttaa, että johdon laskentatoimi ei rajoitu vain talousosastolle, vaan laskentaa toteutetaan läpi koko organisaation toimintojen. Esimerkiksi tuotannon laitteiden kunnossapitokustannusten, laatuvirheiden kustannusten tai kannattavuuden seuranta asiakkaiden ostoprofiilien perusteella ovat kaikki osa johdon laskentatoimea. Yrityksen organisaatorakenne ei siis yleensä kuvaa tyhjentävästi johdon laskentatoimen resursseja koko yrityksen tasolla. (Suomala ja muut 2011, s. 73).

2.4 Controllerin kompetenssit

Tässä tutkielmassa kompetenssien määritelmä pohjautuu IMAn (2019) näkemykseen, jonka mukaan kompetenssit ovat niitä ydintuntemuksia, taitoja ja kykyjä, joita laskentatoimen asiantuntija tarvitsee ylläpitääkseen tarvittavaa ammattitaitoa digitaalisena aikana ja suoriutuakseen nykyisistä ja tulevaisuuden rooleista tehokkaasti. Tehokkaana controllerina puolestaan tarkoitetaan Rouwelaarin ja muiden (2020) tavoin controlleria, joka tuottaa oikeanlaista tietoa ja tukee näin johdon parempaa päätöksentekoa ja strategisten tavoitteiden saavuttamista. IMA (2019) on luonut viitekehysten (kuva 3), jossa kuvataan johdon laskentatoimen tehtävien ja kompetenssien kuusi osa-aluetta. Viitekehystä voidaan hyödyntää oppaana kykyarviointiin, urakehitykseen ja osaamisen arviointiin. (IMA, 2019). Tässä tutkimuksessa viitekehystä hyödynnetään sekä teoriaosassa kompetenssien kartoittamiseen, että tutkimuksen tiedonkeruussa haastattelujen teemarunkona.



Kuva 3. IMA johdon laskentatoimen kompetenssien viitekehys (mukailten IMA, 2019).

IMAn (2019) viitekehyksessä kompetenssit on jaettu kuuteen osa-alueeseen, jotka kuvataan tarkemmin myöhemmissä kappaleissa. Myös kolmijakoisia vaatimusluokitteluja kompetensseista esiintyy. CGMA:n (2020) kolmijaossa johdon laskentatoimen asiantuntijan ominaisuudet on jaettu operatiivisiin, strategisiin ja johtamistaitoihin. Katz puolestaan jakoi jo vuonna 1955 johtavassa asemassa olevan henkilön taidot, jotka ovat siis kykyä muuttaa tieto toiminnaksi, kolmeen kategoriaan; teknisiin, käsitteellisiin ja ihmishuuhdetaitoihin. Rouwelaar ja muut (2020) sovelsivat Katzin esittämää jakoa johdon laskentatoimen työntekijöihin ja jakoivat kyvyt vielä alakategorioihin. Tosin taidot, tehtävät ja roolit ovat usein päällekkäisiä ja näin myös saattavat sijoittua useaan eri kategoriaan (Österreich ja muut 2019). Esimerkiksi CGMA (2020) liittää johtamistaitoihin tiimijohtamisen, jonka puolestaan Rouwelaar ja muut (2020) yhdistävät ihmishuuhdetaitoihin.

Johdon laskentatoimen asiantuntijan kompetenssit voidaan sisällyttää myös yhteen määritelmään, tutkimuksissa usein esiintyvään liiketoimintaorientoituneisuuteen (Järvenpää, 2007; Granlund & Lukka, 1998; Burns & Baldvinsdottir, 2007). Järvenpää (2007) määrittelee liiketoimintaorientoituneisuuden halukkuudeksi ja kyvykkyydeksi tarjota lisää arvoa yritysjohdon päätöksentekoon ja valvontaan. Kyvykkyys viittaa relevantteihin ta-

loushallintojärjestelmiin, henkilökohtaisiin kykyihin ja kokonaisvaltaiseen johdon laskentatoiminnon liiketoimintatuntemukseen. Halukkuus puolestaan käsittää henkilön ja organisaation halun saavuttaa edellä mainitut tavoitteet ja osallistua aktiivisesti johdon liiketoimintaan.

Verrattaessa Järvenpään (2007) määrittelyä IMA:n (2019) kompetenssien viitekehykseen (kuva 3), voidaan määritelmiä yhdistää: IMA:n (2019) nimeämät tekniset ja raportointitaidot yhtynevät Järvenpään relevantteihin taloushallintajärjestelmiin, strategiset taidot ja liiketoimintavaisto puolestaan kokonaisvaltaiseen liiketoimintatuntemukseen ja johtajuustaidot liittyvät aktiiviseen osallistumiseen liiketoimintaan sekä controllerin henkilökohtaisiin kykyihin. Järvenpään (2007) määritelmä ei ota erikseen kantaa ammattietiikkaan, mutta IMA:n (2019) viitekehysessä se on kaiken perusta. Näiden taitojen voittaminen olettaa läpileikkaavan kaikki Järvenpään (2007) mainitsemat alueet, jolloin etiikka on kantavana teemana kaikessa controllerin tekemisessä.

2.4.1 Strategia, suunnittelu ja suorituskkyky

IMA:n (2019) johdon laskentatoimen asiantuntijoiden kompetenssien viitekehyksen ensimmäiseen, ”Strategia, suunnittelu ja suorituskkyky”- alueeseen sisältyy tulevaisuuden visiointi, suunnitteluprosessien johtaminen, riskien hallinnointi sekä suorituskkyvyn valvonta. Näihin liittyviä kompetensseja ovat strateginen ja taktinen suunnittelu, päätöksenteon analyysit, strateginen kustannusjohtaminen, pääomainvestointipäätökset, yritysriskien johtaminen, budjetointi ja ennustaminen, rahoitus sekä suorituskkyvyn johtaminen. Ammattitaitoinen johdon laskentatoimen asiantuntija mm. hyödyntää ja kehittää yrityksen strategiaa tilannekohtaisesti, ehdottaa uudenlaisia faktaperusteisia hankkeita ja tunnistaa, analysoi ja vähentää riskejä. Lisäksi hän johtaa ja käyttää innovatiivisia metodeja päätöksentekotilanteissa, jotka sisältävät korkeita riskejä tai monitulkintaisuutta, hyödyntää kustannusjohtamisen tekniikoita, ehdottaa ja hyödyntää rahoitusvaihtoehtoja sekä määrittää ja hyödyntää tehokkaita suorituskmittareita. (IMA, 2019).

CGMA:n (2020) johtamistaitojen kategoriassa on useita vastaavia ominaisuuksia kuin mitä IMA:n (2019) viitekehyksessä sisällytetään strategiseen, suunnittelun ja suorituskyvyn mittaamisen alueeseen: liiketoimintaympäristön analysointi, strategisten vaihtoehtojen arviointi sekä liiketoiminnan ja taloudellisen riskin arviointi ja hallinta. Johdon laskentatoimen asiantuntijan myös odotetaan opastavan kriittisissä liiketoiminnan päätöksissä ja edistävän vahvaa liiketoiminnan suorituskykyä. Rouwelaar ja muut (2020) esittävät, että päätöksenteon tulisi olla organisaation liiketoimintaympäristön ja strategian ohjaama. Tämä taas on mahdollista vain silloin, kun johdon laskentatoimen asiantuntija ymmärtää myös Katzin (2000) mainitseman yritystoiminnan kokonaisuuden ja miten sen eri palaset muotoilevat laajempaa organisaatiota. (Rouwelaar ja muut, 2020).

2.4.2 Raportointi ja valvonta

IMA:n (2019) viitekehyksen Raportointi ja valvonta-alue sisältää säädösten mukaisen suorituskyvyn mittaamisen ja raportoinnin. Näiden edellyttämiä kykyjä ovat sisäinen valvonta, kirjanpito, kustannuslaskenta, tilinpäätösvalmistelut ja -analyysit, verosuunnittelu ja verosäädösten noudattaminen sekä integroitu raportointi. Ammattitaitoinen johdon laskentatoimen asiantuntija mm. tuottaa ja analysoi sidosryhmille niin taloudellisia (esimerkiksi tilinpäätökset) kuin ei-taloudellisiakin (esimerkiksi henkilöstöön liittyviä) raportteja, suunnittelee ja implementoi sisäistä valvontaa monimutkaisessa ympäristössä, hyödyntää kustannuslaskentametodeja sekä tuntee verolait ja kykenee hyödyntämään verosuunnittelua yrityksen hyväksi. (IMA, 2019).

CGMA (2019) nostaa kirjanpidollisten taitojen vähimmäisvaatimuksena lain-, säädösten- ja kirjanpito-standardimukaisuuden valvonnan. Myös Sathe (1983) mainitsee controllerin yhdeksi tärkeimmäksi vastuuksi varmistaa sekä raportoidun tiedon oikeellisuuden, että sisäisten valvontatoimintojen yrityksen politiikan ja protokollan mukaisuuden.

Rouwelaar ja muut (2020) sisällyttävät edellä mainitut kompetenssit teknisiin taitoihin kirjanpito-osaamisen osana, mutta eivät liiammin erittele ”kirjanpito-osaamista”. Tähän

saattaa olla selityksenä se, että kirjanpidon osaaminen ja lukujen tuottaminen ovat perinteisesti kirjanpitäjälle niin vahvasti miellettyjä tehtäviä, että siitä riittää vain maininta. Paulsson (2012) toteaaakin, että ns. ”kovat” taidot, kuten kirjanpidon osaaminen, analyyttiset sekä kirjanpito-ohjelmiston käyttötaidot, on jokaisen johdon laskentatoimen asiantuntijan perusvaatimuksena, kun taas liiketoimintakumppaniroolissa oleva johdon laskentatoimen asiantuntija tarvitsee lisäksi ns. ”pehmeitä arvoja”, kuten kommunikointi-, yhteistyö- sekä laajoja liiketoimintajohtamisen taitoja. Perinteiseen kirjanpitäjän työhön liitetty lukujen hallitseminen on siis edelleenkin yksi johdon laskentatoimen asiantuntijan ominaisuus, joskin sen rooli on pienempi kuin aiemmin.

2.4.3 Teknologia ja analytiikka

Kolmas IMA:n (2019) viitekehyksessä mainittu alue on teknologia ja analytiikka. Tässä johdon laskentatoimen asiantuntijan tehtävä on toimia käynnistäjän roolissa. Painotus on nimensä mukaisesti teknologian käsittelemisessä ja analysoinnissa yrityksen menestystä tukien. Tietojärjestelmien, tietohallinnon, data-analytiikan ja datan visualisoinnin hallinta ovat keskeisiä kompetensseja. Ammattitaitoinen johdon laskentatoimen asiantuntija kykenee mm. suunnittelemaan tietojärjestelmien rakenteita, implementoimaan ERP-järjestelmän sekä tietohallinnon toimintoja, hyödyntämään automaatiota tietohallinnossa ja analytiikassa sekä tuottamaan visuaalisia raportteja sidosryhmille. (IMA, 2019).

Nykyiset monitoiminnalliset taloushallinnon järjestelmät tarjoavat johdolle yksityiskohtaista, suurista kokonaisuuksista pienemmiksi pilkkottua ja tilaa vievää dataa (Pizzini, 2006). Jotta tällaista tietoa voidaan hyödyntää, ei riitä ainoastaan se, että ymmärtää informaatiota, vaan tulee myös ymmärtää, mitä tietoa tulee suodattaa, miten sitä tulee suodattaa ja miten sitä sovelletaan yritysjohtamisen olennaisissa kysymyksissä. Tällainen tiedon hyödyntäminen edellyttää johdon laskentatoimen asiantuntijalta myös tietoteknisiä ja tietomallintamisen taitoja. (Rouwelaar ym. 2020). Analyttisiin taitoihin sisältyy kyky päätellä paitsi mitä tapahtui, myös miksi tapahtui. Lukuja tulee siis kyetä järjestämään ja

uudelleen järjestämään, paikantaa trendejä ennen kuin ne toteutuvat, sekä kaivautua numeroiden alle. (Sathe, 1983).

CGMA:n (2020) jaottelussa tekniset taidot sisältyvät operatiivisiin kykyihin, jotka nimitään tietoisuudeksi informaatioteknologia- tai tietovarasto ympäristöstä. Vaikka CGMA:n (2020) johdon laskentatoimen asiantuntijan hyödyllisten ominaisuuksien listauksessa tekniset taidot saavat vain tämän yhden rivin, se pitää sisällään laajan skaalan tietoteknisiä ominaisuuksia. Tietoisuus informaatioteknologia- ja tietovarasto ympäristöstä nimittäin edellyttää, että talousammattilainen kykenee kokoamaan, tallentamaan, prosessoimaan ja analysoimaan informaatiota jaettavaksi eri sidosryhmille (CGMA, 2019). Tietoteknisiin kompetensseihin liittyy myös datakäsittelijän taidot. Bhimani ja Willcocks (2014) korostavatkin tutkimuksessaan controllerin tulevassa roolimutoksessa data-scientistin roolia. Tällaiseen näkemykseen yhtyvät myös Rouwelaar ja muut (2020).

2.4.4 Liikevaisto ja operatiivinen toiminta

Liikevaiston ja operatiivisen toiminnan alue käsittää kyvykkyydet, joita ristikkäistoiminnallinen liiketoimintakumppani tarvitsee myötävaikuttaakseen koko yrityksen toimintojen muokkaamista. Johdon laskentatoimen asiantuntijan tulee siis tässä alueessa toimia kumppanina yli organisaation toimintojen. Tähän liittyviä kompetensseja ovat toimialakohtainen ja operatiivinen tuntemus, laatujohtaminen ja jatkuva parantaminen sekä projektijohtaminen. Ammattitaitoinen johdon laskentatoimen työntekijä kykenee mm. toimimaan yrityksen toimialaan liittyvissä kysymyksissä neuvonantajana ja asiantuntijana, arvioimaan organisaation strategisia riskejä, kehittämään luovia ratkaisuja suorituskyvyn optimoinnissa arvoketjun eri vaiheissa, olemaan tunnustettu kumppani eri tiimeissä ja optimoimaan operatiivisia toimintoja. (IMA, 2019).

Katzin (2000) määritelmässä käsitteelliset taidot sisältävät useita IMA:n (2019) viitekehyksen liikevaiston ja jatkuvan parantamisen kompetensseista. Katz (2000) peräänkuu-

luttaa kykyä nähdä yritys kokonaisuutena; tunnistaa yrityksen eri toimintojen keskinäinen riippuvuus ja ymmärtää, miten muutos yhdessä toiminnossa vaikuttaa toiseen toimintoon. Tämänkaltaiseen liiketoimintaymmärrykseen sisältynee myös Sathen (1983) mainitsema taito tulevaisuuden liiketoimintaongelmien ennakoinnista ja niihin reagoimisesta. Lisäksi Katz (2000) laajentaa käsitteellisiä kykyjä koko yhteiskunnan poliittisten, sosiaalisten ja taloudellisten voimasuhteiden ymmärtämiseksi alkaen yksittäisen liiketoiminnan ja toimialan vaikutuksesta. Hän toteaaakin, että käsitteelliset kyvyt itse asiassa sisältävät sekä organisaation teknisiä, että ihmissuhdetaitoja.

2.4.5 Johtajuus

IMAn (2019) johdon laskentatoimen kompetenssien viitekehyksen keskiössä oleva alue kattaa johtajuuden ja siinä tarvittavat kompetenssit; yhteistyö muiden kanssa ja kyky inspiroida tiimejä saavuttamaan organisatoriset tavoitteet. Ammattitaitoinen johdon laskentatoimen asiantuntija kykenee vastaamaan sidosryhmien, hallituksen tai tilintarkastajien kysymyksiin pätevästi ja luotettavasti. Hän valmentaa ja inspiroi muita, rakentaa konsensusta sekä innovatiivista yrityskulttuuria. (IMA, 2019).

IMAn (2019) viitekehyksen johtajuus-alueessa on pitkälti siis kyseessä ihmissuhdetaidoista. Katz (2000) kuvaa ihmissuhdetaidoiksi johtajan kykyä toimia ryhmän jäsenenä ja rakentaa yhteistyöhaluista ja -kykyistä toimintaa johtamassaan ryhmässä. Boyatzis ja muut (2012) puolestaan esittävät kaiken vuorovaikutuksen johtamisessa olevan osittain emotionaalista toimintaa, painottaen etenkin tunneälyä. Tunneälyllä viitataan sellaisiin kykyihin tai aistimuksiin, jotka liittyvät tapaan, miten henkilö tunnistaa, hyödyntää, käsittelee ja prosessoi tunteitaan (Andrei ja muut, 2016). Vastaavanlaisia piirteitä myös Katz (2000) kuvaa ihmissuhdetaitoina; tietoisuus omista asenteista, olettamuksista ja uskomuksista, mutta myös ymmärrys muista yksilöistä ja ryhmistä, sekä ymmärrys näiden hyödyllisyydestä ja rajoituksista. Tällainen henkilö ymmärtää, mitä muut todella tarkoittavat sanoillaan ja teoillaan ja on kykenevä kommunikoidaan muiden kanssa näiden

omasta kontekstistaan käsin. Edelleen hyvät ihmissuhdetaidot omaava henkilö kannustaa muita osallistumaan ja luo näin ilmapiirin, jossa muut kokevat turvalliseksi ilmaista itseään ilman pelkoa. (Katz, 2000).

Sosiaalisten taitojen merkityksen ovat tunnustaneet Lepistö ja Ihantolan (2018) tutkimuksessa myös työnantajat, jotka rekrytointiprosessin viimeisessä vaiheessa (kun kirjanpidon tekniset taidot oli jo arvioitu) nostivat esiin (muita inspiroivan) sosiaalisuuden, (kiertelemättömän ja itsevarman) dynaamisuuden sekä (yleisöön) vetoavuuden. Sosiaalisuus yhdistettiin ekstroverttiyteen ja kykyyn omalta osaltaan rakentaa rentoa keskusteluilmapiiriä - taitoja, joita myös Katz (2000) mainitsee. Edelleen taloushallinnon asiantuntijan kyky luoda positiivinen vaikutelma itsestään indikoi hänen tulevaisuuden työssä menestymistään. Taloushallinnon asiantuntijan työ nähdäänkin siinä määrin vaikutusvaltaisena toimena, että se edellyttää tehokkaita kommunikointi- ja vuorovaikutustaitoja. (Lepistö & Ihantola, 2018).

Rouwelaar ja muut (2020) korostavat, että johdon laskentatoimen asiantuntijalla ihmissuhdetaidot auttavat rakentavasti kyseenalaistamaan ja haastamaan oletuksia, lukuja ja niiden merkityksiä. Tehokkaampi kommunikointi määrittää sen, miten vastaanottajat (esim. johto) ottavat vastaan johdon laskentatoimen työntekijän viestin. Vaikuttaakin siltä, että ihmissuhdetaidot eivät Rouwelaarin ja muiden (2020) tutkimuksessa rajoitu vain perinteisesti ajateltuun ulospäinsuuntautuneeseen persoonallisuuden piirteeseen, vaan tarkoittaa myös rohkeutta kyseenalaistaa kenties itseään ylemmän tason näkemyksiä, luottamusta omaan näkemykseensä ja vakuuttavia esiintymistaitoja.

2.4.6 Ammattietiikka ja arvot

Viimeinen IMAn (2019) viitekehyksen alue luo pohjan muille. Siinä johdon laskentatoimen asiantuntijan tehtävänä on toimia oppaan roolissa. Alue koostuu kyvystä osoittaa ammatillisia arvoja, eettistä käyttäytymistä ja toiminnan lainmukaisuutta olennaisena kestäväälle liiketoiminnalle. Ammattitaitoinen johdon laskentatoimen asiantuntija mm.

ylläpitää läpi koko organisaation eettistä ja säädöstenmukaista toimintaa niin suhteessa lakiin, säädöksiin, arvoketjuun kuin asiakaslaatuunkin myös julkisen kuvan huomioiden. (IMA, 2019).

Satava ja muut (2006) mainitsevat kirjanpitoa pidetyn yhtenä lahjomattomimmista aloista, vaikka sittemmin sen arvostus on kärsinyt muutamissa skandaaleissa. Alalla on kuitenkin verrattain paljon pakottavaa ja myös ohjaavaa sääntelyä paitsi kotimaisessa lainsäädännössä ja käytännöissä (esimerkiksi Kirjanpitolaki, lait arvonlisäverotuksesta ja elinkeinoverotuksesta sekä Kirjanpitolautakunnan ohjeistukset), myös kansainvälisessä sääntelyssä (esimerkiksi IFRS-standardit ja GAAP-periaatteet), jotka myös Satava ja muut (2006) tunnustavat. Ohjeistuksen tavoitteena on tuottaa objektiivista taloudellista raportointia nykyisille ja potentiaalisille sijoittajille, rahoittajille ja muille sidosryhmille päätöksenteon tueksi, tulevaisuuden kassavirtojen arvioimiseksi sekä liiketoiminnan taloudellisten resurssien ja velvoitteiden osoittamiseksi. (Satava ym. 2006).

ACCA (2016) esittää eettisyyden toimintana, joka täyttää tiukat rehellisyyttä, riippumattomuutta ja ammatillista skeptisyyttä käsittelevät standardivaatimukset. Ulkoisten sidosryhmien säännökset ja ohjeistukset lisääntyvät jatkuvasti ja johdon laskentatoimen asiantuntijan tulee kyetä osoittamaan kaikille sidosryhmille toiminnan säädöstenmukaisuus. Lisäksi riskien hallinta keskittyy entistä enemmän kokonaisvaltaisempiin, muodollisempiin ja integroituihin menettelytapoihin ja säännösten mukaisuuteen. Paitsi eettiseen mielenlaatuun, eettisyys yhdistyy myös teknisiin kykyihin, sillä organisaation järjestelmien tulee kyetä tuottamaan standardien mukaista dataa. (ACCA, 2016).

3 Muutosajurit

Pavunlaskija on vuosikymmeniä vanha roolikuvaus taloushallinnon ammattilaisesta. Se on tutkimuksissa johdon laskentatoimen asiantuntijalle niin leimaa antava nimitys, että sitä ja sen muutosta liiketoimintakumppaniksi on perusteltua tarkastella myös tässä tutkielmassa. Muutokseen vaikuttavia tekijöitä on luonnollisesti useita. Yksittäisistä muutosajureista käsitellään digitalisaatiota, joka lienee yksi merkittävimmistä muutostekijöistä, sekä talouskriisejä, jollaisen maailma on kohdannut Covid-19 pandemian aiheuttamana.

3.1 Pavunlaskijasta liiketoimintakumppaniksi

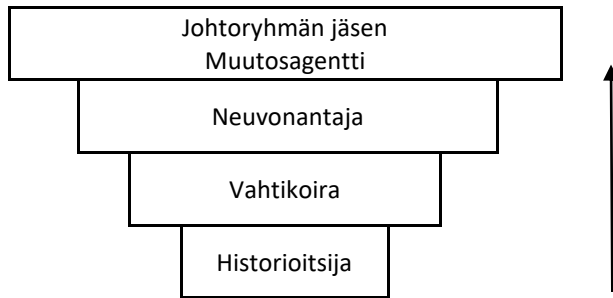
Laskentatoimen työntekijän perinteinen rooli historiallisen numerotiedon tuottajana nimitetään useissa tutkimuksessa ”pavunlaskijaksi”. Tämän roolin halutaan kuitenkin nähdä kuuluvan menneeseen, sen jäädessä liiketoimintakumppaniroolin jalkoihin. Pavunlaskijan, tai myös ”vahtikoiran”, ”yrittäjäpoliisin” tai ”numeroiden murskaajan” (Paulsson, 2012) ominaisuuksiin Friedman ja Lyyneen mukaan (2001) kuuluvat määrätietoisuus, tarkkuus, muodollisuuden painottaminen, järjestelmällisyys, tylsyys ja ilottomuus. Tällainen kuvaus on syntynyt niiden keskuudessa, jotka itse eivät ole laskentahenkilöitä (Lepistö & Ihantola, 2018).

Tässä tutkielmassa käytetyistä ominaisuusluokista (strategiset, raportointi ja valvonta, teknologia, liiketoimintavaisto, johtajuus ja ammattietiikka) pavunlaskijan vahvuus on raportoinnissa ja valvonnassa, eettisyyden huomioimisessa sekä teknisessä osaamisessa, ja siinä lähinnä kirjanpidon raporttien täsmällisyydessä ja oikeamuotoisuudessa. Sen sijaan pavunlaskijan liiketoimintatuntemus ja -vaisto, liiketoimintakumppanina toimiminen ja johtajuustaidot rajoittuvat pääasiassa taloustoimintoon ja taloustoiminnon ulkopuolella kommunikointi keskittyy tuotettujen raporttien tulkintaan. (Granlund & Lukka, 1998).

Vastakohta pavnunlaskijan roolille on ”liiketoimintakumppani”, ”liiketoiminta-asianajaja”, ”controller” tai vastaava (Paulsson, 2012). Liiketoimintakumppania kuvataan monessa suhteessa lähes päinvastaisilla ominaisuuksilla kuin pavnunlaskijaa. Hän on tulevaisuus-, ei menneisyysorientoitunut, toimii yli liiketoimintarajojen, ei vain talousosastolla, kommunikoi laajasti saadakseen viestin läpi, ei vain muodolliset informaatiovaatimukset täyttäen. Hänen oletetaan tuntevan liiketoiminta ja sen operaatiot sekä osallistuvan päätöksentekoon, olevan johtotiimin jäsen ja muutosagentti, ei vain informaation kokoaja ja prosessoija. (Granlund ja Lukka, 1998).

Toisaalta liiketoimintakumppanille ei riitä ainoastaan ylläolevat ominaisuudet, vaan hänen tulee hallita myös pavnunlaskijalle mielletyt ominaisuudet (Paulsson, 2012). Negatiivinen mielikuva laskentatoimen työntekijästä pavnunlaskijana elää kuitenkin tiukassa mahdollisesti myös tulevaisuudessa (Friedman ja Lyne 2001). Tämä saattaa olla syy siihen, että usein laskentatoimen työntekijät mieltävät tehtävänsä johtoa tukevaksi ja konsultoivaksi, vaikka heidän työnsä olisi lähempänä perinteistä pavnunlaskijan roolia (Rieg, 2018). Moni controller kokee myös esteeksi liiketoimintakumppaniroolille sen, että heidän päätehtävänsä on edelleen lähinnä tarkkojen ja täsmällisten raporttien tuottamisessa (Graham ja muut, 2012).

Granlund ja Lukka (1998) kuvaavat johdon laskentatoimen asiantuntijan roolimutosta historioitsijasta (tai pavnunlaskijasta) johtotiimin jäseneksi ja muutosagentiksi (kuva 4). Kuhunkin ylempään rooliin sisältyy edeltävä rooli lisättynä uusilla ja laajemmilla työtehtävien ulottuvuuksilla. (Granlund & Lukka, 1998).



Kuva 4. Johdon laskentatoimen asiantuntijan työnkuvan laajentuminen (Granlund & Lukka, 1998).

Granlundin ja Lukan (1998) tutkimuksessa tulee esille erään haastatellun kommentti, jossa todettiin, että hyvä controller on henkilö, joka on ”ehkä vähän heikko debet- ja kreditvienneissä”. Työntekijöitä, joiden vahvuus on perinteisessä ”debet- ja kreditvienneissä”, kuitenkin vielä tarvitaan, sillä mm. kirjanpitolaki ja -asetus sääntelevät edelleen tarkasti kirjanpidon ja sen raporttien sisältöä (Finlex, 1997). Tämän tyyppisiä työntekijöitä tarvitaan esimerkiksi talousosastolla, jossa konsernin kausiraporttien tuottaminen on ydintehtävä (Granlund ja Lukka, 1998).

Siitä, jatkuuko laskentatoimen työntekijän roolimuuotos tulevaisuudessa, on eriäviä näkemyksiä. ACCAn (2016) raportissa todetaan, että kaikkien taloushallinnon ammattilaisten odotetaan katsovan lukujen taakse. Raportti toteaa, että odotus kohdistuu nimenomaan kaikkiin taloushallinnon ammattilaisiin. Verstegen ja muut (2007) tuovat kuitenkin esiin tutkimustuloksia myös sen puolesta, että controllereiden tulevaisuuden työnkuva ei enää suuresti muuttuisi. Toisaalta Burns ja Baldvinsdottir (2005) arvioivat, että tulevaisuudessa johdon laskentatoimen asiantuntijan aika jakaantuu entistä enemmän liiketoimintaorientoituneeseen toimintaan, sen viedessä tilaa tekniseltä laskennalta ja raportoinnin rutiineilta.

Österreich ja muut (2019) saavat tutkimuksessaan tukea sille, että controllerin perinteisillä työtehtävillä on edelleen vakaa asema tosiasiallisissa työtehtävissä, ja että selkeää muutosta data-analyytikon tai vähemmän perinteiseen controllerin tehtävänkuvaan ei voida vahvistaa, vaikka kirjallisuus väittää muutoksen olevan selkeä. Rieg (2018) toteaa

hieman lievemmin, että tutkimuksissa löytyy tukea sekä perinteisten työtehtävien painottumiselle, laajentuneelle roolille että roolimutokselle. Myös Graham ja muut (2012) toteavat pavunlaskijan perinteisten tehtävien säilyneen, mutta siihen on tullut mukaan eteenpäin suuntautuvia ulottuvuuksia.

Taloushallinnon työntekijän roolimutoksesta on runsaasti aiempia tutkimuksia. Tutkimuksissa painotetaan muutosta perinteisestä pavunlaskijaroolista liiketoimintakumppanirooliin, mikä puolestaan kyseenalaistaa perinteisesti vaadittujen kykyjen riittävyyden nykyisessä roolissa. Granlundin ja Lukan (1998) tutkimus keskittyy controllerin rooliin suomalaisen kulttuurin kontekstissa. Tutkimus ottaa kantaa esimerkiksi controllereiden kommunikointi- ja tiimityöskentelytaitoihin ja siinä kuullaan controllereiden omia näkökulmia kompetenssivaatimuksista tuolloin, yli 20 vuotta sitten. Samaan ajankohtaan ajoittuu myös Järvenpään (1998) tutkimus talousjohdon roolin muuttumisesta. Rooleja voidaan lähestyä niiden sisältämien tehtävien - ja myös siis kompetenssien - kautta. Järvenpää (1998, s. 316) onkin listannut laskentahenkilöiden työn kannalta tärkeimpiä tietoja, taitoja ja kykyjä.

Paulsson (2012) vertaa liiketoimintakumppanin roolissa työskentelevän controllerin ominaisuuksia perinteisempään pavunlaskijan rooliin. Jako myötäilee näkemystä siitä, että liiketoimintapartnerin kyvykkyyksivaatimukset ovat laajempia kuin pavunlaskijan. Tutkimuksessa on myös esitetty estimaatteja paitsi työtehtävien, myös niissä tarvittavien kyvykkyyksien merkityksen oletetusta muutoksesta viiden vuoden aikajänteellä. Paulssonin (2012) tutkimus keskittyy julkisen sektorin johdon laskentatoimen asiantuntijan kyvykkyyksiin Ruotsin Vakuutuskassassa. Tutkimus toteutettiin kyselytutkimuksena, ja vastauksia saatiin 77, joten se antanee luotettavia tuloksia koskien nimenomaan Vakuutuskassan johdon laskentatoimen asiantuntijoita. Tämä voidaan nähdä myös rajoituksena tulosten yleistettävyydelle muihin organisaatioihin.

CGMA (2016) ja ACCA (2016) listaavat johdon laskentatoimen asiantuntijan uusia taitovaatimuksia, ja jo vuonna 1955 Katz jakoi taidot käsitteellisiin, teknisiin ja ihmissuhdetaitoihin. Tämän jaon pohjalta Rouwelaar ja muut (2020) tutkivat johdon laskentatoimen työntekijöiden näkemystä ihmissuhde-, käsitteellisten sekä teknisten taitojen tarpeellisuudesta näiden tehokkuudessa ja suorituskyvyssä. Lienee kuitenkin perusteltua kysyä, onko vuonna 1955 luotu jako riittävä kattamaan 2020-luvun johdon laskentatoimen asiantuntijan osaamisvaatimukset. Tuskin parhainkaan ennustaja olisi tuolloin kyennyt arvioimaan kompetensseja, joita 70 vuotta myöhemmin tarvitaan. 1950-luvun johdon laskentatoimi eroaa huomasti tämän päivän taloushallinnosta mm. teknologian ja digitalisaation, ympäristökysymysten, johtamistekniikoiden, globalisaation, toimintatapojen ja organisaatorakenteiden osalta.

Kokonaisvaltaisempi näkemys johdon laskentatoimen kompetensseista esitettäneenkin IMAn (2019) johdon laskentatoimen kompetenssiviitekehelyssä. Siinä esiin nostetaan kuusi johdon laskentatoimen osa-aluetta. Osa-alueet käsittävät tietyt tehtävät liittyen strategiseen suunnitteluun, raportointiin ja valvontaan, teknologiaan, operatiiviseen toimintaan, johtajuuteen ja ammattietiikkaan. Viitekehelyssä esitetään myös IMAn näkemys tehtävissä vaadituista kompetensseista. Ympäristöasiat sisällytetään yhtenä osana eettisiin arvoihin, ja näyttelevät näin tässäkin jaossa melko pientä roolia.

3.2 Muutostekijät

ACCA (2016) nostaa esille useita muutosajureita, jotka ovat pakottaneet taloushallinnon ammattilaisen työnkuvan muutokseen. Muutostekijät voivat olla sekä sisäisiä että ulkoisia vaikuttaen sekä johdon laskentatoimen asiantuntijan rooliin, että työtehtäviin (Österreich ja muut, 2019). Vaikuttavia muutoksia ovat esimerkiksi globalisaatio ja hallinnolliset muutokset lainsäädännössä (ACCA, 2016). Burns ja Baldvinsdottir (2005) näkevät muutosajureina lisäksi mm. uudet johtamisfilosofiat sekä muutokset HR-kentässä ja markkinatilanteessa. Myös uudet johdon laskentatoimen menetelmät sekä yritystenlaajuiset suunnitelmat ja valvontaprosessit ovat toimineet muutosajureina lisäten johdon

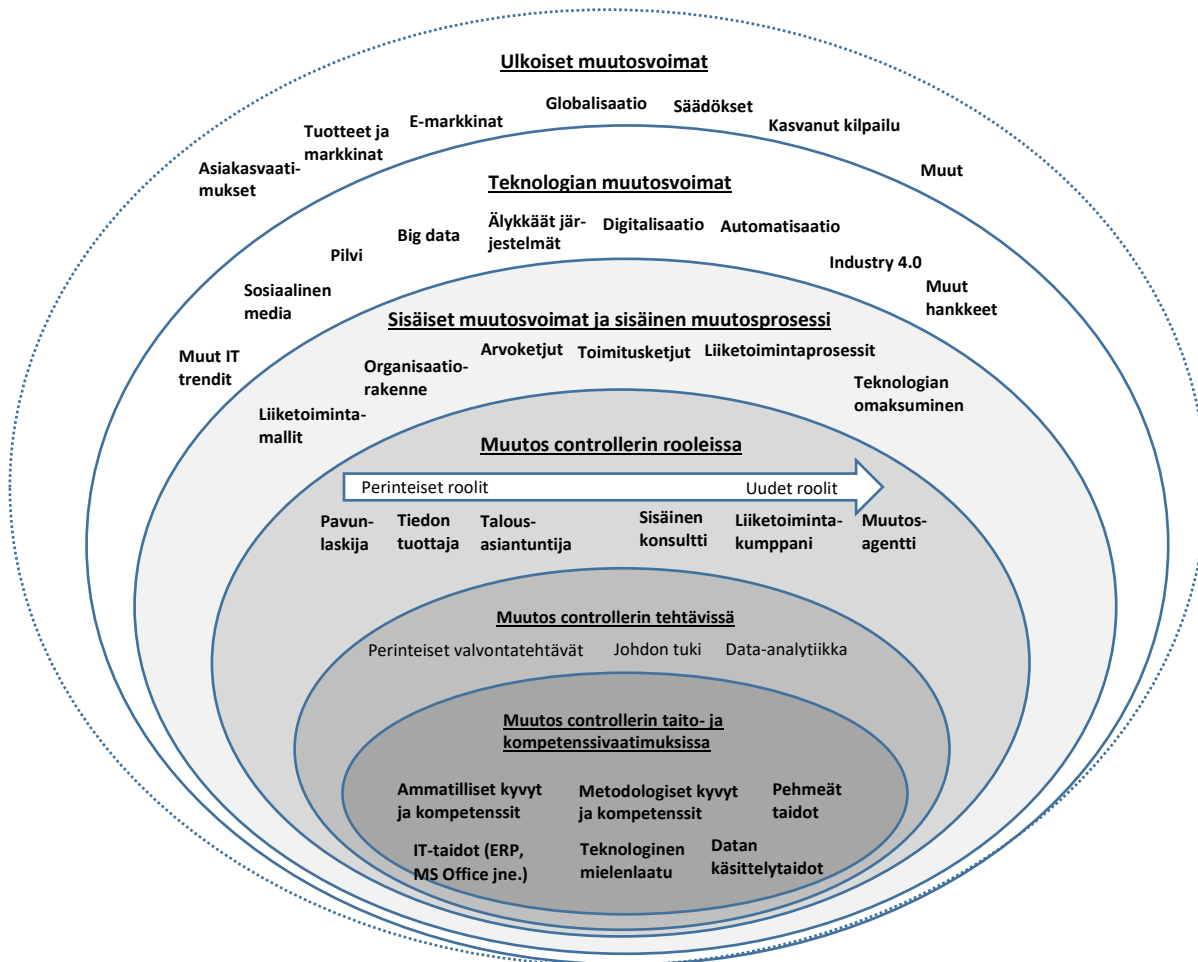
laskentatoimen liiketoimintaorientoituneisuutta (Järvenpää, 2007). On arvattavissa, että edellä mainittujen muutosajureiden ja liiketoimintaorientoituneisuuden kesken on positiivista kehällistä vaikutusta; molemmat vaikuttavat toisiinsa lisäävästi, jolloin keskinäinen vaikutus lisääntyy entisestään.

ACCA (2016) nostaa esiin mielenkiintoisen seikan muutoksen vaikutuksista: Muutos tulee muokkaamaan koko taloushallintoa alana sekä työntekijöitä yksilöinä, mutta taloushallinnon työntekijä toimii myös muutosagenttina. Hänen tulee siis olla aktiivinen muutoksessa: ennakoida muutosajurien vaikutusta liiketoiminnassa, taloudessa, yhteiskunnassa, teknologiassa ja politiikassa sekä reagoida niihin voidakseen kohdata liiketoiminnan olemassa olevat ja lisääntyvät vaatimukset ja odotukset. Teknisiä, eettisiä ja ihmishuolintoja kehittämällä taloushallinnon työntekijä rakentaa tulevaisuudessa tarvittavia laskentatoimen ominaisuuksia.

Myös Shaffer ja muut (2020) painottavat taloushallinnon asiantuntijan aktiivista roolia muutoksessa ja näkevät uutta teknologiaa, kuten tekoälyä, suosivien kirjanpitäjien selviävän taloushallinnon digitaalisesta muutoksesta menestyksekkäästi erikoistumalla konsultin rooliin ja auttamalla asiakkaitaan ottamaan käyttöön tekoälyteknologiaa. Taloushallinnon työntekijä voi siis itse edesauttaa - tai myös hidastaa - väistämättömien muutosten myönteisiä vaikutuksia organisaatiossaan. Useissa tutkimuksissa (Österreich ja muut 2019; Burns & Baldvinsdottir 2007; ACCA, 2016; CGMA, 2019) todetaan digitalisaation, teknologian ja automaation olevan suurimpia muutosajureita, ja siksi niitä käsitellään tässä tutkimuksessa omassa kappaleessaan.

Österreich ym. (2019) esittävät mallin controllerin rooliin, tehtäviin ja kompetensseihin vaikuttavista muutosvoimista (kuva 5). Muutosvoimat jakaantuvat tässä mallissa ulkoisiin, teknologisiin ja sisäisiin tekijöihin. Näiden vaikutukset näkyvät niin controllereiden roolimutoksessa, työtehtävissä kuin vaadituissa kompetensseissakin. Kuten aiemmista tutkimuksista, tässäkin mallissa mainitaan ympäristekijöitä tai ilmastokriisiä muutosvoimana. Sen seuraukset näkyvät esimerkiksi ulkoisissa muutostekijöissä lainsäädännössä, tuote- ja markkinakehityksessä, asiakasvaatimuksissa ja sisäisissä

muutosvoimissa mm. arvo- ja toimitusketjuissa. Mitä ilmeisemmin controllerin tulee ottaa ympäristötekijät huomioon myös valvontaroolissaan.



Kuva 5. Selittävä malli muutosprosesseista controllerin työprofiiliin (mukailien Österreich ym. 2019).

3.3 Digitalisaatio muutostekijänä

Laskentatoimen työntekijän roolimutoksesta on haasteellista puhua ilman informaatio-tekniikan osuutta. Sen saapuminen mahdollisesti johdon laskentatoimen asiantuntijan keskittymisen enemmän suoraan johdon tukemiseen aiempien aikaa vievien rutiinitehtävien sijaan, jolloin voidaan puhua liiketoimintakumppanuudesta (Rieg, 2018). Myös

IMA (2019) korostaa teknologian merkitystä taloushallinnon murroksessa mainiten teknologian määrittävän uudelleen johdon laskentatoimen asiantuntijan roolia ja ammattia ennakoimattomalla nopeudella.

ACCA (2016) esittää digitaalisen teknologian leviämisen vaikutuksiksi älykkäiden automatisoitujen taloushallintajärjestelmien kehittymisen, uusien liiketoimintamallien, -tarpeiden ja -palveluiden omaksumisen, sosiaalisen median hyödyntämisen, pääsyn Internetin yleisiin tietokantoihin, pilvilaskennan omaksumisen, uudet analysointimetodit ja tiedonlouhinnan, digitaalisten vuosiraporttien julkistamisen ja teknologian hyödyntämisen raporteissa ja esityksissä. Voidaan siis perustellusti todeta, että teknologinen muutos, on se sitten matkapuhelinteknologiaa, sosiaalista mediaa, pilvipalveluita tai big dataa hyödyntävää, koskettaa jokaista liiketoiminnan osatekijää. (Bhimani & Willcocks, 2014).

Ylläolevat informaatioteknologian osa-alueet ovat karkeasti jaettavissa kahteen kategoriaan, big dataan ja tekoälyyn sekä älykkäisiin ohjelmistoihin ja analytiikkaan. Niiden vaikutuksia taloushallintoon ja kirjanpitoon käsitellään seuraavaksi.

3.3.1 Big data ja tekoäly

Big data ja tekoäly nousevat useissa tutkimuksissa merkittäviksi taloushallinnon muutosajureiksi (Österreich ja muut, 2019; Burns & Baldvinsdottir 2007; ACCA, 2016; CGMA, 2019). Big data kuvaa nimensä mukaisesti valtavaa tietomassaa, joskin big datan määrä on suhteellista; pienen yrityksen järjestelmissä tiedon käsittelyn kapasiteetti on usein pienempi kuin suuren yrityksen järjestelmissä. Näin ollen pienen ja suuren yrityksen käsitys big datasta voi vaihdella, sillä big datan voidaan ajatella olevan se määrä dataa, joka on järjestelmän käsittelykyvyn ylärajoilla tai jopa sen ulottumattomissa. Joka tapauksessa big datalle on ominaista suuri tiedon määrä, suuri nopeus tiedon tuottamisessa ja käsittelyssä, tiedon suuri vaihtelevuus sekä totuudenmukaisuuden epävarmuus (Vasarhelyi ja muut, 2015). Big Datan nähdään nousevan yrityksen ydinliiketoimintapäomaksi, yhdessä kehittyneiden tilastollisten menetelmien kanssa parantavan johdon raportointia

ja ymmärrystä taloudellisen ja ei-taloudellisen informaation yhteydestä sekä tarjoavan mahdollisuuden siirtyä strategisempaan ja proaktiivisempaan liiketoimintarooliin (Bhimani & Willcocks, 2014).

Bhimani ja Willcocks (2014) mainitsevat erään merkittävimmistä vaikutuksista, joka big datalla on ollut johdon laskentatoimeen, olevan päätöksenteon muuttuminen enemmän tietoperusteisiin todisteisiin kuin intuitioon pohjautuvaksi. Intuitiivinen päätöksenteko perustuu (usein organisaatiossa hyvin asemoituneen henkilön tai ulkopuolisen konsultin) kokemuksiin sekä näkemyksiin tulevaisuudesta. Aiemmin, kun datan määrä on ollut niukkaa, koostaminen kallista, tai se ei ole ollut digitaalisessa muodossa, HiPPO ("the highest-paid person's opinion") -menetelmän käyttäminen on ollut ymmärrettävää. Big data on kuitenkin mahdollistanut paremmat ennusteet ja älykkäämmän päätöksenteon, vaikkakin myös Bhimani ja Willcocks (2014) tunnustavat, että big data ei tee turhaksi ihmisenkään näkemystä.

Tiedon valtavaan määrään sisältyy päätöksenteossa kuitenkin myös riskejä. Paulsson (2012) huomauttaa, että suuri tietomäärä tuo mukanaan riskin altistua virheellisille päätöksille. Paulssonin (2012) näkemys saa tukea Granlundin ja Lukan (1998) näkemyksestä, jonka mukaan yritysjohto saa ja tuottaa paljon enemmän tietoa, kuin mitä he pystyvät käsittelemään. Ihminen on siis edelleen päätöksenteossa ratkaisevassa roolissa, ja Granlund ja Lukka (1998) kysyvätkin, ovatko ERP-järjestelmät tuoneet lopulta muutosta päätöksentekoon.

Päätöksenteon tueksi tarvittavan tiedonlouhinnan ja sen käsittelyn suorittaa usein johdon laskentatoimen asiantuntija (IMA, 2008), eli controller tai vastaavassa roolissa työskentelevä. Lisäksi aiemmin on todettu, että johdon laskentatoimen asiantuntijan odotetaan palvelevan johdon päätöksentekoa. Voitaneen siis päätellä, että datan tuottamisen ja käsittelyn kautta johdon laskentatoimen asiantuntijalla on välillisesti hyvinkin merkittävä rooli päätöksenteossa.

Big datan lisäksi taloushallintoa muokannut ja yhä muokkaava tekijä on tekoäly, joka voidaan määritellä keinotekoisena tai tietokoneälynä, joka jäljittelee älyllisiä toimintoja (Shaffer ja muut, 2020). Tekoäly sisältää robotiikkaa, hahmontunnistusta, kielen prosessointia ja asiantuntijajärjestelmiä (Malone, 1993). Useita taloushallinnon tehtäviä, kuten tilien täsmäytyksiä, maksatusta ja verotuksen tehtäviä on jo automatisoitu, mutta Shaffer ja muut (2020) muistuttavat, että vaikka satoja miljoonia talousalan työtehtäviä automatisoidaan tulevaisuudessa, automaatio ja tekoäly vaikuttavat työtehtäviin myös luomalla uusia sellaisia.

3.3.2 Älykkäät ohjelmistot ja analytiikka

Tietojärjestelmien kehittyminen on muovannut merkittävästi yrityksen taloushallintoa. Järjestelmillä onkin suuri merkitys johdon laskentatoimessa, sillä ne vaikuttavat merkittävästi johdon laskentatoimen palvelukykyyn ja tuottavuuteen. Taloushallinnossa käytettävät työkalut voidaan jaotella neljään ryhmään: toiminnanohjausjärjestelmiin (Enterprise Resource Planning Systems, ERPS), taulukkolaskentasovelluksiin, ETL (extraction, transformation, load) ja BI (business intelligence) -sovelluksiin sekä erikoissovelluksiin (esimerkiksi erilliset toimintolaskentaohjelmistot). (Suomala ja muut 2011, s. 75-76). Edellä mainittujen lisäksi työn tekemisen sisältöä, tapaa, paikkaa ja kohdetta on muokannut räjähdysmäinen mobiililaitteiden, sovellusten ja tuotantojärjestelmien kasvu (Bhimani & Willcocks, 2014).

Etenkin suurempien yritysten suosimat ERP-järjestelmät ovat moduulipohjaisia monitoimiohjelmistoja, joiden avulla valvotaan työntekijä-, raha- sekä materiaali- ja tietovirtoja. Tyypillistä niille on, että tieto viedään sisään vain kertaalleen ollakseen kaikkien moduulien käytössä. ERP-järjestelmien käyttöönotto on siis vähentänyt controllerin manuaalisen työn määrää, vaikka ominaisuus voi myös lisätä työtä ja raporttien antaman virheelisen tiedon riskiä, sillä virhe tiedonsyötössä yhdessä moduulissa siirtyy kaikkiin moduuleihin. (Granlund & Malmi, 2002).

ERP-järjestelmien ansiosta automaatio on siis lisääntynyt, mutta koska tietoa edelleen käsitellään myös muissa järjestelmissä, on ollut syytä kehittää ja valvoa myös rajapintoja muihin järjestelmiin. Luonnollisesti rajapintoja ja integraatioita on enemmän, mikäli yrityksellä on ERP-järjestelmien sijaan kaikille toiminnoille oma järjestelmänsä. Järjestelmien väliset integraatiot ja rajapinnat ovat usein nimenomaan controllerin vastuulla. ERP-järjestelmät ovat tuoneet muissa toiminnoissa tapahtuneita virheitä näkyväksi ja näin myös selvitetäväksi juuri talousosastolla, lisäten osaltaan controllereiden työtä. (Granlund & Malmi, 2002). ERP-järjestelmät ovat saaneet myös kritiikkiä osakseen esimerkiksi jäykkyydestään tietyissä laskentapohjissa. Tosin ongelmat johtuvat usein käyttöönotossa tehdyistä asetus- tai määrittämisvirheistä, eivätkä näin ollen ole välttämättä pysyviä. (Suomala ja muut 2011, s. 76).

Taulukkolaskentasovellukset ovat edelleen taloushallinnossa suosittuja työkaluja. Niistä, kuten myös ERP-järjestelmistä tai muista käytössä olevista tietojärjestelmistä, saatu tieto muodostaa tietovaraston, jossa raakatietoa yhdistellään ja varastoidaan. Tietovarastosta saaduista tiedoista puolestaan kootaan raportoinnin tarpeisiin visuaalisia mittaristoja, laskelmia ja ristiintaulukoita. Tällainen prosessi on mahdollista ETL-sovellusten ansiosta (Suomala ja muut 2011, s. 77).

Tietojärjestelmien kehittyminen liittyy vahvasti myös big datan hyödyntämiseen, sillä kuten aiemmin todettiin, big datan määrä ja hyväksikäyttö ovat riippuvaisia organisaation tietojärjestelmien kapasiteetista ja kyvystä käsitellä suurta määrää tietoa. Taloushallintojärjestelmät voidaankin nähdä eräänä liiketoimintaorientoituneisuuden kyvykkyytenä (Järvenpää, 2007). Tämä lienee hyvinkin perusteltu väite; liiketoimintaorientoituneisuus edellyttää luonnollisesti laskentatoimen asiantuntijalta proaktiivisuutta, halukkuutta ja tiettyjä kyvykkyyksiä, mutta nekin ovat hyödynnettävissä vain siinä määrin, kuin yrityksen käytössä olevat taloushallintojärjestelmät sallivat. Yritykset vaikuttavat ymmärtävät tämän, sillä Järvenpään (2007) tutkimuksen mukaan taloushallintojärjestelmiä kehitetään tarkoituksena vapauttaa taloushallinnon asiantuntijan aikaa analytiikalle ja liiketoi-

mintaorientoituneisiin työtehtäviin. Tietojärjestelmien kehittäminen nähdään myös kilpailukyknä, kun perinteisen tiedonkäsittelyn sijaan johdon tuki- ja tuotantojärjestelmät on automatisoitu liiketoiminnan mittaamisen tueksi (Vasarhelyi ja muut, 2015).

Paitsi big data, myös pilvilaskenta on yksi merkittävä tekijä teknologisessa kehityksessä. Se on mahdollistanut suurten tietomäärien varastoinnin, sinne pääsemisen ja tiedon jakamisen aiempaa joustavammin ja pienemmillä kustannuksilla. (Bhimani ja muut, 2014). Perinteisesti taloushallinnosta saadut analyysit ovat perustuneet sisäisesti saatavaan tietoon, joka saadaan omista järjestelmistä, ohjelmistoista ja taulukkolaskentaohjelmista. Data on järjestelmien ymmärtämässä muodossa, joten sitä on helppo suodattaa tai etsiä sieltä eksaktia tietoa. Sen sijaan pilvessä sijaitsevista ulkoisista lähteistä (esimerkiksi internetistä, sähköpostista, sosiaalisesta mediasta tai karttapalveluista) peräisin olevan datan käsittely vaatii usein yhteen sovittamista yrityksen tietojärjestelmistä saatavan sisäisen datan kanssa. Sisäisen ja ulkoisen datan yhdistämisen onnistuessa organisaatiolla on kuitenkin käytössään monipuolisempaa analytiikkaa ja näkemyksiä. (Brands & Holtzblatt, 2015).

Teknologia ja analytiikka tarjoavat organisaatiolle paljon etuja, mutta niiden käytön laajentaminen ja omaksuminen edellyttävät organisaatioilta tiettyjä valmiuksia ja ymmärrystä. Aiempana esitettyjen taloushallinnon asiantuntijan kyvykkyyksien lisäksi yrityksillä tulee olla yhteen toimivat järjestelmät, jotta tarpeellinen data saadaan muokattua halutunlaiseksi ja että se olisi helposti saatavilla, uudelleen käytettävissä ja edelleen jaettavissa. Data tulisi myös suojata tarpeellisella tavalla ja varmistua, ettei se päädy väärin käsiin ja että se täyttää lain vaatimukset mm. yksityisyydensuojasta. Yrityksen tulee myös varmistua analytiikan laadusta, sillä tulosteet ovat yhtä luotettavia kuin järjestelmiin syötetyt tiedot. (Brands ja muut, 2015). Suodattamaton ja analysoimaton data on vaikeaselkoista ymmärrettävää, eikä sellaisenaan kovinkaan hyödyllistä (Bhimani & Willcocks, 2014). Grahamin ja muiden (2012) tutkimuksessa moni controller kokikin, että he eivät voi luottaa tietojärjestelmän kykyyn antaa juuri sellaista dataa, mitä he tarkalleen ottaen haluavat.

Data- ja IT-osaamisen todetaan aiemmissa tutkimuksissa vaikuttavan sekä controllerin työtehtäviin, rooliin että kykyihin (mm. Österreich ja muut, 2019; Granlund & Malmi, 2002; Shaffer ja muut 2020; ACCA, 2016; Graham ja muut, 2012). Österreich ja muut (2019) esittävät aiempiin tutkimuksiin pohjautuvan controllerin ja johdon laskentatoimen asiantuntijan kykyvaatimusprofiilin. Profiilissa korostuvat tekniset taidot, ja ne on jaettu datan käsittelytaitoihin, IT-taitoihin sekä analyttisiin taitoihin. Controllerin uudet kykyvaatimukset siis painottuvat tutkimusten mukaan tekniseen osaamiseen.

Graham ja muut (2012) saavat tutkimuksessaan tuloksia, jotka viittaavat siihen, että controllerin harteille on vastuutettu IT-järjestelmien käyttöönotto, tekninen toimivuus ja oikeaa tietoa antavat raportit. Mikäli siis tiedon haku itsessään on säästänyt aikaa rutiinitehtäviltä, järjestelmien käyttöönotto ja toimivuuden varmistaminen puolestaan on syönyt controllerin työaika (Graham ja muut, 2012). Vastaavaan tulokseen päätyvät Granlund ja Malmi (2002) tutkiessaan ERP-järjestelmien vaikutusta johdon laskentatoimen asiantuntijan työnkuvaan. ERP-järjestelmän vaikutuksia johdon laskentatoimeen tutkivat mm. Scapens ja Jazayeri (2003). Tutkimuksen mukaan ERP-järjestelmän (SAP) mukanaan tuomia muutoksia olivat rutiinitehtävien vähentyminen, johdon laskentatoimen tehtävien osittainen jakautuminen linjajohtajille, tuotetun informaation eteenpäin katsova luonne sekä johdon laskentatoimen asiantuntijan laajempi rooli heidän kytes- sään suuremmin tukemaan yritysjohtoa.

3.4 Talouskriisi muutostekijänä

Vuosi 2020 jäänee historiaan maailmanlaajuisen pandemian temmellyskenttänä. UNIDO (2020) arvioi sen suurimmaksi maailmanlaajuiseksi taloudelliseksi kriisiksi sitten vuoden 1930 finanssikriisin - siis merkittävämmäksi kuin esimerkiksi vuoden 2008 finanssikriisi. CGMA (2020) toteaa samansuuntaisesti sanoen Covid-19 kriisin olevan haastavampi kuin mikään lähimuistissa oleva kriisi.

Luonnollisesti maailmanlaajuinen kriisi ulottuu lähes kaikkiin yrityksiin testaten myös näiden taloudellisten ja liiketoiminnallisten suuntaviivojen vahvuuksia. Kriisistä kärsivien valtioiden yritykset tekevätkin usein laajoja sopeutumistoimenpiteitä liiketoiminta- ja tuotepolitiikkaansa selviytyäkseen taloudellisesta kriisistä ja jatkaakseen toimintaansa (Iatridis & Dimitras, 2013).

Jotta yritykset eivät hidastaisi kriisinkään aikana kehittämistä ja innovaatioita, Azoulay ja Jones (2020) peräänkuuluttivat jo toukokuussa 2020 - vain muutama kuukausi pandemian puhkeamisesta - hallitusten nopeaa toimintaa tukien ja myöhemmin erääntyvien lainojen myöntämisessä. Tämänkaltaista toimintaa Suomenkin hallitus on tukenut, ja yrityksille on tarjolla useitakin tukia ja ohjeistuksia, miten kriisi vaarantaisi mahdollisimman vähän yrityksen taloudellista toimintakykyä (ELY-keskus, 2020). Tukirahoituksen hakemisen voidaan olettaa tuovan lisätehtäviä controllerin työnkuvaan.

Iatridis ja Dimitras (2013) pitävät mahdollisena, että taloudellisen kriisin aikana yritys saattaa olla halukas tekemään valintoja myös kirjanpidossa vahvistaakseen kuvaa taloudellisesta asemastaan. Kuten aiemmin on todettu, johdon laskentatoimen asiantuntija on usein mukana sekä strategisissa että kirjanpidollisissa päätöksissä. Koska nämä päätökset saattavat lisääntyä Iatridisin ja Dimitrasin (2013) mukaan taloudellisen kriisin aikoina, voitaneen olettaa, että kriisi vaikuttaa myös tältä osin johdon laskentatoimen asiantuntijan työtehtäviin.

Edellä mainittu motivaatio selviytyä kriisistä tai vaikuttaa taloushallinnon raportteihin saattaa myös johtaa CGMA:n (2020) esittämään talousjohtajien tarpeeseen nopeuttaa ketterän ja joustavan organisaation kehittämistä enemmän digitalisaatiota hyödyntäväksi ja varustaa taloustiimejä toimimaan nopeasti muuttuvassa ympäristössä. Yritykset vaikuttavatkin kartoittavan digitaalista strategiaansa aiempaa hanakammin. Kun aiemmin organisaatiot kartoittivat sitä yhdestä kolmeen vuoden jaksoissa, Covid-19 kriisin myötä strategiaa tutkitaan jopa viikoittain tai päivittäin. (McKinsey & Company, 2020).

Kottika ja muut (2020) ovat tutkineet kreikkalaisten pk-yritysten selviytymistä taloudellisesta kriisistä. Tutkimuksessa vain noin 6 % yrittäjistä mainitsi varainhoidon (taloushallinnon ja lainanottamisen välttämisen) selviytymiskeinokseen. Sen sijaan yritykset, jotka kriisin aikanakin noudattivat strategiaansa parantaa laatua ja panostivat palvelujen tai tuotteidensa erottuvaan imagoon, selvisivät kriisistä paremmin. Vaikka tutkimuksessa yrittäjät eivät antaneet taloushallinnolle sellaisenaan suurtakaan roolia kriisistä selviytymisessä, voidaan selviytyneiden yritysten strategiassa nähdä ominaisuuksia, jotka liittyvät taloushallinnon liiketoimintakumppanin ominaisuuksiin.

4 Tutkimusmenetelmä ja tutkimusaineisto

Tässä luvussa perehdytään tutkimuksen kulkuun, käytettyihin tutkimusmetodeihin sekä haastateltavien kuvaukseen. Myös tutkimuksen luotettavuutta, yleistettävyyttä ja rajoituksia käsitellään.

4.1 Tutkimusmenetelmä

Laadullinen tutkimus voidaan pelkistetyimmillään määritellä tutkimukseksi, jossa tutkitaan tekstimuodossa olevaa aineistoa. Otanta on usein melko suppea ja harkinnanvarainen, hypoteeseja ei ole, ja tutkittavat pyritään usein osallistamaan tutkimukseen. Haastattelut on usein käytetty aineistonkeruumuoto laadullisessa tutkimuksessa. Laadullisessa tutkimuksessa on tarkoitus saada syvyyttä ja laatua tutkittavaan aiheeseen perusteellisella analysoinnilla. (Eskola & Suoranta 2005, s. 15-19). Tutkimuskysymykset vastaavatkin usein kysymyksiin mitä, miten ja miksi.

Tässä tutkimuksessa on käytetty laadulliseen tutkimukseen soveltuvia menetelmiä: otanta on suhteellisen pieni, eikä hypoteeseja ole, vaan niiden sijaan on laadittu tutkimuskysymykset. Tutkimuskysymyksillä pyritään saamaan syvällistä tietoa controllereiden työssä tarvittavista kompetensseista, kompetenssivaatimuksissa tapahtuvista muutoksista, sekä haastateltavien arvioimista muutosajureista. Laadullinen tutkimus onkin luonteva valinta tämän kaltaisessa tutkimuksessa, kun tavoitteena on tutkia useampia tapauksia syvällisemmin ja saada haastateltavien oma ääni kuuluviin tärkeiksi näkemisensä teemoissa.

Case-tutkimus on tutkimusmenetelmä, jossa tutkitaan yhtä yksikköä. Yksikön voi muodostaa yksi tai useampi organisaatio, mikäli tutkittavista kohteista tehdään yksi analyysi. Case-tutkimuksella pyritään lisäämään ymmärrystä johdon laskentatoimesta organisatorisessa kontekstissa, miten asiat todella tehdään päivittäisessä työssä. Case-tutkimuksessa perusjoukosta valitaan otos, jota tutkimalla tehdään päätelmiä perusjoukosta.

Vaikka kattavia yleistyksiä pienestä näytteestä ei välttämättä voidakaan tehdä, case-tutkimuksia voidaan käyttää laajempien tutkimusten hypoteesien luomisessa. Case-tutkimukset siis toimivat ikään kuin tieteellisten tutkimusten edelläkävijöinä. (Scapens ja muut, 1990).

Tässä tutkimuksessa on käytetty lähestymistapana kuvailevaa case-tutkimusta, jossa johdon laskentatoimen käytäntöjä pyritään kuvailemaan erityyppisten yritysten toimintojen perusteella (Scapens ja muut, 1990). Case-tutkimuksen tutkimusyksikkönä tässä tutkimuksessa voidaan nähdä controllereiden kompetenssit. Jotta saatua tietoa voidaan pitää luotettavana näkemyksenä controllereiden aidosta tekemisestä, on haastateltu nimenomaan työntekijöitä, controllereita, eikä esimerkiksi tutkittu vain kirjallisuutta tai yritysjohdon näkemyksiä. Tutkittava joukko on verrattain pieni, mutta toisaalta tutkimustulokset antavat lähtökohtia jatkotutkimuksille, kuten aiemmin todettiin case-tutkimukselle olevan tyypillistä.

4.2 Kohdeorganisaatioiden ja haastateltavien esittely

Tutkittavat controllerit on valittu harkinnanvaraisesti eri tyyppisistä organisaatioista, tarkoituksena saada mukaan eri kokoisia yrityksiä eri toimialoilta. Oletuksena on, että erot kohdeyritysten koossa ja niiden toimialoissa laajentavat näkökulmia controllerin kompetenssivaatimuksista. Suurimmat yritykset ovat globaaleja konserneja, kun taas pienin yrityksistä työllistää vain muutamia kymmeniä ihmisiä. Kaikki yritykset ovat kuitenkin sen verran suuria, että ne työllistävät vähintään yhden controllerin tai vastaavassa roolissa työskentelevän johdon laskentatoimen asiantuntijan.

Tutkimuksessa tehty oletus digitalisaatiosta yhtenä merkittävimpänä muutosajurina controllerin kompetenssivaatimuksissa edellyttää tutkimukseen valituilta yrityksiltä tiettyä digitalisaatioastetta. Nykypäivänä suuremmissa organisaatioissa digitalisaatiota pääasiassa hyödynnetäänkin laajalti. Toisaalta monessa pienessä yrityksessä, joissa digitali-

saatiota ei vielä juuri hyödynnetä, on käynnistetty keskustelut älykkäämpien järjestelmien käyttöön ottamiseksi, kuten tutkimuksen pienten yritysten edustajista voidaan todeta. Tutkimuskysymysten kannalta on mielenkiintoista tutkia, mikä on controllereiden rooli järjestelmämuutoksessa. Pienten yritysten valitsemista puoltaa myös se, että ne edustavat kattavasti Suomen koko yritys kenttää, jossa pienyrityksiä (työntekijöitä alle 50) on yhteensä 98,7 % (Suomen Yrittäjät, 2021).

Taulukossa 1 on esitetty tutkimuksessa mukana olevat yritykset. Yritysten koot on jaettu tutkimuksessa pieniin, keskisuuriin ja suuriin liikevaihdon perusteella; alle 10 miljoonan euron liikevaihtoiset yritykset on nimetty pieniksi, 10-50 miljoonaan keskisuuriksi ja yli 50 miljoonan suuriksi. Jakoon on päädytty, sillä oletetaan, että suurissa yrityksissä teknologian hyödyntämistä on isompi kuin pienissä.

Tutkittavien controllereiden joukossa on myös kaksi julkishallinnon alaisuudessa työskentelevää, jota puoltaa tavoite saada näkemyksiä myös julkishallinnon controllereiden kompetenssivaatimuksista. Etenkin moni pienemmistä yrityksistä ostaa controller-palvelun tilitoimistolta, ja se lienee jatkossa olevan kasvava trendi. Tämä tuki myös ulkoisten controllereiden valitsemista tutkittaviksi kohteiksi.

Taulukko 1. Kohdeorganisaatiot.

Tunniste tutkielmassa	Liikevaihto	Kokoluokka
Nuori 1	10-50 meur	keskisuuri
Nuori 2	-	-
Nuori 3	< 10 meur	pieni
Kehittynyt 1	>100 meur	suuri
kehittynyt 2	< 10 meur	pieni
kehittynyt 3	< 10 meur	pieni
Kokenut 1	> 100 meur	suuri
Kokenut 2	50-100 meur	suuri
Kokenut 3	>100 meur	suuri
Kokenut 4	10-50 meur	keskisuuri
Kokenut ulkoinen 1	10-50 meur	keskisuuri
Kokenut ulkoinen 2	< 10 meur	pieni

4.3 Tutkittavan ryhmän rajaus ja haastateltavien kuvaus

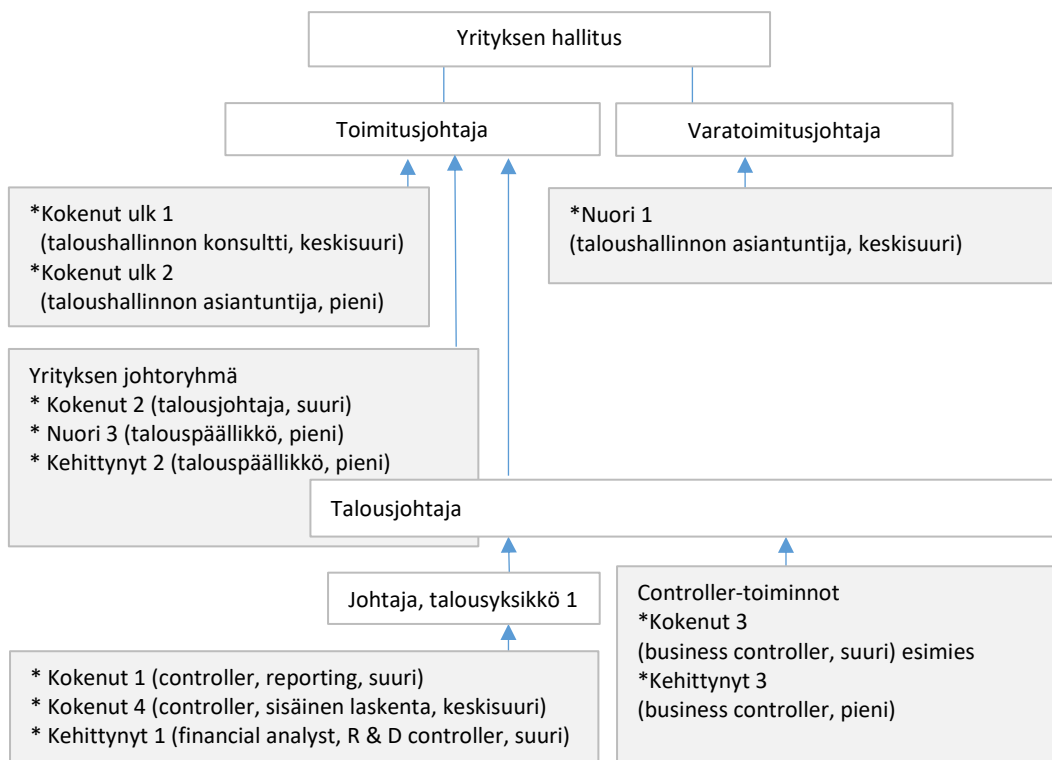
Kuinka monta on tarpeeksi? Laadullisen tutkimuksen onnistumisessa olennaista ei ole tutkimusaineiston suuruus. Pikemmin aineiston riittävyyden kriteerinä tulisi pitää kylläntymistä, joka täyttyy silloin, kun uudet tapaukset eivät tuota enää uutta tietoa tutkimusongelman kannalta. (Eskola & Suoranta 2005, s. 61-63). Hirsjärvi ja muut (2008, s. 58) esittävät tosin näkemyksen 15 haastateltavan nyrkkisäännöstä laadullisessa tutkimuksessa. Tässä tutkimuksessa kuitenkin kylläntymis- eli saturaatioaste saavutettiin 12 haastattelun kohdalla.

Kuten kohdeorganisaatioiden esittelyssä todettiin, haastateltavat edustavat eri tyyppisiä yrityksiä. Haastateltavien heterogeenisuus tuli esiin myös heidän taustoissaan: haastateltavien controller-työkokemus vaihteli vuodesta 25:een. Myös controllereiden työtehtävät eroavat suuresti toisistaan osan käyttäessä lähes kaiken ajan ulkoisen laskennan raportointiin ja osan lähes kokonaan hallinnollisiin tehtäviin. Käytännössä ainoaksi yhteiseksi tekijäksi haastateltaville muodostui heidän työtehtävänsä, joiden piti mahtua aiemmin esiteltyyn johdon laskentatoimen asiantuntijan tehtävänkuvauksiin.

Tutkimuksessa haastateltavista käytetään nimitystä controller riippumatta heidän tehtävänimikkeistään. Controllerit on jaettu työkokemuksen perusteella kolmeen ryhmään: kokeneilla on työkokemusta yli 10 vuotta ja he ovat joko johtoryhmän jäseniä tai esimiesasemassa controller-tiimissä, kehittyneiden työkokemus on 5-10 vuotta ja he saattavat olla johtoryhmän jäseniä ja nuoria controllereita ovat alle 5 vuotta controllerina työskennelleet. Taulukkoon 2 on koottu haastateltavien taustatiedot sekä kunkin haastattelun kesto. Tunnistetta käytetään tutkielmassa controllereiden yksilöimiseksi. Kuvassa 6 on kuvattu kunkin controllerin asema organisaatiokaaviossa. Nuolen suunta osoittaa sen, kenelle taho on raportointivelvollinen, eli kuka on hänen esimiehensä. Selvyyden vuoksi taulukossa on tunnisteiden lisäksi käytetty controllerin tehtävänimikettä ja yrityksen kokoluokkaa.

Taulukko 2. Haastateltavien taustatiedot.

Tunniste	Controller-työkokemus	Koulutus	Tehtävänimike	Haastattelun kesto
Nuori 1	1 v	tradenomi	taloushallinnon asiantuntija	47 min
Nuori 2	3 v	ktm	jatko-opiskelija	67 min
Nuori 3	1 v	ktm	taluspäällikkö	42 min
Kehittynyt 1	5 v	ktm	financial analyst, R & D controller	47 min
Kehittynyt 2	3 v	ktm	taluspäällikkö	69 min
Kehittynyt 3	4 v	tradenomi	business controller	54 min
Kokenut 1	14 v	ktm	controller, reporting	51 min
Kokenut 2	7 v	ktm	talousjohtaja	46 min
Kokenut 3	25 v	ktm	business controller	61 min
Kokenut 4	10 v	ktm	controller (sisäinen laskenta)	40 min
Kokenut ulkoinen 1	13 v	kt kand., klt	taloushallinnon konsultti	69 min
Kokenut ulkoinen 2	20 v	tradenomi, klt	taloushallinnon asiantuntija	52 min

**Kuva 6.** Haastateltavien asema organisaatiokaaviossa.

4.4 Haastattelurungon esittely

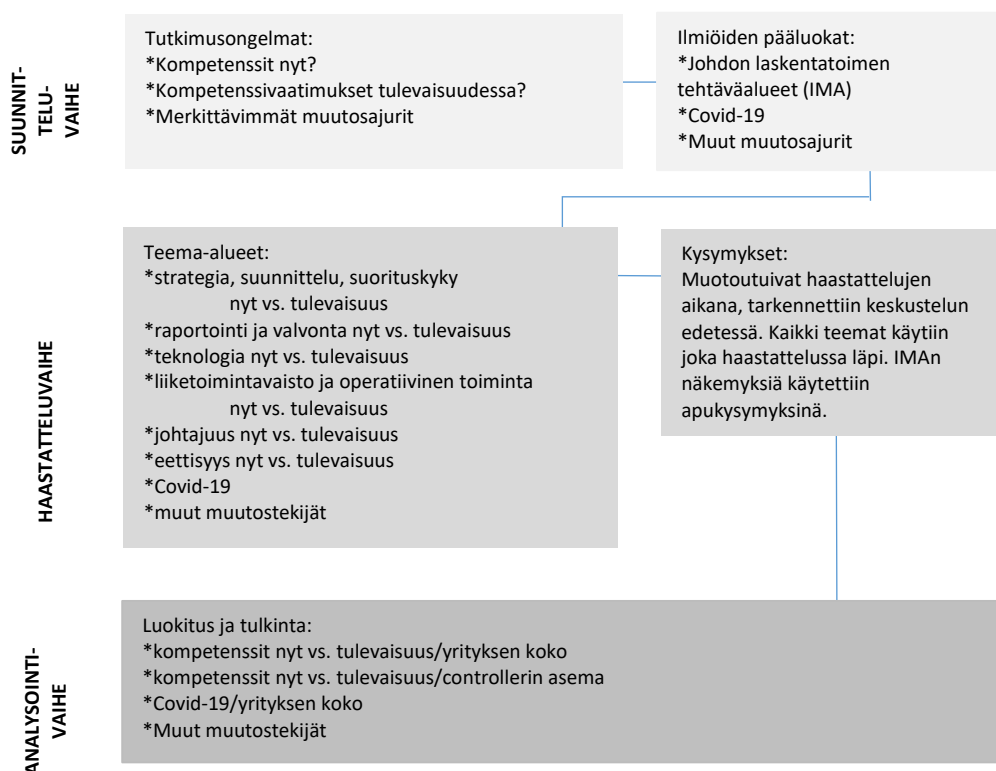
Teemahaastattelu on suosiotaan kasvattanut haastattelumuoto. Se sijoittuu tyyliältään muotomääräisen lomakehaastattelun ja avointen kysymysten strukturoimattoman haastattelun väliin. Kysymyksiä ja väitteitä ei ole ennalta määrätty, mutta toisaalta ne eivät ole myöskään luonteeltaan niin avoimia, että voidaan puhua syvähaastattelusta, jossa haastateltavan vastaukset ohjaavat keskustelun kulkua. Haastateltava voi itse määrittellä, miten syvällisesti annettua teemaa käsitellään, mutta tavoitteena on kuitenkin käydä läpi kaikki ne teemat, joita tutkija on nimennyt tutkimusongelmaa määrittäessään. Teemat ovat samoja kaikille haastateltaville, vaikkakin niiden painotus voi luonnollisesti vaihdella haastateltavan näkökulmista riippuen. (Hirsjärvi & Hurme 2008, 44). Jonkun teeman painotus tai sen puuttuminen kertonee sekin jotain kyseisen haastateltavan näkemyksestä.

Teemahaastattelussa kysymysluettelon korvaa haastattelurunko. Se koostuu lähinnä teema-alueista, jotka on johdettu tutkimuskysymyksen pääkäsitteiden alakäsitteistä tai alaluokista. Teemat voivat olla hyvinkin lyhyitä, jopa pelkistettyjä luetteloita. Itse haastattelutilanteessa teemoja tarkennetaan kysymyksillä, joita voivat esittää sekä haastateltaja että haastateltava. Jatkokysymysten syvyyttä tai laajuutta ei ole rajattu. (Hirsjärvi & Hurme, 2008.)

Tämän tutkimuksen haastattelurungon tuli kattaa controllerin ja organisaation taustatiedot sekä luonnollisesti kaikki tutkimuskysymykset. Taustatietoina kysyttiin organisaation koko ja toimiala, controllerin tehtävänimike, työtehtävät, työkokemus, koulutustausta sekä controllerin asema organisaatiossa. Työtehtävistä pyydettiin kertomaan ne, jotka vievät eniten controllerin työaikaa, ja niiden pohjalta listattiin työtehtävät, jotka on esitetty tutkimustuloksissa (taulukko 4).

Varsinaiset haastatteluteemat koostuivat IMAn (2019) johdon laskentatoimen kompetenssiitekehityksen tehtäväalueista, Covid-19:n vaikutuksesta controllerin työnkuvaan sekä merkittävimmistä muutosajureista. Teema-alueisiin lisättiin aikajänteet: mitkä kompetenssit ovat nyt tärkeitä, ja mitkä kompetenssit ovat controllerin mielestä merkittäviä

tulevaisuudessa. Teemarunkoa täydennettiin IMAn (2019) näkemyksillä kompetensseista, jotka toimivat haastattelijan muistilistana ja keskustelun herättäjänä. Haastattelurunko on esitelty liitteessä 3. Kuvassa 7 on esitetty tämän tutkimuksen teema-alueet tutkimuskokonaisuudessa, joka etenee suunnitteluvaiheesta haastatteluvaiheeseen ja siitä analysointivaiheeseen. Kaaviossa kuvataan tutkimusprosessin päävaiheet, joita ohjaa otsikkotasoinen (tutkimuskysymysten, ilmiöiden, haastatteluteemojen ja tulkintojen) luokittelu. Prosessissa on nähtävillä myös teemahaastattelun elävä luonne, jossa tutkimus kehittyy esimerkiksi haastatteluiden aikana syntyneiden jatkokysymysten vuoksi.



Kuva 7. Teema-alueet tutkimuskokonaisuudessa (mukaillen Hirsjärvi ja muut 2005, s. 67).

4.5 Aineiston keruu

Haastattelu on tyypillinen aineistonkeruumenetelmä laadullisessa tutkimuksessa. Haastattelu sopii etenkin silloin menetelmäksi, kun halutaan selventää ja syventää tietoja tutkittavasta aiheesta tai ”sijoittaa haastateltavan puhe laajempaan kontekstiin”. Toisaalta etenkin haastattelujen analysointi, tulkinta ja raportointi saattavat osoittautua ongelmalliseksi, sillä tutkijalla ei ole valmiita malleja käytettäväksi. (Hirsjärvi ja muut 2008, s. 35). Näin ollen tutkijan ennako-oletukset, mielipiteet tai esimerkiksi haastatteluissa käytettyjen termien tuntemattomuus voivat vaikuttaa analyysiin ja tulkintaan. Toisaalta haastattelussa nimenomaan pyritään haastattelijan ja haastateltavan väliseen vuorovaikutukseen (Eskola ja muut 2005, s. 85), joten onnistuneessa haastattelussa haastattelijan esiin tuomat tulkinnat voivat syventää ja jäsentää haastateltavan vastauksia.

Haastattelussa haastattelija ei siis ole passiivinen kysymysten esittäjä, vaan luottamuksen rakentaja, keskustelevuuteen innostava ja motivoiva (Eskola ja muut 2005, s. 85). Tämän tutkielman haastattelija työskentelee itsekin controllerina, jolloin haastateltavan kanssa syntyi yhteinen kieli ja ymmärrys melko helposti. Toisaalta tällaisessa tilanteessa haastattelijan tulee olla tietoinen omista ennako-oletuksistaan, eikä antaa niiden vaikuttaa vastausten tulkintaan tai painotukseen.

Kun tutkimukseen kootaan aineistoa useista eri lähteistä, puhutaan aineistotriangulaatiosta (Eskola ja muut 2005, s. 69). Mitä useammista lähteistä aineistoa on kerätty, sen monipuolisempaa tietoa tutkimukseen saadaan. Tämän tutkimuksen aineistokeruu on toteutettu pääosin teemahaastatteluilla. Aineistona on käytetty myös jonkin verran kohdeyritysten internet-sivuja ja controllereiden profiileja sosiaalisessa mediassa. Yritysten kotisivuilta etsittiin mm. tietoa toimialasta sekä talouslukuja, controllereiden LinkedIn-profiileista puolestaan nykyisiä kompetensseja ja koulutustaustaa. Sähköpostia käytettiin, kun haluttiin tarkentaa haastattelujen jälkeen vastauksia. Lisäksi tutkija hyödynsi omia havaintojaan työkokemuksestaan financial controllerina etenkin niiden controllereiden kohdalla, joiden kanssa tutkija on tehnyt yhteistyötä. Lähdeaineistot on esitetty taulukossa 3. Haastattelut toteutettiin maaliskuun 2021 aikana videopuheluilla, sillä vallitseva

Covid-19 -epidemia tilanne ei suosinut henkilökohtaisia tapaamisia. Haastattelut tallennettiin ja litteroitiin vastausten analysointia varten. Haastattelujen kesto vaihteli 42 minuutista 69 minuuttiin.

Taulukko 3 Lähdeaineistot haastateltavittain.

Tunniste	Haastattelu	Sähköposti	Yrityksen kotisivut	LinkedIn-profiili	Havainnointi
Nuori 1	x		x	x	
Nuori 2	x			x	
Nuori 3	x		x	x	
Kehittynyt 1	x		x	x	
Kehittynyt 2	x		x	x	
Kehittynyt 3	x	x	x	x	
Kokenut 1	x		x	x	x
Kokenut 2	x		x	x	
Kokenut 3	x		x		
Kokenut 4	x				x
Kokenut ulkoinen 1	x	x	x	x	x
Kokenut ulkoinen 2	x		x		x

Tutkielman haastattelujen teemat koostuivat IMAn (2019) johdon laskentatoimen kompetenssien viitekehyksestä ja muutosajureista, joiden controllerit näkevät vaikuttavan heidän työssään tarvittaviin kompetensseihin tulevaisuudessa. Viitekehysten käyttöä puoltaa se, että se on maailmanlaajuisen johdon laskentatoimen järjestön luoma ja näin ollen kansainvälisesti tunnustettu organisaatio. Viitekehys jaettiin haastateltaville sähköpostilla etukäteen controllereiden tutustuttavaksi ennen haastattelua.

Vastaajille ei annettu etukäteen kompetenssiviitekehukseen sisältyviä IMAn (2019) omia näkemyksiä tarvittavista kompetensseista, ainoastaan tehtävälueiden pääkuvaukset. Näin varmistettiin, että haastateltavien oma näkemys tulee esiin ennen IMAn (2019) ehdotuksia. Haastatteluissa IMAn (2019) näkemykset kompetensseista yleensä kuitenkin kerrottiin, sillä niiden luetteleminen saattoi auttaa avaamaan ajatuksia ja herättämään keskustelua. IMAn (2019) näkemykset kompetensseista toimivat siis muistilistan tavoin

ja samalla varmistettiin, että haastateltava ymmärtää teeman vastualueen sisällön. Tutkielman liitteissä on esitetty haastateltaville lähetetty viitekehys (Liite 1) sekä IMA:n (2019) näkemykset tarvittavista kompetensseista (Liite 2).

4.6 Tutkimuksen luotettavuus

Tutkimuksen luotettavuuden varmistamiseksi haastattelujen laatua tulisi tarkkailla tutkimuksen eri vaiheissa. Aineiston keruuvaiheessa luotettavuutta lisäävät esimerkiksi hyvä haastattelurunko, jonka teemat jokainen vastaaja ymmärtää suunnilleen samalla tavalla, teknisten työkalujen toimivuus ja se, että litterointi tehdään mahdollisimman pian haastattelun jälkeen. (Hirsjärvi ja muut 2008, s. 184-185.)

Tässä tutkimuksessa edellä mainittuihin luotettavuuteen vaikuttaviin tekijöihin vastattiin käyttämällä haastattelurunkona kansainvälisesti tunnustetun johdon laskentatoimen etujärjestön laatimaa kompetenssiviitekehystä. Tallennustyökaluksi valittiin luotettavaksi koettu videokeskustelualusta, jossa tallenteiden äänenlaatu oli riittävän tarkka, ja tallenteisiin pystyi palaamaan tarvittaessa myöhemmin. Litterointi tehtiin niin pian haastattelun jälkeen kuin oli mahdollista, useimmiten samana tai viimeistään seuraavana päivänä.

On syytä kuitenkin muistaa, että tutkittavat käyttävät termejä omasta kontekstistaan käsin; tekoälyä hyödyntävää ohjelmistoa käyttävälle ”kehittynyt taloushallintojärjestelmä” voi tarkoittaa aivan eri teknistä tasoa kuin yrityksessä, jossa automatiikkaa vasta aletaan hyödyntää. Vaikka taustahälyä haastattelutilanteessa ei ollut, yksittäiset sanat voivat puhetyylin vuoksi jäädä epävarmoiksi kuulijalle tai nopea puhuja saattaa vaihtaa ajatustaan kesken lauseen. Näissä tilanteissa merkitykseltään epäselvä sana tai kesken jäänyt lause saattaa korvaantua tutkijan virheellisellä tulkinnalla.

Reliabiliteetti kuvaa sitä, että tutkimustulos pysyy samana riippumatta tutkijasta, havaintokertojen määrästä tai tutkimusmenetelmästä (Hirsjärvi ja muut 2008, s. 186). Tässä

tutkielmassa reliabiliteettia on pyritty vahvistamaan kuvaamalla tutkimuksen kulku ja siinä käytetyt aineisto mahdollisimman tarkasti. On kuitenkin mahdollista, että esimerkiksi haastattelija, joka ei itse ole taloushallinnon ammattilainen, voisi saada tämän tutkielman tuloksista poikkeavia tuloksia johtuen esimerkiksi pyynnöistä määritellä käytetyt termit tarkemmin. Tutkijan rooli on tiedostettava haastatteluun toteutetussa tutkimuksessa, sillä hän osallistuu aina aktiivisesti aineiston tuottamiseen, tahtomattaankin (Eskola ja muut 2005, s. 214).

Laadullisessa tutkimuksessa ei ole tavoitteena tehdä tilastollisia yleistyksiä itse aineistosta, vaan pikemmin aineistosta tehdyistä tulkinnoista. Tämä edellyttää, että aineisto on koottu järkevästi, mitä puolestaan tukee haastateltavien suhteellisen samanlainen kokemusmaailma, heidän tietämyksensä tutkimusongelmaan liittyvistä seikoista sekä heidän kiinnostuneisuus tutkimuksesta. Kun aineistosta tehdyt tulkinnat ovat kestäviä ja syvällisiä, ainakin niiden olemus voidaan yleistää. (Eskola ja muut 2005, s. 66-67).

Tutkimukseen haastateltavien valintana olivat yhtenevät kriteerit controllerin työnkuvaa vastaavista työtehtävistä, vaikkakin heidän henkilökohtainen historiansa ja edustamansa organisaatiot saattoivat paljonkin erota toisistaan. Lisäksi teemahaastattelulle tyypillinen vastaajan mahdollisuus painottaa tärkeiksi katsomiaan teemoja antaa mahdollisuuden vastaajalle puhua juuri niistä teemoista, joista hän on kiinnostunut tai mistä hänellä on eniten tietämystä. Yleistettävyyttä rajaa kuitenkin jossain määrin edellä mainitut haastateltavien erityyppiset organisaatiot ja henkilökohtaiset tarinat. Laajempi organisaatioiden tai haastateltavien homogeenisyys lisäisi tulosten yleistettävyyttä.

5 Tutkimustulokset

Tässä kappaleessa tarkastellaan tämän tutkimuksen tutkimustuloksia ja niitä verrataan aiempiin tutkimustuloksiin. Tutkimustulokset käsitellään IMA:n (2019) kompetenssien viitekehyksessä esitettyjen aihealueitten mukaisesti. Tutkimustuloksista on koottu yhteenveto, jossa kuvaillaan kyseisen osa-alueen kompetenssivaatimukset nyt, niiden merkitys tulevaisuudessa, sekä missä asemassa työskentelevää controlleria kompetenssit vastausten perusteella erityisesti koskevat. Taulukko esitellään Johtopäätökset -kappaleessa.

5.1 Controllerin työtehtävät nyt

Tutkielman tutkimuskysymyksenä ei varsinaisesti ole controllerin tämän hetkiset työtehtävät. Niitä on kuitenkin syytä silmäillä, koska ne kuvaavat myös työssä tarvittavia kompetensseja. Controllereiden työtehtävät on kuvattu taulukossa 4.

Haastateltavien työtehtävät vaihtelevat melko paljon riippuen organisaation koosta ja controllerin asemasta. Nuorilla ja ulkoisilla controllereilla työtehtävät painottuvat perinteisiin laskentatoimen työtehtäviin, kun taas kokeneempien controllereiden työtehtävissä painottuvat enemmän sisäinen laskenta ja hallinnolliset rutiinit. Toisaalta kokeneet controllerit ovat korkeammassa asemassa ja työskentelevät lähempänä johtoa, jolloin johdon tukeminen nousee luonnollisesti merkittävämpään rooliin. Silti ilman controllerin asemankaan selittävää tekijää voidaan tehtävissä todeta olevan laajaa vaihtelua. Laajaan tehtäväkenttään päätyvät myös Lepistö ja Ihantola (2018) todetessaan työpaikkailmoitusten tehtävien vaihtelevan rutiiniraportoinnista ja järjestelmien ylläpidosta strategiseen suunnitteluun sekä talouden erikoisosaamista ja kehittämistä vaativiin tehtäviin.

Haastatteluissa tulee esiin, että vaikka perinteiset kirjanpidon taidot eivät kuuluisikaan controllerin työtehtäviin, niin etenkin poikkeuksellisiin kirjanpidollisiin tapahtumiin odotetaan vastausta juuri controllerilta. Kaikkien controllereiden tehtäviin kuuluu siis jossain määrin myös ”kovia” taitoja vaativia tehtäviä, kuten mm. myös Paulsson (2012) ja Granlund ja Lukka (1998) toteavat.

Taulukko 4. Controllereiden työtehtävät.

Tunniste	Organisaation koko	Työtehtävät
Nuori 1	keskisuuri	ulkoinen laskenta, kirjanpito ja ostoreskontra, tilinpäätökset, verotus
Nuori 2	-	apurahatutkimus
Nuori 3	pieni	osto- ja myyntireskontra, raportointi, kustannuslaskenta, viranomaisilmoitukset
Kehittynyt 1	suuri	kk-vaihteraportointi vko, r & d raportointi, budjetointi, ad hoc-raportit
Kehittynyt 2	pieni	sisäinen laskenta (budjetti, strategia), ulkoinen laskenta, hallinto/hallitustyöskentelyä
Kehittynyt 3	pieni	talous- ja HR-työskentely, hallinnolliset rutiinit
Kokenut 1	suuri	konsernin konsolidointi, tulos, tase ja rahavirtalaskelmat tiimin kanssa, sisäinen raportointi yksikkökohtaisesti, analysointi
Kokenut 2	suuri	budjetointi, ennustaminen, kustannuslaskentaa, ulkoinen laskenta, ad hoc -laskentaa, tulosten seuranta, raportointi
Kokenut 3	suuri	organisaatiopalaverit, talousyksikön vetäjä, jory-jäsen, esimiestehtävät/osaston sisäiset, juoksevat, kehityshankkeet, yhteistyö muiden hankkeiden kanssa
Kokenut 4	keskisuuri	talousseuranta, budjetointi, ennustaminen ja niihin liittyvien prosessien kehittäminen
Kokenut ulkoinen 1	keskisuuri	kirjanpito-prosessin toimivuus ja sisältövastuu (ulkoinen laskenta), tilinpäätökset, veroraportointi, taloushallintojärjestelmän pääkäyttäjä, ylläpitäjä ja kontaktipinta järjestelmätukeen
Kokenut ulkoinen 2	pieni	kirjanpidon täsmäytys, kk-tilinpäätös, tase-erien täsmäytys, tuloslaskelma, tase (tuuratessa: osto- ja myyntireskontra, excelit)

5.2 Kompetenssivaatimukset tehtäväalueittain

Tässä kappaleessa käydään läpi tutkimuksen tulokset kompetenssivaatimuksista tehtäväalueittain. Jotkut kompetenssit voidaan nähdä kuuluvan useampaan vastuualueeseen,

joten niitä voidaan käsitellä useassa alueessa, eri ulottuvuuksia painottaen. Saatuja tuloksia verrataan aikaisempiin tutkimustuloksiin ja esiin tulleita eroja pyritään analysoidaan.

5.2.1 Strategia, suunnittelu ja suorituskyky

IMA (2019) esittää strategia, suunnittelu ja suorituskyky -alueen kompetensseiksi strategisen ja taktisen suunnittelun, päätösten analysoinnin, strategisen kustannusjohtamisen, pääomainvestointipäätösten tekemisen, riskijohtamisen, budjetoinnin ja ennustamisen, rahoituksen hallinnan sekä suorituskykyjohtamisen. Tähän osa-alueeseen sisältyy siis vahvasti yritysjohdon tukemiseen liittyviä tehtäviä, joista päätöksenteossa avustaminen on yksi merkittävä. Tässä tutkimuksessa tulee esiin, että etenkin kokeneilta ja ylemmän tason controllereilta odotetaan mm. taloudellista näkökulmaa yritysjohdon määrittämien strategisten tavoitteiden pilkkomisessa. Juuri tämän kaltainen talousnäkökulman tuominen johdon päätöksentekoon on Granlundin ja Lukan (1998) mukaan controllerin tärkein tehtävä.

”Jos tulevaisuutta ja strategiaa pohditaan, niin yleensä siellä on omistaja taustalla, joka toteaa, että me halutaan vaikka liikevaihtoa näin ja näin paljon, tai jotain muuta. Sen jälkeen ehkä johtoryhmässä alkaa työskentely sen pohjalta, mietitään, miten nämä olisi saatavissa. Ruvetaan pureskeleen sitä pienemmiksi paloiksi: jos on tavoite, että tuloskunto paranee, minkälaisia osatekijöitä siinä voisi olla, ja jos on tavoite, että liikevaihto kasvaa, niin mietitään, että miten esimerkiksi uusasiakashankintaa tai nykyisten asiakkuuksien laajentumista lähde-tään tekemään, että saadaan rakennettua sellainen pohja, mihin itse pystytään uskomaan ja sitten esitettyä se hallitukselle.” (Kokenut 2)

Toisaalta alemmallakin tasolla olevat controllerit osallistuvat päätöksentekoa seuraaviin käytännön ratkaisuihin, esimerkiksi millä tavalla, millä kielellä tai millä aikajänteellä ulkomaisten tytäryhtiöiden raportointi toteutetaan. Myös esimerkiksi pienemmissä hinta- tai kustannuspäätöksissä controllereilta odotetaan vastuuta, samoin kuin raportointi- ja muiden järjestelmien asetuksia ja hankintaa koskevissa päätöksissä,

etenkin, jos järjestelmät on vastuutettu controllerille. Päävastuu päätöksissä on kuitenkin talousjohtajalla tai group controllerilla.

Vaikka toisaalta siis controllereilta halutaan näkemyksiä ja heitä informoidaan päätöksentekoon liittyvistä kysymyksistä, osa controllereista kokee jäävänsä paitsioon tiedosta. Ristiriitaisuutta tuloksissa voi selittää controllerin asema ; lähemmäksi johtoa asemoitunut controller on lähempänä myös tiedonkulkuprosessissa. Tähän viitanee myös Riegin (2018) tutkimustulos, jonka mukaan alemmalla tasolla työskentelevät controllerit osallistuvat vähemmän strategiaan tehtäviin. Haastatteluissa esiin nousee myös, että toimitusjohtaja, joka itse on ”tosi hyvin kartalla asioista ja ymmärtää lukujen taakse hyvin” (Kokenut ulkoinen 2), informoi herkästi myös controlleria.

”Nämä (tiedon kulku) on sen tyyppisiä etenkin pk-yrityspuolella, että toimitusjohtaja ja hallitus tekee ratkaisuja ja kertovat talouspuolelle sitten jos ja kun niitä huvittaa.” (Kokenut ulkoinen 1)

”Kyllä näistä joryssä keskustellaan, mutta toimitusjohtaja ja kehityspäällikkö ovat sellainen aisapari, jotka niitä miettii ja sitten myynti ja talous yrittää sanoa omaa mielipidettään.” (Nuori 3)

”Meillä on vähän semmoista ollut aina, että ei ehkä kuunnella oikeasti niitä, ketkä on sen asian tekijöitä.” (Nuori 1)

Luonnollisesti kaikki controllerit ovat mukana päätöksenteossa raporttien, lukujen ja laskelmien tuottajina. Tässä mielessä controller toimii edelleen numerogeneraattorina, roolissa, joka periytyy pavnulaskijalta. Vaikka lukujen tuottaminen katsotaan kuuluvan menneeseen rooliin pavnulaskijalle, sillä on itse asiassa jo sellaisenaan tärkeä rooli päätöksenteossa. Paulsson (2012) toteaaakin, että lukujen tuottaminen sisältyy controllerin ”koviin” taitoihin, ja se kuuluu jokaisen johdon laskentatoimen asiantuntijan perustaitoihin.

”Ei ole mitään lukuja, ei myöskään muille segmenteille, ellei meidän tiimi kerää niitä ja raportoi niistä sekä ulkoisesti että sisäisesti.” (Kokenut 1)

”Riippuu vähän mitä päätöksiä tehdään, mutta esimerkiksi jos ajatellaan strategiabudjetointia, niin ne luvut lähtee mun käsistä. Mä ne kaikki lasken, käytännössä.” (Kehittynyt 2)

Pelkkä lukujen tuottaminen ei kuitenkaan enää riitä, vaan kuten Grahamin ja muiden (2012) tutkimustulokset osoittavat, controllerin rooli ja tehtävät ovat laajentuneet. Numeroiden tuottajaa tarvitaan edelleen, mutta mukaan on tullut tulevaisuuteen katsova kyvykkyys, ennustaminen ja ennakoiminen. Useiden tutkimusten (mm. Rouwelaar ja muut 2020, Granlund & Lukka 1998) tapaan tässäkin tutkimuksessa controllerit näkivät tärkeäksi liiketoiminnan kokonaisuuden ymmärtämisen ja sen sisäistämisen, mistä toisiinsa vaikuttavista paloista yritystoiminnan kokonaisuus koostuu. Kokonaisuus sisältää myös oman yrityksen ulkopuolisen toimintakentän, kuten markkinoiden ja yhteiskunnan huomioimisen. Tällöin tarvitaan

”...näkemystä, syvällistä asioiden osaamista, pintapuolista ja laajaa osaamista ympäröivästä toimintakentästä ja yhteiskunnasta, mihin bisnes menee eteenpäin, mihin maailma on menossa.” (Kokenut 4)

”...kokonaisuuksien ymmärrystä, mikä vaikuttaa mihinkin, mistä ne asiat pohjautuu. Kokonaisuuden ymmärtäminen on mun mielestä isossa roolissa, ja kustannusrakenteen tajuaminen.” (Kokenut ulkoinen 2)

”...ympäristön tutkiminen, ymmärtäminen että minkälaiset markkinat on ja sitä kautta myöskin, että minkälaisia vahvuuksia vastaavasti talon sisällä on.” (Nuori 2)

”...Reagoiminen nopeammin ja nopeammin. Sun pitäisi olla koko ajan korvat ja antennit höröllä ja reagoida jokaiseen ympäristön muutokseen. Ja tietysti se ennustaminen.” (Kokenut 1)

”Lukujen perusteella pitää osata tehdä päätöksiä ja vähän suunnitella enemmän eteenpäin. Että sä et ole vain talous(osaaja), vaan pitää ymmärtää koko bisnes, olla mukana ja tehdä päätöksiä, ei vain lukujen perusteella, vaan myöskin markkinoiden perusteella.” (Kehittynyt 1)

”Täytyy kyllä tuntea hyvin se liiketoiminta missä ollaan, ja sitä pitää pystyä analysoimaan, täytyy pystyä näkemään, mikä se tulevaisuus on ja mitä se vaatii sitten meiltä.” (Nuori 3)

Riskien hallinta koetaan tärkeäksi kokeneen controllerin näkökulmasta. Tähän vaikuttaa se, että alemmalla tasolla olevalla controller ei ole vastuussa riskienhallinnasta. Toisaalta Grahamin ja muiden (2012) tutkimuksessa riskien hallinta mielletään sisältyvän kiinteästi sekä strategiseen että valvontarooliin. Sitä ei siis välttämättä pidetä erillisenä

vastuualueena, vaan pikemmin johdon laskentatoimen asiantuntijan peruseriaatteen kaikkessa toiminnassa, kuten tässä tutkimuksissa todetaan eettisyyttä käsittelevässä kapaleessa. Luonnollisesti, jos controllerin rooliin on määritetty riskien hallinta yhdeksi osa-alueeksi, silloin myös alemman tason controller osallistuu riskien pohtimiseen ja hallintakeinojen arviointiin. Pelkkä riskin tiedostaminen ei riitä, vaan sitä on myös osattava hallita.

”Riskien johtaminen on tässä hetkessä aika tärkeää. Eli riski on tiedostettava ja osattava myös pyörittää sitä.” (Kokenut ulkoinen 2)

”Riskien hallinta on erittäin oleellinen. Riskejä on aina, mutta että ne olisi jotenkin hallinnassa, jotenkin tiedostettuja eikä tiedostamattomia, niin se olisi tietysti a ja o. Ja riskien hallinta - eihän business controllerit yksin tee sitä, vaan se on nimenomaan sitä oman osaamisen tuomista suunnittelupöytä.” (Kokenut 3)

Tässä osa-alueessa ei ilmene eroa ulkoisten controllereiden kompetenssivaatimuksia verrattaessa nuorten controllereiden kompetenssivaatimukseen. Sen sijaan eroa on ulkoisten controllereiden ja kokeneiden sekä osittain kehittyneiden controllereiden kompetensseissa. Eroa selittänee se, että ulkoinen controller ei ole tässä tutkimuksessa johtoryhmän jäsen.

5.2.2 Raportointi ja valvonta

Raportoinnin ja valvonnan alueessa IMA (2019) nostaa esiin ns. kovat taidot. Nämä ovat taitoja, jotka perinteisesti luetaan kirjanpitäjän ja taloushallinnon asiantuntijan osaamisvaatimukseen; sisäinen valvonta, rahoituksen kirjanpito, kustannusten kirjanpito, tilinpäätösvalmistelu ja -analyysit, verocompliance ja -suunnittelu sekä integroitu raportointi (IMA, 2019). Uudet kompetenssivaatimukset eivät haastateltavien mukaan korvaa perinteisiä ns. kovia taitoja, vaan ne tulevat niiden lisäksi, kuten myös Paulsson (2012) toteaa. Kovien taitojen hallitseminen controllerilla nähdäänkin erittäin tärkeänä, sillä etenkin suurissa yhtiöissä erikoistutaan, jolloin ulkoiseen laskentaan liittyvien analyysien tai verosuunnittelun kyvykkyydet yksiköissä työskentelevillä vähenevät.

Raportoinnin ja valvonnan osa-alueen kyvykkyydet koetaan strategiatason kompetensseja enemmän controllerin osaamisvaatimuksiksi. Liiketoimintakumppanin roolissa toimivalle controllerille tämän tutkimuksen haastatteluissa esiin noussut ”varsin puhdas laskentaosaaminen” (Kokenut 4) ei tutkimusten (esim. Paulsson, 2012, Granlund & Lukka 1998) mukaan ole enää välttämättä kaikkein tärkein osaamisalue. Toisaalta Granlund ja Lukka (1998) huomauttavat, että erityisesti yrityksen keskitetyssä taloushallinto-osastolla toimivalle controllerille nämä taidot ovat tärkeitä sekä tällä hetkellä, että tulevaisuudessa.

Tässä tutkimuksessa on mukana verrattain paljon pieniä yhtiöitä, joissa talousosastolla työskentelee vain muutama ihminen. On siis luonnollista, että heille kohdistuu enemmän myös puhtaan laskentaosaamisen vaatimuksia. Haastatteluissa ilmenee, että pelkkä koviin taitojen tekninen osaaminen ei riitä, vaan niitä tulisi myös kyetä soveltamaan strategiaan taitoihin. Tämä on vastakohtana Granlundin ja Lukan (1998) esittämiin pavnulaskijan kykyihin, jotka keskittyvät tarkkojen lukujen tuottamiseen tarkoituksena vastata muodollisiin informaatiovaatimuksiin. Voitaneen siis päätellä, että tutkimukseen osallistuneet controllerit omaavat pikemmin liiketoimintakumppanille kuin pavnulaskijalle mielletyn ajattelutavan. Joka tapauksessa myös ylemmällä tasolla työskentelevät controllerit tarvitsevat ainakin jossain määrin kovia taitoja, sillä he ovat usein loppukädessä vastuussa kirjanpidon kirjauksista myös silloin, kun kirjanpito palvelut hoidetaan konsernin taloushallintopalveluissa tai ostetaan ulkoa.

”Verosuunnittelu on jo hyvin paljon lähempänä talouspuolen ihmisiä, koska ylintä liikkeen johtoa ei välttämättä se veropuoli niin hirveästi kiinnosta. Ylin johto toimii enemmän ehkä abstraktimmalla tasolla ja jättää kaikki käytännön kysymykset kuten verot.” (Kokenut ulkoinen 1)

”Lait tulee tässäkin vastaan, että on kaiken maailman lakeja mitä pitää noudattaa ja tietysti yleiset tilinpäätösperiaatteet. Ja sitten tilastointi, se on ihan mahdotonta nykyään.” (Nuori 1)

”Käytännössä minä (ratkon vaikeat kirjanpitokysymykset). Kyllä se (kirjanpito-osaaminen) helpottaa. Ei välttämättä tarvi joka asiaa osata, sulla on pääkirjanpitäjä, joka ymmärtää nämä asiat, mutta jonkun täytyy kuitenkin tietää. Verosuunnittelusta ja muista käydään keskustelua jatkuvasti.” (Kokenut 2)

”Vaikka meillä ulkoinen kirjanpito on konsernin talouspalveluissa, niin tietyt organisaatiosta tulevat osatuloutus, takuujaksotukset tai erikoisjaksotuserät tulee multa. Että pitää tuntea sisäinen laskenta, täytyy tuntea ulkoinen laskenta, täytyy tuntea aika pitkälti arvonnalisäverotusta, evl:ää ja kirjanpitosäädäntöä, että kaikki menee oikein. Sitten jos tulee joku kinkkelaare, niin sitä käydään sitten läpi meidän kirjanpitäjien kanssa.” (Kehittynyt 2)

Vuonna 1983 Sathen tutkimuksessa nousee esiin näkemys, jonka mukaan raportoidun tiedon oikeellisuudesta varmistuminen on yksi tärkeimmistä controllerin tehtävistä. Noin 30 vuotta myöhemmin Grahamin ja muiden (2012) tutkimuksessa controllerit samoin kokivat lukujen oikeellisuuden varmistamisen merkittävimäksi huolen aiheeksi. Edelleen nyt, 10 vuotta myöhemmin, saadaan tässä tutkimuksessa saman suuntaisia tuloksia. Perusvaatimus on siis säilynyt ennallaan halki vuosien. Oikeellisuudella ei kuitenkaan välttämättä tarkoiteta lukujen absoluuttista oikeutta, vaan oikeellisuus riippuu tilanteesta ja yrityksen kustakin tarpeesta. On ”osattava soveltaa erilaisia tarkkuuksia sen suhteen, mitä raportoidaan” (Kokenut ulkoinen 1). Oikeellisuuden varmistaminen lähtee prosessien sekä ohjelmistojen ja niissä olevan datan jatkuvasta ajantasaisuuden huolehtimisesta.

”Tällä puolelta se kontrolli on enempi sitä, että tarkistetaan, että yksikön transaktioiden lähdedata on kunnossa, että me saadaan automatisoitua oikein, ja että sen koodimaailma ylläpidetään. Että kun prosessit muuttuu, niin controllerit varmistaa, että kaikissa systeemeissä oleva data muuttuu, että raportointi ei kärsi.” (Kokenut 3)

”Sisäinen valvonta on siinä mielessä tärkeätä, että tiedetään, että se pelittää koko tilikauden ajan. Että kun tilinpäätöstä tehdään, niin ei tule mitään sellaista ylläriä, että joku asia tai jotkut numerot pääsisivät valuun jostakin välistä. Että ne prosessit on kunnossa, että jos toinen osasto tuottaa tuollaista lukua, niin toinen pystyy todentamaan, että ’tässä on nyt jotain vikaa, tai kyllä, täsmää meilläkin.’” (Kokenut ulkoinen 2)

”Tiedon hanskaaminen, että löytää sieltä sen oikean ja kuitenkin muistaa sen, että parempi olla suurin piirtein oikeassa kuin pilkuntarkalleen väärässä. Se olennaisuuden ymmärtäminen monessa kohtaa, se voi olla haastavaa. Olennaiset asiat riippuu ajasta ja hetkestä ja paikasta toiseen, jossain se on joku toinen asia ja toisessa kohtaa taas jollain toisella asialla on merkitystä.” (Kokenut 2)

Granlund ja Lukka (1998) mainitsevat, että suomalaiset johdon laskentatoimen asiantuntijat haluavat laajentaa olennaisuuden periaatteen yleensä koko työntekemistä koskevaksi: suomalaiset eivät ole halukkaita tekemään epäolennaista työtä, vaan mieluummin rentoutuvat ja ovat tekemättä mitään. Merkityksellisen työn tekemisen liittyyne ajatus tehokkuudesta. Rouwelaar ja muiden (2020) tutkimuksessa controllerit kokevat olevansa tehokkaita, kun he tuottavat oikeanlaista tietoa ja tukevat näin johdon parempaa päätöksentekoa ja strategisten tavoitteiden saavuttamista. Ajatus merkityksellisestä työstä ilmenee myös tässä tutkimuksessa.

"Tulevaisuudessa kun työkalut kehittyvät, niin yhä vähemmän ja vähemmän sellaista toistuvaa työtä ihmisen kannattaa tehdä pienissäkään määrin."
(Kokenut 2)

"Jos tehdään raportointia vain koska sitä kuuluu tehdä, se on aika hedelmätöntä. Ja se on vain ihmisten ajanhukkaa." (Kokenut ulkoinen 1)

"Controllerin roolissa ehkä se ydin voisi olla kysyä, että mitä varten täällä ollaan töissä." (Nuori 2)

Burns ja Baldvinsdottir (2005) toteavat, että controller on merkittävässä roolissa kasvatamassa yritysjohdon taloustietoisuutta. Myös Österreichin ja muiden (2019) tutkimuksessa controllerin todetaan toimivan sisäisenä konsulttina ja palvelun tuottajana yritysjohdolle. Nämä tutkimustulokset vahvistuvat myös tässä tutkimuksessa. Talousraportteihin lukuja tuottavien yksiköiden vetäjien ymmärrys tapahtumien vaikutuksesta esimerkiksi tunnuslukuihin tai tulokseen koetaan toisinaan melko ohueksi. Tämä saattaa olla yksi syy sille, että controllerit joutuvat patistelemaan ihmisiä saadakseen heiltä tarvittavat tiedot. Esimerkiksi tällaisessa tilanteessa yksiköiden talouslukujen tietoisuuden lisääminen nähdään olevan taloushallinnon tehtävä. Kun yksiköiden lukujen ymmärrys lisääntyy, paranee myös niiden tuottamien lukujen luotettavuus.

"Liitetietojen, tuloksen, taseen ja kassavirran tekemisessä on sellaista teknistä pyörittämistä, että me saadaan ne yksiköstä ulos. Ja aikataulutusta ja patistelua, keskustelua yksiköiden kanssa ja sen jälkeen luvut sisään. Ne kaipaavat siinä prosessissakin esimerkiksi IFRS-opastusta." (Kokenut 1)

"Mitä enemmän osaamista, tuloslaskelmaymmärrystä ja lukujen ymmärrystä saa työnnettyä yksiköihin, sitä helpompi niitä on myös korjata. Sitten ne kiin-

nostuu niistä luvuista, että miten joku vaikuttaa, näkee ja ymmärtää siellä tuotantoyksikössä, että mitä tekemistä sillä on varaston kanssa. Joku voi järjestelmässä tehdä isoja juttuja ymmärtämättä, että tämä vei tuloksen satatonna miinukselle tästä kuusta.” (Kokenut 2)

Österreich ja muut (2019) toteavat liiketoimintakumppanin roolissa toimivan controllerin vastuulla olevan myös taloudellisten mittareiden kehittämisen. Granlund ja Lukka (1998) saavat puolestaan näyttöä siitä, että johdon laskentatoimen asiantuntijat toimivat jopa muutosagentteina ei-taloudellisten mittareiden käyttöönotossa. Tässä tutkimuksessa kukaan haastateltava ei nosta esille ei-taloudellista (esimerkiksi asiakas- tai työntekijätyytyväisyys-) raportointia tai mittareita. Nämä kyvykkyydet kenties saisivat merkittävämmän roolin, jos IMA (2019) mainitsisi ne kompetenssien viitekehyksessä.

Sen sijaan controllereiden, etenkin ylemmällä tasolla toimivien, kompetensseihin kuuluu suorituskyvyn mittaaminen. Mittareiden rakentaminen koetaan haastateltavien keskuudessa toisaalta haasteelliseksi. Haasteita ilmenee nimenomaan pyrkimyksessä saada eri toiminnot keskustelemaan asioista yhteisellä kielellä. Siinä onnistuminen hyödyttää kuitenkin koko yritystä. Mittareiden luomisessa ja kehittämisessä tarvitaan laskentaominaisuuksien lisäksi ymmärrystä strategisesta ja operatiivisesta toiminnasta sekä eri ansaintalogiikoista ja niiden mahdollisuuksista. Lisäksi tarvitaan kykyä keskustella eri toimintojen välillä. Tällaisen näkökulman vahvistamista kaivataan jo korkeakoulujen opintosisällöissä; ymmärrystä erilaisista ansaintalogiikoista ja niiden mukanaan tuomista mahdollisuuksista myydä esimerkiksi kokonaisia palveluita yksittäisten tuotteiden sijaan.

”Pitäisi olla se yhteinen ymmärrys, mitä nyt oikeasti halutaan seurata ja voiko kaikki vähän karsia vaatimustasoansa, että löydetään joku kompromissi, että voitaisiin keskustella samoista luvuista. Heikkous usein on se, että tuotanto kertoo omista luvuistansa, ja myynti omistaan ja talous omista luvuistaan. Pitäisi olla one set of numbers, että kaikki kommentoi samaa asiaa, vaikka se ei olisi-kaan ihan eksaktisti oikein. Usein sellaiset asiat pystyy kertomaan viidellä luvulla. Ehkä se on sellainen menestystekijä, että jos saa yrityksen eri ryhmittymät kommentoimaan niitä samoja lukuja ja ne on osattu poimia oikeanlaisena, niin sitten on business controller onnistunut tehtävässään.” (Kehittynyt 3)

”Vähän huolestuttaa controllereiden tietty kapea-alaisuus, minkälaisia bisnesmallit tai ansaintalogiikat voi olla. Ansaintalogiikkoja voi olla monenmoisia, esimerkiksi Philips tarjoaa jo toimivaa valaistusta, eikä myykään pelkkiä lamppeja. Eli se hoitaa koko valaistuksen ja sä maksat siitä jotakin. Talousihmisten pitäisi silloinkin tietää: mittarit ei välttämättä ole sitten enää oikeat ja tase on ihan erinäköinen, kuin mitä se on ollut, koska siellä ei ole enää sitä lamppea. Tämmöistä tulee nyt enemmän ja enemmän ja ehkä siihen ei ole niin työkaluja controllereilla eikä organisaatioilla. Tämän tiedostamista voisi koulumaailmassa nostaa. Bisneksen pitää olla hereillä, mutta pitää myös olla työvälineet ja ymmärrys, että miten me voidaan tässä tehdä ja mitä me nyt mitataan ja milloin me ollaan hyviä.” (Kokenut 3)

Tällä hetkellä ennustaminen, budjetointi ja analysointi ovat controllerin työtehtäviä paitsi Grahamin ja muiden (2012), myös tämän tutkimuksen mukaan. Tulevaisuudessa ennustamisen ja analysoinnin merkitys painottuvat entisestään. Samankaltaiseen näkemykseen päätyy myös Paulsson (2012) todetessaan, että ennustaminen, budjetointi ja seuranta painottuvat epätasaisesti eri controllereiden työtehtävissä riippuen organisaation talousosaston tehtäväpainotuksesta.

Pelkän historiallisen tiedon raportointia ei koeta riittäväksi päätöksenteon tueksi muuttuvassa ympäristössä. Myös Österreich ja muut (2019) kyseenalaistavat pelkän historiallisen tiedon riittävyyden päätöksenteon tukena, ja perään kuuluttavat myös tulevaisuussuuntautunutta analytiikkaa esimerkiksi markkinatrendeistä tai asiakkaiden käyttäytymisestä. Yritykset ovatkin valmiita nipistämään historiatiedon raportointiin käytettyä aikaa ja lisäämään siitä saadun aikahyödyn ennustamiseen ja analysointiin. Ennustaminen nähdään myös controllerin kilpailuetuna taloushallinnon kentässä. Tämä tukee myös Vasarhelyin ja muiden (2015) tutkimustulosta, jossa automatisaation nähdään tekevän enemmän tilaa liiketoiminnan mittaamiselle.

”Kyllä mä luulen, että (tulevaisuudessa) painottuu enemmän tilinpäätöksen analysointi isossa kuvassa. Että se ei olisi vaan sellainen, että siitä nähdään ai-noastaan, että tuon verran tuli tulosta, tuon verran tulee osinkoa, vaan että muutenkin osattaisiin tulkita.” (Kokenut ulkoinen 2)

”Uskon, että näitä kirjanpidon juttuja siirretään ehkä enemmän johonkin global serviceen - Meillä on esimerkiksi nyt tulossa fast closing, eli meidän raportointiaikataulu lyhenee juuri siitä syystä, että olisi enemmän aikaa analysoida ja miettiä tulevaisuutta.” (Kehittynyt 1)

5.2.3 Teknologia ja analytiikka

Teknologia ja analytiikka -kenttä koostuu IMA:n (2019) näkemyksen mukaan neljästä tekijästä: informaatiojärjestelmistä, datahallinnasta, data-analytiikasta ja visualisoinnista. Teknologian hallitseminen ja mielenkiinto sen kehittämiseen nousivat tämän tutkimuksen jokaisessa haastattelussa controllerin yhdeksi merkittävimmäksi ominaisuudeksi. Tämä onkin ymmärrettävää, sillä controllerit käyttävät tyypillisesti useita ohjelmistoja, joten ilman teknisiä taitoja työn tekeminen ja etenkin kehittäminen olisivat peräti mahdotonta.

Brands ja Baldvinsdottir (2015) esittävät datalähteiksi sisäiset datalähteet, kuten tiedostot (esim. Microsoft Office-perusteiset) ja tietokannat (ERP-järjestelmät, SQL-kyselyt ja tietovarastot), ulkoiset datalähteet, (kuten Google Analytiikan tai asiakastietojärjestelmät) ja muun datan (kuten sähköpostit, twiitit, videot). Lähes nämä kaikki mainitaan myös tämän tutkimuksen haastatteluissa controllereiden työkaluina. Usein mainitaan myös muiden toimintojen, kuten tuotannon, järjestelmät. Haasteltavien käytössä olevat ohjelmistot vaihtelevat itse kehitetyistä on premise-järjestelmistä ERP-järjestelmiin ja avoimen lähdekoodien softaan. Tulevaisuudessa etenkin mahdollisuus muokata raportteja koetaan tärkeäksi esimerkiksi Power BI-työkalun avulla. Haastatteluissa nostetaan esiin myös mahdollisuus luoda sisäistä raportointia hyödyntämällä ulkoisen laskennan kirjauksia

”rikastamalla esimerkiksi kustannuspaikka- tai asiakastiedolla niin, että samoista tiedoista voidaan koota myös sisäisen laskennan raportteja.”

(Nuori 2)

Toisaalta syvällisempää tietoutta lukuihin kaivataan nimenomaan muista kuin taloushallinnon järjestelmistä. On siis kohteita, esimerkiksi tehtäessä kustannus selvitystä rahoitusyhtiölle, joissa seurantakohejako on riittävä tarkennus tiedon syvyydelle, mutta aina se ei kuitenkaan välttämättä riitä.

”Tiedon analysointiin olen jo aikaisemminkin hyvin paljon kaivannut dataa jostain muusta kuin talouden luvuista. Sisäisen laskennan ja kannattavuuden seuraamiseen kyllä kirjanpidon tileillä ja kustannuspaikoilla on tietenkin annettavaa, mutta iso osa varsinkin tuotannon datasta pitää jostain muualta kerätä. Että pitää olla sinne tuotantoon ja inventointiin ja dataan osaamista.” (Kehittynyt 3)

”Miellä on SAP käytössä tällä hetkellä. Siellä on kirjanpito, mutta kaikki laskut pyörii eri järjestelmissä. Kirjanpitoaineisto siirtyy massana, se on ihan excel-pohjainen BI-analyysi, mistä saa sisäisen laskennan kannalta erinäistä tietoa. Sitten on muita järjestelmiä, missä on myyntiprojekteihin liittyvää aineistoa, mitä taas itse tarvin työssäni. Eli voin joutua hakemaan hyvinkin monista paikoista, jotta saa tietoa toimituspäivistä tai maksuista tai mitä milloinkin tarvitsee.” (Kehittynyt 2)

”Kyllä kaikki viittaa siihen, että PowerBI tulee olen tosi isossa roolissa tulevaisuudessa. Voi olla, että täysin kustomoituja BI-tuotteita tai raportointituotteita tulee (korvaamaan) Powerbi-tyylinen johdannainen.” (Kokenut 4)

Informaatiojärjestelmien käyttäminen on siis tärkeä taito, mutta se on hyödytöntä ilman halukkuutta ja kiinnostusta oppia järjestelmiä ja niiden ominaisuuksia. Brands ja Baldvinsdottir (2015) esittävät halukkuuden mukautua teknologiaan elinehdoksi controlleerille; teknologia tulee joko ”omaksua tai kuolla”. Lähtökohta teknologian käyttöönotolle on siis muutosvalmius ja kiinnostuneisuus. Brands ja Baldvinsdottir (2015) näkevät erääksi kehittyneen teknologian käyttöönoton esteeksi myös taloushallinnossa työskentelevien tietämättömyyden BI-teknologiasta. Liiketoimintakumppanin roolissa työskentelevän controllerin tuleekin Granlundin ja Lukan (1998) mukaan olla tietoinen liiketoimintaympäristössä tapahtuvista muutoksista. Näihin sisältyy myös tietoisuus ja kiinnostuneisuus siitä, mitä teknologia voisi yritykselle tarjota.

”Ehkä tärkein on pehmeä kyky, että on kiinnostunut asioista. Sitä kautta uusien järjestelmien systeemien, työtapojen ja muiden oppiminen on huomattavasti helpompaa. Ja asioista kärryillä pysyminen, uusien asioiden omaksuminen ja tekeminen on tärkeä seikka, koska tehtävät muuttuu ja kehittyy ja niissä joko pysyy mukana tai tipahtaa kelkasta.” (Kokenut ulkoinen 1)

”Me (taloushallintoala) ollaan varmaan semmoinen, joka ensimmäisenä haukkaa näitä (digitalisaation) paloja. Muutoskyky ja valmius siihen, että koko ajan muuttuu, niin se varmaan tulee korostumaan jatkossakin, ja uuden oppiminen.” (Kokenut 3)

Granlundin ja Malmin (2002) tutkimustulosten mukaan ERP-järjestelmien käyttöönotto on yhtäältä lisännyt automaatiota, toisaalta myös controllerin selvittelytyötä, mikäli kirjanpitoon tulevassa datassa on virheitä. Tässä tutkimuksessa controllerit olivat pääasiassa tyytyväisiä datan eheyteen, vaikkakin myönsivät controller-moduulin olevan ”kaikkien transaktioiden kaatopaikka” (Kokenut 3), jossa esimerkiksi tietyn vastaanottomerkinnän puuttuminen johtaa liikevaihdon väärään tuloutuskauteen. Tällaisissa seikoissa controller saattaa joutua ohjeistamaan ja varmistamaan yksiköiden työntekijöiden oikeaa toimintatapaa, kuten myöhemmin todetaan. Suomala ja muut (2011, s. 76) kritisoivat ERP-järjestelmiä jäykkyydestä. Kritiikkiä esitetään myös tämän tutkimuksen haastatteluissa, joissa uskotaan helposti koottavien avoimen lähdekoodien softien korvaavan tulevaisuudessa ERP-järjestelmiä.

Granlund ja Malmi (2002) esittävät controllerin olevan aktiivisesti käyttöönottamassa ja ylläpitämässä ERP-järjestelmiä. Näin myös tässä tutkimuksessa osoittautuu, kun controllerien kerrotaan vastaavan tai olevan mukana mm. ERP-järjestelmien rajapintojen kehittämisessä ja valvonnassa, ollen yksi pääarkkitehteistä ja ikään kuin laadun valvoja. Controllerin osuus järjestelmien kehittämisestä riippuu yrityksen ja talousosaston koosta sekä controllerin asemasta. Suuremmissa yrityksissä ylemmällä tasolla työskentelevät controllerit eivät itse välttämättä ole mukana kehittämässä järjestelmiä, vaikka eräs haastateltava toimii ICT-osaston esimiehenä. Alemmalla tasolla työskenteleville controllerille kehitystyötä on saatettu vastuuttaa. Useassa haastatellussa yhtiössä siirtyminen pilvipalveluihin tai ERP-järjestelmiin on vielä edessä, vaikkakin se on jo vähintään suunnitteilla. Controller toimii ERP-järjestelmiin siirtymisessä vastuullisessa roolissa, vähintään yhteistyössä IT-tiimin kanssa.

”Viime syksynä olin mukana meidän ostolaskujärjestelmän projektitiimissä ja nyt kun tehdään SAP-päivityksiä, niin controllerit on aina mukana ja testataan ja seurataan, että kaikki menee oikein. Aina kun on joku it-projekti, niin aina joku controller on mukana.” (Kehittynyt 1)

”Kyllähän se (teknologian osaaminen) tulee korostumaan tosi paljon. Ja se ohjelma, mitä yrityksessä käytetään, että se olisi yritystä palveleva: määritykset osattaisiin tehdä kuntoon ja sitä oikeasti osaa käyttää ne ihmiset, kenen sitä pitää käyttää.” (Kokenut ulkoinen 2)

”Meillä on viime vuonna käynnistetty projekti, jossa on tarkoitus tutkia, että ERP otettaisiin käyttöön. Tuotannon, mun ja myynnin vastuu menee projektissa 1/3. Pidän itse sitä tärkeänä, että projektia ei anneta esimerkiksi kokonaan tuotannon vastuulle tai myynnin vastuulle tai taloushallinnon vastuulle, koska se painottuu silloin liikaa sille, kenen vastuulla se on.” (Nuori 3)

Mielenkiintoista on, että yritys saattaa kehittää ja hyödyntää modernia teknologiaa toisaalla toiminnoissaan, esimerkiksi analytiikkaa asiakaspalvelussaan, vaikka taloushallinnossa siirtyminen kehittyneempiin järjestelmiin on vasta suunnitteilla. Tilanteesta voinee päätellä, että yritysten johto näkee tuottavampana investoida asiakasanalytiikkaan kuin moderneihin taloushallintojärjestelmiin. Yritykset arvottavat näin ollen taloushallinnon tarpeita muiden toimintojen jälkeen. Tällaisessa tilanteessa johto ei luultavasti vielä näe taloushallintoa liiketoimintakumppanin roolissa, vaan ennemmin ydinliiketoiminnasta irrallisena osastonaan. Brands ja Baldvinsdottir (2015) toteavat kuitenkin, että riittämätön IT-infrastruktuuri voi rajoittaa analytiikan täysipainoista hyödyntämistä. Myös Järvenpää (2007) näkee, että yritykset ovat juuri analytiikkaa ja liiketoimintaorientoituneisuuden lisäämistä silmällä pitäen kehittäneetkin taloushallintojärjestelmiä. Pitkällä tähtäimellä yritykselle olisi siis kannattavaa huolehtia kaikkien ohjelmistojen ja lukuihin vaikuttavien järjestelmien yhteentoimivuudesta.

”Taloushallinto puolella ei (ole analytiikkaa), mutta laskutuksessa ja noissa (asiakaspalvelussa) on aika paljon. Robotiikkaa meillä ei tällä hetkellä (taloushallinnossa) ole käytössä. Juttua on ollut kyllä, että otetaan piakkoin käyttöön. Exceliä kieputetaan ihan hirveästi, ja tuntuu, että ollaan tosi aatamin aikaisessa toiminnassa meidän taloushallinnon järjestelmien kanssa.” (Nuori 1)

Resursseja siis järjestelmien kehittämiseen vaikuttaa yhtiöiltä puuttuvan. Samankaltaisia vastauksia ilmenee myös Grahamin ja muiden (2012) tutkimuksesta, jossa haastateltavat kaipaavat paitsi tehokkaampia ohjelmistoja ja käytössä olevien ohjelmistojen laajempaa käyttöä, myös teknisiä kykyjä tiimiinsä - yleensä ottaen siis yrityksen panostuksia taloushallintoon. He myös kokevat, että johto ei kustannuksiin nähden arvosta riittävästi hyötyjä, joita parempi taloudellinen informaatio tarjoaa. (Graham ja muut, 2012). Controllereilla itsellään vaikuttaa olevan intressejä ja halukkuutta ohjelmistojen kehittämiseen. He ovat tietoisia automatisaation mukanaan tuomista hyödyistä. Tässä tutkimuksessa eräs haastateltava huomauttaa, että controllerin tulisi pystyä

perustelemaan yritysjohdolle, että prosessien ja raportoinnin kehittäminen on yritykselle investointi, jolla helpotetaan yrityksen ”ohjaamista”, ja joka saattaa esimerkiksi yrityskauppatilanteissa vaikuttaa yrityksen arvoon ja näin myös rahoituksen saantiin. Tässä siis voisi peräänkuuluttaa Österreichin ja muiden (2019) mainitsemaa controllerin roolia muutosagenttina teknologian käyttöönotossa.

”Kyllä siitä (ERP-järjestelmän käyttöönotosta) hyvin on käyty keskusteluja, mutta se on nyt jäänyt, kun on ollut niin kaoottinen vuosi. Se on jäänyt kiireen varjoon valitettavasti.” (Nuori 3)

”Nyt väki on vähissä, ja harmittaa ihan hirveästi, kun ei ehdi panostaa siihen, että voisi ruveta automatisoimaan ja tekemään. Kun ei vaan ehdi, kun aika menee rutiinityöhön.” (Nuori 1)

”On asioita, joita ei pysty muuta kuin arvioimaan karkeasti, ja jos tuijotetaan puhdasta lukua viivan alla, ilman että otetaan huomioon mitään laadullisia tekijöitä, niin voidaan mennä metsään. Se keskustelu on todella tärkeätä, että löydetään perusteita, että tämä näyttää nyt tältä, mutta tämä tuo myös mahdollisuuksia.” (Kokenut 2)

Järjestelmien käyttöönoton ja tiedon oikeellisuuden tarkistamisen lisäksi tässä tutkimuksessa ilmenee, että etenkin alemmalla tasolla työskentelevillä controllereilla on toisaalta velvollisuus, toisaalta oikeus luoda raportteja parhaalla katsomallaan tavalla. Österreich ja muut (2019) mainitsevat, että controllerin osaamisvaatimukseen liitetään mm. kyky erottaa liiketoiminnan kannalta olennainen tieto sekä käsitellä ja analysoida paitsi dataa, myös tietojärjestelmiä. Näin ollen on järkeenkäypää, että controllerit ovat myös vaikuttamassa raportteihin, minkälaista dataa haetaan ja millaiseen muotoon se muutetaan, jotta se on eri toiminnoissa mahdollisimman helposti ymmärrettävissä. Visualisointia ei tämän tutkimuksen tuloksissa nähdä välttämättömänä, mutta kyllä viestin perille menoa helpottavana tekijänä. Raporttien luomisessa korostuu jälleen myös controllerin ymmärrys liiketoiminnan tarpeista.

”Se on mulla tavoitteena, että kehitän bi-raportointia excelillä. Tuotanto tekee vain ne omat asetukset, se ei ymmärrä minkä takia pitäisi olla ajantasaisia myyntitietoja, ja sitten taas myynti ei ymmärrä tuotannon asioita. Ja muut ajattelee, että taloudelle riittää, kun se näkee, paljonko pankkitilillä on rahaa.” (Nuori 3)

”Controllerin roolissa pitää enemmän ja enemmän myös itse luoda raportteja järjestelmässä ja pitää ymmärtää tekniikat raporttien takana. Myös visualisointi

pitää huomioida, että pitää esittää luvut kaikille eri yksiköille ja henkilöille. On tärkeätä, että kun sä teet raportteja, että kaikki ymmärtävät luvut, mitä sä yrität esittää. Eli pitää tietää, minkälainen raportti tehdään tälle porukalle ja minkälainen tehdään toiselle ryhmälle.” (Kehittynyt 1)

”Visualisointi on vähän niin kuin osa raportointiakin, että raportit nykyään pitää olla visualisoitu. Voi olla joku funktio, vaikka myynti, haluaa hyvinkin visualisoidua dataa, niin controller voi olla mukana siinä suunnittelussa.” (Kokenut 3)

”Controllerin tehtäviä on juuri sellainen, että sillä on tietoa ja dataa ja sen pitää pystyä se puristamaan tiiviiseen esitysmuotoon, jonka joku muukin ymmärtää helpolla. Sellaisissa asioissa visualisoiminen voi tulla hyvinkin kyseeseen.” (Kokenut ulkoinen 1)

Tässä tutkimuksessa tekoäly koetaan olevan vasta tulossa. Etenkin ennustamiseen sen hyödyntämisellä nähdään olevan mahdollisuuksia. Isossa mittakaavassa tekoälyn nähdään valtaavan alaa siinä vaiheessa, kun se on osana valmiiden ohjelmistojen ominaisuuksia. Big datan hyödyntämisessä controllerit vaikuttavat olevan riskitietoisia ; suuri datan määrä edellyttää taitoa käsitellä ja louhia sitä organisaatiota hyödyttävällä tavalla. Bhimani ja Willcocks (2014) sekä Österreich ja muut (2019) esittävät controllerin tulevan roolimutoksen siirtyvän tulevaisuudessa datascientistin rooliin. Tässä tutkimuksessa controllerit kyllä myöntävät datan käsittelytaitojen korostuvan tulevaisuudessa, mutta näkevät niiden painottuvan kuitenkin enemmän spesialisteille. Ero aiempiin tutkimuksiin saattaa selittyä sillä, miten pitkälle tulevaisuuteen katsotaan. Kenties merkittävää roolimutosta datascientistiksi ei ole lähivuosina tapahtumassa, mutta pidemmällä aikajänteellä sen tyyppiset työtehtävät mahdollisesti lisääntyvät merkittävästikin.

”Lähimpänä tekoälyä meillä on käytössä ominaisuus, jolla ulkomaisen laskun kuvasta tunnistetaan ja perustetaan toimittaja ja ostolasku. Ison massan käsittely menee ja näen että tuleekin menemään enemmän perinteisellä tietojen ohjauksella, koska rajat perustuu erinäisiin sääntöihin (kuten hyväksymiskäytännöt) ja lähtödatan (esim. osto- ja myyntitilaukset) oikeellisuuteen.” (Kehittynyt 3)

”Helpompaa varmaan sitten, kun järjestelmän puolelta tulee se tietty älykkyys mukaan, siinä kohtaa se (tekoäly) lähtee räjähdysmäisesti etenemään.” (Kokenut 2)

Österreich ja muiden (2019) mukaan automatisaatio on osaltaan johtanut muutokseen controllerin ammatissa, jossa tarvitaan aiempaa kehittyneempiä kykyjä. Myös tässä tutkimuksessa robotiikan ja automatiikan vaikutus tunnustetaan, vaikkakin sen käytölle nähdään myös rajoitteita. Automatisaatiota on testattu haastatelluissa yrityksissä Shafferin ja muiden (2020) esittämissä tehtävissä, tilien täsmäytyksissä ja maksatuksessa. Sen hyötyjä nähdään etenkin työtyytyväisyyden kasvussa, sillä automatisoitavat tehtävät ovat usein rutiinitehtäviä, joita ei yleensä koeta mielekkäiksi tehdä. Isossa mittakaavassa sen käyttöönotto on vielä kesken, mutta tulossa. Tehtävien automatisointia haastavat paitsi automaation kustannukset, myös esimerkiksi erilaiset raportointia ohjaavat standardit tai yritysjohdon näkemykset. Joka tapauksessa automatisaatio nähdään ehtona kehittyvälle taloushallinnolle, turhan työn välttämiseksi ja ajan säästämiseksi.

Yritysdatan suojaus ei tässä tutkimuksessa nouse esiin poiketen Brandsin ja Baldvinsdottirin (2015) näkemyksistä. Suodattamattoman ja analysoimattoman datan vaikeaselkoisuudesta ja hyödyllisyydestä haastateltavat sen sijaan ovat yhtä mieltä Bhimanin ja Willcocksin (2014) kanssa. Österreich ja muut (2019) esittävät myös datalouhinnan yhdeksi johdon laskentatoimen asiantuntijan kyvykkyydeksi. Tälle ei tästä tutkimuksista löydy vahvaa tukea, pikemmin se nimetään tulevaisuuden kompetenssiksi. Syy selittynee sillä, että yritykset eivät vielä suuressa mittakaavassa hyödyntäneet big dataa. Useassa haastattelussa tulee esiin myös riskit suuren datamäärän käsittelyssä. Riskit ovat samoja, mitä esimerkiksi Bhimani ja Willcocks (2014) esittävät: riski vaikeaselkoisen ja kenties vääränkin tiedon raportoimisesta.

”Datan louhiminen on asiakaspuolella semmoinen kulmakivi, mutta sitten taas robotiikka ja prosessien automatisointi sopii aika moneenkin juttuun ja talous on yksi hedelmällisimmistä. Se on vähän vielä sellaista pistemäistä, että vaikka sen jossain alalla saisikin toimimaan, niin ei se tarkoita, että se kaikkialla toimii. Ne pitää kuitenkin kaikki rakentaa ja olla kompetenssit joka osastolla, että se pystyisi etenemään. Siinä onkin tulevaisuudessa vielä työsarkaa. Jos puhutaan automatisaatiosta... ei tässä hommat lopu, jos kuitenkin tällaista tulkinnan ja harkinnanvaraista raportointia tulee enemmän ja enemmän, että tämä pitää tehdä IFRS:n mukaan tai tämä johdon arvion mukaan. No siinä automaatio lensikin sitten ikkunasta ulos.” (Kokenut 1)

”Nythän on jo paljon kaikkea teknistä datalouhintaa ja analyysityökaluja, mutta Suomessa on aika paljon pieniä pk-yrityksiä, varmasti aika moni voisi ottaa järjestelmiä käyttöönkin, mutta se maksaa rahaa.” (Kehittynyt 2)

”Tuntuu, että automatisoinnin kustannukset on vielä aika isot, että kun on pienempiä projekteja ja prosesseja, niin niiden automatisointi ei välttämättä maksa itseään takaisin.” (Kokenut 2)

”Näkisin, että datahommat sun muut menee enemmän spesialistirooliin. Kun on kyse laskemisesta ja muusta, niin ei controllerin tarvitse itse kaikkea laskea. Sen tehtävä on teettää laskentaa muilla ja hänen pitää ymmärtää mitä hän teettää ja mitä ne luvut merkitsee. Nykytyökaluilla on hyvin helppoa laskea kaikkea mahdollista maan ja taivaan välistä, mutta onko sillä tiedolla mitään merkitystä. Se on kysymys, mikä esitetään aivan liian harvoin.” (Kokenut ulkoinen 1)

Controllerin oletetaan tuntevan järjestelmät niin hyvin, että hän kykenee opettamaan muitakin organisaatiossa käyttämään niitä. Tämä on tärkeää paitsi siksi, että yrityksen eri toiminnoissa syntyisi yhtenäinen käsitys mittareista ja järjestelmästä saatavista tunnusluvuista, myös siksi, että lähdejärjestelmien data olisi mahdollisimman luotettavaa siirtyessään kirjanpidon raporttien käyttöön. Granlundin ja Lukan (1998) tutkimuksessa ilmenee, että uusien järjestelmien käyttöönotto edellyttää ymmärrystä liiketoiminnasta sekä johtamis- ja kirjanpitoprosesseista, ja myös hyviä vuorovaikutustaitoja yrityksen ristikkäistoiminnoissa. Nämä kyvykkyydet mielletään usein juuri nykyaikaisen controllerin ominaisuuksiksi, joten lienee luonnollista, että juuri hänelle on jalkautettu muiden järjestelmien käyttökoulutus. Myös tässä tutkimuksessa haastateltavat kertovat opastavansa muita järjestelmien käyttämisessä. Opastamisessa controllerilla on myös tilaisuus ymmärryttää muita toimintoja talouden luvuista ja edesauttaa yhtenäistä näkemystä luvuista koko talon sisällä. Mitä yhtenäisemmäksi järjestelmien käyttö saadaan, sitä luotettavampia myöskin niistä saatavat luvut ovat.

”Mä näen controllerin suuren vastuun, että se opettaa organisaatiota käyttämään niitä (järjestelmiä) ja on niiden päällä siinä mielessä, että saavutetaan one set of numbers. Ilman tätä datan joustava käyttö tarkoittaa myöskin joustavia tulkintoja”. (Kokenut 3)

5.2.4 Liiketoimintavaisto ja operatiivinen toiminta

Liiketoimintavaiston ja operatiivisen toiminnan osa-alueeseen IMAn (2019) sisällyttämät kyvykkyydet ovat toimiminen kumppanina yrityksen ristikkäistoiminnoissa, toimialakohmainen tuntemus, operatiivinen osaaminen, laatujohtaminen ja jatkuva kehittäminen sekä projektijohtaminen. Tämän alueen osaaminen korostuu tulevaisuudessa entisestään, etenkin operatiivisessa liiketoimintayksikössä työskenteleville controllereille. Jos controller työskentelee asiantuntijatehtävissä, luonnollisesti tämän alueen merkitys ei ole niin suuri.

Näkemyks controllerin operatiivisen tuntemisen lisäämisestä yhtyy Burns ja Baldvinsdottirin (2005) näkemykseen, jonka mukaan tuotantoprosesseihin asemoituneiden ns. hybridikirjanpitäjien määrä on lisääntynyt. Tällaisen hybridisaation onnistuneen luomisen avaintekijänä on Burns ja Baldvinsdottirin tutkimuksen mukaan tiimisuhteiden rakentaminen. Jotta controller voi IMAn (2019) osaamisvaatimusten mukaisesti eri toimintojen välisenä liiketoimintakumppanina ja edistää hankkeita, hän tarvitsee tämän tutkimuksen perusteella erinomaisia yhteistyötaitoja ja yhteisen kielen eri toimintojen kanssa. Myös Granlund ja Lukka (1998) mainitsevat, että controller voi saavuttaa korkeamman epämuodollisen aseman organisaatiossa nimenomaan heidän eri toimintojen välisten kommunikointitaitojen ansiosta.

Rouwelaar ja muut (2020) puolestaan mainitsevat tehokkaiden kommunikointitaitojen edistävän controllerin viestin perille menoa. Operatiivinen osaaminen nähdään tässä tutkimuksessa myös edellytyksenä tuotantoyksikön business controller -polkua kulkevalle. Operatiivisen toiminnan tunteminen koetaan tärkeäksi niin ulkoiselle controllerille, kuin myös alemmalla tasolla työskentelevälle controllerille, sillä he juuri käsittelevät tuotannosta saatuja lukuja. Tuotannon ymmärrys lisää myös controllerin ymmärrystä palastella tavoitteita, jolloin yritykselle määritetty haluttu lopputulos on helpompi saavuttaa. Näin hän myös saavuttaa korkeamman epävirallisen aseman organisaatiossa, kuten Granlund ja Lukka (1998) toteavat.

”Ei ainoastaan se, että sä osaat hoitaa työsi. Jos sä pelkästään osaat hoitaa työsi, niin silloin sut kutsutaan kyllä palavereihin, mitkä koskettavat sinun aihepiiriä, mutta ei yhtään sen enempää. Mutta mitä enemmän olet sellainen tyyppi, kenen kanssa ihmiset oikeasti haluavat olla tekemisissä, niin se laajentaa sun kenttää hyvin selkeästi. Kun mua pyydetään mukaan foorumeihin, mihin ei olla aiemmin pyydetty, niin mun sana leviääkin pidemmälle, koska eri ihmiset levittää sitä myös suuntiin, mitä en välttämättä edes tiennyt.” (Kokenut ulkoinen 1)

”Jos sä olet ihan tämmöisessä operatiivisessa liiketoimintayksikössä controllerina, niin tämä on niin kuin sydän. Tätä ei tehdä koulun penkillä vaan tätähän tehdään oppimalla organisaatiossa. Tämä on sellaista ydinosaamista hetken päästä ja jos sä haluat business controlliteen, niin tätä polkua sun täytyy mennä.” (Kokenut 3)

”Kyllä controller-rooli menee enemmän bisneskumppaniajatteluun, että sä et ole vain talouskonsultti vaan sä olet mukana kaikissa funktioissa.” (Kehittynyt 1)

Granlund ja Lukka (1998) toteavat perinteisesti johdon laskentatoimen on suuntautuneen enemmän tuotannon työntekijöihin kuin myyntiin ja markkinointiin. Tuotannon työntekijät koetaan tässäkin tutkimuksessa helpommin lähestyttäviksi. Tähän on syynä kenties se, että tuotannon työntekijöiden kanssa keskustellaan usein kustannuksista, jotka ovat jo toteutuneet tai ne ovat todennettavissa esimerkiksi sopimuksista tai muista dokumenteista. Myynti sen sijaan lähestyy euroja usein optimistisemmin mahdollisten tuottojen tai toivottavan kannattavuuden näkökulmasta. Tuotannon, myynnin ja talousosaston yhteistä näkemystä kaivataankin esimerkiksi varaston arvostamis- tai myyntien tulouttamisperiaatekeskusteluihin.

Eri toimintojen välisen dialogin koetaan vahvistavan taloushallinnon käytäntöjä myös Rouwelaarin ja muiden (2020) tutkimuksessa. Granlund ja Malmi (2002) kuvaavat talousosastoa yrityksen hermokeskuksena; ongelmat esimerkiksi myynnissä tai kokoonpanossa saattavat olla yksiköissä näkymättömiä, mutta tulevat talousjärjestelmissä näkyviksi. Jotkut asiat saattavat olla eri osastoilla niiden tiedostamisesta huolimatta ikään kuin näkymättömiä, koska niiden vaikutusta talouslukuihin ei ymmärretä. Tällainen tilanne voi olla esimerkiksi silloin, kun myyntiosasto sopii kaupan toimitusehdoista. Talousosasto saattaa joutua pohtimaan toimituksen vastuu- ja vakuutusasioita, puhumattakaan niiden vaikutuksesta kaupan kannattavuuteen.

”Tuotantopuolen insien kanssa on tosi helppo keskustella. Ne osaa laittaa kaikki numeroiksi. Kun myyjien kanssa keskustelee, niin pitää tietää, mitä ne tarkoittaa, tai lähtee tyhjin käsin pois. Ja jos kauppa tuli, niin sitten tavallaan se ikävä kädenvääntö, että meille talouteen se kauppa tulee sitten kun se raha tulee. Mä olen myynnin ennustuksessa ollut aina sitä mieltä, että antaa myynnin ennustaa ihan niin isosti kuin ne haluaa, ja se on sitten muiden tehtävä siitä rankata.” (Kehittynyt 3)

”Jos en mä olisi toiminut myynnissä, niin mun olisi ehkä vaikeampi tavallaan ymmärtää, että mitä tietoa siinä tarvitaan, että myynti sujuu ja että myynti on helpompaa. Ja sitten taas tuotannon puolelta meidän pitää tietää meidän omakustannushinta jollekin (tuotteelle), että se laskenta tehdään oikein ja oikeilla perusteilla”. (Nuori 3)

”Se on mun mielestä ikään kuin talousasioiden yksinkertaisesti esilletuomista, sopivasti yksinkertaistamista, eli kyky viestiä monimutkaisia asioita selkeästi. Ja sitten tulee myös sosiaaliset taidot, ettei vaan suoltaisi jargonia, vaan kykenisi tuomaan asiat sillä tavalla, että asiakas ne ymmärtää ja menee perille.” (Kokenut 4)

Tässä tutkimuksessa kaikki controllerit eivät kuitenkaan koe operatiivista tuntemusta ehdottoman tärkeäksi työssään. Silti hekin toteavat, että operatiivisen toiminnan viitekehys tulisi tuntea. Eroa Burns ja Baldvinsdottirin (2005) tutkimustuloksiin saattaisi olla huomattava, jos osallisuutta ja operatiivisen toiminnan tuntemisen syvyyttä tarkennettaisiin. Eroa myös selittänee Burns ja Baldvinsdottirin (2005) hybridi-mallissa käyttämä jako talousjohtajaan ja talousanalyytikkoon. Talousjohtaja työskentelee enemmän tuotannon johtajan kanssa strategisissa asioissa, kun taas talousanalytikko työskentelee päivittäisten operaatioiden parissa operatiivisen johtajan kanssa. Tällöin on ymmärrettävää, että talousanalyytikon operatiivinen tuntemus tulee olla syvempi kuin talousjohtajalla.

”Tämä ei välttämättä ainakaan mun tontille niin vahvasti uppoa. Meillä on erikseen tietyissä isoissa projekteissa ohjausryhmät ja talous kuuluu niihin, erikseen henkilöt, jotka johtaa projekteja ja erikseen laatuihmiset tekemässä sitä puolta. Toki mun omassa pestissä täytyy ymmärtää viitekehys missä toimitaan, mutta sen syvemmälle ei tarvi mennä itse.” (Kehittynyt 2)

”Mä luotan, että ne ihmiset jotka siitä (tuotannosta) vastaa, ymmärtää, että mitkä on ne asiat tuotannossa, että ei mun tarvi sinne lähtee. Että mä tarjoan omaa osaamista sitten siihen, mihin heillä ei välttämättä ole.” (Kokenut 2)

Liiketoimintakumppanuus ylittää muihinkin sidosryhmiin, kuten tilintarkastajiin ja ulkoi-
siin kirjanpitäjiin. Tilintarkastajien näkemystä ja kokemusta arvostetaan. Heidän kans-
saan keskustellaan myös asioista, jotka eivät ylitä olennaisuuden rajoja, mutta jotka kui-
tenkin vaikuttavat tilinpäätökseen. Toisaalta controller voi saada tärkeää tietoa keneltä
tahansa yrityksessä toimijalta, ja taloudessa merkityksellisiä asioita voi tulla esiin vaikka
sivulauseessa.

”Kyllä sä oman elämäsi vaikeaksi saat, jos sä sotket välisi työntekijöitten tai mui-
den kanssa. Kun tässä roolissa sä olet oman yhtiön tasolla ylöspäin koko ajan
tekemisissä, sitten sä olet konsernin eri yhtiöiden henkilöihin ja eri osastoihin,
treasury- tai hr-asioihin yhteydessä, tai jotain finance-asiaa tai kirjanpitoasiaa,
mitä se sitten onkaan.” (Kehittynyt 2)

Bhimani ja Willcocks (2014) esittävät big datan myönteisenä vaikutuksena päätöksenteon perustumisen enemmän tietoperusteiseen dataan kuin intuitioon. Paulsson (2012) puolestaan varoittaa, että suuri tietomäärä voi altistaa virheellisille päätöksille. Tässä tutkimuksessa kokeneiden controllereiden näkemykset asettuvat Bhimani ja Willcocksin (2014) sekä Paulssonin (2012) välimaastoon; intuitiota ei haluta unohtaa, mutta sen tulee perustua syvällisen asiantuntijuuteen. Liiketoimintavaiston merkitystä korostavat etenkin korkeammalla tasolla työskentelevät controllerit. Liiketoimintavaisto on ”sellainen tuntosarviasia, että sä tavallaan rekisteröit maailmaa sillä lailla (liiketoiminnasta käsin)” (Kokenut 3).

Eron tämän ja aiempien tutkimustulosten välillä saattaa selittää se, että Bhimani ja Willcocks (2014) tarkoittavat suurta tietomäärää päätöksenteon taustatietona, kun taas itse päätöksen tekee edelleen ihminen, kuten Granlund ja Lukka (1998) mainitsevat. Tässä lienee juuri kyse intuition merkityksestä. Ilman intuition kuuntelemista saatavilla olevan datan määrän vuoksi on helppo nojata pelkkään tietoon päätöksenteossa. Tällöin faktoilla on kenties helppo selittää oma intuitio tai vaisto pois.

”Tietyllä tapaa pitäisi olla valmis luottamaan intuitioihin ja ajatuksiin, että jos tuntuu joltain, niin kannattaa miettiä, olisiko se mahdollista. Mutta jotta sä pystyt ihan intuitiivisesti tekemään päätöksiä, niin ihan aidosti sun täytyy olla sen asian asiantuntija, sun täytyy syvällisesti ymmärtää se asia, muussahan tapauksessa mennään metsään niin että kolisee.” (Kokenut 2)

”Business controllerit, niille liiketoimintavaisto on ollut aina keskeinen ja tulee olemaan jatkossakin.” (Kokenut 1)

5.2.5 Johtajuus

IMAn (2019) johdon laskentatoimen viitekehyyksessä johtajuuden osa-alueeseen liittyvät vahvasti ihmissuhdetaidot ja ihmisiin vaikuttaminen: vuorovaikutustaidot, muiden motiivointi ja inspiointi, yhteistyö-, tiimi- ja suhdejohtaminen, muutosjohtaminen, konfliktijohtaminen, neuvottelutaidot sekä kykyjohtaminen. Sosiaaliset taidot nousevat tässä tutkimuksessa yhdessä teknologiataitojen kanssa merkittävimmäksi kyvykkyydeksi, usein jopa tärkeämmäksi kuin ne. Vastaavaan tulokseen päätyy myös Paulssonin (2012) tutkimus, jossa suulliset kommunikointitaidot sekä tiimityöskentelytaidot osoittautuvat tärkeämmäksi kyvykkyydeksi kuin kirjanpito- ja talousosaaminen.

Viestintätaitojen merkitys on kiistatonta; ottaen huomioon controllerin ydintehtävän, päätöksenteossa tukemisen, on luonnollista olettaa, että controller kykenee viestimään talousnäkökulman ymmärrettävästi, uskottavasti ja oikeita asioita oikealla tavalla kyseenalaistaen. Johtajuuden alle nimetyt ominaisuudet nähtiin kaikille controllereille tarpeellisiksi, riippumatta siitä, ovatko he esimiehiä. Tarve nousee siitä, että controllerin tulee pystyä ohjailemaan ihmisiä ja vaikuttamaan heihin ilman esimiesaseman mukanaan tuomaa valtaa. Controllerin siis ”pitää uskaltaa avata suu ja ottaa vetovastuu, kun on sen paikka.” (Kokenut 4).

”Rivicontroller, joka ei ole itse esimiesasemassa, hänkin tarvitsee näitä (johtajuustaitoja), koska controllerin homma on hyvin paljon verkostoitumishommaa, eli sun pitää tavallaan ilman valtaa pystyä ohjaamaan ihmisiä ja saada ihmiset toimimaan. Mutta kyllähän se edellyttää, että sulla on ikään kuin kyky johtaa ihmisiä, kykyä olla sosiaalisesti taitava.” (Kokenut 3)

”Sanoisin, että se (ihmissuhdetaidot) on kaikkein tärkein asia oikeastaan. On ihan sama, mitä sä puuhastelet ja teet vaikka kuinka hienoja juttuja, jos sä et ihmisten kanssa pysty viestimään asioita ja tuomaan niitä esiin, innostamaan ja toisaalta sparraamaan.” (Kokenut 2)

Tässä tutkimuksessa ihmissuhdetaidoissa korostetaan ihmistuntemusta ja tunneälyä. Näkemys on yhteneväinen Boyatzisin ja muiden (2012) kanssa. Haastatteluissa nousee esiin keskustelukumppanin verbaalisten ja nonverbaalisten viestien lukeminen, ja näiden perusteella oman viestinnän muokkaaminen. Myös Granlund ja Lukka (1998) näkevät controllerin roolissa tärkeänä kykyä muuntautumiskyvyn sen mukaisesti, kenen kanssa hän keskustelee.

Kuten tässä tutkimuksessa tuli jo aikaisemmin esiin, controller on usein yhteyshenkilönä eri toimintojen välillä ja hänen ”yleisöä” tai ”asiakkaita” voivat olla niin yrityksen ylin johto, tilintarkastajat, muut talousosaston työntekijät, myyjät kuin tuotannon työntekijätkin. Onkin ymmärrettävää, että viestikapulaa ei voi kääriä aivan samanlaisiin kääreisiin joka kohderyhmälle. Tässä yhteydessä haastatteluissa mainitaan myös ymmärrys ihmisten negatiivisen käyttäytymisen motiiveista, ”ymmärtää kun joku temppuilee tavalla tai toisella” (Kokenut ulkoinen 1). Tämä sisältynee Katzin (2000) mainitsemaan ymmärryksen muiden ihmisten rajoituksista. Ihmisten lukutaidon nähdään tulevaisuudessakin olevan merkittävässä roolissa.

”Ehkä usein tulee ongelmaksi, että vaikka itselle asiat on selkeitä, niin vaikka jollekin yksikön vetäjälle se asia ei olekaan niin selkeä. Sitä saattaa juosta ajatuksissaan ja puheissaan niin nopeasti, että toinen ei pysy mukana. Tärkeää on huomata ja havainnoida, milloin toinen on kartalla ja milloin voit tuoda keskusteluihin lisäarvoa. Koska jos ihminen ei ole mukana, niin sitten se ei saa siitä keskustelusta mitään, sitten vaan höpötellään. Psykologiselle ymmärrykselle olisi valtavan paljon kysyntää. Myös tulevaisuudessa ihmisten lukutaito ja jollakin tavalla pääseminen ihmisten ajatuksiin. Tärkeää on, että keskustellessa tiedostat, minkälainen tämä ihminen on, että kun toinen sanoo ja lupaa jotain, niin sä tiedät, että jotta se asia tulee tehtyä, sä joudut seuraamaan ja kontrolloimaan ja kyselemään uudestaan ja uudestaan, ja kun toinen lupaa tehdä asian, niin se on hoidettu.” (Kokenut 2)

”On oltava kartalla, mitä muut ymmärtää tästä asiasta. Olla vähä tulkkina. On tunnettava se henkilö ja ymmärrettävä, että tälle pitää puhua näin, ja tuolle pitää puhua noin ja tuo tajuaa tämän asian ja tuo ei tajua mistään mitään. Se on oikeastaan aika tärkeä asia sen varmistamisessa, että homma pelittää, ehkä vähän aluksi vahdittavakin, että ymmärretään mistä puhutaan.”
(Kokenut ulkoinen 2)

Tunne- ja sosiaaliseen älykkyyteen sisältyy Katzin (2000) mukaan turvallisen keskusteluympäristön luominen. Myös tätä kykyä korostetaan tämän tutkimuksen haastatteluissa, etenkin esimiesasemassa olevien controllereiden keskuudessa. Toisaalta tällainen kyvykkyyks on tärkeä myös niille controllereille, jotka eivät ole esimiesasemassa; he osallistuvat usein ryhmäkeskusteluihin, joiden osallistujat voivat kokea luvut ja talouden sanaston vieraina, koska eivät ole talousammattilaisia. Controllerin tulisi tällaisissa tilanteissa kyetä rohkaisemaan muita puhumaan, keskustelemaan ja esittämään kysymyksiä heille vieraista asioista. Tällainen toimintatapa on vierasta pöytäkirja-controllerille, joka on saanut muiden toimintojen kunnioituksen pikemminkin pelon kautta, kuten Granlund ja Lukka (1998) toteavat. Kuitenkin, mitä enemmän ihmiset keskustelevat, sitä enemmän syntyy ajatuksia ja ideoita tavoitteiden saavuttamiseksi.

Turvallinen tunneilmasto sisältää virheiden hyväksymisen ja toisaalta myös toimintatapojen kyseenalaistamisen. Rouwelaar ja muut (2020) mainitsevatkin juuri rakentavan kyseenalaistamisen olevan controllerille tärkeä sosiaalinen taito. Hänen ei siis tule niellä kaikkia ajatuksia tai näkemyksiä sellaisenaan, vaan kokonaisuuden näkevä controller kykenee esittämään rakentavia kysymyksiä ja esittämään niihin ratkaisuja yritykselle asetettuihin tavoitteisiin. Tällainen kyseenalaistaminen edellyttää Rouwelaarin ja muiden (2020) mukaan luottamusta omaan näkemykseensä ja vakuuttavia esiintymistaitoja.

Granlundin ja Lukan (1998) tutkimuksessa suomalaiset controllerit eivät epäröi kritisoida johdon suunnitelmia. Myös tässä tutkimuksessa tulee esiin, että controllerit kyseenalaistavat ja kritisoivat johtoa, ja kokevat hyvän esimies-alaisuuden perustuvan juuri mm. molempin puoliseen lupaan kyseenalaistaa. Controllerit toisaalta myös esittivät parannusehdotuksia ja toteavat näin vastuun ja vallan kulkevan käsi kädessä.

”(Jos) koko konsernin tietämys olisi käytettävissä, sehän olisi ihannetilanne. Avoin kommunikointi kaikessa. Koska tietoa on ihan mieletön määrä ja on iso ongelma, että ihmiset ei puhu. Se tieto, mitä on, sitä ei käytetä. Ja se, että uskaltaa olla myös väärässä, että uskaltaa tehdä virheitä. Organisaatiokulttuurin täytyy sietää virheitte tekemisen. Koska jotta on luovuutta, täytyy tulla myös virheitä.” (Kokenut 2)

”Kyllä vuorovaikutus on todella tärkeä asia, että ei voi ajatella, että mä teen vaan omaa aluettani ja toimenkuvaa, vaan mun täytyy ymmärtää sitä työkaveria ja myynnin osa-aluetta ja tuotannon osa-aluetta ja ymmärtää että asiasta voidaan olla hyvinkin eri mieltä, mutta täytyy pystyä sitten löytämään sellainen yhteinen sävel niissä asioissa.” (Nuori 3)

”Jos on jokin projekti ja siellä on ihmisiä eri funktioilta, tuotannosta ja myyntitiimistä ja ostoista, niin se on yleensä controller, joka yhdistää kaikki. Controller on siellä keskellä ja sen pitää johtaa sitä tiimiä.” (Kehittynyt 1)

”Jotta kritiikki ym. vastaava, mikä on jotakin muuta kuin pelkkää myötäkarvaan silittämistä, on mielekästä, niin sen täytyy olla rakentavaa ja oikealla tavalla positiivista. Jos et sä pysty sanomaan muuta kuin että ei onnistu, niin sun arvo organisaatiolle on vähäinen verrattuna siihen, että sä pystyt kertomaan, että tuo ei ole hyvä idea johtuen siitä että ja koska tämä ja tämä niin on parempi tehdä niin ja näin.” (Kokenut ulkoinen 1)

Granlundin ja Lukan (1998) tutkima roolimuuutos epäsosiaalisesta pavnulaskijasta sosiaalisiksi liiketoimintakumppaniksi saa tukea myös tästä tutkimuksessa. Friedmanin ja Lynen (2001) esittämä mielikuva ilottomasta, jääräpäisestä ja epäsosiaalisesta kirjanpitäjistä on tuttu terminä, mutta sen koetaan olevan hyvin kaukana tämän päivän työelämässä toimivasta controllerista. Österreichin ja muiden (2019) kuvaus yrityksen sisäisiä asiakkaita palvelevasta controllerista koetaan todenmukaisemmaksi. Controllerin asiakkaaksi mielletään kaikki organisaation henkilöt ja heidän palveleminen koetaan tärkeänä tehtävänä. Asiakaspalvelijan rooliin sisältyvät myös mm. viestintätaidot koko organisaation sisällä, sekä suulliset että kirjalliset, epämuodolliset ja muodolliset. Viestintätaidot nostetaan johtajuuden rinnalle, tai jopa sen tilalle yläotsikoksi.

Lepistön ja Ihantolan (2018) tutkimuksesta poiketen haastatteluissa ei nähdä ekstroverttiyden liittyvän välttämättä liiketoimintakumppanin roolissa työskentelevän hyvän controllerin kompetensseihin. On etua, jos controller on mielellään ihmisten kanssa tekemisissä, mutta esimerkiksi asiantuntijaroolissa työskentelevällä controllerilla on paljon pienempi verkosto ympärillään.

”Mä tunnen controllereita, jotka on ekstroverttejä ja introverttejä ja kaikenlaisia controllereita ja hyviä controllereita kaikki. Mutta kyllä sä joudut olemaan ihmisten kanssa vuorovaikutuksessa aika paljon.” (Kokenut 3)

Toisaalta mielenkiintoisesti eräs haastateltavista kertoi työskennelleensä controllereiden kanssa, jotka kirjaimellisesti istuivat ”huoneen perällä koneen vieressä tuottamassa raportteja, joita tuotantoon liittyvät henkilöt teettää heillä” (Kokenut ulkoinen 1). Tällaisessakin asetelmassa voidaan nähdä asiakaspalvelua, mutta ei välttämättä muita proaktiivisen ja sosiaalisen controllerin ominaisuuksia. Ristiriita kertonee controllereiden aseman, työtehtävien ja myös mielenlaadun ja ominaisuuksien laajasta kirjosta.

”Kaikki organisaation henkilöt on sun asiakkaita tai sä palvelet niitä. Se on lähtökohta, eli sun pitää olla valmis auttamaan ja et sä todellakaan istu sermin takana hiljaa yksin, ei sellaiseen ole tilaa, jos sä olet operatiivisen yksikön controllerina.” (Kokenut 3)

”Erittäin tärkeä on olla sellaiset taidot koko ajan, luotuna sellaiset välit, että ihmiset kertoo ja ymmärtää kertoa asioita, mitkä vaikuttaa talouteen. Pitää olla aika lähestyttävä henkilö, koska talouteen tulee kaiken näköisistä asioista soittoja, mistä itse miettii, että millä tavalla tämä nyt liittyy talouteen.” (Kehittynyt 2)

5.2.6 Ammatillinen etiikka ja arvot

IMA (2019) nostaa ammatillisen etiikan ja arvojen osa-alueeseen ammattimaisen eettisen käyttäytymisen, epäeettisen käytöksen tunnistamisen ja ratkaisemisen sekä lakien ja säädösten vaatimusten täyttämisen. Tähän osa-alueeseen kuuluu myös kestävän liiketoiminnan käsite, vaikka sitä IMA ei erikseen mainitse. Sen puuttumisesta huolimatta lähes jokainen haastateltava mainitsee ekologisuuden, ja eräs haastateltava arvioi, että IMAn tulee piakkoin päivittää tältä osin viitekehysten kompetensseja.

Kestävän liiketoiminnan ei vielä nähdä merkittävästi vaikuttavan controllerin kompetenssivaatimukseen, mutta sen odotetaan näkyvän niissä tulevaisuudessa. Vaikka tässä tutkimuksessa ympäristön ja kestävän kehityksen raportoinnin lisääntymistä pidetään ehdottomasti tulevaisuuden kompetensseihin vaikuttavana tekijänä, Graham ja muut (2012) esittävät lähinnä vain keskustelua herättävän kysymyksen, millä asteella ympäristöasiat tulevat vaikuttamaan raportointiin tulevaisuudessa. Myöskään Granlund ja Lukka (1998)

tai Paulsson (2012) eivät ota kantaa näihin kompetensseihin. Tässä tutkimuksessa kuitenkin nähdään ympäristöasioiden tulevan koskettamaan kaikkia liiketoiminnan osa-alueita ja kaikkia controllerin tehtäväalueita, raportoinnista strategiseen suunnitteluun ja investointeihin. Raportoinnissa seuranta on lisääntynyt ja sen nähdään lisääntyvän myös tulevaisuudessa, johtuen lainsäädännön ja eettisten standardien vaatimuksista. Ympäristösertifikaatti- ja vastuullisuusraportointivaatimukset saattavat nousta myös asiakasrajapinnasta, jolloin niiden noudattaminen on yritykselle myös elintärkeä toimintatapa.

”Se (sustainability-käsite) on sitä mikä tulee strategisella puolella vastaan ja se tulee täällä eettisellä puolella ja arvopuolella. Mä uskon, että se tulee voimistumaan. Se ei näy controllerin maailmassa tällä hetkellä, mutta varmaan sinnekin niin kuin kaikkialle muuallekin, tulee nousemaan jollakin lailla. Mutta se ei vielä ihan muotoudu, että mitä se tarkoittaa controllerille.” (Kokenut 3)

”Kyllä eettiset asiat tulee väistämättä kasvamaan. Jos ajattelee näitä kolmea isoa eettä, Eettisyys, Ekologia ja Ekonomia, niin kyllä se ekologia on meillä, koska monet yritykset, jotka myy kuluttajatuotteita, haluaa hankkia hiilidioksidittomia vähäpäästöisiä asioita, niin me autetaan heitä tekemään se.” (Kehittynyt 3)

”(Ekologisuus) on menossa eteenpäin. Perus jätteiden lajittelu ja pienemmät asiat on ollut iät ja ajat, mutta ympäristösertifikaatit tms. on varmaan sitä tulevaa vielä. Usein yhteistyötä tehdään vain niitten firmojen kanssa, kenellä on esimerkiksi ympäristösertifikaatti. Tämmöisiä kysellään entistä enemmän.” (Kehittynyt 2)

”Meillä on isoja kansainvälisiä asiakkaita ja heillä on hyvin tarkkaan määritelty esim. ympäristöpoliittiset asiat, niin sieltähän tulee paljon painetta tiettyyn raportointiin ja hukan ja hävikin vähentämiseen. Kyllä se (ekologisuus) omalla tavallaan vaikuttaa (controllerin työhön).” (Kokenut 2)

Perinteiset kirjanpitoa määrittävät periaatteet mainitaan tässä tutkimuksessa eettisinä periaatteina. Tällaisia periaatteita ovat mm. olennaisuuden periaate, varovaisuuden periaate ja johdonmukaisuuden periaate. Eräs haastateltava mainitsee, että yleiset periaatteet ovat usein niin toimintaa ohjaavia periaatteita taloushallinnon asiantuntijalle, että niitä ei välttämättä edes mielletä eettisiksi arvoiksi. Granlund ja Lukka (1998) esittävät pavunlaskijalle olevan ominaista tarkkojen periaatteiden noudattamisen. Sama vaatimus esitetään myös liiketoimintakumppanin roolissa olevalle controllerille, vaikka näiden kohdalla vaatimukseen onkin lisätty tilanteeseen suhteutettu riittävä tarkkuus. Myös tässä tutkimuksessa tulee esiin, että toisinaan controllerin on arvioitava, missä

määrin periaatteista voi joustaa, jotta talousluvuista annettu kuva on totuudenmukainen, eivätkä varovaisuuden tai olennaisuuden periaatteet kärsi.

Satava ja muut (2006) harmittelevat liian monen taloushallinnon asiantuntijan, tilintarkastajan ja yritysjohton syyllistyneen talouslukujen vääristelyyn, osallistuneen talouspetoksiin tai piiloutuneen lain sallimien porsaanreikien taakse. Tässä tutkimuksessa controllerit antavat päinvastaisen kuvan työmoraalistaan. Controllereilla vaikuttaa olevan vahva halu noudattaa eettisiä periaatteita. Olennaisuus ja toisaalta myös liiketoiminnan tarpeet pyritään huomioimaan ja sovittamaan toisiinsa. Mielenkiintoista on juuri se, että periaatteista voidaan joustaa, mutta lopulta joustoista puhutaan ”oman vaatimustason laskemisesta sillä tavalla, että voi tulla pikku rivin heitto tulokseen tai taseeseen, jotka ei mene ihan prikulleen oikein” (Kehittynyt 3). Controllerit ovat siis tietoisia virheen suuruudesta, eikä merkityksellisiä eroja haluta jättää raportteihin. Oikean kuvan antamisesta pidetään kiinni, vaikka epäolennaisia eriä voidaan jättää huomiotta. Kaiken kaikkiaan controllereiden vastuuntunto tuottamiensa lukujen oikeellisuudesta on iso.

”Että ei välitä yhtään mistään mitään tai sitten yrittää noudattaa pilkulleen jokaista sääntöä, kumpikaan ei ole kovin hedelmällinen tapa. Oikea ammattilainen tiedostaa nämä asiat ja sillä on ammatin arvot ja etiikka, ja se tiedostaa, mitä se voi tehdä ja mitä se ei voi tehdä. Tärkeää on, että sä hallitset sen, miten sä toimit. Ainakin itse pidän sitä erittäin mielekkäänä, että pyrin olemaan kunnioitettava ammattini edustaja.” (Kokenut ulkoinen 1).

”Organisaatiolla saattaa olla hyviä ja välillä villejä visioita siitä, että miten saataisiin enemmän liikevaihtoa, mille kaudelle jaksotuksia tehdään tai mille kaudelle kirjataan, niitä saa torpedoida aina sitten pois. Koska jos se on väärin, niin kyllä se omalle tontille kolahtaa. Meillä on yhtiön ja konsernin arvoissa äärettömän tärkeinä, että näillä osa-alueilla on nollatoleranssi. Että jos näissä mennään ylipäätään sinne harmaalle alueelle, niin sitten ei kyllä ole bisnestäkään. Kuu-kauden vaihteen katkot on aika tiukkaa, niin aina ei ole ollut itsellä välttämättä tietoa, että joku kuluerä sinne tulee. Sitten arvioin, että näenkö sen itse kuinka olennaiseksi asiaksi. Tänä vuonna meillä tuli (tilinpäätöksessä) joku tietty erä, huomasin että se puuttuu projektilta, ja se sai olla, kun on tietynlainen kynnyks, kun raportoidaan konsernille, kun isketään kannet kiinni. Se on se olennaisuus, että mitä tehdään. En mä itse pysty ihan hyvällä mallilla elämään, jos mä tiedän, että siellä on virhe.” (Kehittynyt 2)

”Erojen virheiden syyt on selvitettävä, tiedettävä mistä ne erot johtuu, ja sitten ratkaistava, onko oleellista lähteä nyt sitten ihan perin pohjin korjaan kahta senttiä.” (Kokenut ulkoinen 2)

Granlund ja Lukka (1998) esittävät tutkimuksessaan, että controllerin roolissa tarvitaan myös ”vahtikoiran” ominaisuuksia. Myös Graham ja muut (2012) toteavat controllerin valvontaominaisuuksiin sisältyvän ajantasaisen ja luotettavan talousraportoinnin suhteessa lainsäädäntöön. Tällaiset ominaisuudet nähdään myös tässä tutkimuksessa tärkeinä. Rooli voidaan kuitenkin kokea kaksijakoiseksi, sillä siinä paitsi osallistutaan päätöksentekoon, myös toimitaan talouden valvojana. Myös Riegin (2018) tutkimuksen mukaan controllerin ja yritysjohdon välinen rooli saattaa luoda tiettyjä jännitteitä, joko muihin toimintoihin nähden tai sen välillä, mitä controller tekee, ja mitä hänen pitäisi tehdä. Järvenpään (1998) tutkimuksissa vastakkainasettelu nousee esiin myös mm. seuraavien toimintojen välillä: operatiivinen vs. strateginen taso, keskusjohdon vs. yksikön tarpeet sekä peruslaskenta vs. päätöksentekorooli. Rouwelaar ja muut (2020) puolestaan kysyvät, onko edes mahdollista puhua aidosta liiketoimintakumppaniroolista, koska samaan aikaan pitää varmistaa riippumattomuus ja toimia säädösten ja lakien valvojana. Jännitteistä huolimatta tämä rooli koetaan haastateltavien keskuudessa luontevaksi osaksi controllerin tehtäviä.

”Controllerin rooli on vähän kaksijakoinen siinä mielessä, että sä valvot tavaltaan, että luvut on oikein ja samaan aikaan sä olet bisnes-sparraaja ja yrität saada bisnestä aikaan. Riskiarviotilanteessa me controllerit tyypillisesti saadaan bisnesihmisiltä sapiskaa, että me ollaan niin varovaisia ja painetaan jarrua. Meidän pitäisi kyetä hallitusti ottamaan riskiä, että me pystytään tekemään kaupaa. Mutta sitä arvostetaankin, että on yksikin, joka muistuttaa riskeistä. Se on luontevasti jalkautettu controllerin rooliin.” (Kokenut 3)

”Torppaajan rooli, ehkä käyttäisin sanaa arkirealismi... Voi olla lennokkaita suunnitelmia, niin pitää olla ikään kuin varmistamassa, että siinä hienolta kuulostavassa suunnitelmassa on kaikki riskit kartoitettu, huomioitu ne ja mietitty, että mitä se ihan todellisuudessa, viivan alla, näyttää.” (Kokenut 2)

”Pitää pystyä suodattamaan aika paljon asioita läpi. Koska monet voi visioida tosi hienoja juttuja, mutta ei ne sitten välttämättä ole ihan toteuttamiskelpoisia. Että tietynlainen skeptisyys siihen, että onko ne oikeita.” (Kehittynyt 2)

5.3 Merkittävimmät muutosajurit

Tutkimuksessa kysytään controllereiden näkemystä tulevaisuuden kompetenssivaatimuksista ja mitkä he näkevät merkittävimmiksi muutosajureiksi. Tässä tutkimuksessa esiin tulleet muutosajurit (kuva 8) ovat osittain samoja kuin Österreichin ja muiden (2019) esittämässä mallissa muutosajurien vaikutuksesta controllereiden työprofiiliin. Tämän tutkimuksen haastatteluiden kysymyksen asettelussa painotetaan nimenomaan *merkittävimpiä* muutosajureita, eikä siis tarkoituksena ole tutkia *kaikkia* muutosajureita. Tämä selittää osaltaan eroja tämän tutkimuksen ja Österreichin ja muiden (2019) näkemyksissä.

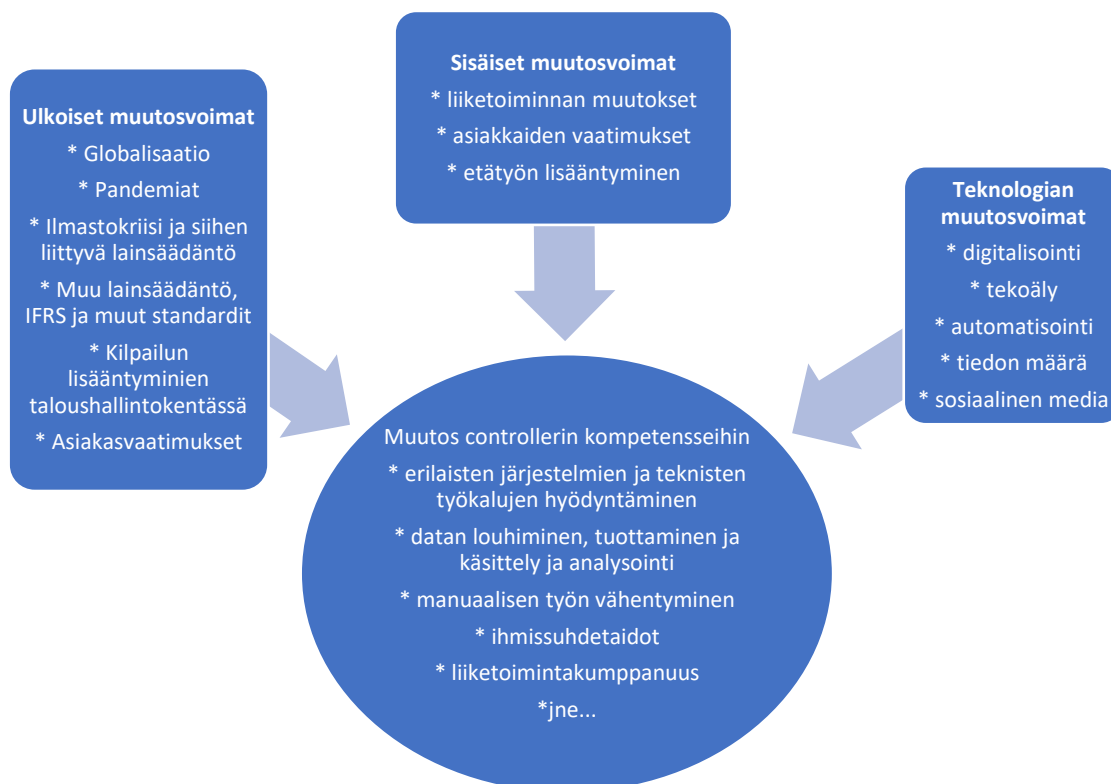
Österreichin ja muiden (2019) mallissa esitetyistä ulkoisista muutosajureista tässä tutkimuksessa tulevat esiin asiakasvaatimukset, globalisaatio ja lainsäädäntö. Lainsäädännön muokkaantumiseen nähdään vaikuttavan globalisaation ja ilmastokriisin. Ulkoisista tekijöistä nimetään myös kilpailun lisääntyminen, mutta kilpailulla viitataan taloushallintokentässä lisääntyneeseen kilpailuun IT-taidoista, ei niinkään yrityksen kilpailijoihin. Österreichin ja muiden (2019) mallista eroten tässä tutkimuksessa ei mainita tuotteita ja e-markkinoiden vaikutusta kompetensseihin.

Haastatteluissa mainitaan pandemia ja ilmastokriisi, joita Österreich ja muut (2019) eivät mainitse. Luonnollinen selitys pandemian puuttumiselle mallista on se, että Covid-19:n aiheuttama maailmanlaajuinen kriisi alkoi Österreichin ja muiden (2019) mallin kehittämisen jälkeen. Ainakin tällä hetkellä pandemiat nähdään tulevaisuuden kompetensseja muokkaavana muutosvoimana, vaikka Covid-19 saataisiinkin taltutettua. Nähtäväksi jää, onko huoli pandemioista tullut jäädäkseen. Ilmastokriisin puuttuminen Österreichin ja muiden (2019) mallista yllättänee, sillä sitä pidetään tämän tutkimuksen haastatteluissa erittäin merkittävänä tekijänä tulevaisuudessa kaikkien yrityksen toimintojen muokkajana. Kokeneet controllerit näkevätkin ympäristöasioiden tuovan myös liiketoimintamahdollisuuksia. Arvo- ja toimitusketjujen nähdään muokkaantuvan ympäristökysymysten voimistumisen myötä.

”Me ollaan sinänsä murroksessa, että bisneksen tekeminen pandemioiden ja ilmastokriisien sun muitten keskellä tulee varmasti kyllä muuttumaan ja siinä kyllä controllerinkin pitää pystyä muuntautumaan. Lainsäädäntöön tulee varmaan myöskin noista samoista syistä tiukennuksia ja muutoksia, jotka vaikuttaa.” (Kokenut 3)

”Groupista vaaditaan enemmän estimaatteja ja ne kysyy niiden perään. Pitää aika nopeasti tietää, että mihin suuntaan mennään, ja sä joudut enemmän miettiin tulosta ja myös raportoida eteenpäin.” (Kehittynyt 1)

”Monta kertaa vihreät asiat tuomassa liiketoimintamahdollisuuksia. Okei, ne on joskus kuluja, mutta niiden kautta voidaan saada myös säästöjä, kun esimerkiksi hukkaa vähennetään.” (Kokenut 2)



Kuva 8. Merkittävimmät muutosajurit (mukaiillen Österreich ja muut 2019).

Österreichin ja muiden (2019) mainitsemista teknologian muutosajureista controllerin kompetensseihin tässä tutkimuksessa nimetään digitalisointi, älykkäät järjestelmät, automatisointi, big data ja sosiaalinen media. Sen sijaan pilveä tai teknologiassa esiintyviä trendejä kuten Industry 4.0:aa ei mainita. Pilvipalvelut mielletään jo niin osaksi älykkäitä järjestelmiä, että niitä ei kenties siitä syystä erikseen nimetty haastatteluissa. Neljäs

teollinen vallankumous (Industry 4.0) puolestaan sisältää koneoppimista ja pilvilaskentaa, joten vaikka sitä terminä ei mainita, sisältö kuitenkin huomioidaan. Controllereiden mainitsema tekoäly muutosvoimana puuttuu Österreichin ja muiden (2019) mallista, yllättävää kyllä. Ehkä sen voidaan olettaa sisältyvän Industry 4.0- ja Smart Factory-otsikoiden alle.

Digitalisaatio on tässä tutkimuksessa useimmin mainittu termi muutosajureissa, ja sen mainitsevat muutkin tutkijat, esim. Burns ja Baldvinsdottir (2005). Sen nähdään muuttavan controllerin kompetensseja mm. automatisoitumisena, jolloin mekaaniselle työlle jää entistä vähemmän sijaa. Toisaalta Verstegen ja muut (2007) esittävät, että controllereiden työnkuva ei enää tulevaisuudessa juuri muutu ja myös Rieg (2018) tunnistaa tulevaisuudessakin vielä tarvetta perinteisille työtehtäville. Molemmat näkemykset lienevät perusteltuja; controllereiden vastualueet ja työtehtävät vaihtelevat suuresti, joten on luonnollista, että myös niissä vaaditut kompetenssit painottuvat eri tavoin.

”Kovin mekaaninen numeroihin liittyvän työ, sellaisen näkisin olevan tulevaisuudessa vähemmässä arvossa. Kun automaatio ja järjestelmät kehittyvät, niin silloin osaaminen on enemmän sitä, että pystyy järjestelmiä hyödyntämään, kuin sitä, että pystyy niitä pelkästään käyttämään.” (Kokenut ulkoinen 1)

”Isona linjana näen digitalisaation siinä systä, että jos haluaa päästä sen oikean tai paremman tiedon äärelle, niin silloin pitää laajasti pystyä käyttämään välineitä ja ymmärtämään myös muiden osa-alueiden tuottamaa dataa.” (Kehittynyt 3)

”Raportoinnin automatisoinnin ansiosta saadaan yhä helpommin tietoa. Koska tietoa on valtavat määrät, kaikki raportit pitäisi saada tulemaan automaattisesti, jolloin sen keräämiseen ei kulu aikaa.” (Kokenut 2)

Kolmantena tässä tutkimuksessa käsiteltävänä muutosajurien osa-alueena Österreich ja muut (2019) mainitsevat sisäiset muutostekijät ja muutokset prosesseissa: liiketoimintamallit, organisaatorakenne, arvo- ja toimitusketjut, liiketoimintaprosessit sekä teknologian omaksuminen. Tässä tutkimuksessa näistä mainitaan vain liiketoimintamallit. Esiin nousee myös jo aiemmin mainittu huoli tulevien controllereiden eri liiketoimintamallien ja ansaintalogiikkojen tiedostamisen riittävydestä.

Österreich ja muut (2019) eivät huomioi taloushallintoalan sisäistä kilpailua controllerin kompetensseihin vaikuttavana tekijänä. Tässä tutkimuksessa ne sen sijaan nostetaan esille. Näkemys saa tukea Brandsilta ja Holtzblattilta (2015), jotka esittävät liiketoiminta-analytiikan ja siihen liittyvien ammattien määrän kasvaneen yli vuosikymmenen ajan ja ennustavat sen kasvavan edelleen. Trendissä on nähtävillä kuitenkin, että BI :een liittyvien työpaikkojen määrä on ollut laskeva vuosina 2010-2015, kun taas liiketoiminta- ja data-analytiikan sekä big datan työpaikkojen määrä nouseva. Trendien käyrien keskinäistä ristiriitaa selittänee se, että BI-työkalut sisältynevät analytiikkatyökaluihin ja ovat näin ollen jo käytössä analytiikkaa hyödyntävissä yrityksissä. Joka tapauksessa controllerilla on syytä edelleen olla valmius teknologian kehittymisen aiheuttamiin muutoksiin. Haastatteluissa vahvistetaan myös ACCAn (2016) näkemys controllerista aktiivisena muutosagenttina. Kuten Shaffer ja muut (2020), myös tässä tutkimuksessa muutosvalmiuden nähdään olevan controllereille yksi menestystekijä.

”Pelikentälle on pitkän aikaa tullut muita toimijoita, siellä on kaikennäköisiä some- ja data-analytikoita ja ties mitä datascientisteja ja markkinoinnin ihmisiä. Tosin ne ei ole tulossa siihen debet-kredit kohtaan. 500-luvullako ne keksi tämän debet-kreditin, että se tulee olemaan vielä pitkän aikaa sama. Jos haluaa olla relevantti, niin se vaatii sitten kyllä datascientistin ja -analytikon ominaisuuksia.” (Nuori 2)

”Nykyään kannattaa olla valmius ja kyvykkyys siihen, että hommat vaihtuu. Koskaan ei tiedä miten tehtävät muuttuu. Jos on kovin jäykät asenteet kaikkia kohtaan, niin se on aika menneen ajan tunnusmerkki ja sillä asenteella olet hyvin äkkiä siinä päässä jäätä missä jää alkaa olla heikompaa.” (Kokenut ulkoinen 1)

5.4 Covid-19:n vaikutus kompetenssivaatimukseen

Haastattelut suoritettiin maaliskuussa 2021, jolloin Covid-19 pandemian saapumisesta Suomeen oli kulunut suunnilleen vuosi. Tässä vaiheessa pandemian aiheuttamien seurausten voidaan nähdä olevan melko pysyviä. Covid-19-pandemia ei nouse haastatteluissa merkittäväksi muutostekijäksi, edes digitalisaation nopeutuneena kehittämisenä tai tehokkaampana hyödyntämisenä, vaikka CGMA (2020) näin esittää. Covid-19 lähinnä testasi jo aiemmin otetun digiloikan toimivuutta laajemmin, kun työpisteet siirtyivät

konttoreista koteihin. Etätöiden nähdään kuitenkin muuttuneen pysyvämmäksi. Merkittävä vaikutusta itse työn tekemiseen ei etätöillä koeta olevan, ja konkreettisimpana etätöiden vaikutuksena mainitaan matkustamisen väheneminen ja mahdollisesti vakituisen työtilan merkityksen vähentyminen. Etätöiden negatiivisina puolina nähdään informaalin tiedon kulun estyminen sekä työyhteisöllisyyden murtuminen. Positiivisina asioina taas mainitaan yhteydenpitokynnyksen madaltuminen ja palaverikäytännön keventyminen myös Suomen rajojen ulkopuolella globaalissa yrityksessä.

”Vaikkeinta siinä oli varmaan informaalin (tiedon saaminen), että sä olet (ollut) mukana operatiivisissa hommissa ja etätöissä sä et saa sitä informaalia dataa, sä et kuule kerta kaikkiaan. Tavallaan pelko, että tapahtuu sellaisia asioita, mistä pitäisi olla tietoinen. Se on varmaan tämän korona-ajan ongelma, että puuttuu tietyt epäformaalimmat kanavat nyt kokonaan, ja kyllä se on pidemmän päälle vähän vaarallista, varsinkin jos on kehityshankkeita.” (Kokenut 3)

”Jos miettii mitä monet ihmiset nykypäivänä arvostaa, mikä nostetaan tärkeimmiksi asioiksi työssä viihtymiseksi, niin se on työyhteisö. Ja nyt tällainen etätöskentely ja korona, niin jollain tavalla se on viemässä siitä työyhteisöstä pois, että vaikka sulla olisi kuinka hyvä jengi, niin me-henki kärsii.” (Kokenut 2)

latridisin ja Dimitrasin (2013) esittämää talouskriisien aikana mahdollisesti ilmenevää tuloslukujen muokkaamista tarkoituksena näyttää positiivisempaa tulosta tai myöskään yritysten laajojen sopeutumistoimenpiteitä ei tässä tutkimuksessa ilmennyt. Syyinä saatetaan olla se, että Covid-19 -pandemiolla ei koeta olevan kovin merkittävää vaikutusta kohdeyhtiöiden liiketoimintaan. Toisaalta pandemian alkaessa yritykset eivät olleet tietoisia tulevaisuudesta, ja silloin controllereiden tulikin rakentaa erilaisia skenaarioita sisältäviä ennusteita liiketoiminnasta. Sen sijaan rahoituksen hallintaa, strategiasuunnittelua ja etenkin kassavirtojen raportointia Covid-19 on muuttanut aiemmista seurannoista.

”Kassanhallinnan jakso on lyhentynyt hyvin paljon. Kun rahat on tiukemmalla, sitä tärkeämpi kassanhallinta on, ja sitä lyhyempi jakso.” (Kokenut ulkoinen 1)

”Kun strategioita suunnitellaan ja mietitään, niin jonkinlaiset varmuuskertoimet sinne tulee mukaan tai eri skenaariot, että miten tilanne voi yhtäkkiä muuttua merkittävästikin. Että pitää olla hereillä koko ajan ja tarvittaessa tehdä nopeastikin laskentaa erinäisistä asioista, että korona toi sen esille. Pitää laskea erinäisiä skenaarioita, että mikä on worst case ja mikä on tämä ja tämä, ja miten se vaikuttaa. Sellaiset saattaa olla myöskin tulevaisuudessa ja enemmän noihin järjestelmiin liittyen. Ainakin meillä yksi vaihtoehto on se, että oma henkilökunta

sairastuu ja tuotanto katkeaa, mutta isompi vielä oli toimittajien kanssa. Että se mitä maailmalta tulee, kun meilläkin oli komponenttitehtaat kiinni, että miten se mahdollisesti vaikuttaa.” (Kehittynyt 2)

Tutkimuksessa on jo aikaisemmin mainittu liiketoimintakumppanin roolissa toimivan controllerin oletus muutosagentin ominaisuudesta. Muutos vaikuttaakin olevan merkittävin asia, johon Covid-19 on haastanut entisestään myös controllereita ja yrityksiä asenteellisesti. Yritysten nopea muuntautumiskyky, varautuminen kaikenlaisiin tilanteisiin ja kustannusrakenteen tarkistaminen suhteessa mahdollisiin muutoksiin koetaan välttämättömiksi yritystoiminnan jatkumisen varmistamiseksi. Tähän liittyy myös muutosjohtaminen alati muuttuvassa liiketoimintaympäristössä; osa näkee muutoksen mahdollisuutena, osa uhkana.

”Covid on ennen kaikkea tuonut muutosta ja tuonut esiin sen, että osa ihmisistä pystyy elämään muutoksen kanssa ja toiset ei. Suuria eroja, miten ihmiset suhtautuu muutokseen ja ylipäättään pätee kaikkeen, myöskin liikkeenjohtoon.” (Kokenut ulkoinen 1)

”Korona, kun tämä on tullut ihan puskiasta, on varmaan opettanut yrityksiä siihen, että mitä vaan voi tapahtua milloin tahansa, että asioihin on jotenkin varauduttava. Kyllä mä uskon, että tämä on opettanut yrittäjiä varovaisuuteen ja tarkastelemaan omia kustannusrakenteita.” (Kokenut ulkoinen 2)

5.5 Näkemyksiä IMAn (2019) kompetenssien viitekehystä

Haastatteluissa controllereilta kysytään näkemystä IMAn (2019) viitekehysten kompetensseista. Viitekehys saa kiitosta kattavuudesta, vaikka toisaalta vaatimukset koetaan liiankin laajaksi, melko kaukana controllerin arjen tekemisestä. Lisäksi specialistin tehtävissä työskentelevän controllerin kompetenssivaatimukset voivat erota merkittävästikin esimerkiksi operatiivisen tuotantoyksikön controllerin tehtävistä. ”Jokainen controllerin tehtävä on vähän oman näköisensä ja lisäksi sä vielä teet sen oman näköiseksi” (Kokenut 3). Controllereiden tehtäviä ja niissä vaadittavia kompetensseja ei siis voi sellaisenaan verrata keskenään.

Toisaalta huomautettiin, että kaikkia IMAn (2019) osa-alueita ei voi eikä edes tarvitse täyttää. Riittäisi, että talousosastolta löytyy kaikista kentistä tarvittava osaaminen. IMAn (2019) otsikot mainitaan sopivan kaikkiin yrityksen osa-alueisiin ja ”se, mitä opettaja opetti, että hälytyskellot soi, että ymmärtää ottaa asiasta selvää” (Kehittynyt 3). Vaikka siis kaikkia osa-alueita controller ei hallitsekaan, niin ammattitaitoinen controller osaa yhdistää niin käytäväkeskusteluissa kuin strategisten keskustelujen sivulauseistakin kuulemansa relevantin asian yrityksen ja taloushallinnon tarpeisiin nähden.

Haastatteluiden perusteella controllerin työ siis edellyttää moniosaamista, tulevaisuudessa vieläkin enemmän, ”tietynlainen integriteetti kantavana voimana” (Kokenut 4). Osaaminen keskittyy siis myös talouden ulkopuolelle, myynnin ja tuotannon tarpeisiin ja ennustamiseen. Hänen tulee siis tarvittaessa toimia kenties enemmänkin konsultin roolissa. Useampi haastateltava painottaa tekemistä myös oman vastualueen ulkopuolella ja ymmärrystä siitä, että ”jokaisen tekeminen liukuhihnalta päättävien kabinettiin” (Ulkoisen kokenut 2) vaikuttaa yrityksen tavoitteiden saavuttamiseen. Tässä controllerin odotetaan toimivan esimerkkinä ja osaltaan kannustajana.

6 Johtopäätökset

Tässä tutkielmassa haluttiin tarkastella controller-nimikkeellä tai vastaavissa työtehtävissä toimivien johdon laskentatoimen asiantuntijoiden kompetenssivaatimuksia nyt, miten ne muuttuvat tulevaisuudessa sekä mitkä ovat niitä merkittävimmin muuttavat muutosajurit. Nämä tutkimuskohteet tarkentuivat myös tutkimuskysymyksiksi. Tutkimus toteutettiin teemahaastatteluina 12:lle harkinnanvaraiselle controllerille noin tunnin mittaisina tallennettuina videohaastatteluina. Controllerit edustivat eri kokoisia yrityksiä, eri organisatorista asemaa sekä eri pituisia työuria. Tiedonkeruumenetelmänä oli teemahaastattelu ja haastatteluissa käytettiin haastattelurunkona IMA:n (2019) johdon laskentatoimen kompetenssiitekehystä, jossa oli kuvattu yhteensä kuusi johdon laskentatoimen vastuualuetta kompetensseineen. Tämän lisäksi haastattelu sisälsi kysymyksen merkittävimmistä muutosajureista sekä Covid-19 -pandemian vaikutuksesta controllerin kompetensseihin.

Kun haastattelut oli pidetty, ne litteroitiin tulosten tarkastelua varten. Saadut tulokset teemoiteltiin IMA:n (2019) viitekehysten tehtävävastuiden perusteella vertailun ja johtopäätösten tekemisen helpottamiseksi. Tuloksia myös verrattiin aiempiin tutkimustuloksiin ja hyvin pitkälle tutkimustulokset vahvistivat aiempaa tutkimusnäyttöä, vaikka myös eroavaisuuksia esiintyi. Tutkimustulokset on esitetty kootusti taulukossa 5.

Strategia, suunnittelu ja suorituskky -alueen controllerin merkittävimiksi kompetensseiksi tällä hetkellä nostettiin yritystoiminnan ja syy-seuraussuhteiden kokonaisuuden tunteminen. Tähän kokonaisuuteen sisällytettiin myös ulkoiset tekijät, kuten markkinat ja yhteiskunta. Kokonaisuuden tuntemista myös Rouwelaar ja muut (2020) korostivat tutkimuksessaan. Kokonaisuuden ymmärtämiseen liittyi enenevässä määrin tulevaisuuden ennustaminen. Tähän taas liittyy kiinteästi raportointi, ja tutkimuksen näkemys yhtyy Paulssonin (2012) näkemykseen siitä, että pelkän historiadan tuottaminen ei enää ole riittävää controllerin ydintoiminnon, johdon päätöksenteon tukemisen, kannalta. Talousnäkökulman tuominen yrityksen strategiasuunnittelu- tai riskikartoituspöytä nähtiin

myös tärkeänä nyt ja tulevaisuudessa. Riegin (2018) ja Järvenpään (1998) tutkimustuloksia vahvistaen controllerin kompetenssit sekä konsultin että valvojan roolissa koettiin toisaalta kaksijakoiseksi, mutta kuitenkin luontevaksi osaksi controllerin tehtäviä.

Raportointi ja valvonta -osiossa korostuvat ns. kovat taidot kirjanpidon osaamisineen. Näiden merkityksestä tulevaisuudessa on kahtaalle jakautuvia tutkimuksia, sekä niiden vähenemisestä (Burns ja Baldvinsdottir 2005) että vakaasta asemasta myös tulevaisuudessa (Österreich ja muut 2019). Tämän tutkimuksen tulokset vahvistavat Österreicherin ja muiden (2019) näkemystä, sillä kirjanpidon ja taloushallinnon osaamisen nähdään siiloutuvan entisestään talousosastolle siihen liittyvän lainsäädännön ja standardivaatimusten lisääntymisen vuoksi. Toisaalta controllerin vastuulla nähdään olevan myös muiden toimintojen ymmärtäminen talousluvuista. Merkittävänä erona esimerkiksi Grahamin ja muiden (2012) tutkimukseen oli se, että haastatteluissa ei noussut esiin ollenkaan ei-taloudellisia mittareita ja raportointia, vaikkakin kokonaisuuden ymmärtämiseen mainittiin sisältyvän myös ei-taloudelliset asiat, kuten asiakastarpeet ja ympäristö vastuullisuus ja niiden todettiin lisäävän raportointitarpeita tulevaisuudessa.

Teknologia ja analytiikka -osion kykyvaatimukset painottuivat niin tämän hetkisissä kuin tulevaisuudenkin kompetensseissa. Nämä tulokset vahvistavat aiempia tuloksia, esimerkiksi Grahamin ja muiden (2012) saamia. Granlundin ja Malmin (2002) esittämä controllerin vastuu mm. ERP-järjestelmien käyttöönotosta, ylläpidosta ja kehittämisestä vahvistui tässäkin tutkimuksessa, mutta toisaalta aiemmista, suhteellisen vanhoistakin tutkimustuloksista poiketen, yllättävän monessa yhtiössä ERP-järjestelmiä ollaan vasta ottamassa käyttöön. Tämä siitakin huolimatta, että yritys hyödyntää kehittynyttä teknologiaa mm. asiakasanalytiikassa. Toinen ero Bhimanin ja Willcocksin (2014) ja Österreichin ja muiden (2019) saamiin tuloksiin on se, että datalouhinnan tai datascientistin kompetensseja ei nähty ehdottoman välttämättöminä taitoina edes tulevaisuudessa. Niiden koettiin olevan niihin erikoistuneiden ammattilaisten tehtäviä, vaikka todettiin controllerin jossain määrin kilpailevan tulevaisuudessa osaamiskentässä myös data-alan asiantun-

tijoiden kanssa. Paulssonin (2012) tutkimuksessa esiin tullut suuren datan määrän hallinta ja oikean tiedon kaivaminen koettiin tässäkin tutkimuksessa etenkin tulevaisuuden kompetenssiksi.

Burnsin ja Baldvinsdottirin (2005) esittämä hybridisaatio oli nähtävillä myös tässä tutkimuksessa. Operatiivisen toiminnon tuntemuksen koettiin tukevan eri toimintojen välisen liiketoimintakumppanin toimintaa, etenkin controllerin työskennellessä operatiivisessa tuotantoyksikössä. Liiketoimintavaistoon liittyvä asiantuntemukseen pohjautuva intuitio nousi tässä tutkimuksessa esille, vaikka Bhimani ja Willcocks (2014) esittävät intuition häviävän päätöksentekotilanteessa tietopohjaisille perusteille. Liiketoimintakumppanina toimimiseen liitettiin vahvasti johtamis- ja ihmissuhdetaidot. Näitä peräänkuulutettiin niin talon sisäisiin kuin ulkopuolisiin sidosryhmiin. Ihmissuhdetaidot koettiin erittäin tärkeiksi kompetensseiksi nyt ja tulevaisuudessa, mitä tukee myös Paulssonin (2012) tutkimustulokset. Mielenkiintoista onkin, että lähes kaikki johtajuus-osion kompetenssit koettiin liittyvän kaikkien controllereiden kompetensseihin riippumatta hänen asemasta.

Ammatilliset arvot ja etiikka -osa-alueessa kestävä kehitys ja ekologiset arvot nousivat suurempaan rooliin kuin mitä IMAn (2019) viitekehityksessä. Niiden koettiin vaikuttavan etenkin tulevaisuudessa niin asiakkaista kuin standardeistakin nouseviin raportointivaihtimuksiin. Myöskään pandemia muutosajurina ei luonnollisesti tullut esiin vielä 2019 tehdyssä Österreichin ja muiden (2019) tutkimuksissa controllerin työhön ja kompetensseihin vaikuttavista muutosajureista. Sen kuitenkin nähtiin tässä tutkimuksessa muuttaneen pysyvästi esimerkiksi työskentelytapoja ja ennustamisen tarvetta. Muut Österreichin ja muiden (2019) mainitsevat muutosajurit yrityksen sisäisiä tekijöitä lukuun ottamatta puolestaan mainittiin myös tässä tutkimuksessa, merkittävimpana digitalisaatio ja yleensä valmius jatkuvaan muutokseen.

Taulukko 5. Tutkimustulokset tehtäväalueittain.

Kompetenssivaatimuusten osa-alue		Controllerin asema	Kompetenssit nyt	Kompetenssit tulevaisuudessa
Strategia, suunnittelu ja suorituskyky	Strateginen päätöksenteko	kokenut	talousnäkökulman tuominen	ei muutosta
		kaikki	laskelmien ym. datan tuottaminen	ei muutosta
		kehittynyt, kokenut	osallistuu alemman tason päätöksentekoon, tai jos vastuutettu controllerille	merkitys kasvaa
	Strateginen suunnittelu	kokenut	talousnäkökulman tuominen	merkitys kasvaa
	Tulevaisuuden visiointi	kaikki	historiatiedon ja ennustavat luvut, yritystoiminnan kokonaisuuden tunteminen	ennustavien lukujen ja kokonaisuuden ymmärtämisen merkitys kasvaa
	Riskien hallinta ja suorituskyvyn valvonta	kokenut	riskien arviointi, kyseenalaistaminen	merkitys kasvaa
		kehittynyt	osallistuu, jos vastuutettu	ei muutosta
Raportointi ja valvonta	Raportointi	kaikki, osin kokenut	kirjanpito, verotus, tilinpäätös, tilinpäätösanalyysit	ei muutosta tai tehtäviä ulkoistetaan. ennustavien raporttien merkitys kasvaa
		kaikki	soveltaminen strategiaan	merkitys kasvaa
		kaikki	olennaisuuden tunnistaminen	ei muutosta
	Lukujen oikeellisuus	kaikki	vastuullinen sisällöstä ja järjestelmien asetuksista	merkitys kasvaa tiedon lisääntyessä
		kaikki	muiden toimintojen ymmärtäminen	merkitys kasvaa
	Mittareiden luominen /kehittäminen	kokenut, kehittynyt	suorituskyvyn mittareiden luominen eri toiminnot huomioon ottaen	ennustavien mittareiden merkitys kasvaa
Teknologia ja analytiikka	Informaatiojärjestelmät	kaikki, osin kokenut	erilaisten tuotannon ja taloushallinto-järjestelmien/moduulien hallinta ja (IT-tiimin kanssa) käyttöönotto, ylläpito ja kehittäminen	eri tuotannon ja taloushallintojärjestelmät, avoimen lähdekoodin soffit, PowerBI
		kaikki	halu omaksua, kiinnostuvuus	merkitys kasvaa
		kaikki, osin kokenut	automatisaation hyödyntäminen	automatisaation ja robotiikan käyttöönotto ja hyödyntäminen
		kehittynyt	muiden opettaminen järjestelmien käytössä	ei muutosta
	Datahallinta	kaikki, osin kokenut	raporttien kehittäminen ja luominen	merkitys kasvaa
		kaikki, osin kokenut	datan relevanttiuden ja luotettavuuden arviointi	merkitys kasvaa datan lisääntyessä, datalouhinta tarpeellista jossain määrin
	Data-analytiikka	kaikki	analysointi tarpeen jo nyt käytettävän tiedon osalta	merkitys kasvaa datan määrän lisääntyessä
	Visualisointi	kaikki	kohderyhmän vaatimusten ja "kielen" mukainen visualisointi	merkitys hieman kasvaa

Kompetenssivaatimuusten osa-alue		Controllerin asema	Kompetenssit nyt	Kompetenssit tulevaisuudessa
Liiketoimintavaisto ja operatiivinen toiminta	Operatiivinen tuntemus	kaikki, osin kokenut	tärkeää, jotta tuotettujen raporttien lukuja voidaan arvioida	merkitys pysyy ennallaan tai kasvaa
	Liiketoimintakumppanuus kaikissa toiminnoissa	kaikki	tärkeää keskustella kaikkien toimijoiden kanssa näiden kielellä	merkitys kasvaa
	Liiketoimintakumppanuus ulkopuolisiin sidosryhmiin	kehittynyt, ulk kokenut, kokenut	hyvät suhteet kirjanpitäjiin, tilintarkastajiin, ja esim. konsernin hr- tms. osastoon	merkitys pysyy ennallaan tai kasvaa
	Liiketoimintavaisto	kokenut	asiantuntijuuteen pohjautuvan intuition merkitys tärkeä	merkitys kasvaa
Johtajuus	Muihin vaikuttaminen	kaikki	muiden ohjaaminen ja toiminnan aikaansaaminen ilman esimiesaseman valtaa	merkitys pysyy ennallaan tai kasvaa
	Ihmissuhdetaidot	kaikki	vuorovaikutus, kommunikointi, tunneäly, ihmistuntemus, turvallisen ilmapiirin luominen, sosiaalisuus	merkitys kasvaa
	Kritiikki	kaikki	rakentava kyseenalaistaminen, ratkaisujen ehdottaminen	merkitys kasvaa
	Viestintätaidot	kaikki	kirjalliset ja suulliset taidot	merkitys kasvaa
	Esiintymistäidot	kokenut	esiintyminen erilaisille yleisöille	merkitys pysyy ennallaan
	Tiiminvetäjän taidot	kehittynyt, kokenut	tiimien koolle kutsuminen, keskustelun vetäminen ja yhteisen kielen etsiminen	merkitys kasvaa
	Asiakaspalvelu	kaikki (etenkin tuotantoyksikössä)	auttamishalu, sosiaalisuus, muiden perehdyttäminen talouslukuihin, lähestyttävyyys	merkitys kasvaa
Ammattietiikka ja arvot	Yleiset tilinpäätösperiaatteet	kaikki	toiminnan perusta	merkitys pysyy ennallaan
		kaikki	olennaisuuden suhteuttaminen tilanteeseen	merkitys pysyy ennallaan
	Ekologisuus	kaikki	asiakasvaatimusten ja standardien vaatimusten mukainen raportointi	merkitys kasvaa
	Vastakkainasettelu mm. strateginen suunnittelu vs. valvonta	kehittynyt, kokenut	Vastakkain asettelun tiedostaminen, arkirealismi, kyky arvioida suunnitelmien risikit ja vaikutukset	merkitys pysyy ennallaan

Muissa tehtäväalueissa kuin strategisessa suunnittelussa ja päätöksenteon tuessa ulkoisten controllereiden kompetenssivaatimukset eivät eronneet sisäisistä controllereista. Myöskään eroa julkisella ja yksityisellä puolella työskentelevän controllereiden kompetenssivaatimuksissa ei ilmennyt.

Tutkimuksen tulokset osoittavat, minkälaisia kompetensseja controller tarvitsee työhönsä nyt ja tulevaisuudessa. Tämän kaltainen tieto on hyödyllistä työnhakijalle, opiskelijalle tai controllerin uralla etenevälle. Halutessaan taitojaan voi pyrkiä kasvattamaan tai painottamaan omien kiinnostuksen kohteiden mukaan, sillä kuten tutkimuksessa tuli ilmi,

vaikka kaikki controllerit tarvitsevat jossain määrin kaikkien osa-alueiden kompetensseja, niin painotuseroja löytyy: asiantuntijatehtävissä painottuu raportointi ja valvonta-osio, tuotantoyksikön controllerina operatiivinen toiminta ja liiketoimintavaisto, tietojärjestelmien vastuutehtävissä teknologia ja analytiikka. Toimintakenttä on siis laaja ja taloushallintoalalla jo työskentelevä voi tarvittavia kompetensseja pohtiessaan suuntautua eri tyyppisiin tehtäviin vaihtamatta alaa. Controllerina toimiva puolestaan hyötyy tutkimustuloksista peilattaessaan omia kyvykkyksiä tulevaisuuden kykyihin; millä osa-alueilla olen vahva ja missä on kehitettävää? Miten voisin parhaiten palvella asiakkaitani? Miten minä olen hyödyllinen yritykselle?

Tulevaisuuden johdon laskentatoimen asiantuntijoita kouluttavat oppilaitokset voivat hyödyntää tuloksia sisällyttämällä tutkintojen opintosisältöihin tutkimustulosten mukaisesti kaikkien osa-alueiden kompetensseja. Tulevaisuudessa tarvittavat kompetenssit tulisi ottaa vahvasti huomioon jo nyt, sillä kun opiskelijat valmistuvat työelämään, he tarvitsevat niitä kykyjä, joita nyt nimetään tulevaisuuden kompetensseiksi. Oppilaitokset voivat valmistaa opiskelijoita johdon laskentatoimen tehtäviin myös huomioimalla tässä tutkimuksessa esiin tulleita muutosajureita, jotka controllerit itse kokivat merkittävimmiksi.

Tutkimuksessa tuli esiin controllerin tärkeä rooli liiketoimintakumppanina yrityksen toimintojen kesken talouslukuihin ja -järjestelmiin perehdyttäjänä, muutosagenttina, yhteisen kielen luoja ja tämän hyödyntäminen strategisten mittareiden luomisessa. Tällainen tieto hyödyttää yrityksiä näkemään controllerin tehtävät syvemmin ja koko organisaatiota hyödyttäen. Yritykset voivat myös huomioida nämä koulutustarpeissaan, ja pohdita, mitä kompetensseja juuri heiltä puuttuu tai mitä haluavat painottaa. Tulokset voivat myös ymmärtää yrityksiä näkemään controllerin työkalujen toimivuus; toimivat ja ajantasaiset järjestelmät tai tiedon kulun merkitys. Controllereiden nimeämät muutosajurit ovat myös tekijöitä, joihin ajoissa reagoimalla yritys voi paremmin ennakoita tulevaisuuden haasteita ja valmistautua niihin.

Tässä tutkimuksessa haastateltiin controllereita riippumatta heidän edustamansa yrityksen koosta, toimialasta, yksityisen tai julkishallinnon luonteesta tai controllerin organisatorisesta asemasta. Vaikka haastatteluaineistoa oli verrattain paljon, aineiston heterogeenisyyden vuoksi tutkimustulosten yleistettävyys hieman kärsii. Mikäli haluttaisiin tarkentaa esimerkiksi tietyn kokoisissa yrityksissä tai tietyssä asemassa työskentelevien controllereiden kompetensseja, tulisi aineistoa laajentaa juuri näitä koskevaksi.

Haastatteluissa etukäteen nimetyt teemat auttoivat pysymään oikeassa viitekehyksessä. Riskinä on kuitenkin se, että kuultuaan IMA:n (2019) näkemykset kompetensseista, haastateltava rajaa ajatuksensa ainoastaan niihin, eikä hän välttämättä huomaa mainita ehdotusten ulkopuolisia kompetensseja. Myös haastattelijan kysymykset saattavat ohjata haastateltavan vastauksia tiettyihin kompetensseihin, elleivät kysymykset ole riittävän neutraaleja. On siis mahdollista, että toisen haastattelijan tulokset poikkeavat tämän tutkimuksen tuloksista, ainakin painotuksiltaan. Haastattelijan tahatonkin ajatusten ohjaaminen vaikuttaa tutkimuksen luotettavuuteen sitä heikentäen.

Jotta tutkimusaiheen tuloksia voitaisiin paremmin yleistää, jatkotutkimusehdotuksena voisi olla kompetenssien keskittyminen tietyn tyyppisissä (esimerkiksi suuri/pieni, yksityinen/julkinen, teollisuus/vähittäiskauppa/pankkisektori, ulkoinen vs. sisäinen controller-toiminto) organisaatioissa tai tietyssä asemassa työskentelevien controllereiden kompetensseihin. Myös kunkin osa-alueen kompetenssivaatimukset voisivat olla syvällisemmin tutkimuskohteena.

Taloushallinnon ja controllerin roolimutokseen liittyviä tutkimuksia on julkaistu suhteellisen paljon. Teknologia kuitenkin jatkaa kehittymistään, ilmastokriisi etenemistään ja globalisaatio laajentumistaan, joten jo muutamiensa vuosien vanhaan tutkimukseen voidaan saada lisänäkökulmia uusilla tutkimuksilla. Covid-19 on puolestaan tätä tutkielmaa tehdessä niin tuore maailmanlaajuinen ilmiö, että sen pidempiaikaisia vaikutuksia ja vertailua muihin talouskriiseihin voidaan tässä yhteydessä vain arvioida, ja vasta muutamien vuosien päästä luotettavammin tutkia.

Lähteet

- ACCA (the Association of Chartered Certified Accountants). (2016). Professional accountants – the future: Drivers of change and future skills (2016).
- Andrei, F., Siegling, A. B., Aloe A. M., Baldaro, B. & Petrides, K. V. (2016). The incremental validity of the trait emotional intelligence questionnaire (TEIQue): A systematic review and meta-analysis. *Journal of personal assessment* 98 (3), pp. 261-276.
- Azoulay, P. & Jones, B. (2020). Beat COVID-19 through innovations. *Science* 368 (6491), pp. 553.
- Bhimani, A. & Willcocks, L. (2014). Digitisation, 'Big Data' and the transformation of accounting information. *Accounting and Business Research*. Vol 44 (4), pp. 469-490.
- Boyatzis, R., Good, D. & Massa, R. (2012). Emotional, social, and cognitive intelligence and personality as predictors of sales leadership. *Journal of Leadership and Organizational studies*. Vol 19 (2), pp. 191-201.
- Brands, K. & Holtzblatt, M. (2015). Business analytics: transforming the role of management accountants. *Management Accounting Quarterly*. Vol 16 (3), pp. 1-12.
- Burns, J. & Baldvinsdottir, G. (2005). An Institutional Perspective of Accountants' New Roles – The Interplay of Contradictions and Praxis. *European Accounting Review* 14 (4), 725-757.
- Chartered Global Management Accountants. (4.12.2020). What is management accounting? Haettu osoitteesta <https://www.cgma.org/aboutcgma/whatiscgma.html>
- Chartered Global Management Accountants. (2019). Competency Framework. Haettu osoitteesta <https://www.cgma.org/content/dam/cgma/resources/tools/downloadabledocuments/cgma-competency-framework-2019-edition.pdf>

Chartered Global Management Accountants. (2020). Agile Finance reimaged: Reimagining finance for the new normal. Haettu osoitteesta <https://www.cgma.org/resources/reports/agile-finance-reimagined-reimagining-finance-for-the-new-normal.html>

Duunitori. (2.12.2020). Avoimet työpaikat. Haettu osoitteesta https://duunitori.fi/tyopaikat?haku=controller%3Bjohdon+kirjanpit%C3%A4j%C3%A4&alue=&order_by=search_rank

Eskola, J. & Suoranta, J. 1998. Johdatus laadulliseen tutkimukseen, 8.painos. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino Oy.

ELY-keskus. (16.12.2020). Rahoitukset, avustukset ja korvaukset aiheittain. Haettu osoitteesta <https://www.ely-keskus.fi/rahoitukset-avustukset-ja-korvaukset>

Finlex. (7.12.2020). Kirjanpitolaki. Haettu osoitteesta <https://finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336>

Finlex. (7.12.2020). Kirjanpitoasetus. Haettu osoitteesta <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971339>

Friedman, A. L. & Lyne, S. R. (2001). The beancounter stereotype: Towards a general model of stereotype generation. *Critical Perspectives on Accounting* 12 (4), 423-451.

Graham, A., Davey-Evans, S. & Toon, I. (2012). The developing role of the financial controller: Evidence of UK. *Journal of Applied Accounting Research* 13 (1), pp. 71-88.

Granlund, M. & Lukka, K. (1998). Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context. *Management Accounting Research* 9 (2), 185-211.

- Granlund, M. & Malmi, T. (2002). Moderate impact of ERPS on management accounting: a lag or permanent outcome? *Management Accounting Research*, vol. 13 (3), pp. 299-321).
- Greenstep. (2020). Interim Controller/CFO. Haettu osoitteesta https://greenstep.fi/talousjohto/interim-talousjohtaja?gclid=EAIaIQob-ChMIsPfvv8r87QIVkZGyCh3AfgLGEAYASAAEgl2YfD_BwE
- Iatridis, G. & Dimitras, A. I. (2013). Financial crisis and accounting quality: Evidence from five European countries. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting* 29, pp. 154-160.
- Institute of Management Accountants. (2019). IMA Management Accounting Competency Framework. Haettu osoitteesta [file:///C:/Users/Jaana.Kujansuu/Downloads/Competency%20Framework%20MA%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Jaana.Kujansuu/Downloads/Competency%20Framework%20MA%20(1).pdf).
- Institute of Management Accountants. (2016). About IMA. Haettu osoitteesta <http://www.imanet.org/about-ima/about-ima-overview>
- Institute of Management Accountants. (2008). Definition of Management Accounting. *Statements on Management Accounting: Practice of Management Accounting*.
- Institute of Management Accountants. (2019). IMA Management Accounting Competency Framework. Haettu osoitteesta <https://www.imanet.org/-/media/590889ef44ad401bb94d83cd43e584b8.ashx?la=en>
- Järvenpää, M. (2007). Making Business Partners: A Case Study on how Management Accounting Culture was changed. *European Accounting Review* 16 (1), 99-142.
- Järvenpää, M. (1998). Strateginen johdon laskentatoimi ja talousjohdon muuttuva rooli. Turun kauppakorkeakoulun julkaisuja, Sarja D-1: 1998. Licensiaattitutkimus.

- Katz, R.L. (2000). Skills of an effective administrator. Harvard Business School Publishing Corporation. Alkuperäinen julkaisu: Harvard Business Review (1974), 90-103.
- Kottika, E., Özsömer A., Rydén P., Theodorakis I. G., Kaminakis, K., Kottikas, K. G. & Stathakopoulos, V. (2020). We survived this! What managers could learn from SMEs who successfully navigated the Greek economic crisis. *Industrial Marketing Management*, vol 88, pp. 352-365.
- Lepistö, L. & Ihantola E. (2016). Understanding the recruitment and selection processes of management accountants An explorative study. *Qualitative Research in Accounting & Management* Vol. 15 (1), pp. 104-123
- Malone, D. (1993). Expert systems, artificial intelligence, and accounting. *Journal of Education for Business* 68 (2), p. 222.
- McKinsey & Company. (19.12.2020). Coronavirus is accelerating digital-strategy formulation Haettu osoitteesta <https://www.mckinsey.com/featured-insights/coronavirus-leading-through-the-crisis/charting-the-path-to-the-next-normal/coronavirus-is-accelerating-digital-strategy-formulation#>.
- De Meuse, K. P., Dai, G. & Wu, J. (2011). Leadership Skills across Organizational Levels: A Closer Examination. *The Psychologist-Manager Journal*, vol. 14, pp. 120–139.
- Neilimo, K., Uusi-Rauva, E. (2005). *Johdon laskentatoimi*. Helsinki: Edita Publishing.
- Oikotie. (2.12.2020). Avoimet työpaikat. Haettu osoitteesta <https://tyopaikat.oikotie.fi/>
- Paulsson, G. (2012). The role of Management Accountants in New Public Management. *Financial Accountability & Management*, vol. 28 (4), pp. 378-394.
- Pizzini, M. J. (2006). The relation between cost-system design, managers' evaluations of the relevance and usefulness of cost data, and financial performance: an empirical study of US hospitals. *Accounting, Organizations and Society*, vol. 31 (2), pp.179-210.

- Puolamäki, E. (2007). Strateginen johdon laskentatoimi - kasvuyrityksen liiketoiminnan ohjausmenetelmät. Helsinki: Tietosanoma Oy.
- Rantalainen. (2021). Controller- ja talouspäällikköpalvelut. Haettu osoitteesta <https://www.rantalainen.fi/asiantuntijapalvelut/controller-ja-talouspaallikkopalvelut/>
- Rieg, R. (2018). Tasks, interaction and role perception of management accountants: Evidence from Germany. *Journal of Management Control*, vol 29 (2), pp. 183-220.
- Rouwelaar, H., Schaepkens, F. & Widener, S. K. (2020). Skills, Influence, and Effectiveness of Management Accountants. American Accounting Association (2020).
- Satava, D., Caldwell, C. & Richards, L. (2006). Ethics and auditing culture: Rethinking the Foundation of Accounting and Auditing. *Journal of Business Ethics*, vol 64, pp. 271-284.
- Sathe, V. (1983). The controller's role in management. *American Management Associations*, vol 11 (3), pp. 31-48.
- Scapes, R. (1990). Researching management accounting in practise: The role of case study methods. *British Accounting Review*, vol 22, pp. 259-281.
- Scapens, R. & Jazayeri, M. (2003). ERP systems and management accounting change: opportunities or impacts? A research note. *European Accounting Review*, vol 12 (1), pp. 201-233.
- Shaffer, K. J., Gaumer, C. J. & Bradley K. P. (2020). Artificial intelligence products reshape accounting: time to re-train. *Development, and learning in organizations: an international journal*, vol 34 (6), pp. 41-43.
- Suomala, P., Manninen, O., Lyly-Yrjänäinen, J. (2011). *Laskentatoimi johtamisen tukena*. Helsinki: Edita Publishing Oy.

- Suomen Yrittäjät. (2021). Yrittäjyys Suomessa. Haettu osoitteesta <https://www.yrittajat.fi/suomen-yrittajat/yrittajyys-suomessa-316363>
- Taloushallintoliitto. (2020). Controllerin työ - jatkokoulutus. Haettu osoitteesta <https://koulutus.taloushallintoliitto.fi/koulutus/sisainen-laskenta-talousohjaus-ja-yrityksneuvonta/controllerin-tyo-jatkokoulutus-0>
- TE-palvelut (20.12.2020). TE-palvelujen ammattinimikkeet ja -kuvaukset. Haettu osoitteesta <http://www.te-palvelut.fi/te/fi/pdf/isco.pdf>.
- TE-palvelut (30.4.2021). Avoimet työpaikat. Haettu osoitteesta <https://paikat.te-palvelut.fi/tpt/10717594?searchPhrase=controller&&announced=0&leasing=0&&&english=false&sort=1>
- United nations industrial development organization. (18.12.2020). Coronavirus: the economic impact - 21 October 2020. Haettu osoitteesta <https://www.unido.org/stories/coronavirus-economic-impact-21-october-2020>.
- Vasarhelyi, M. A., Kogan, A. & Tuttle, B. M. (2015). Big data in accounting - An overview. American Accounting Association, vol. 29 (2), pp. 381-396.
- Verstegen, B. H. J., De Loo, I., Mol, P., Slagter, K. & Geerkens, H. (2007). Classifying Controllers by Activities: An Exploratory Study. Journal of Applied Management Accounting Research, vol. 5 (2), pp. 9–32
- Österreich, T. D., Teuteberg, F., Bensberg, F. & Buscher, G. (2019). The controlling profession in the digital age: Understanding the impact of digitisation on the controller's job roles, skills and competences. International Journal of Accounting Information Systems 35 (2019)

Liitteet

Liite 1. Haastateltaville lähetetty viitekehys

IMA MANAGEMENT ACCOUNTING COMPETENCY FRAMEWORK



Strategy, Planning & Performance

- Tulevaisuuden visiointi, strategisten suunnitteluprosessien johtaminen, päätöksenteossa ohjaaminen, riskien hallinta ja toiminnan valvonta

Reporting & Control

- sisäinen valvonta, sisäinen laskenta sekä tilinpäätösraportointi lakien ja säädösten mukaisesti

Technology & Analytics

- teknologia- ja järjestelmäosaaminen, tiedon analysointi

Business acumen & Operations

- toimiminen kumppanina kaikissa yrityksen toiminnoissa niitä muokaten

Leadership

- yhteistyö muiden kanssa ja tiimien inspirointi yrityksen tavoitteiden saavuttamiseksi

Professional ethics & Values

- ammatillisten arvojen, eettisen käyttäytymisen ja lainmukaisen toiminnan osoittaminen kestävässä liiketoiminnassa

Liite 2. IMAAn (2019) näkemys johdon laskentatoimen kompetensseista

COMPETENCIES BY DOMAIN

DOMAIN	COMPETENCIES
 <p>STRATEGY, PLANNING & PERFORMANCE</p> <p>The competencies required to envision the future, lead the strategic planning process, guide decisions, manage risk, and monitor performance.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Strategic and Tactical Planning • Decision Analysis • Strategic Cost Management • Capital Investment Decisions • Enterprise Risk Management • Budgeting and Forecasting • Corporate Finance • Performance Management
 <p>REPORTING & CONTROL</p> <p>The competencies required to measure and report an organization's performance in compliance with relevant standards and regulations.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Internal Control • Financial Recordkeeping • Cost Accounting • Financial Statement Preparation • Financial Statement Analysis • Tax Compliance and Planning • Integrated Reporting
 <p>TECHNOLOGY & ANALYTICS</p> <p>The competencies required to manage technology and analyze data to enhance organizational success.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Information Systems • Data Governance • Data Analytics • Data Visualization
 <p>BUSINESS ACUMEN & OPERATIONS</p> <p>The competencies required to contribute as a cross-functional business partner to transform company-wide operations.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Industry-Specific Knowledge • Operational Knowledge • Quality Management and Continuous Improvement • Project Management
 <p>LEADERSHIP</p> <p>The competencies required to collaborate with others and inspire teams to achieve organizational goals.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Communication Skills • Motivating and Inspiring Others • Collaboration, Teamwork, and Relationship Management • Change Management • Conflict Management • Negotiation • Talent Management
 <p>PROFESSIONAL ETHICS & VALUES</p> <p>The competencies required to demonstrate the professional values, ethical behavior, and legal compliance essential to a sustainable business model.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Professional Ethical Behavior • Recognizing and Resolving Unethical Behavior • Legal and Regulatory Requirements

Liite 3. Haastattelurunko

Taustatiedot:

Organisaation talousosaston koko, koulutus, titteli, työkokemus, asema

Työtehtävät ja ajan jakaantuminen niiden kesken

Controllerin tehtäväalueet

Kompetenssivaatimukset nyt ja tulevaisuudessa kussakin tehtäväalueessa-
miten ovat muuttuneet, mitkä ovat nyt tärkeitä ja miten näkee niiden kehityssuunnan:

- 1) strategia, suunnittelu, suorituskyky, osallistuminen päätöksentekoon
(tulevaisuuden visiointi, strategisten suunnitteluprosessien johtaminen
päätoimiteossa ohjaaminen, riskien hallinta ja suorituskyvyn valvonta)
- 2) raportointi ja valvonta
(yrityksen suorituskyvyn mittaaminen ja raportointi säädöstenmukaisesti)
- 3) teknologia ja analytiikka
(teknologian hallinta ja analysointi yrityksen menestystä tukien)
- 4) bisnes-vaisto ja operatiivinen toiminta
(toimiminen kumppanina kaikissa yrityksen toiminnoissa näiden toimintojen muokkaamiseksi)
- 5) johtaminen
(yhteistyö muiden kanssa ja tiimien inspirointi yrityksen tavoitteiden saavuttamiseksi)
- 6) ammattietiikka ja arvot
(ammattillisten arvojen, eettisen käyttäytymisen ja lainmukaisuuden osoittaminen kestävästi)

Merkittävimmät muutoksen ajurit

Tehtäväalueen edellyttämät kompetenssit (itselle muistin jatkeeksi)

- 1) strateginen ja taktinen suunnittelu, päätösten analysointi, strateginen kustannusjohtaminen, pääomainvestointipäätökset, riskijohtaminen, budjetointi ja ennustaminen, rahoitus, suorituskykyjohtaminen
- 2) sisäinen valvonta, rahoituksen kirjanpito, kustannusten kirjanpito, tp-valmistelu ja -analyysit, verocompliance ja suunnittelu, integroitu raportointi
- 3) informaatiojärjestelmät, datahallinta, data-analytiikka, visualisointi
- 4) toimialakohtainen tuntemus, operatiivinen osaaminen, laatujohtaminen ja jatkuva kehittäminen, projektijohtaminen
- 5) vuorovaikutustaidot, muiden motivointi ja inspirointi, yhteistyö- tiimi- ja suhde-johtaminen, muutosjohtaminen, konfliktijohtaminen, neuvottelu, kykyjohtaminen
- 6) ammattimainen eettinen käyttäytyminen, epäeettisen käytöksen tunnistaminen ja ratkaiseminen, lakien ja säädösten vaatimusten täyttäminen
- 7) Digitalisaatio, globalisaatio, lainsäädäntö/valvonta, Covid-19, jne.