



TAMPEREEN TEKNILLINEN YLIOPISTO  
TAMPERE UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

**ESSI NIEMINEN**

**TUOTANNON CONTROLLERIN TOIMENKUVAN ANALYSOINTI  
JA KEHITTÄMINEN**

Diplomityö

Professori Petri Suomala on hyväksytty  
työn tarkastajaksi talouden ja rakenta-  
misen tiedekuntaneuvoston kokouksessa  
9. huhtikuuta 2014

## TIIVISTELMÄ

TAMPEREEN TEKNILLINEN YLIOPISTO

Tuotantotalouden koulutusohjelma

NIEMINEN, ESSI: Tuotannon controllerin toimenkuvan analysointi ja kehittäminen

Diplomityö, 85 sivua, 5 liitesivua

Heinäkuu 2014

Pääaine: Teollisuustalous

Tarkastaja: Professori Petri Suomala

Avainsanat: Controller, johdon laskentatoimi, controllerin rooli, työn tavoitteet

Johdon laskentatoimen kirjallisuudessa on tarkasteltu jo useamman vuosikymmenen ajan controllerin työn tavoitteita sekä tärkeimpiä vastuualueita. Aiempi kirjallisuus ei kuitenkaan ole juuri eritellyt eri asemissa työskentelevien controllereiden toimenkuvia. Tämän työn tavoitteena oli analysoida ja kehittää tuotannon controllerin toimenkuvaa. Työssä selvitettiin tuotannon controllerin työn tärkeimmät tavoitteet sekä työtehtävät. Tutkimuksessa vertailtiin myös kahden eri yksikön tuotannon controllereiden toimenkuvia.

Tutkimus aloitettiin kirjallisuuskatsauksella, jossa tiivistettiin työn aihepiiriin liittyvää kirjallisuutta. Tutkimus on luonteeltaan monimetodinen tapaustutkimus, joka sisältää kaksi eri analyysiyksikköä yhden yrityksen sisältä. Tutkimus toteutettiin yhteistyössä Konecranes Finland Oy:n kanssa. Työn empiirisen vaiheen data kerättiin pääasiassa teemahaastatteluiden sekä oman havainnoinnin kautta. Sekundäärisenä tiedonkeruun menetelmänä käytettiin yrityksestä saatuun kirjalliseen dokumentaatioon tutustumista. Teemahaastatteluissa selvitettiin, minkälaisia tietotarpeita tuotannon controllereiden lähimmillä sidosryhmillä on. Haastatteluissa selvitettiin myös mitä eroja on kahden eri yksikön tuotannon controllereiden toimenkuvien välillä. Haastateltavia henkilöitä oli 18 ja heidän joukkoonsa kuului muun muassa tehdaspäälliköitä sekä muita controllereita.

Työn tuloksena selvisi, että tuotannon controllerin tärkeimpiä työn tavoitteita ovat paikallisen johdon päätöksenteon tukeminen sekä oikeellisen tiedon välittäminen. Tuotannon controllerin tulisi hallita laskentatoimen perustaidot ja samalla hänen tulisi hahmottaa yrityksen liiketoiminta kokonaisuutena. Tuotannon controllerin tärkeimpiin tehtäviin kuuluvat muun muassa ennustaminen, kustannustietoisuus, tiedon analysointi sekä raportointi. Tuotannon controllerin työssä on äärimmäisen tärkeää toimia läheisessä yhteistyössä tehdasorganisaation kanssa. Tällä tavalla varmistetaan tiedon kulkeminen oikeaan aikaan oikeille henkilöille. Tutkimuksessa todettiin kahden eri yksikön tuotannon controllereiden tehtävissä olevan hieman eroja, pääasiallisesti johtuen yksiköiden liiketoiminnan luonteiden eroista. Saadut tulokset selkiyttivät tuotannon controllerin toimenkuvaa, sekä osoittivat mitkä ovat kyseisen työn tärkeimmät painopisteet.

## **ABSTRACT**

TAMPERE UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

Master's Degree Programme in Industrial Engineering and Management

NIEMINEN, ESSI: Analysing and developing factory controller's job description

Master of Science Thesis, 85 pages, 5 Appendix pages

July 2014

Major: Industrial Management

Examiner: Professor Petri Suomala

Keywords: Controller, management accounting, controller's role, job's goals

The goals of controller's job and the most important responsibilities related to the job have been quite discussed topics in the management accounting literature for several decades. In the previous literature nobody has specified the job descriptions of controllers who work in different positions. The main goal of this study is to analyze and develop the job description of factory controller. In this study the most important goals and responsibilities of the factory controller were clarified. A comparison of two different units' factory controller's job descriptions was also made.

The study began with a literature review which summarized the previous literature linked to the thesis' subject. The study is a multimethod case study which includes two different units of analysis inside one company. The study was conducted in co-operation with Konecranes Finland Oy. The empirical part of the study was carried out through interviews and own observations. Data was also gathered from the company's own documentation. Through the interviews the main goal was to find out what information needs do the factory controller's closest stakeholders have. The interviews gave insight to the differences between the two units' factory controllers' job descriptions. In total 18 people were interviewed, amongst them there were factory managers and other controllers.

As a result of the study it was found that the main goals of the factory controller are supporting the local management decision making and offering truthful knowledge to the stakeholders. The factory controller should master the basics of accounting and at the same time perceive the business as a whole. The most important tasks of the factory controller are budgeting, cost-consciousness, data analyzing and reporting. In the factory controller's work it is extremely important to work in close co-operation with the factory organization. By doing this it is guaranteed that the right information reaches the right people. It was concluded in this study that there were slight differences between the two units' factory controllers' jobs, which were mainly due to the different nature of the businesses. The results clarified the job description of the factory controller and showed what are the key points in that job are.

## ALKUSANAT

Lähes kaksikymmentä vuotta sitten aloittaessani koulutieni, Nokian Alhoniityn alasteella, minulla oli kaksi unelma-ammattia. Halusin olla töissä joko kaupan kassalla tai paikassa, jossa voisin pukeutua päivittäin jakkupukuun. Opintoni eivät valitettavasti ole ohjanneet minua kaupan alalle, mutta jälkimmäisen unelman pystyn lapsuuden itseni onneksi halutessani toteuttamaan. Opinnot alkavat tämän työn myötä olla taakse jäänyttä elämää ja jakkupukujen täyteinen työelämä voi alkaa. Olen kiitollinen kaikesta oppimastani ja sekä niistä ihmisistä jotka ovat tehneet opiskelujastani unohtumattoman.

Tämän työn valmistumisesta haluan kiittää ensimmäiseksi työn tarkastajaa professori Petri Suomalaa, jonka arvokkaat neuvot veivät työtä eteenpäin ja ohjasivat säilyttämään työn fokuksen koko kirjoitusprosessin ajan. Toiseksi haluan kiittää tuhannesti ohjaajiani Mikko Monosta ja Tommi Runsamoa heidän tarjoamastaan ohjauksesta sekä mahdollisuudesta tehdä diplomityöni Konecranes Finland Oy:lle. Suuri kiitos kuuluu myös kaikille työni haastatteluosuuteen osallistuneille. Ilman heitä työn tekeminen olisi ollut mahdotonta.

Haluan ehdottomasti kiittää kaikkia ystäviäni, joiden ansiosta opiskelu TTY:llä oli yksinkertaisesti mahtavaa. Olen myös sanoinkuvaamattoman kiitollinen koko perheelleni saamastani tuesta läpi koko opiskeluaikani. Rakastavampia, huolehtivaisempia ja kannustavampia vanhempia en voisi toivoa, kiitos teille. Ja siskot, you know. Erityiskiitos sisko Annelle, joka omalla diplomityöprosessillaan sai minut tekemään yhä kovemmin töitä työni valmistumisen eteen. Lopuksi haluan kiittää elämäni tärkeintä ihmistä, Joonasta, hänen antamastaan horjumattomasta tuesta, niin tämän diplomityön kuin kaikkien muiden elämäni projektien suhteen. Olet korvaamaton.

Hyvinkää, 16.7.2014

Essi Nieminen

## SISÄLLYS

<b>TIIVISTELMÄ.....</b>	<b>i</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>ii</b>
<b>ALKUSANAT.....</b>	<b>iii</b>
<b>SISÄLLYS .....</b>	<b>iv</b>
<b>TERMIT JA NIIDEN MÄÄRITELMÄT .....</b>	<b>vi</b>
<b>1 JOHDANTO.....</b>	<b>1</b>
1.1 Tutkimuksen tausta ja motiivit.....	1
1.2 Tutkimuskysymykset ja tutkimuksen tavoitteet .....	2
1.3 Tutkimuksen rakenne .....	4
<b>2 TEOREETTINEN TAUSTA.....</b>	<b>6</b>
2.1 Johdon laskentatoimi .....	6
2.1.1 Johdon laskentatoimen muutoksen aiheuttajat.....	7
2.1.2 Johdon laskentatoimen muutoksen seuraukset ja haasteet ...	10
2.1.3 ERP-järjestelmät ja johdon laskentatoimi .....	11
2.2 Controllerin toimenkuva .....	15
2.2.1 Tehtävät ja tavoitteet .....	16
2.2.2 Vaadittavat taidot.....	17
2.2.3 Controllerin roolit.....	18
2.2.4 Henkilökohtaisten ominaisuuksien vaikutus rooliin .....	21
2.2.5 Controller tarkkailijasta business partneriksi .....	23
2.3 Controller organisaatiossa .....	25
2.3.1 Controllerin sijoittuminen .....	25
2.3.2 Controller eri kulttuureissa .....	27
2.3.3 Sidosryhmät.....	30
2.3.4 Controllerin tehtävien kehittyminen.....	30
2.4 Yhteenveto kirjallisuudesta .....	31
<b>3 TUTKIMUSMENETELMÄ.....</b>	<b>33</b>
3.1 Tutkimusstrategia ja -menetelmä.....	33
3.2 Case yritys: Konecranes Finland Oy.....	34
3.3 Tiedon kerääminen .....	35
3.4 Tiedon analysointi.....	37

<b>4</b>	<b>TULOKSET .....</b>	<b>38</b>
4.1	Yrityksestä kerätty dokumentaatio .....	38
4.2	Haastattelut ja oma havainnointi.....	39
4.2.1	Yhteistyö tuotannon controllerin kanssa .....	39
4.2.2	Jaettava informaatio .....	41
4.2.3	Uudet tietotarpeet .....	44
4.2.4	Muita toiminnan muutosehdotuksia .....	47
4.2.5	SAP:in vaikutukset tiedon kulkuun.....	48
4.2.6	Tuotannon controllerin tehtävät ja työn tavoitteet .....	50
4.2.7	Tuotannon controllerin osaamisalueet .....	53
4.2.8	Tuotannon controllerin rooli organisaatiossa .....	54
4.2.9	SAP:in käyttöönoton vaikutukset Amerikassa.....	57
4.2.10	Huomioitavat asiat Hyvinkäällä ja Hämeenlinnassa .....	59
4.3	Erot ja yhtäläisyydet Hyvinkään ja Hämeenlinnan välillä .....	60
<b>5</b>	<b>TULOSTEN ANALYSOINTI .....</b>	<b>64</b>
5.1	Tuotannon controllerin tehtävät ja rooli.....	64
5.2	Sidosryhmien tietotarpeisiin vastaaminen.....	67
5.3	SAP:in käyttöönotto .....	68
5.4	Tuotannon controllerin toimenkuva.....	70
<b>6</b>	<b>PÄÄTELMÄT.....</b>	<b>73</b>
6.1	Akateeminen ja liikkeenjohdollinen kontribuutio .....	73
6.2	Tutkimuskysymyksiin vastaaminen.....	75
6.3	Työn kriittinen tarkastelu.....	77
6.4	Tulevaisuuden tutkimus .....	79
	<b>LÄHTEET .....</b>	<b>80</b>

## TERMIT JA NIIDEN MÄÄRITELMÄT

1KC	<i>One Konecranes</i> , jolla viitataan koko konsernia koskevaan toiminnan tehostamisohjelmaan. Ohjelmassa harmonisoidaan toimintatapoja ja modernisoidaan tietojärjestelmiä.
Ad-hoc	Tiettyä tehtävää tai tarkoitusta varten.
BPR	<i>Business Process Re-engineering</i> , liiketoimintaprosessien uudelleen suunnittelu.
Controller	Johdon laskentatoimen ammattilainen, johon viitataan englanninkielisessä kirjallisuudessa myös nimikkeellä <i>Management Accountant</i> .
ERP-järjestelmä	Tietojärjestelmä, jonka toiminnallisuus kattaa yrityksen toiminnan kaikki osa-alueet ( <i>Enterprise Resource Planning System</i> ).
Kalanruotokaavio	Laatujohtamisen työkalu, jota käytetään usein ryhmätyön apuvälineenä.
GOM	<i>Global Order Management</i> , globaali tilausten käsittely.
SCM	<i>Supply Chain Management</i> , toimitusketjun hallinta.
WIP	<i>Work in Progress</i> , keskeneräinen tuotanto.

# 1 JOHDANTO

Konecranes Finland Oy (tästä eteenpäin ”Konecranes”) on nostureita valmistava yritys, joka tarjoaa asiakkailleen myös huolto- sekä palveluratkaisuja. Konecranes on ottamassa käyttöön seuraavien vuosien aikana uuden toiminnanohjausjärjestelmän, minkä vuoksi yrityksen tiettyjä prosesseja on tarkoitus yhtenäistää. Yrityksen tuotantoyksiköt siirtyvät SAP toiminnanohjausjärjestelmän (tästä eteenpäin ”SAP”) käyttöönoton yhteydessä cost center-tyyppiseen lähestymistapaan, minkä vuoksi controller-toimintojen tarkastelu on ajankohtaista. Yrityksen toiminta muuttuu valmistusyksiköiden näkökulmasta kustannuspaikkaohjautuvaksi. Diplomityön tuloksena syntyneet muutosehdotukset on mielekästä ottaa käyttöön samaan aikaan kuin yrityksessä esiintyy muita, erityisesti SAP:ista, aiheutuvia muutoksia.

## 1.1 Tutkimuksen tausta ja motiivit

Johdon laskentatoimen roolia organisaatiossa on tutkittu enenevässä määrin aina 1980-luvun alusta tähän päivään asti (esim. Burns & Baldvinsdottir 2005; Burns & Scapens 2000; Granlund & Lukka 1998a; Järvenpää 2009; Lambert & Sponem 2011; Sathe 1983; Verstegen et al. 2007). Yleistä laskentatoimeen liittyvää kirjallisuutta on esiintynyt aina 1950-luvulta asti. Laskentatoimen ammattilaisten tehtävien tarkastelun lisäksi 1950-luvulla alettiin myös tutkia johdon laskentatoimen parissa työskentelevien roolia, työn tavoitteita sekä henkilökohtaisia ominaisuuksia. Robert (1957) totesi laskentatoimen osaajan olevan vakaa, varovainen sekä ammattitaitoinen.

Burchell et al. (1980) huomasi 80-luvun alussa laskentatoimen olevan muutakin kuin talouslukujen hallintaa. Laskentatoimella todettiin olevan selkeitä vaikutuksia muihinkin organisatorisiin kokonaisuuksiin, jolloin tutkimus laajeni esimerkiksi controllerin roolin syvempään tarkasteluun. Viime vuosina johdon laskentatoimen keskeisimmät tutkimusaiheet ovat liittyneet controllerin roolin muutokseen tarkkailijasta kohti liiketoimintaorientoituneempaa suuntaa. (esim. Ten Rouwelaar & Bots 2008.)

Hopper (1980) ja Sathe (1983) ovat ensimmäisiä laajalti noteerattuja controllerin roolin tutkijoita. He tunnistivat controllerilla olevan erilaisia rooleja organisaation sisällä. Hopper (1980) totesi controllerilla olevan sekä laskentatoimeen painottunut että palvelukeskeinen rooli, jossa controller tarjoaa laskentatoimen tietoa liikkeenjohdolle. 1980-luvulta eteenpäin aihepiiri tuntuu vakiinnuttaneen asemansa yhtenä johdon laskentatoimen kirjallisuuden tutkimuskokonaisuutena. Sathen (1983) ja Hopperin (1980) tutkimukset keskittyvät ajankohtaan, jolloin yrityksissä oli corporate controllerin lisäksi



yleensä enintään business unit controllereita, joten controller-toiminnot olivat huomattavasti suppeammat nykypäivään verrattuna. Laajentuneiden controller-toimintojen seurauksena controllereille on mahdollisesti muodostunut useampia rooleja ja eri tasoilla työskentelevien controllereiden toimenkuvat saattavat poiketa toisistaan.

Vaikka business controllereiden työtä on tarkasteltu useammankin tutkijan toimesta, ovat saadut tulokset osittain ristiriitaisia (De Loo et al. 2011; Byrne & Pierce 2007). Keskeisimmät ristiriidat liittyvät controllerin työn painopisteen löytämiseen. Eri tutkijoilla on toisistaan poikkeavia näkemyksiä siitä, mitkä asiat ovat controllerin työssä ensisijaisen tärkeitä. Controllerin työhön liittyviä tehtäviä ja tavoitteita on pyritty selvittämään haastattelemalla niin itse controllereita (Malmi et al. 2001; Maas & Matejka 2009) kuin myös heidän sidosryhmiään (Pierce & O’Dea 2003). Tutkimus sidosryhmien näkemyksestä on kuitenkin huomattavasti suppeampaa kuin controllereiden omien näkemysten tarkastelu. Pierce & O’Dea (2003) painottavat controllerin roolin tutkimista muidenkin kuin itse controllereiden näkökulmasta, sillä controllerit itse eivät välttämättä tiedä mitä rutiiniraportointiin kuuluvaa tietoa heidän sidosryhmänsä todella käyttävät. Tämän työn tarkoitus on tuoda uutta näkökulmaa controllerin sidosryhmien tietotarpeisiin.

Tässä työssä tarkastellaan tuotannon controllerin toimenkuvaa, jota pyritään kehittämään erityisesti tuotannon controllerin sidosryhmien tarpeiden mukaan. Aiemmassa kirjallisuudessa on käsitelty melko yleisesti business controllerin tehtäviä sekä työn tavoitteita. Kirjallisuudessa ei kuitenkaan ole tarkasteltu lähemmin erityisesti tuotannon controllerin toimenkuvaa, joten tämä työ vastaa erityisesti juuri tähän kirjallisuudessa esiintyneeseen aukkoon. Byrne & Pierce (2007) toivoisivat controllerin työtä tarkasteltavan erilaisissa toimintaympäristöissä, mikä soveltuu osittain myös tämän tutkimuksen luonteeseen sillä tutkimuksen kohteena on kaksi analyysiyksikköä yhden yrityksen sisällä. Tämänkaltaista lähestymistapaa ei myöskään aiemmassa kirjallisuudessa ole. De Loo et al. (2011) toteaa eri tasoilla työskentelevien controllereiden työnkuvissa olevan mahdollisesti jotain eroja. He toivovat lisää kyseisen aihepiirin tarkastelua. Nämä ajatukset tukevat tässä tutkimuksessa valittua näkökulmaa.

## **1.2 Tutkimuskysymykset ja tutkimuksen tavoitteet**

Diplomityön tarkoitus on keskittyä tuotannon controller-toimintojen tarkasteluun Hyvinkään sekä Hämeenlinnan toimipisteissä. Diplomityössä selvitetään kyseisten yksiköiden tuotannon controllereiden tämänhetkiset toimintatavat sekä niihin liittyvät haasteet. Selvityksen myötä toimintoja pyritään yhtenäistämään sekä tehostamaan yrityksen tarpeita vastaaviksi niin tehdyn kirjallisuuskatsauksen, kuin myös empiirisen tutkimustyön pohjalta.

Työssä tarkastellaan Konecranesin tuotannon controller-toimintoja ja luodaan kirjallisuutta tukena käyttäen niin sanottu engl. *best practice* kyseisille toiminnoille. Ahrens & Chapman (2007) toteavat aiemman kirjallisuuden tuoneen esille laskentatoimissa käytettyjä parhaita toimintatapoja. Näiden mallien omaksuminen uuteen ympäristöön vaatii kuitenkin laajaa ymmärrystä kyseisestä alkuperäisestä toimintaympäristöstä. Mahdollisten uusien toimintamallien tulisi myös sopia yhteen yrityksen toiminnanohjausjärjestelmän kanssa.

Työn päätutkimuskysymykset ovat seuraavat:

*Mitkä ovat tuotannon controller-toimintojen tehtävät ja tavoitteet?*

*Minkälainen on tuotannon controllerin toimenkuva?*

Kuvassa 1 on esitetty missä järjestyksessä päätutkimuskysymyksiä tulisi lähestyä. Ensin on tarkoituksena selvittää mitä tavoitteita tuotannon controller-toimintaan liittyy, minkä jälkeen pohditaan controllerin eri tehtäviä. Lopuksi tarkastellaan työnkuvan vaatimia toimintamalleja.



**Kuva 1.** *Päätutkimuskysymykset*

Päätutkimuskysymyksissä pohditaan mitä tarpeita ja tavoitteita liittyy controller-toimintoihin, minkä kautta selvitetään mitä konkreettisia tekijöitä controllerin toimenkuvaan kuuluu. Työn edetessä tutkimuskysymyksiä tarkennetaan seuraavilla lisäkysymyksillä:

*Kuka on tuotannon controllerin asiakas?*

*Mikä on tuotannon controllerin positio yrityksen sisäisessä informaatioketjussa?*

*Minkälaista tietoa tuotannon controllerin tulisi tuottaa?*

*Onko tuotannon controllerin toimenkuva erilainen Hyvinkäällä ja Hämeenlinnassa?  
Mistä erot ja yhtäläisyydet johtuvat?*

*Mikä vaikutus SAP:illa on tuotannon controllerin toimenkuvaan?*

Tutkimuksessa tunnistetaan mahdolliset nykyisissä toimintamalleissa olevat ongelmat, jotka pyritään selvittämään mahdollisimman kattavasti. Työssä pyritään rakentamaan

controllerin toimenkuvaa kustannusvastuuohjaus-ympäristöön, ottaen huomioon SAP:iin liittyvät odotukset. Näitä asioita lähestytään eritoten tuotannon controllerin sidosryhmien näkökulmasta, sillä tuotannon controller toimii tärkeänä tukifunktiona usealle eri sidosryhmälle. Työssä esitetyjä parannusehdotuksia ei ole tarkoitus implementoida organisaatioon diplomityön puitteissa, vaan mahdolliset muutokset ovat seurauksia työn tuloksista.

Työn yhteenveto-osuudessa on tarkoituksena pohtia miten työn toimintaehdotuksia pystyttäisiin hyödyntämään myös muissa Konecranesin toimipisteissä. Tätä ennen tulisi miettiä onko työn toimintamallia ylipäänsä mahdollista hyödyntää muualla. Työstä on tarkoitus tehdä englanninkielinen yhteenveto, joka mahdollistaisi työn tarkastelun myös muissa Konecranesin yksiköissä.

Diplomityö rajoittuu Konecranesilla Hyvinkään ja Hämeenlinnan tuotannon controller-toimintojen tarkasteluun. Työ tulee painottumaan nimenomaan tuotannon controllerin tehtäväkenttään. Työssä ei keskitytä siihen miten controller-toimintoja tulisi käytännössä toteuttaa SAP-järjestelmässä. Työn pääpainona ei myöskään ole erilaisten controllerin työssä käytettävien mittareiden tai työkalujen pohtiminen, vaan työssä pitäydytään controllerin toimenkuvaaan liittyvissä pohdinnoissa. Huomionarvoista on, että käytetyillä mittareilla ja toimintamalleilla on oletettavasti vahva yhteys ja näin ollen Hämeenlinnan ja Hyvinkään erilaiset mittaamistarpeet saattavat johtua erilaisista toimintaympäristöistä.

Tutkimus on luonteeltaan toiminnallinen tapaustutkimus, jossa haastatellaan controllerien tärkeimpiin sidosryhmiin kuuluvia henkilöitä. Tuotannon controllereiden kanssa ei pidetä virallisia haastatteluita, sillä kyseisestä aiheesta keskustellaan päivittäisen työn lomassa. Tutkimuksessa hyödynnetään myös yrityksestä saatua informaatiota sekä omaa havainnointia. Näiden tutkimusstrategisten valintojen myötä voidaan parantaa tutkimuksen validiteettia. Tutkimuksessa on myös interventionistisiä piirteitä, sillä diplomityöntekijä työskentelee tutkimuksen ajan kohdeyrityksessä.

### **1.3 Tutkimuksen rakenne**

Työ koostuu kuudesta eri kokonaisuudesta. Johdannon jälkeen tutustutaan työn teoreettiseen taustaan, jossa käsitellään controllerin toimenkuvan muodostumiseen vaikuttavia tekijöitä sekä johdon laskentatoimintaa yleisesti. Ensin tarkastellaan johdon laskentatoimen saralla esiintyneitä muutoksia sekä niiden aiheuttajia, minkä jälkeen esitellään ERP-järjestelmien vaikutuksia johdon laskentatoimen käytäntöihin. Seuraavaksi teoriaosuudessa käsitellään tarkemmin controllerin työnkuvaa sekä siihen kuuluvia tehtäviä, minkä jälkeen tarkastellaan controllerin roolia organisaatiossa.

Kolmannessa luvussa tarkastellaan tutkimuksen metodologisia valintoja. Ensin käydään läpi työn tutkimusstrategia sekä valitut tutkimusmenetelmät, minkä jälkeen esitellään tarkemmin tutkimuksen kohdeyritys sekä tutkimuksen tarkastelukohteena olevat toiminnot. Luvun lopussa käydään läpi tutkimuksen datan keräämis- sekä analysointimenetelmiä.

Neljännessä luvussa esitellään tutkimuksen tulokset. Ensin käydään läpi tutkimukseen liittyvä yrityksestä saatu dokumentaatio, minkä jälkeen esitellään tuotannon controllerin toimenkuvaa Konecranesilla haastatteluiden sekä oman havainnoinnin perusteella. Viidennessä luvussa analysoidaan tutkimuksen tuloksia. Luvussa käydään läpi työn tutkimuskysymysten kannalta tärkeimmät tulokset sekä verrataan niitä aihepiiristä esiintyneeseen aiempaan kirjallisuuteen.

Viimeisessä luvussa esitetään tutkimuksen johtopäätökset sekä pohditaan miten tutkimuksen tavoitteet on saavutettu. Kyseisessä luvussa tarkastellaan myös kriittisesti tutkimuksen tuloksia. Luvun lopussa pohditaan tulevaisuuden tutkimusmahdollisuuksia.

## 2 TEOREETTINEN TAUSTA

Tässä luvussa tutustutaan johdon laskentatoimea käsittelevään aiempaan kirjallisuuteen syventyen erityisesti controllerin työn tavoitteisiin sekä rooliin organisaatiossa. Kirjallisuuskatsauksen avulla selvitetään mitkä asiat ovat muokanneet controllerin toimenkuvaa sen nykypäiväiseen muotoon. Aiemmassa kirjallisuudessa ei juuri ole eroteltu eri controllereiden tehtäväalueita, vaan tutkijat puhuvat yleisesti controllereiden ja johdon laskentatoimen ammattilaisten (engl. *Management accountants*) rooleista ja toimenkuvan kehittymisestä. Luvun avulla luodaan pohjaa työssä toteutettavalle empiiriselle osuudelle.

### 2.1 Johdon laskentatoimi

Johdon laskentatoimintaa pidetään yleisesti tahona, jonka tehtävänä on toimia johtotason toiminnan tarkkailijana (Byrne & Pierce 2007). Atkinson et al. (1995) on määritellyt johdon laskentatoimen olevan yrityksen työntekijöille ja johtajille suunnatun taloudellisen sekä ei-taloudellisen tiedon tuottamisen prosessi, jonka pitää vastata organisaation sisällä olevien henkilöiden informaatiotarpeisiin ja jonka tulisi avustaa heitä liiketoimintaa koskevissa päätöksissä. Johdon laskentatoimintaa kutsutaan myös nimityksillä operatiivinen tai sisäinen laskentatoimi (Neilimo & Uusi-Rauva 2005, s. 14).

Viime vuosina johdon laskentatoimen toiminta-alue on laajentunut, etenkin controlleiden ottaessa yhä liiketoimintaorientoituneempaa otetta omaan työhönsä (Byrne & Pierce 2007). Liiketoimintaorientoituneisuus ei kuitenkaan ole tämän vuosikymmenen suuntaus, vaan sen merkitys johdon laskentatoimessa on kasvanut jo useamman vuosikymmenen ajan. Liiketoimintaorientoituneisuuden tarkoituksena on tuottaa aikaisempaa enemmän lisäarvoa yritykselle parantamalla päätöksentekoa, johtamista sekä ohjaamista. Näitä kokonaisuuksia voidaan kehittää esimerkiksi tuottamalla entistä relevantimpaa laskentatoimen informaatiota, perehtymällä aikaisempaa laajemmin liiketoiminnan muihin sisältökysymyksiin sekä osallistumalla entistä aktiivisemmin johtamiseen. (Järvenpää 1998.)

Johdon laskentatoimi pitää sisällään kolme eri näkökulmaa, se toimii päätöksenteon prosessien tukena, organisatorisena toimintona sekä joukkona laskentatekniikoita. Laskentatoimi ei ole olemassa vain itsensä takia, vaan sen tarkoituksena on tukea yrityksen muita toimintoja. Laskenta on aina organisoitu yrityksessä jollain tapaa. Laskentatoimen kulmakiviä ovat tuotekohtaisten kustannusten ja kannattavuuksien laskenta, budjetointi ja investointilaskenta. Edellä mainitut kolme näkökulmaa eivät ole toisiaan pois sulke-

via, vaan toisiinsa kytköksissä olevia. (Suomala et al. 2011, s. 11.) Kyseisistä tehtävistä olennaisin on johdon päätöksenteon tukeminen (Neilimo & Uusi-Rauva, s. 14).

Johdon laskentatoimeen liittyvät vahvasti myös strategiset näkökulmat, sillä strategisia päätöksiä tehdään lähes aina jollain tapaa taloudellisiin lukuihin perustuen (Bhimani & Langfield-Smith 2007). Varsinaista tutkimustyötä strategisesta johdon laskentatoimesta alettiin tehdä 1980-luvulla, jolloin sekä yritysmaailmassa että tutkijayhteisössä aihepiiri herätti kiinnostusta yhä enemmän. Strategisen johdon laskentatoimen käyttöönotto on kuitenkin ollut odotettua vähäisempää, ja näin myös todisteet sen tehokkuudesta ovat rajalliset. (Langfield-Smith 2008.) Kuitenkin Lord (1996) toteaa yrityksistä löytyvän strategisen johdon laskentatoimen tekniikoita ja elementtejä, mutta niitä ei aina välttämättä ole ilmaistu laskentatoimelle ominaisin tavoin. Näin ollen johdon laskentatoimen ammattilaiset eivät pysty keräämään ja hyödyntämään kyseistä tietoa.

### 2.1.1 Johdon laskentatoimen muutoksen aiheuttajat

Niin johdon laskentatoimen parissa, kuin yrityksissä yleensä, esiintyy useita muutoksia, jotka muuttavat yleisiä toimintatapoja. Baines & Langfield-Smithin (2003) mukaan muutos yrityksen ulkopuolella saa yleensä aikaan muutoksen myös yrityksen sisällä. Aiemmassa kirjallisuudessa on tarkasteltu paljon laskentatoimen muutoksen aiheuttajia sekä itse muutoksen kehityskaarta. Tutkijat ovat myös pohtineet muutosta hidastavia tekijöitä sekä muutoksen tukielementtien tärkeyttä. (Andon et al. 2007.) Tässä luvussa tarkastellaan erilaisia johdon laskentatoimeen liitettävissä olevia muutoksen lähteitä. Myöhemmin luvussa 2 pohditaan lähemmin miten nämä muutoslähteet ovat vaikuttaneet nimenomaan controllerin toimenkuvan kehitykseen.

Viimeisen 20 vuoden aikana on johdon laskentatoimeen liittyvässä kirjallisuudessa keskusteltu erityisen paljon alalla esiintyneistä muutoksista (esim. Burns & Balvinsdottir 2005; Granlund & Lukka 1997; Järvenpää 2001; Vaivio & Kokko 2006). Johdon laskentatoimen saralla tapahtuneet muutokset ovat muokanneet merkittävästi controllerin toimenkuvaa. Controlleria aiemmin hyvin kuvaavaa ”bean-counter”-nimeä, jolla viitataan historiadaan keskittyvään tiukkaan valvojaan, on viime vuosina käytetty yhä vähemmän, sillä sen ei enää koeta kuvaavan nykypäivän controllerin toimenkuvaa. (Vaivio & Kokko 2006.) Viime vuosien kirjallisuudessa on korostettu controllerin olevan sosiaalinen henkilö, joka pyrkii ymmärtämään yrityksen toimintaa kokonaisuutena, eikä hän keskity pelkästään raskaan finanssidatan hallintaan (Järvenpää 2001).

Controllerin toimenkuvan sanotaan olevan hyvin liiketoimintaorientoitunut, eikä aikaa kulu enää niin paljoa rutiininomaiseen taloudelliseen analyysiin kuin aiempina vuosikymmeninä (Burns & Balvinsdottir 2005). Nykypäivän controller kiinnittää yhä enemmän huomiota tulevaisuuden haasteisiin, eikä perusta päätöksiään pelkästään historiadaan. Controllerit ovat yhä enenevässä määrin mukana yrityksen eri toiminta-alueilla kuten strategian luonnissa, informaatiojärjestelmien käyttöönotossa sekä muu-

toksen johtamisessa, mikä oli vielä 90-luvulla äärimmäisen harvinaista. (Vaivio & Kokko 2006.)

Tutkijat ovat löytäneet johdon laskentatoimen saralla esiintyville muutoksille useita laajalti tunnustettuja syitä. Yksi selkeimmistä on markkinoiden muutos, joka ilmenee esimerkiksi kilpailun kiristymisenä sekä kiihtyvänä globalisaationa. (Burns & Baldvinsdottir 2005.) Muita makrotason muutoksen aiheuttajia ovat strategiaan fokuoituminen, koulutustaso, maakohtainen lainsäädäntö sekä niin kansallinen kuin organisaatiotason kulttuuri (Granlund & Lukka 1998a; Byrne & Pierce 2007). Johdon laskentatoimen taloudellisen luonteen vuoksi globaalisti esiintyvät toimintaympäristön muutokset vaikuttavat herkästi kyseiseen funktioon (Granlund & Lukka 1998a). Taloudelliset, kilpailuun liitettävissä olevat muutokset yrityksen toimintaympäristössä vaikuttavat todetusti hyvin merkittävästi etenkin johdon laskentatoimen raportointikäytäntöihin (Järvenpää 2009). Yrityksen toimiala, koko sekä teknologia vaikuttavat olennaisesti taloudellisten muutosten vaikutustasoon. (Granlund & Lukka 1998a; Ten Rouwelaar 2006.) Yrityksen toimintaympäristön muutoksilla on todettu olevan epäsuoria vaikutuksia yrityksen organisaatorakenteeseen sekä yrityksessä käytettyyn teknologiaan. (Baines & Langfield-Smith 2003.)

Organisaatorakenteiden muutokset kuten moniulotteiset matriisi- sekä virtuaaliorganisaatioiden käyttöönotot ovat asettaneet uusia vaatimuksia controllerin työlle (Burns & Vaivio 2001). Johdon laskentatoimen hajauttaminen ympäri muuta organisaatiota on vahvistanut controllerin toimenkuvan johtamisulottuvuutta, kun taas yhteen paikkaan keskittyneessä talousosastossa controllerin rooli on tarkkailijamaisempi. (Burns & Baldvinsdottir 2005; Granlund & Lukka 1998b.)

Johdon laskentatoimen muotoutumiseen vaikuttavat erilaisten instituutioiden sekä maiden johtojen tekemät linjaukset (Burns & Scapens 2000; Byrne & Pierce 2007). Myös esimerkiksi Euroopan Unionin (EU) tai laajemmin ajateltuna Maailman kauppajärjestön (WTO) asettamat säädökset vaikuttavat yritysten ja tätä myötä johdon laskentatoimen käytäntöjen muodostumiseen. Maailmanlaajuinen halu yhtenäistää johdon laskentatoimen käytäntöjä vaikuttaa olennaisten controllerin työhön. (Granlund & Lukka 1998a.)

Johdon laskentatoimen liiketoimintaorientoituneet innovaatiot ovat vaikuttaneet omilta osin controllerin toimenkuvan muutokseen. Tällaisia kokonaisuuksia ovat esimerkiksi strateginen johdon laskentatoimi, toimintoperusteinen laskenta, elinkaarikustannusten laskeminen sekä tuloskortin käyttöönotto. (esim. Friedman & Lyne 1997; Hyvönen et al. 2008; Lambert & Sponem 2011.) Kyseiset innovaatiot ovat helpottaneet tiedon hakua sekä valvontaa, mikä on edesauttanut päätöksentekoa (Järvenpää 2007). Erityisesti toimintoperusteisen laskennan käyttöönoton sekä controllerin roolin muutoksen on havaittu liittyvän toisiinsa (Friedman & Lyne 1997). Myös muiden alojen innovaatiot saattavat muokata johdon laskentatoimen käytäntöjä. Fullerton et al. (2013) tutkivat lean-

ajattelun sekä johdon laskentatoimen yhteyttä ja totesivat lean-työkalujen omaksumisen pelkistävän johdon laskentatoimen käytäntöjä. Lean-periaatteet yksinkertaistivat raportointisysteemejä, vähensivät sekä varaston tarkkailua että yleiskustannusten allokoitua ja lisäsivät arvovirtaus kustannuslaskentaa (engl. *Value Stream Costing*).

Kehittyneet informaatiojärjestelmät ovat nopeuttaneet huomattavasti tiedon kulkua, mikä on vaikuttanut johdon laskentatoimen käytäntöihin (Granlund & Lukka 1998a). Tiedon kerääminen, mittaaminen sekä analysointi ovat yhä tehokkaampaa, minkä seurauksen organisaatioiden välinen tiedon jakaminen on nopeutunut (Burns & Vaivio 2001). Informaatiojärjestelmät mahdollistavat rutiinilaskentatoimenpiteiden tehokkaamman suorittamisen, mikä tekee myös raportoinnista joustavampaa, nopeampaa sekä reaaliaikaisempaa (Järvenpää 2001).

Laskentatoimen koulutus sekä ammatilliset verkostot synnyttävät omanlaisiaan suuntauksia johdon laskentatoimen parissa. Eritoten laskentatoimen opinnoissa painotetut asiat muokkaavat esimerkiksi controllereiden työkäytäntöjä. Ammatillisten verkostojen kautta saatetaan helposti omaksua tietynlaiset käyttäytymissäännöt, jotka luovat pohjan johdon laskentatoimen vuorovaikutukselle. (Granlund & Lukka 1998a.) Taulukossa 1 on esitetty tässä luvussa läpikäytyt johdon laskentatoimen muutokseen vaikuttaneet tekijät.

**Taulukko 1.** Johdon laskentatoimen muutokseen vaikuttaneet tekijät

Yleiset	Yrityskohtaiset
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Markkinoiden muutos</li> <li>• Strategiakeskeisyys</li> <li>• Teknologian kehittyminen</li> <li>• Yleinen koulutustaso</li> <li>• Maakohtainen lainsäädäntö</li> <li>• Kansallinen kulttuuri</li> <li>• Instituutioiden linjaukset</li> <li>• Johdon laskentatoimen innovaatiot</li> <li>• Ammatilliset verkostot</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yrityksen koko</li> <li>• Toimiala</li> <li>• Sijainti</li> <li>• Informaatiojärjestelmät</li> <li>• Organisaatorakenne</li> <li>• Organisaatiokulttuuri</li> </ul>

Yhteenvedon voidaan todeta controllerin toimenkuvaan vaikuttavia muutostekijöitä olevan useita erilaisia. Osa muutoksista on selkeästi toimintaympäristössä ilmeneviä muutoksia (Granlund & Lukka 1998a), joihin on reagoitava yrityksen kannattavan toiminnan takaamiseksi, kun taas osa muutoksista on itse organisaatiosta lähtöisin, kuten organisaatorakenteiden uudelleenjärjestely (Burns & Vaivio 2001). Burns & Vaivio (2001) jaottelevat muutokset tahallisiin ja tahattomiin. Tahallisilla muutoksilla viitataan tilanteisiin, joissa muutos on syntynyt uusien sääntöjen myötä. Tahattomat muutokset ilmestyvät hiljaisella jopa alitajunnaisella tasolla. Jälkimmäisenä listatut muutokset on usein vaikeampi huomata, vaikkakin ne saattavat olla täysin yhtä merkittäviä johdon laskentatoimen kannalta.



### 2.1.2 Johdon laskentatoimen muutoksen seuraukset ja haasteet

Johdon laskentatoimen muutokset saattavat, organisaatiosta riippuen, olla vaikutusalaan varsin eritasoisia. Laaja ERP-järjestelmän käyttöönotto saattaa vaikuttaa koko organisaation toimintaan äkkinäisellä ja hyvinkin olennaisella tavalla, kun taas laajemmat makrotason muutokset voivat muuttaa laskentatoimen käytäntöjä hitaammin ja jopa huomaamattomasti (Burns & Scapens 2000). Kirjallisuudessa on tutkittu jonkin verran johdon laskentatoimen muutosten vaikutuksia, joita tarkastellaan seuraavaksi hieman lähemmin. Scapens & Roberts (1993) totesivat tutkiessaan laskentatoimen käytäntöjen muutosta jokaisen organisaation suhtautuvan omalla tavallaan yrityksessä esiintyvään muutokseen. Yrityksen organisatoriset sekä historialliset ominaisuudet vaikuttavat olennaisesti yrityksen henkilökunnan suhtautumiseen yrityksessä ilmeneviin muutoksiin. Inhimillisten tekijöiden merkityksen muutosprojektien onnistumisessa on todettu olevan varsin suuri. Vaikka tekniset aspektit sekä muut yleiset organisatoriset asiat olisivatkin muutosprojektin kannalta kunnossa, eivät ne takaa projektin lopullista onnistumista ilman henkilöstön hyväksyntää projektille. (Granlund 2001.)

Johdon laskentatoimen käytäntöjä muutettaessa tulisi kiinnittää huomiota itse prosessin johtamiseen kuten myös kyseessä olevan muutoksen johtamiseen (Scapens & Roberts 1993). Burns & Scapens (2000) totesivat niiden johdon laskentatoimen muutosten olevan helpommin omaksuttavissa, jotka ovat linjassa jo olemassa olevien rutiinien sekä instituutioiden kanssa. Tällöin muutosjohtaminen on huomattavasti helpompaa. Muutosjohtamisessa tulisi joka tapauksessa kyseenalaistaa jokapäiväisiä käytäntöjä ja pyrkiä tiedostamaan organisaation jäsenten eri asenteita, jotta esiintyvä muutos saataisiin implementoitua organisaatioon paremmin.

Kuten monen muun muutoksen kohdalla, myös johdon laskentatoimen käytäntöjä muutettaessa, voi vastaan tulla useita erilaisia haasteita. Kasurinen (2002) listasi muutamia kirjallisuudessa käsiteltyjä esteitä, joita esitellään taulukossa 2. Taulukkoon on lisätty muitakin aiemmassa kirjallisuudessa esiin nousseita muutoksen esteitä.

**Taulukko 2.** Johdon laskentatoimen muutoksen mahdolliset esteet (mukailtu osittain Kasurinen 2002)

Tutkijat	Johdon laskentatoimen muutoksen esteet
Argyris & Kaplan (1994)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Puutteellinen opetusprosessi</li> <li>• Puutteellinen sitouttaminen</li> </ul>
Brooks & Bate (1994)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kulttuurin infrastuktuuri</li> </ul>
Lukka (2007)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yhtenäisten käytäntöjen puuttuminen</li> <li>• Kommunikaation puute</li> </ul>
Markus & Pfeffer (1983)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Organisaatiokulttuuri</li> <li>• Vallan jakautuminen</li> <li>• Puutteellinen yhteisymmärrys organisaation tavoitteista</li> </ul>
Scapens & Roberts (1993)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Uuden systeemin oikeellisuuden varmistaminen</li> <li>• Tuotannon ja laskentatoimen keskinäisen suhteen luomisen epäonnistuminen</li> </ul>
Shields (1995)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Käytökselliset sekä organisatoriset käyttöönoton muuttajat</li> </ul>
Strebel (1996)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Eriävät näkemykset muutoksesta</li> </ul>
Schwarze et al. (2007)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Organisaatiomuutosten negatiivinen vaikutus laskentatoimen muutokseen</li> </ul>

Taulukon 2 perusteella voidaan todeta johdon laskentatoimen muutoksella olevan useita mahdollisia esteitä. Argyris & Kaplan (1994), Markus & Pfeffer (1983) sekä Lukka (2007) havaitsivat muutosprosessin olleen puutteellinen tai keskinäisen kommunikaation vajavainen. Näiden esteiden voidaan nähdä liittyvän muutosprojektin huonoon valmisteluun tai järjestelyyn, joka olisi voitu välttää hyvällä projektivalmistautumisella. Brooks & Baten (1994) mainitsemaan esteeseen, kulttuuritason infrastruktuuriin vaikuttaminen on oletettavasti hieman hankalampaa ja pidempiaikaisempaa kuin edellä mainittuihin muihin esteisiin vaikuttaminen. Useassa taulukossa 2 esitetystä tutkimuksesta toteutettu johdon laskentatoimen muutos liittyi uuden IT-järjestelmän käyttöönottoon tai toimintatapojen standardointiin. Organisaatioiden lisääntyvä keskinäinen riippuvaisuus sekä matriisimainen organisaatorakenne (engl. *Cross-functionality*) saattavat hidastaa muutoksen läpiviemistä entisestään (Kasurinen 2002).

Muutosprojektin onnistumisen takaamiseksi muutoskontekstista pitää olla laaja ymmärrys. Pelkkä normatiivinen tai tarkka muutosstrategia eivät takaa muutoksen onnistumista. Muutos tulisi nähdä organisatorisena, eikä pelkästään teknisenä. (Kasurinen 2002.)

### 2.1.3 ERP-järjestelmät ja johdon laskentatoimi

ERP-järjestelmien yleistymisen on herättänyt laajaa kiinnostusta tutkijoissa, sillä niiden on havaittu olevan vahvasti kytköksissä johdon laskentatoimeen sekä yrityksen erilaisiin kontrollointitoimenpiteisiin (esim. Caglio 2003; Chapman 2005; Granlund et al. 2013;

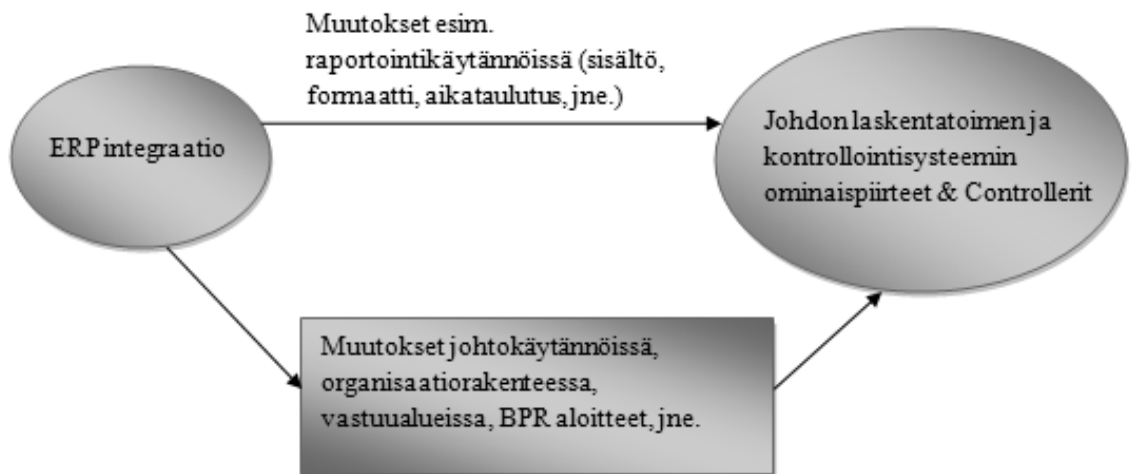
Granlund & Malmi 2002; Jack & Kholeif 2008). Suttonin (2010) mukaan ERP-järjestelmien käyttöönotto on ollut yksi merkittävimmistä muutoksen aiheuttajista johdon laskentatoimen parissa. ERP-järjestelmät ovat moduulipohjaisia integroituja ohjelmapaketteja, joilla hallitaan henkilö-, materiaali-, raha- sekä informaatiovirtoja. Järjestelmät rakennetaan suureen integroituun tietovarastoon, johon tieto syötetään vain kerran tiedon alkulähteillä. (Granlund & Malmi 2002.) Tässä luvussa ERP-järjestelmillä viitataan erityisesti SAP:iin.

2000-luvun alusta lähtien yhä useampi yritys on ottanut ERP-järjestelmän käyttöönsä, tavoitteenaan yhtenäistää ja nopeuttaa yrityksen tiedon kulkua (O'Mahony & Doran 2008). Järjestelmien avulla laskentatoimen tieto on helpommin koko organisaation saatavilla, minkä seurauksena johdon laskentatoimen ammattilaisilla ei ole enää monopoliasemaa kyseisen tiedon hallinnassa ja muokkaamisessa (Caglio 2003; Quattrone & Hopper 2005). Hyvönen et al. (2006) mukaan standardoiduilla tietojärjestelmillä voidaan jakaa laskentatoimen tietoa äärimmäisen tehokkaasti. ERP-järjestelmien oletetaan parantavan etenkin johdon laskentatoimen prosesseja, sillä järjestelmät esitellään usein nimenomaan johdon kontrollointijärjestelminä. ERP-järjestelmä tekee kuitenkin aiemmin erillisistä kontrollointitapahtumista toisistaan riippuvaisia, jolloin johdon kontrollointitavoista tulee kollektiivisia. Tällöin kaikki aikaisemmin erillisenä olleet data tulee sitoa jotenkin yhteiseen tietokantaan, mikä voi lisätä kompleksisuutta. (Dechow & Mouritsen 2005.)

ERP-järjestelmien käyttöönoton yhteydessä johdon laskentatoimen saralla on tapahtunut paljon muutoksia (Dechow & Mouritsen 2005). Uudet järjestelmät ovat vaikuttaneet erityisesti tiedon prosessointiin, arviointiin sekä raportointiin, mikä on vaikuttanut yritysten toimintatapoihin (O'Mahony & Doran 2008). Tutkijoiden mukaan kaikkien tapahtuneiden muutosten alkuperäisiä aiheuttajia on vaikea todentaa, sillä johdon laskentatoimessa on tapahtunut muitakin edistysaskelia ERP-järjestelmien lisäksi. Tapahtuneet muutokset ovat hyvin merkittäviä, mutta niiden todelliset synnyttäjät ovat jääneet osittain epäselviksi. (Dechow & Mouritsen 2005.)

Granlund & Malmi (2002) olettavat ERP-järjestelmillä olevan sekä suoria, että epäsuoria vaikutuksia johdon laskentatoimeen. Suoria vaikutuksia ovat ERP-järjestelmän implementoinnin yhteydessä ilmenevät muutokset, kuten raportointikäytäntöjen muutos. Epäsuorat vaikutukset ilmenevät esimerkiksi muuttuneiden liiketoimintaprosessien kautta, joiden muutoksen ERP-järjestelmät ovat käynnistäneet. Kuvassa 2 on esitetty ERP:n eri muutosvaikutukset. Tutkimuksessaan Granlund & Malmi (2002) eivät kuitenkaan todenneet case-yrityksissään tapahtuneen suuria muutoksia ERP-järjestelmien käyttöönoton seurauksena, toisin kuin Azan & Bollecker (2011), joiden mukaan ERP-järjestelmät ovat vaikuttaneet etenkin controllerin roolin muokkautumiseen. Uusien järjestelmien myötä controllereiden tulee omaksua etenkin uusia IT-taitoja, millä on

suora vaikutus työnkuvaan. ERP- järjestelmä suorittaa automaattisesti monia niistä tehtävistä, jotka ovat aiemmin olleet osa controllerin päivärutiineja (Caglio 2003).



**Kuva 2.** ERP-järjestelmän käyttöönoton suorat ja epäsuorat vaikutukset (mukailtu Granlund & Malmi 2002)

Kuvasta 2 voidaan havaita ERP-järjestelmän käyttöönoton vaikuttavan suoraan johdon laskentatoimeen sekä taloushallinnon henkilökuntaan. ERP-järjestelmät saattavat kuitenkin vaikuttaa näihin kokonaisuuksiin muokkaamalla ensin esimerkiksi johtokäytäntöjä tai organisaatorakennetta. ERP:n aiheuttamien muutosten lisäksi kirjallisuudessa on tarkasteltu ERP-järjestelmien tuomia etuja sekä niiden synnyttämiä rajoituksia, joita on listattu taulukoissa 3 ja 4. ERP:in avulla saavutettuja hyötyjä on tunnistettu aiemmassa kirjallisuudessa melko laajasti (Kannelou & Spathis 2012).

*Taulukko 3. ERP-järjestelmien tuomat hyödyt*

Edut	Tutkijat
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Parantunut tehokkuus</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Järvenpää (2007), Granlund &amp; Malmi (2002), O'Mahony &amp; Doran (2008), Rom &amp; Rohde 2006</b></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Parantunut päätöksentekoprosessi sekä yrityksen sisäinen toiminnan integraatio</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Colmenares (2009), Kannelou &amp; Spathis (2007), O'Mahony &amp; Doran (2008), Spathis (2006), Spathis &amp; Ananiadis (2005)</b></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tarkempien raporttien myötä parantunut laskentatoimen palvelutehtävän toteutus</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Brazel &amp; Dang (2008), Colmenares (2009), Velcu (2007)</b></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Turhien raporttien sekä datan syötön eliminointi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Chang (2006), Gattiker &amp; Goodhue (2004)</b></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Informaation laadun parantuminen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Olhager &amp; Selldin (2003)</b></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• ERP toimii tietolähteenä uusille laskentatoimen käytännöille</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Booth et al. (2000)</b></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Laskentatoimen ammattilaisten asiantuntemuksen kehittäminen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Newman &amp; Westrup (2005)</b></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Controllereiden roolin muutos perinteisestä roolista tulkitsevammaksi sekä konsultoivammaksi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Grabski et al. (2011), Hyvönen et al. (2008), Scapens &amp; Jazayeri (2003)</b></li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tiedon reaaliaikaisuus</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>O'Mahony &amp; Doran (2008)</b></li> </ul>

Taulukossa 3 esitettyihin ERP-järjestelmien etuihin kuuluu parantunut tehokkuus, jonka mahdollistaa ERP-järjestelmästä saatavien tietojen laajuus. Työntekijöiden ei tarvitse kysellä tietoja kollegoiltaan, vaan he voivat saada ne suoraan ERP-järjestelmästä. Tieto on siis saatavilla nopeasti ja reaaliaikaisesti. Järjestelmä tarjoaa yhdessä paketissa paljon toiminnallisuuksia, joita piti aiemmin toteuttaa monen tietojärjestelmän voimin. (O'Mahony & Doran 2008.)

**Taulukko 4.** ERP:in synnyttämät rajoitukset (mukaiiltu O'Mahony & Doran 2008)

Rajoitukset
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Liiallisen kustomoinnin seuraukset</li> <li>• Pystytäänkö käyttämään kaikkia ERP:n valmiuksia?</li> <li>• Informaation manipulointi</li> </ul>

Yksi taulukossa 4 listatuista ERP-järjestelmien rajoituksista on liiallinen kustomointi, sillä sen seurauksena järjestelmälle voi olla vaikea saada teknistä tukea ERP-järjestelmän tarjoajalta. Ongelmalliseksi on myös todettu ERP:n kaikkien valmiuksien käyttö. Jostain syystä järjestelmää ei pystytä hyödyntämään sen täyden potentiaal mukaan, mikä voi ilmentyä ERP-järjestelmän viallisenä toimintana. (O'Mahony & Doran 2008.) Granlund & Mouritsen (2003) toteavat IT-järjestelmien mahdollistavan modernin laskentatoimen käytännöt, mutta ne saattavat myös rajoittaa tietynlaisten johdon kontrollointisysteemien implementointia. Heidän mielestään informaatioteknologia ei saa olla toiminnan ajuri, vaan sen helpottaja.

Vaikka ERP-järjestelmien vaikutusten laajuudesta ollaan kirjallisuudessa montaa mieltä, on niiden huomattu vaikuttavan controllerin rooliin organisaatiossa (Grabski et al. 2011; Granlund & al. 2013). Jack & Kholeifin (2008) controllerin roolin tarkastelussa he toteavat controllerin työnkuvan muuttuneen ERP-järjestelmien implementoinnin seurauksena kohti perinteistä controllerin roolia. Useat tutkijat ovat kuitenkin todenneen perinteisemmän roolin jääneen taka-alalle ERP-järjestelmien myötä (Caglio 2003; Grabski et al. 2011; Hyvönen et al. 2008; Scapens & Jazayeri 2003). Tutkimukset ERP-järjestelmien vaikutuksesta controllerin rooliin ovat siis melko ristiriitaisia. Controllerit ovat olleet enenevässä määrin mukana myös muissa liiketoimintaan liittyvissä asioissa omaksuen eräänlaisen hybridi-roolin yrityksen sisällä (Caglio 2003). Scapens & Jazayerin (2003) mukaan ERP-järjestelmien käyttöönoton seurauksena controllerin työstä katosivat rutiininomaiset tehtävät, ajatustapa suuntautui enemmän tulevaisuuteen ja työnkuva laajeni. Controllerin roolin muuttumista käsitellään tarkemmin luvussa 2.2.3.

## 2.2 Controllerin toimenkuva

Controllerin toimenkuvan olennaiset osat ovat työn vastualueet sekä tavoitteet, jotka saattavat vaihdella organisaatiosta riippuen. Controllerilla on yleisesti ottaen kaksi eri vastuualuetta. Ensimmäinen on liiketoimintakumppanimainen paikallinen vastuu, jossa tarkoituksena on tuottaa arvoa helpottamalla paikallisen johdon päätöksentekoa. Toisena on valvojamainen vastuu, missä controller raportoi esimerkiksi liiketoimintayksikön tietoja ylemmälle hierarkiatasolle. (Maas & Matejka 2009.) Näitä rooleja tarkastellaan

lähemmin tässä luvussa, jossa tarkastellaan myös controllerin yleisimpiä tehtäviä, joiden kautta pyritään selvittämään työn tärkeimmät tavoitteet.

### 2.2.1 Tehtävät ja tavoitteet

Controllerin tärkein tehtävä on tuoda taloudellista näkökulmaa johdon päätöksentekoon, sekä pitää huoli, että kyseinen informaatio tavoittaa kaikki toivotut henkilöt (Granlund & Lukka 1998a; Versteegen et al. 2007). Maas & Matejkan (2009) mukaan sekä controllerit itse että paikallinen johto pitävät tärkeimpänä tehtävänä paikallisen päätöksenteon tukemista. Jaetun informaation tulisi olla ajankohtaista, laaja-alaista, joustavaa sekä ymmärrettävässä muodossa (Pierce & O’Dea 2003).

Mouritsen (1996) on jakanut johdon laskentatoimen tehtävät viiteen eri kokonaisuuteen, kirjanpitoon, konsultointiin, pankkitoimintaan, valvontaan sekä hallintoon. Kirjanpidossa keskitytään nimityksen mukaan perinteiseen laskentatoiminnalliseen sekä kirjanpiddolliseen raportointiin. Konsultoinnissa tarkoituksena on tukea organisaation muita aktiviteetteja taloudellisen tiedon avulla. Pankkitoiminnassa olennaista on kassan- sekä valuutanhallinta. Valvonnassa keskeistä on budjetointi ja budjetissa pysyminen. Viimeisenä hallinnollisiin asioihin kuuluvat velallisten sekä velkojen hallinnointi. Kyseisten kokonaisuuksien painotukset vaihtelevat yrityksestä riippuen, mutta kaikki nämä aspektit ovat yrityksessä jollain tapaa läsnä mahdollisesti eri tahojen hallinnoimina. Roehl-Anderson & Bragg (2004) ovat puolestaan jaottelleet controllerin tehtävät suunnitteluun, organisointiin, ohjaamiseen, mittaamiseen, taloudelliseen analyysiin sekä prosessianalyysiin. Kyseisissä kokonaisuuksissa on havaittavissa samoja elementtejä kuin Mouritseninkin (1996) jaottelussa.

Malmi et al. (2001) tutki johdon laskentatoimen parissa työskentelevien henkilöiden tehtäväkenttää. He erottelivat edellä esitettyjä tehtävälisauksia yksityiskohtaisemmin controllerin eri tehtäviä. Heidän mukaansa controllereiden yleisimpiä tehtäviä olivat:

1. Budjetointi sekä vuositason suunnittelu
2. Taloudellinen raportointi
3. *Ad hoc*-analyysien valmistaminen
4. Budjetin kontrollointi
5. Laskentatoimen tietojärjestelmien suunnittelu ja kehittäminen
6. Laskentatoimen ja johtamisjärjestelmien kehittäminen
7. Sisäinen konsultointi
8. Talousfunktion johtaminen
9. Projektin kirjanpito
10. Tuote- ja asiakaskannattavuuksien laskeminen

Controllerin erinäisten tehtävien määrä on kasvanut vuosituhannen vaihteessa. Controller-nimikeellä työskentelevät henkilöt keskittyvät muuta laskentatoimen henkilökuntaa enemmän suoritusten mittaamiseen, tuloskortin (engl. *The Balanced scorecard*) sekä

prosessien kehittämiseen. (Malmi et al. 2001.) Russel et al. (1999) kysyivät omassa tutkimuksessaan minkä yksittäisen tehtävän controllerit kokivat kaikista tärkeimmäksi. Noin 25 % vastaajista nimesi tärkeimmäksi tehtäväksi pitkäaikaisen strategisen suunnittelun. Hieman yli 10 %:n mukaan tärkein tehtävä on prosessien kehittäminen. Noin 9 % äänistä sai asiakas- ja tuotekannattavuuslaskelmat. Nämä kolme tehtävää nimettiin useimmiten tärkeimmiksi tehtäviksi. Russell et al. (1999) mukaan nämä tehtävät kasvattavat merkitystään tulevaisuudessa, joten tutkimusentekojasta päätellen kyseisten tehtävien tulisi olla nykypäivänä merkittävässä roolissa.

Suurin osa controllerin tehtävistä liittyy olennaisesti taloudellisen datan hankkimiseen ja analysointiin. Controllerin työ saattaa pitää sisällään myös muun kuin taloudellisen datan keräämistä. Tämän suuntauksen syntyyn ovat vaikuttaneet olennaisesti muun muassa Total Quality Management, maailmanlaajuinen tuotanto, asiakastytyväisyyden parantamisen sekä toimintoperusteinen laskenta (Vaivio 1999; Vaivio 2004). Muun kuin taloudellisen datan hyödyntäminen saattaa muuttaa controllerin roolia organisaatiossa interaktiivisempaan suuntaan (Vaivio 2004).

Ei-taloudellisilla mittareilla voidaan paneutua suorituskykyyn vaikuttaviin seikkoihin. Kyseiset mittarit saattavat paljastaa organisaation joka päiväisestä toiminnasta hyvinkin keskeistä sisältöä, mistä johtuen kyseisiin mittareihin suhtautuminen voi olla melko voimakasta työntekijöiden keskuudessa (Vaivio 2004). Muun kuin taloudellisen datan hyödyntäminen liittyy usein strategisesti tärkeiden toimintojen analyysiin ja artikulaatioon (Vaivio 1999). Yhdistämällä lyhyen aikavälin taloudellista dataa sekä pitkän aikavälin muuta dataa, voidaan luoda paremmat edellytykset strategisen suorituskyvyn parantamiseen (Vaivio 2004).

Total Quality Management-ajattelutavan myötä Vaivion (1999) tarkastelemaan yritykseen tutustutettiin muun muassa ”kalanruoto”-työkalu, asiakaspalveluyhteenveto, jossa seurattiin esimerkiksi varastotasoa, toimitusaikoja, tuotteiden laatua sekä muita tuotantoon liittyviä mittareita. Vaivio (2004) totesi tuloskortin (engl. *The Balanced Scorecard*) olevan yksi merkittävin, ja laaja-alaisesti omaksutuin ei-taloudellinen mittari. Tuloskortin avulla voidaan viestiä koko organisaatiolle miten heidän panoksensa vaikuttaa yrityksen arvoketjuun, esittämällä useita eri elementtejä yhdessä raportissa (Sundin et al. 2010). Muita ei-taloudellisia käytössä olevia toiminnan tehokkuuden mittareita ovat muun muassa sykli-aika, suoritusteho, vika-analyysi ja turvallisuuteen liittyvät mittarit (Hrisak 1996).

### **2.2.2 Vaadittavat taidot**

Controllerin tehtävien ja tavoitteiden täyttämiseksi, täytyy controllerilla olla tiettyjä taitoja. Controllerilla tulisi olla teknistä laskentatoimen osaamista, mikä mahdollistaa tiedon jalostamisen oikeaan muotoon tilanteesta riippuen (Pierce & O’Dea 2003; Roehl-Anderson & Bragg 2004). Tämänkaltaiset taidot ovat yleensä hankittavissa laskentatoi-



men opintojen myötä (Järvenpää 2001). Controllerin tulisi myös tuntea yrityksen eri osastoiden perusasiat (Roehl-Anderson & Bragg 2004). Kyseisiä hallittavia alueita ovat esimerkiksi IT, valmistus sekä markkinointi. Controllerin tulisi ymmärtää liiketoimintaprosesseja sekä kilpailudynamiikkaa. (Malmi et al. 2001.) Erityisesti oman yrityksen toimialasta tulisi olla vahva käsitys (Järvenpää 2001). Controllerin pitää pystyä muodostamaan kokonaiskuva siitä miten prosessit, toiminnot sekä osastot toimivat yhtenä kokonaisuutena (Siegel et al. 2003b).

Controllerilla pitää olla erinomaiset sosiaaliset taidot (Järvenpää 2001; Pierce & O’Dea 2003). Controllerin pitää myös kyetä kehittämään omaa osaamistaan sekä laskentatoimen prosesseja (Järvenpää 2001). Controllerin olisi hyvä olla luonteeltaan analyttinen, jotta taloudellisen tiedon tulkitseminen sujuisi ongelmitta (Granlund & Lukka 1998b; Roehl-Anderson & Bragg 2004). Malmi et al. (2001) totesivat tutkimuksessaan juuri analyttisten taitojen ja ongelmanratkaisun olevan johdon laskentatoimen parissa työskentelevien tärkein taito.

Granlundin & Lukan (1997) tutkimuksessa selvisi, että liiallinen teknisiin asioihin keskittyminen ei ole ominaista hyvälle controllerille. Hyväksi controlleriksi luonnehdittiin henkilöä, joka keskittyy pikemminkin laajempiin kokonaisuuksiin. Järvenpään (2001) mukaan hyvä controller on liiketoimintalähtöinen, ja hänellä on hyvät laskentatoimen perustaidot sekä johtamistaidot. Controllerin tulisi olla melko itsevarma, sillä hänen pitäisi pystyä estämään taloudellisesti kannattamattomiin hankkeisiin ryhtyminen (Järvenpää 2001).

### **2.2.3 Controllerin roolit**

Useat tutkijat ovat tunnistaneet controllereilla olevan erilaisia rooleja yrityksestä sekä vastuualueesta riippuen (esim. Lambert & Sponem 2011, Partanen 2001). Syntyneihin rooleihin vaikuttavat niin persoonalliset ominaisuudet, työtehtävät, kuin koulutuskin (De Loo et al. 2011; Pihlanto 2000). Järvenpään (2007) mukaan controllerin rooli määräytyy pääosin sen mukaan, miten taloustoiminnot ovat kokonaisuutena sijoittuneet organisaatioon. Controllereiden toimenkuva saattaa vaihdella merkittävästi, riippuen siitä minkälaisen roolin controller on itse halunnut ottaa omassa organisaatiossa (Byrne & Pierce 2007). Ten Rouwelaar (2006) totesi tutkiessaan business unit controllereita, että heidän roolinsa muodostumiseen vaikuttaa olennaisesti business unit managerin oma johtamistyyli.

Yksi kuuluisimmista controllerin roolien jaottelun tehneistä tutkijoista on Vijay Sathe. Hän on jakanut controllerit neljään eri ryhmään, osallistuva controller, itsenäinen controller, moninainen controller sekä voimakas controller (Sathe 1983). Hänen roolijakonsa on kymmeniä vuosia vanha, mutta laajalti noteerattu. Partanen (2001) on puolestaan erotellut controllereiden roolit kolmeen kokonaisuuteen, informaatio- ja valvontarolei-

hin, vuorovaikutus- ja johtamisrooleihin sekä tulevaisuusorientoituneisiin rooleihin. Ten Rouwelaar (2006) taas on jakanut roolin tuki- ja kontrollirooleihin.

Sathen (1983) roolijaottelussa controllerin rooli voi olla osallistuva, itsenäinen, hajautettu tai voimakas. Osallistuvassa roolissa controllerin työn painopiste on johdon päätöksenteon avittamisessa. Kyseisen roolin tuomia etuja ovat johtajien saatavilla oleva taloudellinen tieto ja analyysi, jotka tukevat vahvasti päätöksentekoprosessia. Roolin kääntöpuolena on johtajien mahdollinen luovuuden sekä aloitteellisuuden puute päätöksenteossa. Jos taas controllerin työ keskittyy enemmän taloudelliseen raportointiin ja sisäiseen kontrollivastuuseen, on hänen roolinsa itsenäinen. Tällöin controller säilyttää tietyn etäisyyden ja objektiivisuuden muuhun johtoon nähden. Taloudellisen datan voidaan olettaa kyseisessä tilanteessa olevan erityisen tarkkaa. Johto saattaa kuitenkin nähdä controllerin ulkopuolisena vakoojana, jolloin informaation kulku saattaa häiriintyä.

Kolmas rooli Sathen (1983) mukaan on hajautettu controller. Tällä nimityksellä Sathe viittaa controller-toiminnon hajauttamiseen kahdelle eri henkilölle. Tällöin toinen olisi ikään kuin osallistuva controller ja toinen taas itsenäinen controller. Kyseinen jaottelu lisäisi tarvittavien resurssien määrää, jolloin myös muiden asioiden koordinointi voisi hankaloitua. Nämä roolit sisältävät myös aiemmissa kappaleissa listattuja heikkouksia. Neljäs rooli on Sathen (1983) mukaan voimakas controller. Kyseinen controller avittaa sekä johdon päätöksentekoa, että keskittyy tarkkaan taloudelliseen raportointiin. Voimakkaan controllerin tulisi vaikuttaa vakuuttavalta johdon silmissä, mutta hänen täytyisi myös säilyttää tietynlainen objektiivisuus.

Partasen (2001, s. 134) informaatio- ja valvontaroleissa controller huolehtii perusraportoinnin hoitamisesta ja sen kehittamisestä. Controllerin tulisi myös tehdä jaettavasta informaatiosta ymmärrettävää. Hänen tehtävänsä on löytää ratkaisuja erilaisiin ongelmiin parhaalla mahdollisella tavalla. Valvontaroolissa controller lisää kustannustietoisuutta sekä tuo esille mahdollisia riskitekijöitä jokapäiväisessä kanssakäymisessä.

Vuorovaikutus- ja johtamisrooleissa controllerilta odotetaan luonnollisesti hyviä ihmishuuhdetaitoja. Vuorovaikutusroolissa controllerin tulee muodostaa osapuolten välille yhteinen ymmärrys, jonka myötä yhteistyösuhde vahvistuu. Johtamisroolissa controller toimii läheisessä yhteistyössä johdon kanssa, tehtävänäan tukea johtoa sekä esittää uusia ajatuksia toiminnan kehittämiseksi. (Partanen 2001, ss. 157–159.) Kyseinen rooli vastaa Sathen (1983) osallistuvan controllerin roolia.

Viimeisenä ryhmänä Partanen (2001, s. 168) esittelee tulevaisuusorientoituneet roolit. Kyseisissä rooleissa olennaista on tulevaisuuden toimintaedellytyksiin vaikuttavien tekijöiden ja ilmiöiden analysointi. Kyseisessä roolissa controllerin työ laajentuu kohti strategista suunnittelua.

Ten Rouwelaar (2006) lähestyy controllerin rooleja hieman eri näkökulmasta. Hän on jakanut roolit tukirooliin sekä kontrollirooliin. Controller omaa nämä molemmat roolit työssään, mutta yleensä jompikumpi toimii vallitsevana roolina. Kyseiseen roolijakoon vaikuttavat olennaisesti controllerin omat odotukset sekä henkilökohtaiset ominaisuudet. Tukiroolin tehtäviin kuuluvat esimerkiksi toiminnan kehittäminen kuten strategiset analyysit, elinkaarikustannukset sekä yleiskustannusten analyysit. Tukiroolissa controller tukee johdon päätöksentekoa. Kontrolliroolin tehtäväkenttä koostuu taloudellisesta raportoinnista sekä sisäisestä kontrolloinnista. (Ten Rouwelaar 2006.)

Erilaisista roolijaoista voidaan huomata, että Partanen (2001) ja Sathe (1983) ovat lähestyneet controllerin roolijakoa tämän työtehtävien ja vastuualueiden kautta. Sathen (1983) roolijaotteluissa yksi controller voi edustaa vain tiettyä roolityyppiä kerrallaan, toisaalta hänen jaottelunsa voimakas controller pitää sisällään kaksi aiemmin nimettyä roolia. Partanen (2001) ja Ten Rouwelaarin (2006) näkemyksen mukaan yhdellä controllerilla voi olla monta eri roolia, joiden kesken hän tasapainottelee. Ten Rouwelaar (2006) ja Partanen (2001) erottelevat jaotteluissaan kaikki ne roolit, joita yhdellä controllerilla voi olla samaan aikaan. Jaotteluista on selkeästi havaittavissa controllerien erinäiset roolit niin talousdatan tarkkailijana kuin johdon päätöksenteon tukijana.

Järvenpää (2002, s. 43) on jaotellut controllerien roolit yleisellä tasolla kolmeen eri kategoriaan, liiketoiminnan tukemiseen, valvontaan sekä rutiiniraportointiin. Taulukossa 5 on esitetty miten eri tutkijoiden roolijaottelut sijoittuvat Järvenpään (2002, s. 43) kategoriaintiin.

**Taulukko 5.** Tutkijoiden roolijaotteluiden sijoittuminen perinteisen kontrolloinnin sekä kumppanuuden välille

Tutkija	Controllerin rooli	Partneri	Valvonta	Raportointi
<i>Sathe (1983)</i>	Osallistuva	x		
	Itsenäinen		x	x
	Hajautettu	x	x	x
	Voimakas	x	x	x
<i>Partanen (2000)</i>	Informaatio & valvonta		x	x
	Vuorovaikutus & Johtaminen	x		
	Tulevaisuusorientoitunut	x		
<i>Ten Rouwelaar (2006)</i>	Tukeva	x		
	Kontrolloiva		x	x

Taulukosta 5 voidaan havaita jokaisessa roolijaottelussa olevan sekä partneri rooleja että perinteisen valvontaan ja rutiiniraportointiin keskittyneitä rooleja. Kaikissa jaotteluissa voidaan huomata valvontaroolien olevan myös raportointirooleja Järvenpään (2002) jaottelussa. Kyseisen taulukon mukaan tutkijoiden yksittäinen rooli on joko partneriroo-

li tai valvonta- ja raportointirooli. Taulukko tukee näkemystä, jonka mukaan perinteisen valvojacontrollerin rooli on yhä olemassa, merkitystään kasvattaneen partneriroolin lisäksi.

#### **2.2.4 Henkilökohtaisten ominaisuuksien vaikutus rooliin**

Byrne & Piercen (2007) tutkimuksen mukaan controllerin henkilökohtaiset ominaisuudet vaikuttavat olennaisesti hänen roolinsa muodostumiseen organisaatiossa. Jokaisessa organisaatiossa controllerin työtehtävät ovat tietyllä tasolla ennalta määritetyt, mutta controllerin oma suhtautuminen kyseisiin tehtäviin riippuu paljolti hänen henkilökohtaisista ominaisuuksistaan (Pihlanto 2000). Näin ollen tehtävien suoritustavat saattavat vaihdella paljonkin controllerista riippuen.

Controllerin rooliin vaikuttavat muun muassa henkilön liiketoimintatietoisuus, sosiaaliset taidot, IT-aidot, tekniset taidot, joustavuus, persoona, tarkkailutaidot sekä organisatorinen vaikutus (Byrne & Pierce 2007). Yazdifar & Tsamenyi (2005) havaitsivat tutkimuksessaan samankaltaisten ominaisuuksien vaikuttavan controllerin rooliin. De Loo et al. (2011) mukaan myös henkilön työkokemus sekä ikä muokkaavat työnkuvaa. Controllerin rooliin on todettu vaikuttavan henkilön taipumus olla joko tekijä- tai ajattelijamainen. Ajattelija-tyyppinen henkilö omaksuu helpommin perinteisemmän valvojaroolin, kun taas tekijä asettuu mielellään liiketoimintakumppanin rooliin. Naiset ottavat todennäköisemmin valvojaroolin miehiin verrattuna. (De Loo et al. 2011.)

Pihlanto (2000) on tarkastellut controllerin roolia enneagrammiteorian valossa. Kyseinen teoria jaottelee ihmiset yhdeksään eri persoonallisuustyyppiin. Enneagrammiteorian perusajatuksena toimii oletus siitä, että mihin tahansa ihminen päättää keskittyä, tähän objektiin hän myös kohdistaa kaikki resurssinsa. Pihlanto (2000) tarkastelee miten enneagrammiteoriaa voidaan soveltaa controllerin erilaisten roolien omaksumisen pohjana. Kirjallisuudessa paljon tarkasteltu liiketoimintaorientoituneempi controllerin rooli on toiminut sytykkeenä kyseiseen tarkasteluun.

Pihlanto (2000) on jakanut controllereiden yhdeksän erilaista roolia kolmeen seuraavaan ryhmään enneagrammiteorian pohjalta, vaistomaiset tyypit, tunnetyypit sekä järkityypit. Pihlanto (2000) on tarkastellut yhdeksästä eri tyyppistä lähemmin neljää, jotka ovat parhaiten liitettävissä nimenomaan controllerin rooliin. Nämä tyypit ovat johtaja, suorittaja, sovittelija sekä romantikko. Taulukossa 6 on eritelty tarkemmin edellä mainittujen tyyppien luonteenpiirteitä sekä heidän tapansa toimia controllerina.

**Taulukko 6. Enneagrammiteorian mukaiset controller-tyypit (mukailtu Pihlanto 2000)**

Tyyppi	Kuvaus	Tyyppi controllerina
Johtaja	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voimakas ja autonominen</li> <li>• Ottaa mielellään vastuuta</li> <li>• Stressaavassa tilanteessa saattaa muuttua tunteettomaksi ja epäileväksi</li> <li>• Parhaimmillaan voi olla looginen, ymmärtäväinen sekä filosofinen</li> </ul>	On epäilty onko näin voimakas ja itsevarma henkilö paras valinta sosiaalisen ja ”opettavaisen” controllerin rooliin. Parhaimmillaan Johtaja on ihmiskeskeinen, mikä sopii hyvin controllerin rooliin.
Suorittaja	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Suorituskeskeinen ja tehokas ihminen, joka uskoo muiden arvostavan huippusuorittajia</li> <li>• Stressaantuneena saattaa muuttua kärsimättömäksi työnarkomaaniksi</li> <li>• Parhaimmillaan voi olla suosittu, dynaaminen sekä itsevarma tiimihenkilö</li> </ul>	Suorituskeskeisyys saattaa joskus haitata controllerilta vaadittavia yhteistyö- sekä neuvottelukykyjä. Rauhallisessa ympäristössä kyseinen tyyppi on lojaali controller, joka arvostaa muiden mielipiteitä.
Sovittelija	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Selvittää ja välttelee konflikteja</li> <li>• Luotettava ja vastuullinen</li> <li>• Stressaantuneena saattaa muuttua itsepäiseksi</li> </ul>	Kyseinen tyyppi on taitava ihmissuhteissa, minkä vuoksi ehkä sopivin tyyppi controllerin rooliin
Romantikko	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pyrkii ainutlaatuisuuteen</li> <li>• Luova ja herkkä</li> <li>• Stressaantuneena saattaa olla dramaattinen</li> </ul>	Saattaa sopia huonoiten controllerin rooliin herkkyytensä ja yksilöllisyytensä vuoksi. Ollessaan suorituskeskeinen voi kuitenkin olla hyvä valinta controlleriksi.

Taulukossa 6 todetaan sovittelijan olevan yksi parhaista henkilötyypeistä controllerin tehtävään. On kuitenkin hyvä huomioida, että jokaisessa taulukossa 6 esitetystä tyypistä on ominaisuuksia, joita controllerin olisi hyvä omata. Harvoin kukaan ihminen omaa ainoastaan yhden tyypin piirteitä, vaan usein jokin kokonaisuus on hallitseva ja muista tyypeistä on havaittavissa joitakin piirteitä. Taulukossa 6 esitetyt ihmistyytit tunnistamalla voivat controllerin sidosryhmät muuttaa omaa suhtautumistaan controlleria kohtaan. Myös controller itse voi vaikuttaa omaan käyttäytymiseensä tiedostettuaan oman roolinsa enneagrammiteorian valossa. (Pihlanto 2000.)

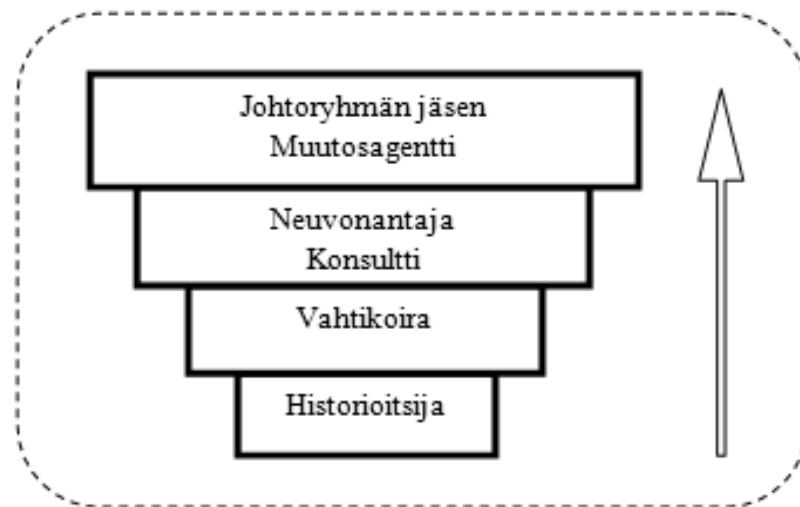
Controllerin rooli muokkaantuu controllerin omien mieltymysten mukaan. Osa controllerista ei halua työskennellä liiketoimintakumppanin roolissa, vaan he toimivat mieluiten perinteisessä valvojaroolissa. (Granlund & Lukka 1997.)

### 2.2.5 Controller tarkkailijasta business partneriksi

Viime vuosikymmeninä controllerin toimenkuva on muuttunut muun muassa luvussa 2.1 esitettyjen johdon laskentatoimen muutosten seurauksena. Controllerit ovat myös itse olleet kyseisen muutoksen takana pyrkimällä aktiivisesti muuttamaan omaa rooliaan organisaatiossa (Järvenpää 2007). Aiemmin controller miellettiin yrityksissä usein pakollisena pahana, jonka tehtävänä oli toimia eräänlaisena tiukkana tarkkailijana. Controllereiden ajateltiin palvelevan omaa organisaatiotaan, mutta he eivät olleet yrityksen päivittäisen toiminnan kannalta tärkeässä tehtävässä (Siegel et al. 2003a). Nykypäivänä käsitys controllerista on lähempänä liiketoimintakumppania kuin tarkkaa valvojaa (esim. Granlund & Lukka 1998b; Ten Rouwelaar & Bots 2008; Vaivio & Kokko 2006). Quinn (2014) toteaa controllerin olevan liiketoimintakumppani paikalliselle johdolle, silloin kun hänet mielletään johdon kakkosmieheksi. Controller ei ole pelkästään tarjoaja, analysoija ja tiedon kontrolloija, vaan myös paikallisen johdon päätökijä päivittäisessä toiminnassa (Quinn 2014). Controllerilla tulisi olla hyvät edellytykset tehdä taloudellista analyysia kuten aiemminkin, mutta hänen tulisi myös ymmärtää hyvin yrityksen toimintaympäristö, olla hyvä kommunikoiija sekä pystyä tietynlaiseen muutosjohtamiseen (Granlund & Lukka 1997).

Etenkin Suomessa controlleria on aiemmin kuvattu henkilöksi, jonka tehtävä on seurata ja tarjota tarkkaa historiaan perustuvaa talousdataa yrityksen käyttöön. Hän on vastannut yrityksen tietotarpeisiin taloudellisten raporttien muodossa, jolloin etenkin sosiaalinen kanssakäyminen muiden kuin talousosaston kanssa on jäänyt vähiin. (Granlund & Lukka 1997; Vaivio & Kokko 2006.) Pavunlaskija (engl. *bean-counter*) controller on usein järjestelmällinen ja konservatiivinen, jonka tuottama tieto ei suoranaisesti edesauta tehokasta liiketoiminnan harjoittamista (Vaivio & Kokko 2006). Aiemmin controllerin liiketoimintatietämyksen oletettiin usein olevan rajallinen, jolloin työ keskittyi enemmän taloudellisen datan keräämiseen ja sen analysointiin. (Järvenpää 2001; Vaivio & Kokko 2006.)

Järvenpää (2001) toteaa, että controllerin toimenkuva on viime vuosina ollut selkeässä muutoksessa. Liiketoimintaorientoituneisuus sekä laajempi osallistuminen yrityksen toimintaan ovat osana controllerin työpäivää yhä useammassa organisaatiossa. Siegel et al. (2003a) sanoo johdon laskentatoimen ammattilasten roolin muuttuneen laskentatoimen asiantuntijoista yleisen liiketoiminnan osaajiksi. Controllerit avittavat päätöksentekoprosesseja tarjoamalla niin taloudellista kuin ei-taloudellista dataa päätöksentekijöiden käyttöön (O'Mahony & Doran 2008). Laskentatoimen tietoa käytetään yhä laajemmin päätöksenteon tukena (Siegel et al. 2003a). Kuvassa 3 on esitetty controllerin toimenkuvan muutos historiadatan käsittelijästä osaksi johtoryhmää.



**Kuva 3.** Controllerin toimenkuvan muutos (mukailtu Granlund & Malmi 2002)

Kuten kuvassa 3 on esitetty, controllerin rooli on muuttunut yhä lähemmäs neuvonantajan asemaa. Nykyään laskentatoimen ammattilaiset saattavat olla osa yrityksen johtoryhmää, ja näin osallisina tärkeissä päätöksentekotilanteissa (Caglio 2003; Verstegen et al. 2007).

Yazdifar & Tsamenyi (2005) pyrkivät selvittämään miten johdon laskentatoimen ammattilaiset näkevät oman roolinsa organisaatiossa. Kyseisen tutkimuksen vastaajat työskentelivät niin yksityisissä yrityksissä, kuin myös suurempaan konserniin kuuluvissa yrityksissä. Tutkimuksen mukaan controllerit mielletään edelleen osittain yrityksen poliiseiksi sekä tarkkailijoiksi, mutta myös liiketoimintakumppanuus tunnustettiin yhdeksi piirteistä. Controllerin analytyttöisyyttä arvostettiin edelleen huomattavasti. (Yazdifar & Tsamenyi 2005.) Kyseinen tutkimus osoittaa controllerin toimenkuvan vastaavan kyseessä olevan yrityksen tarpeisiin, jolloin on selvää, ettei kaikkien controllereiden rooli ole sama. Tietyissä organisaatioissa tarvitaan enemmän perinteistä tarkkailija-controlleria, kun taas joskus yrityksen toiminta edellyttää controllerilta liiketoiminta-orientoituneempaa lähestymistapaa. (Cooper & Dart 2013; Granlund & Lukka 1997.)

Controllerin liiketoimintakumppanin rooli on saanut osakseen myös kritiikkiä. On tilanteita, joissa controllerin ei haluta olevan osallisena liiketoimintaan liittyvässä päätöksenteossa, koska tällöin pelätään controllerin muilta tärkeiltä tehtäviltä katoavan fokus (Indjejikian & Matejka 2006). Lambert & Sponem (2011) totesivat, ettei liikekumppanina oleminen ole niin yleistä kuin on luultu. Joissain tilanteissa controllerit eivät täytä heidän sidosryhmiensä asettamia odotuksia saadun tiedon tai osallistumisasteen muodossa (Pierce & O’Dea 2003).

Kun controllerin vastuu laajenee, perustuu yrityksen päätöksenteko usein pääosin taloudelliseen dataan. Jos vastuuta siirretään liikaa controllereille, saattavat muut johtajat

unohtaa talouden perusasioita, mikä voi johtaa innovaatiohankkeiden jäädyttämiseen sekä vähäiseen riskin sietokykyyn. (Lambert & Sponem 2011.) Toisaalta, mikäli johdon taloudellinen osaaminen on heikkoa, voivat controllerit avittaa päätöksentekoa tuomalla esiin omat analyttiset päätelmänsä tilanteesta (Zoni & Merchant 2007). Useat tutkijat ovat löytäneet todisteita siitä, ettei controllerin rooli ole täysin muuttumassa kohti liiketoimintakumppanuutta. Kyseinen muutos on enemmänkin organisaatiosidonnainen kuin laajalti hyväksytty totuus. (esim. Byrne & Pierce 2007; De Loo et al. 2011.)

Quinn (2014) liiketoimintakumppaniksi siirtymisessä on muutamia esteitä, jotka saattavat hidastaa controllerin roolin muutosta. Ensinnäkin, organisaatorakenteen tulisi mahdollistaa controllerin liiketoimintakumppanin roolin. Mikäli organisaatiossa ei annetta controllerille tarpeeksi vastuuta ja tilaa, saattaa liiketoimintakumppanin rooli olla saavuttamattomissa. Toisekseen controllerin tulisi sisäistää, että toimiakseen liiketoimintakumppanina, hänellä itsellään tulisi myös olla useita kumppaneita. Controllerin tulisi olla joustava, sillä laajalti muuttuvassa liiketoimintaympäristössä tulisi pystyä tarjoamaan jatkuvasti ajankohtaista tietoa paikalliselle johdolle.

## **2.3 Controller organisaatiossa**

Kuten aiemmissa luvuissa todettiin, controllerin rooli saattaa vaihdella yrityksestä riippuen. Yleisesti ottaen controllerin työ keskittyy kuitenkin laskentatoimen ympärille, vaikka controllerin roolin on nähty viime vuosina muuttaneen muotoaan. Pienissä yrityksissä controllerin vastuu taloudellisista kokonaisuuksista saattaa olla hyvinkin suuri. Isommissa yrityksissä controller-toiminnot muodostavat ison ja monitasoisen kokonaisuuden, johon kuuluu yleensä esimerkiksi business unit controllereita, business controllereita sekä assistant controllereita (Sathe 1983). Ten Rouwelaar (2006) toteaa jokaisessa organisaatiossa olevan ominaistekijöitä, jotka vaikuttavat controllerin työnkuvaan. Nämä tekijät ovat organisaatiokulttuuri ja -rakenne, tulosityksiköiden keskinäinen riippuvuus, hajauttaminen sekä suoritus- ja stressinsietokyky. Tässä luvussa käsitellään muun muassa controllerin roolimutosta sekä sijoittumista organisaatiossa.

### **2.3.1 Controllerin sijoittuminen**

Kuten aiemmissa luvuissa todettiin, controller-toimintojen kehittymiseen on vaikuttanut olennaisesti niiden hajauttaminen ympäri organisaatiota. Hajauttamisen yksi tarkoitus on ollut tuoda taloudellista näkökulmaa lähemmäs muuta organisaatiota (Granlund & Lukka 1998b). Controller-toimintojen hajauttamisen taustalla on yleensä halu luoda controllereista liiketoimintakumppaneita. Hajauttamisen seurauksena controllerit saattavat olla jopa osallisina erinäisissä asiakasprosesseissa. (Järvenpää 2007.) Hajauttamisella on havaittu olevan positiivisia vaikutuksia controllerin työhön (Järvenpää 2001).

Suuri osa controllereista on sijoittunut lähelle liiketoiminnan johtajia, mikä mahdollistaa sujuvan tiedon jakamisen sekä liiketoimintakumppanuuden (Burns & Baldvinsdottir



2005; Järvenpää 2007). Toiminnan hajauttamisen seurauksena controllerit ovat usein pystyneet luomaan jonkinlaisen käsityksen yrityksessä tapahtuvista asioista, sillä he ovat päässeet keskustelemaan eri henkilöiden kanssa mahdollisista muutoksista. Tällä tavoin controller pystyy luomaan itselleen selkeämmän kuvan yrityksen sisällä toisiinsa vaikuttavista kokonaisuuksista, mikä edesauttaa saadun informaation tulkittamista. (Vaivio & Kokko 2006.)

On kuitenkin mahdollista, että johdon laskentatoimen kokonaisuus toimii yhtenä erillisenä osastona (Hopper 1980), vaikkakin toimintojen hajauttaminen on ollut viime vuosikymmenten trendi (Maas & Matejka 2009). Toimintojen hajauttamista ei ole nähty ainoastaan positiivisena asiana, sillä Indjejikian & Matejka (2006) totesivat tutkimuksessaan, että controller-toimintojen hajauttaminen saattaa johtaa yleiseen tehottomuuteen. Hajauttamisen seurauksena controllerin saattavat keskittyä yhä enemmän paikallisen päätöksenteon tukemiseen, eikä niinkään muihin kontrollointitehtäviin, minkä seurauksena toiminta saatetaan nähdä tehottomana. Indjejikian & Matejka (2006) kuitenkin toteavat, liiallisen kontrollointitehtäviin keskittymisen olevan mahdollisesti yritykselle haitallista.

Hopper (1980) on lähestynyt controllereiden sijoittumista yksioikoisesta näkökulmasta jakamalla controllereiden sijoittumisen organisaatioissa heidän fyysisen sijaintinsa sekä raportoinnin mukaan. Hopperin mukaan (1980) controller-funktio voi olla täysin hajautettu, jolloin controllerit raportoivat paikalliselle johdolle ja heidät on sijoitettu kyseisen kokonaisuuden läheisyyteen. Toinen vaihtoehto on osittain hajautettu, jolloin raportointi tapahtuu pääkonttorille, mutta fyysinen sijainti on operationaalisen johdon vieressä. Viimeisin kokonaisuus on täysin keskitetty taloushallinto, jossa kaikki johdon laskentatoimen työntekijät on sijoitettu pääkonttorin läheisyyteen funktionaalinen hierarkia huomioon ottaen.

Lambert & Sponem (2011) ovat tarkastelleet controller-toimintojen sijoittumista ranskalaisissa suurissa organisaatioissa. He ovat jakaneet controllerit neljään seuraavaan ryhmään, erillinen, turvaaja, partneri sekä kaikkivoipa. He tarkastelevat organisatorista sijoittumista sen raportointivastuun sekä heidän valtansa määrän suhteen. Lambert & Sponemin (2011) jaottelussa erillinen controller-toiminto raportoi paikalliselle johdolle ja sen valta on jokseenkin rajoitettu. Tämänkaltaisessa yrityksessä markkinointi on yksi yrityksen kantavia voimia. Controller-toimintojen näkyvyys on vähäinen ja controllerit joutuvat näkemään huomattavaa vaivaa tullakseen kuulluksi organisaatioissa. Controller pyrkii vaikuttamaan operationaaliseen johtoon hyvinkin hienostuneesti, jotta konfliktit vältettäisiin.

Toinen controller-toimintojen sijoittumismuoto on turvaaja (Lambert & Sponem 2011). Kyseisessä toiminnossa controller raportoi paikallisen johdon sijaan pääkonttorille. Aivan kuten erillisessä controller-toiminnossa, myös kyseisellä toiminnolla on melko ra-

joitettu vallankäyttö. Insinöörit sekä myyntifunktio ovat tämänkaltaisessa yrityksessä korkealle arvostettuja kokonaisuuksia. Controllerin tehtävät ovat melko perinteisiä raportointiin sekä budjetin tarkkailuun liittyviä töitä. Paikallinen johto ei mielellään jaa controllerin kanssa kaikkea tietoa, sillä controllerin koetaan olevan eräänlaisia pääkonttorin vakoojia.

Kolmantena kokonaisuutena Lambert & Sponemin (2011) mukaan on partnerisijoittuminen. Kyseinen kokonaisuus raportoi esisijaisesti paikalliselle johdolle, mutta informaatio kulkee myös pääkonttorille. Partneri-kokonaisuus omaa aiempia kokonaisuuksia enemmän valtaa. Tämänkaltaisissa yrityksissä markkinointi ohjaa yrityksen toimintaa, mutta taloudellisia asioita pidetään myös korkeassa arvossa. Controller-toiminnot rakentuvat partnerimaiseksi silloin kun operatiivinen johto joutuu tekemään taloudellisesti tärkeitä päätöksiä. Tällöin he mielellään tukeutuvat controllereiden asiantuntevuuteen. Jossain tilanteissa controller sekä operationaalinen johto saattavat omak-sua toistensa tehtäviä läheisen yhteistyön seurauksena. On mahdollista, että kontrollointitehtävä saattaa tämän seurauksena jäädä liian vähäiseksi.

Viimeinen tapa sijoittaa controller-toiminnot Lambert & Sponemin (2011) mukaan on tekemällä toiminnoista kaikkivoipa. Tämänkaltaisissa organisaatioissa kustannusten kontrollointi on äärimmäisen tärkeää intensiivisen kilpailun vuoksi. Joissain tilanteissa controllereiden sekä operatiivisen johdon roolit saattavat jopa vaihtua, niin että operationaalinen johto toimii tiedontarjoajana controllereiden tekemiin tärkeisiin päätöksiin. Controllerit raportoivat pääkonttorille, jolloin heidät saatetaan nähdä yrityksen ”poliiseina”. Tämänkaltaisen controller-toimintojen toteuttaminen saattaa tukahduttaa innovatiivisen ajattelun.

### **2.3.2 Controller eri kulttuureissa**

Johdon laskentatoimeen liittyvässä kirjallisuudessa controllerin työtä on tarkasteltu eri kulttuureissa. Verstegen et al. (2007) toteaa controllerin roolin olevan hyvin samankaltainen useissa Euroopan maissa. Vaikka Euroopan maiden johdon laskentatoimen välillä onkin eroavaisuuksia, etenkin kulttuurista ja valtion säätelystä johtuen, alkavat toiminnot yhtenäistyä myös Granlundin & Lukan (1998a) mukaan. Shields (1998) taas toteaa johdon laskentatoimen tekniikoiden sekä termistön yhtenäistyvän Euroopassa, vaikkakin kyseisten tekniikoiden soveltamisessa ilmenee paikallisia eroja. Aiheesta ei kuitenkaan ole tehty kattavaa tieteellistä tutkimusta, jossa tarkasteltaisiin eurooppalaisen controllerin työnkuvaa syvemmin (Verstegen et al. 2007).

Yhdysvalloissa controllerin rooli poikkeaa jonkin verran eurooppalaisesta controllerista. Siellä controllerit tunnetaan hieman vanhempina henkilöinä, jotka ovat vastuussa niin ulkoisesta kuin sisäisestä laskentatoimesta. (Granlund & Lukka 1998b.) Yhdysvalloissa johdon laskentatoimi on eurooppalaiseen tyyliin verrattuna luonteeltaan melko strategista (MacArthur 2006). Yhdysvalloissa controllerit ovat usein osana talousfunktiota, eli he

eivät suoranaisesti raportoi paikalliselle johdolle (Azan & Bollecker 2011). Tehtävien paljouden vuoksi esimerkiksi Sutthiwan & Clinton (2008) ehdottavat yhdysvaltalaisen controllerin tehtävien jakamista kahdelle eri henkilölle. Toisen rooli olisi liiketoimintakumppanin kaltainen johdon laskentatoimeen painottunut ja toinen taas enemmän ulkoiseen laskentatoimeen keskittynyt.

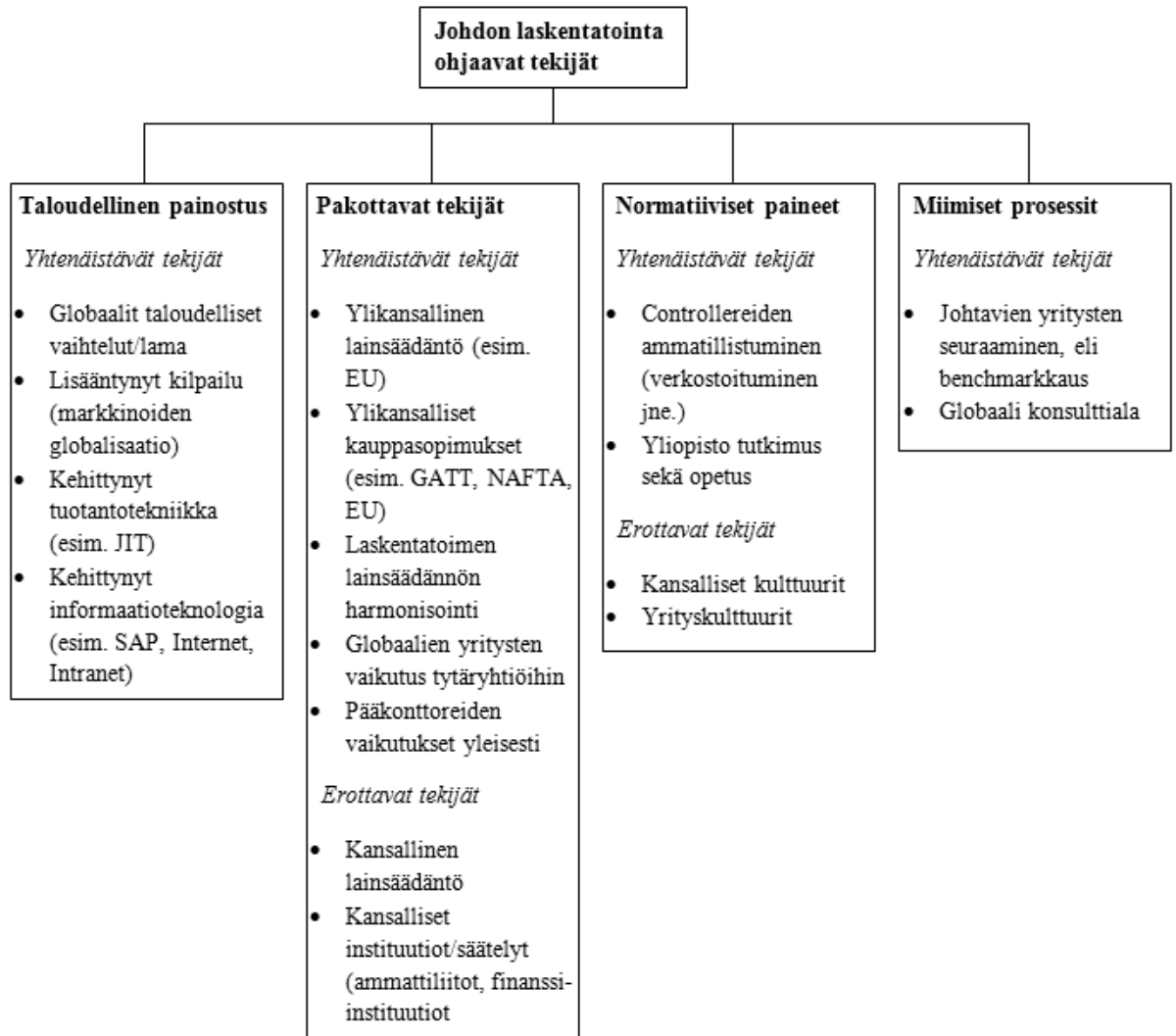
Ahrens & Chapman (1999) tutkivat controllereita sekä Iso-Britanniassa, että Saksassa löytäen näiden kahden maan controller-toimintojen väliltä pieniä eroja. He totesivat saksalaisen controllerin omaavan usein laskentatoimen koulutuksen, kun taas brittiläisillä kollegoilla koulutustausta saattoi vaihdella paljonkin. Saksalaisissa controller-toiminnoissa arvostetaan enemmän koulutuksen tuomaa asiantuntemusta, kun taas Iso-Britanniassa henkilökohtaiset ominaisuudet ja motivaatio vaikuttavat uralla etenemiseen enemmän. Saksalaisella controllerilla on usein laajempi vastuu yrityksen sisällä verrattuna brittiläiseen kollegaan (Hoffjan 2004). Burns et al. (1999) toteaa brittilisistä controllereilta vaadittavan sekä laajaa taloustietämyksen omaamista että kaupallista osaamista.

MacArthur (2006) totesi saksalaisen johdon laskentatoimen olevan luonteeltaan melko operatiivista. Brittiläinen johdon laskentatoimi on yleisesti yhdysvaltalaisen tavoin hieinan strategiapainottuneempaa. Brittiläiset tarjoavat tietoa strategisen päätöksenteon tueksi, mutta eivät itse osallistu kyseisten päätöksien tekemiseen (Malmi et al. 2001). Azan & Bolleckerin (2011) mukaan Ranskassa controllerin tehtävät painottuvat budjetointiin, pitkän aikavälin suunnitteluun sekä taloudellisten että tilastollisten tutkimusten tekoon.

Sulaiman et al. (2004) tarkastelivat johdon laskentatoimintaa aasialaisittain. He tutustuivat laskentatoimen käytäntöihin Singaporessa, Malesiassa, Kiinassa ja Intiassa. Heidän mukaansa etenkin modernien laskentatoimen työkalujen käyttö kyseisissä maissa on vähäistä. Aasiassa johdon laskentatoimen käytäntöjä omaksutaan länsimaista, mutta kulttuurierot muokkaavat niiden käyttötapaa.

Suomessa johdon laskentatoimi koostuu kahdesta eri kokonaisuudesta, johdon päätöksenteon tukemisesta sekä organisatorisesta valvonnasta (Granlund & Lukka 1997). Suomalaiset controllerit ovat perinteisesti olleet työssään enemmän tekemisissä tuotantoon liittyvän henkilöstön kanssa kuin myynnin ja markkinoinnin. Yhteistyö etenkin myynnin kanssa on kuitenkin lisääntynyt huomattavasti, mikä saattaa johtua asiakaskeisyyden lisääntymisestä. (Granlund & Lukka 1998b.) Vaikka suomalaisessa johdon laskentatoimessa on havaittavissa operationaalisen luonteen lisäksi myös strategisia piirteitä, näkevät suomalaiset taloushallinnon ammattilaiset strategiaan liittyvät tehtävät eniten CFO:n työhön liittyvinä kokonaisuuksina (Malmi et al. 2001). Suomalaisessa laskentatoimessa budjetoinnilla on ollut monia vuosia hyvin tärkeä rooli (Granlund & Lukka 1997).

Kuvassa 4 on listattu johdon laskentatoimeen vaikuttaneita asioita, jotka ovat joko yhtenäistäneet tai erottaneet globaalilla tasolla johdon laskentatointa eri maissa. Tekijät on jaettu neljään suurempaan kokonaisuuteen: taloudellinen painostus, pakottavat tekijät, normatiiviset paineet sekä miimiset prosessit. Shields (1998) uskoo johdon laskentatoimen maailmanlaajuiseen yhtenäistymiseen tulevina vuosikymmeninä.



**Kuva 4.** Johdon laskentatoimen yhtenäistymiseen vaikuttaneet tekijät (mukailtu Granlund & Lukka 1998a)

Kuvasta 4 nähdään, että se sisältää paljon samoja tekijöitä kuin luvussa 2.1.1 esitetyt johdon laskentatoimen muutoksen aiheuttajat. Näitä kokonaisuuksia vertailtaessa voidaan huomata, että suurin osa johdon laskentatoimen muutoksen aiheuttajista on nimenomaan globaalia yhtenäistämistä lisääviä tekijöitä.

### 2.3.3 Sidosryhmät

Controllerin tärkeimmät sidosryhmät määräytyvät muun muassa yrityksen toimialan sekä organisaatorakenteen mukaan (Lambert & Sponem 2011). Useat tutkijat ovat kuitenkin todenneet yhden controllerin lähimmän sidosryhmän olevan samalla organisaatiossa työskentelevä liikkeenjohto (Pierce & O’Dea 2003). Esimerkiksi business unit controllerin kohdalla kyseinen henkilö on business unit manager. Controllerin läheisiin yhteistyökumppaneihin, etenkin tehdastasolla, kuuluvat myös operatiiviset johtajat, kuten tehdaspäälliköt (Lambert & Pezet 2010).

Jokaisessa yrityksessä talouspuoli muodostaa oman kokonaisuutensa, jossa esimerkiksi controllerit jakavat tietoa keskenään. Tiedon jakaminen vaihtelee hieman taloushallinnon rakenteesta riippuen. Controller edustaa periaatteessa talousfunktiota, mutta hänen sijoittumisesta riippuen controllerin pääsidosryhmä saattaa olla nimenomaan paikallinen johto eikä niinkään talousfunktion edustajat. (Deyhle et al. 1992, s. 191.)

### 2.3.4 Controllerin tehtävien kehittyminen

Aiemmissa luvuissa on tarkasteltu controllerin roolin muuttumista vuosien saatossa ja monen tutkijan mukaan controllerin roolin muutos jatkuu yhä. Muiden muassa O’Mahony & Doran (2008) uskovat controllerin roolin jatkavan laajentamistaan. Lambert & Sponem (2011) tosin kritisoiivat tätä näkemystä ja toivovatkin lisää tutkimusta liittyen controllerin roolin muutokseen. Baldvinsdottir et al. (2009) toteaa, että tulevaisuuden controllerin tulisi olla melko neutraali ja jopa pessimistinen, jotta yrityksen toiminta ei ajautuisi yltiöpositiiviseen investointipolitiikkaan.

Yadzifar & Tsamenyi (2005) kysyivät johdon laskentatoimen ammattilaisilta heidän näkemyksiään tulevaisuuden controllerista. Tutkimuksen mukaan kolme tärkeintä tehtävää tulevaisuudessa olisivat liiketoiminnan suorituskyvyn arviointi, taloudellinen valvonta sekä kannattavuuden kehittäminen. Kyseiset tehtävät liittyvät olennaisesti laskentatoimeen, mutta etenkin liiketoiminnan suorituskyvyn arvioinnista voidaan päätellä controllerin tehtävien laajenevan nimenomaan liiketoimintakumppanin sekä konsulttimaisen toiminnan suuntaan.

Malmi et al. (2001) mukaan kolme tärkeintä tulevaisuuden tehtävään ovat laskentatoimen ja johtamissysteemien kehittäminen, tuote- ja asiakaskannattavuuksien laskeminen sekä tuloskorttien käyttäminen ja kehittäminen. Malmi et al. (2001) tarkastelivat tutkimuksessaan myös niitä tehtäviä, joiden tärkeyden odotetaan pienenevän tulevaisuudessa. Tällaisia tehtäviä ovat muun muassa budjetointi, budjetin tarkkailu sekä standardikustannuslaskenta. Tulevaisuudessa merkitystään kasvattavien tehtävien kesken vastaajat olivat huomattavasti yksimielisempiä verrattuna tulevaisuudessa merkitystään menettäviin tehtäviin. Malmi et al. (2001) mukaan tulevaisuuden laskentatoimen opintoihin

tulisi lisätä kursseja liittyen muutosjohtamiseen, joissa opeteltaisiin miten omia ideoita tulisi myydä organisaation sisällä. Opintoissa tulisi keskittyä myös controllerin konsulttimaisen roolin omaksumiseen.

Yadzifar & Tsamenyi (2005) selvittivät controllerin tulevaisuudessa tarvittavia taitoja. Tutkimuksen mukaan kolme merkittävintä taitoa tulevaisuudessa olisivat analyttisyys, IT-tietous sekä taloudellisen ja ei-taloudellisen tiedon yhdistäminen. Kyseisen tutkimuksen mukaan myös controllerin taitojen tulisi kehittyä liiketoimintakumppanin tehtävää tukevaan suuntaan. Teknologiset taidot vaikuttaisivat olevan myös controllerin työn keskiössä.

## 2.4 Yhteenveto kirjallisuudesta

Johdon laskentatoimen tutkimus sijoittuu aina 1950-luvulle saakka, jolloin tutkijoiden kiinnostus kohti johdon laskentatoimintaa ja controllerin työtä kasvoi. Robert (1957) oli yksi ensimmäisistä tutkijoista, joka tarkasteli johdon laskentatoimen parissa työskentelevien henkilöiden työtehtäviä sekä henkilökohtaisia ominaisuuksia. Viime vuosikymmeninä johdon laskentatoimen kirjallisuus on laajentunut kohti controllereiden työn tavoitteiden sekä roolien lähempää tarkastelua. Controllerin työssä on havaittu olevan useita laajalti omaksuttuja piirteitä, mutta yksittäiseen controllerin toimenkuvan muotoutumiseen vaikuttavat useat tekijät, kuten henkilön persoonallisuus tai työympäristö (Yadzifar & Tsamenyi 2005).

Johdon laskentatoimessa ja controllerin työssä olennaista on johdon päätöksenteon tukeminen (Neilimo & Uusi-Rauva 2005). Kyseistä tehtävää toteutetaan erityisesti keräämällä ja analysoimalla niin taloudellista kuin ei-taloudellista dataa. Controllerin työssä tulisi tuntea hyvin yrityksen toimintaympäristö sekä hallita isojakin kokonaisuuksia yrityksen sisällä.

Johdon laskentatoimi on kokonaisuutena herkkä toimintaympäristössä tapahtuville muutoksille taloudellisen luonteensa vuoksi (Vaivio & Kokko 2006). Kiihtynyt globalisaatio, eri instituutioiden määräykset sekä kehittyvä teknologia ovat esimerkkejä johdon laskentatoimea muokkaavista tekijöistä. Nämä kokonaisuudet synnyttävät uusia toimintatapoja sekä kehittävät jo olemassa olevia käytäntöjä. Yksi merkittävä muutostekijä on ollut ERP-järjestelmien käyttöönotto (Granlund et al. 2013). Kyseiset järjestelmät ovat tehostaneet johdon laskentatoimen prosesseja sekä parantaneet läpinäkyvyyttä. ERP-järjestelmien avulla johdon laskentatoimen ammattilaiset ovat pystyneet keräämään ja analysoimaan yhä reaaliaikaisempaa tietoa.

Johdon laskentatoimen parissa esiintyneet muutokset ovat muokanneet controllerin toimenkuvaa huomattavasti. Ennen controller miellettiin eräänlaiseksi yrityksen poliisiksi, mutta nykyään toimenkuva on muuttumassa kohti eräänlaista liiketoimintakumppania.

Controllerit ovat enenevässä määrin mukana yrityksen eri toiminnoissa ja pyrkivät näin laajentamaan omaa näkemystään yrityksen toiminnasta. Tällä tavoin he toimivat paikallisen johdon kakkosmiehenä, ja pystyvät tarjoamaan johdolle heidän tarvitsemaansa päätöksenteon tukea. Controllerilla on todettu olevan kaksi erilaista vastuualuetta, joita ovat liiketoimintakumppanina toimiminen sekä valvojamainen vastuu (Maas & Matejka 2009). Kirjallisuudessa on keskusteltu paljon näiden kahden vastuun keskinäisestä tärkeydestä. Osa tutkijoista kokee controllerin työn keskittyvän edelleen vahvasti tarkkailijamaisiin tehtäviin, kun taas moni on todennut liiketoimintasuuntautuneisuuden olevan ehdottomasti muita vastuita merkittävämpi. Kuten aiemmin todettiin, controllerin työhön vaikuttavat olennaisesti toimintaympäristö sekä controllerin oma tapa hoitaa työtään. Controllerin sijoittuminen organisaatioon vaikuttaa työtehtävien sekä roolien muotoutumiseen. Nämä tekijät saattavat muokata controllerin vastuiden painotuksia.

Controllerin työ keskittyy tukifunktiona toimimiseen. Yksittäisiä tehtäviä ovat muun muassa raportointi, konsultointi, erilaisten kannattavuuksien laskeminen sekä *ad hoc*-analyysien tekeminen (Malmi et al. 2001). Kyseiset tehtävät keskittyvät olennaisesti laskentatoimen ympärille, mutta liiketoimintasuuntautuneisuus on laajentanut ja syventänyt controllerin toimenkuvaa. Olennaista työssä on tiedon jalostaminen ja sen jakaminen oikeassa muodossa sitä tarvitseville.

Useat tutkijat ovat tarkastelleet controllerin erilaisia rooleja organisaatiossa (esim. Järvenpää 2002; Partanen 2001; Sathe 1983; Ten Rouwelaar 2006). Tutkijoiden näkemykset controllerin rooleista voidaan tiivistää kolmeen eri rooliin, partneri-, valvonta-, sekä raportointirooliin. Kyseiset roolit ovat selkeästi liitettävissä controllerin työn tärkeimpiin tavoitteisiin ja tehtäviin. Partnerirooli on yhdistettävissä eritoten controllerin tehtävään tukea paikallista johtoa. Valvonta- ja raportointiroolit toimivat eräänlaisena pohjatyönä johdon tukemiselle, sillä näiden roolien avulla controller hankkii ja analysoi johdon tarvitsemaa tietoa.

Johdon laskentatoimen kirjallisuuden saralla controllerin työ sekä hänen roolinsa organisaatiossa kiinnostavat tutkijoita edelleen. Controllerin toimenkuva on kehittynyt paljon viime vuosikymmenien ajan ja tällä hetkellä johtava suuntaus on liiketoimintaorientoituneisuus. Controllerin työhön kuuluu kuitenkin olennaisesti toiminnan tarkkailu sekä erinäisten lukujen raportointi. Controlleria kuvataan nykykirjallisuudessa paikallisen johdon kakkosmiehenä, joten rooli on tänä päivänä merkittävä. Johdon laskentatoimen ala on kuitenkin äärimmäisen herkkä toimintaympäristössä tapahtuville muutoksille, joten controllerin roolin ja tehtävien kehittyminen jatkossakin on enemmän kuin odotettavaa.

## 3 TUTKIMUSMENETELMÄ

Tässä luvussa käsitellään työn tutkimusstrategia sekä valitut tutkimusmenetelmät. Luvussa esitellään myös tarkemmin kohdeyritystä Konecranesia. Tarkoituksena on selvittää mihin toimintoihin työssä keskitytään. Lopuksi esitellään työssä käytetyt tiedon keräämis- sekä analysointimenetelmät.

### 3.1 Tutkimusstrategia ja -menetelmä

Tutkimusstrategia on monimetodinen tapaustutkimus, jonka tavoitteena on luoda yrityksen sisällä esiintyvistä tapauksesta mahdollisimman moninainen ymmärrys. Työ rajoittuu yhden yrityksen tuotannon controllerien toimenkuvan pohdiskeluun, mutta työssä tarkastellaan kahden eri toimipisteen tuotannon controllereiden työtä. Kyseessä ei kuitenkaan ole kahden tapauksen vertaileva tutkimus, vaan yksi tapaustutkimus pitää sisällään kaksi eri analyysiyksikköä. Yinin (2009, s. 62) mukaan tapaustutkimuksessa tulisi olla vähintään kaksi eri tapausta. Kyseisessä tutkimuksessa kahden eri tapauksen valinta oli mahdotonta, sillä työ tehdään yhteistyössä yhden kohdeyrityksen kanssa.

Tutkimus on luonteeltaan laadullinen, sillä työn tutkimuskysymyksiin vastaaminen vaatii pohdintaa, jota voi olla äärimmäisen hankalaa saavuttaa kvantitatiivisin keinoin. Laadullisessa tutkimuksessa muuttujat ovat yleensä monimutkaisia, toisiinsa kietoutuneita sekä vaikeasti mitattavissa, mikä kuvaa hyvin tässä tutkimuksessa esiintyviä muuttujia (Hirsjärvi & Hurme 2004). Tutkimuskysymyksiin vastataan ensisijaisesti työssä toteutettujen haastatteluiden sekä kirjallisuuskatsauksen pohjalta. Tutkimuksessa on havaittavissa myös joitain määrällisen tutkimuksen elementtejä, sillä työssä tutustutaan toissijaisena tiedonkeruumenetelmänä yrityksestä saatavaan kirjalliseen materiaaliin. Toissijainen tiedonkeruu voi tarjota vertailtavaa ja asiayhteyteen sopivaa dataa, joka tukee ensisijaisia tiedonkeruumenetelmiä (Saunders et al. 2009, s. 269). Monimetodisen tutkimuksen todetaan olevan hyödyllinen, mikäli sen avulla voidaan vastata paremmin tutkimuskysymyksiin ja todeta tulosten olevan luotettavia. Eri metodeja voidaan käyttää tutkimuksessa eri tarkoituksiin. (Tashakkori & Teddle 2003.)

Tutkimuksen kannalta diplomityöntekijän rooli on osallistuva, mutta samalla havainnoiva eli havainnoiva osallistuja (engl. *Participant as Observer*), sillä diplomityöntekijä työskentelee kohdeyrityksessä tutkimuksen tekemisen ajan (Saunders et al. 2009, s. 294). Tämä asetelma luo tutkimukseen myös interventionistisia piirteitä.



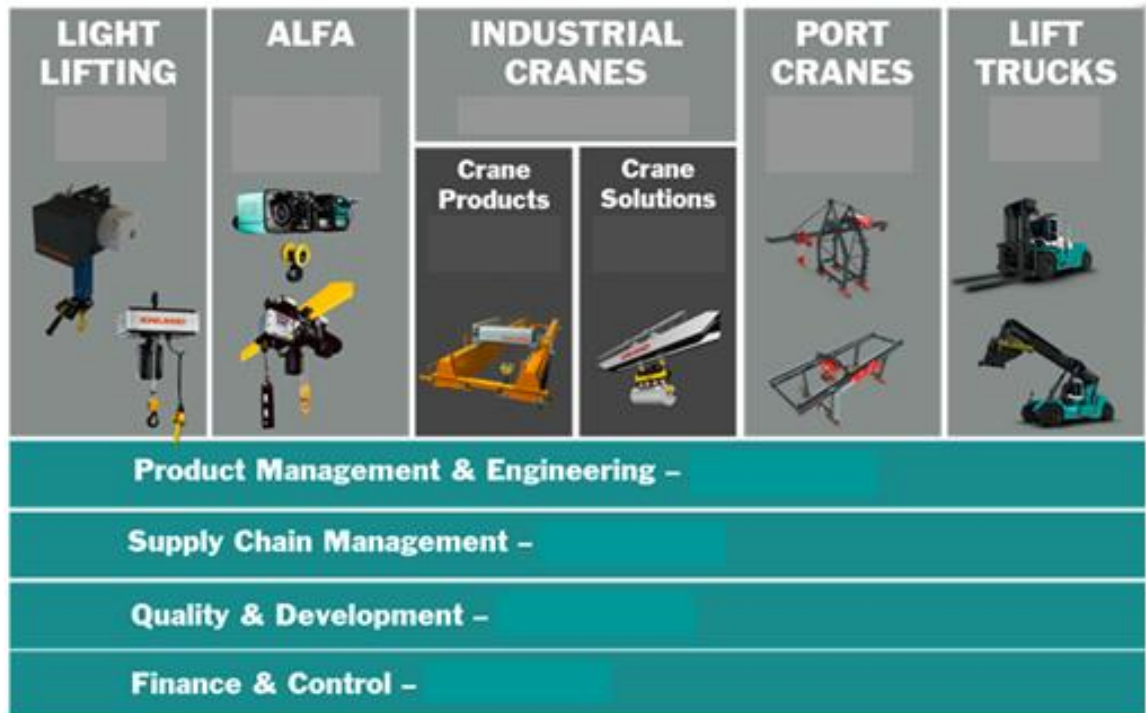
Työssä tutustutaan ensin controllerin toimenkuvaan sekä controller-toimintoihin liittyvään aiempaan kirjallisuuteen, minkä pohjalta pyritään löytämään *best practice* Konecranesin tuotannon controller-toiminnoille. Tutkimuksen yleinen tavoite on suositteleva.

### 3.2 Case yritys: Konecranes Finland Oy

Työ toteutetaan Konecranesin Hyvinkään ja Hämeenlinnan toimipisteissä, joissa työn tekijä työskentelee diplomityön tekemisen ajan. Johdanto-luvussa todettiin, että tarkastelluissa yksiköissä siirrytään SAP:in käyttöönoton myötä tulosityksikkö-ajattelusta kustannuspaikkaohjautuvaksi. Tämän muutoksen ohessa on ajankohtaista tarkastella myös yleisellä tasolla tuotannon controllerin toimenkuvaa ja kyseiseen työhön kohdistuvia tietotarpeita.

Työssä tarkastelun alla ovat Konecranesin *Supply Chain Management*-kokonaisuuteen kuuluvat Hämeenlinnan sekä Hyvinkään tuotannon controller-toiminnot. Konecranesilla *Supply Chain Management*-kokonaisuus pitää sisällään erilaisten nosturikomponenttien valmistuksen. SCM-kokonaisuus koostuu Trolley & Components (Hyvinkää) sekä Wire Rope Hoist (Hämeenlinna) valmistusyksiköistä. Kyseisissä yksiköissä valmistetaan laajalti erilaisia nosturikomponentteja. Valmistusyksiköitä on niin Suomessa kuin ulkomailla. Hyvinkään komponenttituotanto valmistaa osia suuren mittakaavan projekteihin. Verrattuna Hämeenlinnan tuotantoon, Hyvinkään valmistamat komponentit ovat kooltaan suurempia ja täten valmistusmääriltään pienempiä. Hyvinkäällä valmistus on hyvin projektiluontoista, kun taas Hämeenlinnassa valmistus on standardoidumpaa. Kumpikin yksikkö pitää sisällään useamman tehtaan, minkä vuoksi haastateltavien joukossa on useita tehdaspäälliköitä.

Hämeenlinnan ja Hyvinkään tuotannon controllerin tehtäviin kuuluu seurata näiden yksiköiden toimintaa taloudellisesta näkökulmasta. Kuvassa 5 on esitelty Konecranesin liiketoiminta-alueet sekä kyseisten kokonaisuuksien yhteisen toiminnot, joihin myös SCM kuuluu.



*Kuva 5. Konecranesin liiketoiminta-alueet*

Konecranesilla controller toiminnot on hajautettu ympäri organisaatiota, jolloin kunkin yksikön controller työskentelee lähellä paikallista johtoa. Johdolle raportoinnin lisäksi tuotannon controllerit kommunikoivat myös muun controller-organisaation kanssa. Työssä haastatellaan Hämeenlinnan ja Hyvinkään tuotannon controllereiden tärkeimpiä sidosryhmiä, joihin kuuluu muita controllereita, tehdaspäälliköitä, tilausten käsittelyn esimiehiä sekä materiaalin hallinnan asiantuntija. Nämä ovat henkilöitä, jotka tuotannon controllerin nimesivät lähimmikseen sidosryhmikseen.

### 3.3 Tiedon kerääminen

Tiedonkeräysmenetelmänä käytettiin pääosin puolistrukturoituja haastatteluita, eli teemahaastatteluita. Lopullinen haastattelurunko on esitetty liitteessä 1. Tietoa saatiin myös yrityksestä saatavan dokumentaation sekä oman havainnoinnin kautta. Tiedonkeruulähteenä toimi myös työn alussa tehty kirjallisuuskatsaus. Teemahaastatteluissa käsiteltiin ennalta määritettyjä aiheita, mutta esitettyjen kysymysten laajuus ja järjestys saattoi vaihdella tilanteessa riippuen. Teemahaastattelun runkoa suunniteltaessa apuna käytettiin Hirsjärven & Hurmeen Tutkimushaastattelu: Teemahaastattelun teoria ja käytäntö (2004) teosta. Haastattelurunkoa muutettiin ohjaajan ja tarkastajan ehdotusten perusteella ennen ensimmäistä virallista haastattelua. Haastattelurunkoa muokattiin myös hieman ensimmäisten haastatteluiden jälkeen lopulliseen muotoonsa.

Haastateltaviin henkilöihin kuului Konecranesin controllereita sekä tuotannon controllereiden läheisimpiä sidosryhmiä yrityksen sisällä. Tähän joukkoon kuuluu niin muita

controllereita kuin muiden funktioidenkin edustajia. Työssä haastateltiin 18 eri henkilöä, joista viisi työskentelee Hyvinkään tehtaalla, kuusi Hämeenlinnan tehtaalla ja viisi controller-organisaatiossa. Päätutkimuskysymyksiin pyritään vastaamaan kyseisten haastatteluiden perusteella. Työssä haastateltiin myös kahta Springfieldissä, Amerikassa, työskentelevää henkilöä, jotta voitaisiin selvittää, minkälaisia muutoksia tuotannon controllerin toimenkuvaan on tullut SAP:in käyttöönoton myötä. Springfieldissä otettiin SAP käyttöön vuonna 2013. Tarkempia tietoja haastateltavista on esitetty taulukossa 7.

**Taulukko 7.** Työssä haastatellut henkilöt

	Hämeenlinna	Hyvinkää	Springfield
Tehdas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Director</li> <li>• General Manager</li> <li>• Factory Manager</li> <li>• Factory Manager</li> <li>• Manager, Materials Management</li> <li>• Global Order Manager</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Director</li> <li>• Factory Manager</li> <li>• Factory Manager</li> <li>• Factory Manager</li> <li>• Logistics Manager (GOM)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Operations Manager</li> <li>• Factory Controller</li> </ul>
Controller	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Business Controller, ICP</li> <li>• Business Unit Controller, Alfa</li> <li>• <b>Business Controller, SCM</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Director Finance, BU Ports</li> <li>• Business Unit Controller, IC</li> <li>• <b>Business Controller, SCM</b></li> </ul>	

Taulukossa 7 esitetyistä henkilöistä suurin osa työskentelee joko Hyvinkään tai Hämeenlinnan komponenttivalmistuksen parissa. He ovat tekemisissä pääosin vain oman yksikkönsä tuotannon controllerin kanssa. Controllerit saattavat tehdä yhteistyötä kummankin toimipisteen tuotannon controllerin kanssa, minkä vuoksi taulukossa 7 on jaoteltu controllerit sen mukaan, kumman kanssa he ovat pääosin tekemisissä. SCM Business Controller toimii läheisessä yhteistyössä kummankin tuotannon controllerin kanssa, minkä vuoksi hänet on sijoitettu kumpaankin sarakkeeseen.

Haastateltavat valittiin yhdessä tuotannon controllereiden kanssa, tarkoituksena haastatella niitä henkilöitä joiden yhteistyö tuotannon controllerin kanssa on tiiveintä. Haastateltavien valinta tapahtui täten tarkoituksenmukaisen näytteenoton (*Purposive Sampling*) kautta. Kyseisessä näytteenottotavassa tutkija voi itse pohtia millä tapauksissa hän saisi vastattua tutkimuskysymyksiin mahdollisimman kattavasti. Tätä tapaa käytetään usein kun työskennellään pienen näyttemäärän kanssa, tai tapaustutkimuksen parissa. (Saunders et al. 2009, s. 237).

Hämeenlinnassa sekä Hyvinkäällä haastateltiin yksikön johtajia sekä tehdaspäälliköitä. Myös Global Order Managementista vastuussa olevat henkilöt haastateltiin kummastakin yksiköstä. Hyvinkään GOM:in (*Global Order Management*) vetäjän vastuualueeseen kuuluu myös logistiikan johtaminen sekä globaalin projektinhallinnan tuki, kun taas Hämeenlinnassa Global Order Managerin työ keskittyy pääosin GOM:iin ja asiakaspalvelupäällikkönä toimimiseen.

Eräs organisaatorakenne-ero Hyvinkään ja Hämeenlinnan välillä on yksiköiden johtajien tehtävien jakaminen. Hämeenlinnassa tehdaspäälliköiden ja WRH Directorin välissä työskentelee General Manager, joka johtaa Hämeenlinnan tehdasalueen operatiivista toimintaa. Liitteessä 2 on kuvattu tiedon kulkua työssä haastateltavien henkilöiden sekä tuotannon controllereiden välillä.

### **3.4 Tiedon analysointi**

Tiedon analysointi aloitettiin kirjaamalla kaikki muistiinpanot Microsoft Word dokumenteiksi. Tämän jälkeen työn tekijä litteroi haastattelumateriaalin tekstimuotoon. Haastatteluja ei litteroitu sanasta sanaan, vaan kirjaamatta jätettiin selkeät täytesanat sekä aiheeseen liittyvät keskustelut. Vaikka litterointi ei ollutkaan täydellistä, mahdollisti se haastattelujen syvemmän tarkastelun sekä suorien lainausten käyttämisen. Työn tekijän itse tekemä litterointi toimi eräänlaisena analysointikeinona, sillä hän kuunteli haastattelut vielä sanasta sanaan läpi. Työskentely kohdeorganisaatiossa mahdollisti myös jälkikäteen käytävät keskustelut haastateltavien kanssa. Tällä tavoin haastatteluissa epäselviksi jääneitä asioita oli mahdollista käsitellä vielä jälkikäteen.

## 4 TULOKSET

Työn tulososio perustuu vahvasti yrityksessä pidettyihin haastatteluihin sekä omaan havainnointiin. Työssä haastateltiin 18 eri henkilöä, joita on esitelty tarkemmin luvussa 3.3. Haastatteluiden tueksi työssä tutustuttiin yrityksestä saatuun kirjalliseen dokumentaatioon johon kuului Konecranesin Controller's Manual 2013 sekä viikkoraporttien sisältöjä.

### 4.1 Yrityksestä kerätty dokumentaatio

Yrityksestä saatuun dokumentaation kuuluivat viikoittaisten raporttien sisällöt sekä konsernitasolta tulleet ohjeistukset controllerin työhön liittyen. Saadun dokumentaation perusteella selvitettiin minkä tyyppistä tuotannon controllerin tekemä raportointi on tällä hetkellä ja minkälaisia vaatimuksia tuotannon controllerin työhön on liitettävissä konsernitasolta.

Konecranes on julkaissut kaikille controllereille tarkoitetun Controller's Manualin, jossa esitellään yleisesti Konecranesin sisäisen ja ulkoisen laskentatoimen käytäntöjä. Dokumentissa listataan controllereiden toiminnan tavoitteita sekä yleisiä tehtäviä. Johdon laskentatoimi nähdään Konecranesilla organisoituna menettelynä, jonka tuloksena liikkeenjohto saa kaiken liiketoiminnalliseen päätöksentekoon tarvitsemansa tiedon. Johdon laskentatoimen avulla liikkeenjohto pystyy ennustamaan ja kontrolloimaan liiketoimintaa. (Konecranes, Controller's Manual 2013.)

Controllerin ensimmäinen tavoite on johtaa laskentatoimen funktiota niin, että yrityksen käytössä on ajankohtaista ja luotettavaa tietoa, niin lakisääteisiä kuin myös johdon laskentatoimen prosesseja varten. Controllerin tulisi osallistua johdon päätöksentekoprosessiin, jotta kyseisessä prosessissa otetaan huomioon kaikki relevantti talousdata. Controllerin tulisi harjoittaa riskien hallintaa ja noudattaa maan paikallisen hallinnon lakeja ja säädöksiä. Nämä tavoitteet vastaavat aiemmassa kirjallisuudessa listattuja controllerin työn tavoitteita. Muun muassa Sathe (1983) on todennut controllerin työn tavoitteiden olevan samat kuin edellä mainitut, joten perustehtävät ovat vuosikymmenten ajan pysyneet melko muuttumattomina.

Controllerin tehtäviä ovat muun muassa kuukausittainen raportointi, tuloksen sekä omaisuuserien raportointi. Näiden lisäksi controllerin tulisi seurata tuotekustannusten sekä yleiskustannusten kehitystä. Kustannusten laskenta sekä kontrollointi ovat etenkin tuotannon controllerille äärimmäisen tärkeitä tehtäviä, sillä heidän ensisijainen kiinnos-

tuksen kohteensa nykyorganisaatiossa liittyy nimenomaan kustannustenhallintaan. Controllerin vastuulla on laskentatoimen henkilöstön johtaminen sekä kouluttaminen. (Konecranes, Controller's Manual 2013) Johdon laskentatoimen tehtäviin kuuluu myös tuote- sekä asiakaskannattavuuksien laskeminen. Controller's Manualissa ollut listaus eri työtehtävistä vastaa hyvin työn luvussa 2.2 esitetyjä controllerin tehtäviä.

Viikoittainen ja kuukausittainen raportointi vaihtelee liiketoimintayksiköstä sekä liiketoimintalinjasta riippuen. Myös *Supply Chain Management*:illa, jonka tuotannon controllereihin tämä työ keskittyy, on omat raportoitavat lukunsa. Kyseisen kokonaisuuden luvut liittyvät olennaisesti valmistusmääriin sekä niiden rahallisiin arvoihin. Raportointiin kuuluu myös useita ei-taloudellisia mittareita, joita ovat muun muassa toimitusmällisyyden seuranta, turvallisuusasiat sekä henkilömäärien raportointi. Siirryttäessä tulosyksikköajattelusta kustannuspaikkaohjautuvaksi, kustannuspuolen raportointi kasvattaa huomattavasti merkitystään. Tämä muutos luo omat edellytyksensä myös rutiiniraportoinnille.

## 4.2 Haastattelut ja oma havainnointi

Tässä luvussa esitellään haastatteluissa läpikäytyjä kokonaisuuksia teemoittain. Luku noudattaa pääosin haastattelurungon rakennetta. Lopullinen haastattelurunko on esitetty liitteessä 1.

### 4.2.1 Yhteistyö tuotannon controllerin kanssa

Yhteistyö tuotannon controllerin sekä hänen sidosryhmiensä välillä rakentuu pääosin rutiiniraportointiin liittyvien asioiden ympärille. Etenkin tehdasympäristössä käsiteltäviä asioita ovat yleensä saadut tilaukset sekä laskutus, jotka ovat viikkoraportoinnin kulmakiviä. Niin Hämeenlinnassa kuin myös Hyvinkäällä esiintyy paljon epävirallista keskustelua liittyen esimerkiksi ennustamiseen tai tehdaskohtaisiin ajankohtaisiin kokonaisuuksiin. Lähes kaikki haastateltavat toteavat kommunikaation liittyvän myös heitä askarruttaneisiin talousaiheisiin ongelmiin, joiden kanssa he kääntyvät tuotannon controllerin puoleen.

*”Päivittäin käydään läpi sellaisia ad hoc-tyyppisiä juttuja. Viikkotasolla tulee tietty laskutukseen liittyviä asioita, ja sitten niitä raporteja joita sinäkin lähetät. Siihen liittyviä kysymyksiä saattaa nousta esiin, joita käydään läpi. Sanotaanko että ei niin strukturoidusti.”*

Sekä tehdasympäristössä, että controller puolella, kaikenlaiset poikkeamat tuotannossa ja luvuissa toimivat myös kanssakäymisen perustana.

*”Yleensä jutut liittyy näihin viikoittaisiin raportointipohjiin ja niihin liittyviin juttuihin. Jos on jotain poikkeavaa tai jotain muita asioita. Sitten keskustellaan joistain muutoksista ja kuinka ne vaikuttaa asioihin.”*

Muutama haastateltava totesi controllerin sijoittumisen vaikuttavan kommunikaation laatuun. Mikäli tuotannon controllerin työhuone sijaitsi lähellä haastateltavaa, koki tämä keskinäisen kommunikaation olevan sekä epävirallisempaa että tiheämpää.

*”Ne (keskustelut) on hyvin vapaamuotoisia. Ihan tämmönen fyysinen läheisyys tekee sen, että meidän ei tarvi varata mitään neukkareita, vaan se on semmosta ad hoc silloin kun on asiaa. Otetaan toista hihasta kiinni.”*

Hyvinkäällä tehdaspäälliköt ja tuotannon controller tapaavat viikoittain viikkopalaverissa, jossa käsitellään viikkoraportointiin liittyviä asioita sekä muita ajankohtaisia kokonaisuuksia. Samankaltaista rutiinipalaveria ei ole järjestetty Hämeenlinnassa, vaan keskinäinen kommunikaatio on vapaampaa. Hämeenlinnassa käydään viikko- ja kuukausiraportointiin liittyviä asioita läpi tehdaspäälliköiden sekä General Managerin keskinäisissä rutiinipalavereissa. Tuotannon controller ei osallistu kyseisiin palavereihin.

Tiiveintä yhteistyö tuotannon controllerin kanssa on yksiköiden johtajilla. Eräs haastateltava totesi tuotannon controllerin olevan yksikön johtajalle eräänlainen ”kakkosmies”, jonka kanssa käydään läpi talouteen liittyvät kokonaisuudet. Hämeenlinnan organisaatiossa niin kutsutun päivittäisen ”kakkosmiehen” rooli linkittyy enemmän General Managerin ja tuotannon controllerin välille. Itse yksikön vetäjän ja tuotannon controllerin välillä käsitellään laajoja kokonaisuuksia sekä toiminnan yleiskuvaa. Hämeenlinnassa tuotannon controllerin työnkuva on hieman laajempi muutamine hallinnollisine tehtävineen, mahdollisesti yksikön pienemmästä koosta ja resurssien määrästä johtuen.

Controller-organisaation kesken kommunikaatiotapa vaihtelee huomattavasti. Tuotannon controllerit ovat yleensä kollegoihinsa yhteyksissä sähköpostin välityksellä, mutta heillä saattaa myös olla joitain kuukausittaisia palavereita. Controllereiden kesken tietoa vaihdetaan silloin kun sille on tarvetta. SCM:n Business Controller on tekemisissä tuotannon controllereiden kanssa päivittäin, sillä hän vastaa koko SCM kokonaisuudesta, johon kuuluu niin WRH kuin myös Trolleys & Components -kokonaisuudet.

Controller-organisaatiossa talousasiat ovat kaikille haastateltaville työn puolesta tuttuja, joten kanssakäyminen liittyy puhtaasti jonkun raportointitiedon välittämiseen tai muutoksen seurantaan, eikä niinkään talouspuolen asioiden konsultointiin kuten tehdaspuolella.

#### 4.2.2 Jaettava informaatio

Tuotannon controllereiden sekä haastateltavien välinen kommunikaatio on lähes jokaisessa tapauksessa molemminpuolista, mutta tiedon kulku saattaa painottua enemmän toiseen suuntaan. Tuotannon controller tarjoaa sidosryhmille usein rutiiniraportointiin liittyvää informaatiota, mutta hän tarvitsee esimerkiksi tehdaspäälliköiltä erinäisiä lukuja kattavan seurannan sekä raportoinnin toteuttamiseksi. Haastateltavien mukaan tehdaspäälliköiden ja tuotannon controllerin keskinäinen informaationkulku painottuu tehdaspäälliköiltä tuotannon controllerin suuntaan. Tuotannon controller pyytää heiltä usein jotain tietoa esimerkiksi rutiiniraportointeihin liittyen.

*”Enemmän se on varmaan niin että imu on meiltä (tehdaspäälliköt) tuotannon controllerin suuntaan. Tuotannon controller saattaa kysellä esimerkiksi laskutustilannetta, tai että mitä on tulossa laskutukseen ja niin edespäin. Täsmällisyystilannetta ja muuta.”*

Myös muut sidosryhmät kuin tehdaspäälliköt ovat kiinnostuneita tilauskannoista ja laskutuksesta. Tällä hetkellä Hyvinkäällä jaettu informaatio liittyy tilauskantaan, laskutukseen sekä toimitustäsmällisyyteen koko tehdasalueen tasolla. Yleisesti tarkoituksena on seurata miten edellisessä viikolla tilauksen sekä laskutus ovat kehittyneet. Näitä asioita käydään läpi viikoittaisessa palaverissa.

*”Raportteja käydään läpi ja tuotannon controllerilla on oma puheenvuoronsa, esimerkiksi kuinka paljon tavoitteissa ollaan jäljessä ja paljonko laskutus on jne. Ja tehdaspäälliköt raportoivat viikkopalaverissa viime viikon valmistuneesta tuotannosta ja miltä tulevien viikkojen tuotanto näyttää.”*

Controller-organisaatiossa informaation kulku painottuu tuotannon controllerilta enemmän muiden controllereiden suuntaan. Muita controllereita kiinnostaa erityisesti ennustamiseen liittyvä informaatio. He haluavat tietää syyt lukujen takaa, joten tiedon analysointi on keskiössä kyseisessä kanssakäymisessä.

*”Ennusteet hyperionissa on tärkeitä, jos ne eivät ole linjassa tai jos niissä on jokin muutoksia. Esimerkiksi Yksikkö X ei saanut viime vuoden lopussa yhtään niin paljon tilauksia sisään mitä piti, joten sen jälkeen tuotannon controllerin kanssa puhuttiin että hän laskee niiden ennustetta. Katsotaan vähän niin kuin yhdessä että kaikki ymmärtää mistä eri muutokset ovat johtuneet.”*

Hämeenlinnassa tuotannon controller jakaa viikoittain samankaltaisen viikkoraportin kuin Hyvinkäällä, jossa käsitellään niin ikään tilauksia, laskutusta ja toimitustäsmällisyyttä. Hämeenlinnassa on myös vuoden alusta lähetetty tehdaspäälliköille kuukausittainen tehdasseurantareportti, jossa on eritelty tehtaittain muun muassa osastokustannuksia, tilauksia, laskutusta sekä tapaturmia. Käytännössä kaikki tehdaspäälliköitä kiin-



nostava raportoitava tieto on kerätty tehdaskohtaiseen muotoon, eikä koko Hämeenlinnan kattavaan raporttiin kuten viikoittaisessa raportoinnissa. Tämä raportti on havaittu äärimmäisen hyväksi tavaksi jakaa informaatiota.

*”Tuotannon controllerilta tulee nyt näitä uusia raportteja, joissa on tehdaskohtaista kustannusseurantaa ja tällästä, joka on tämän vuoden alusta ollut. -- Tätä on tosi hyvä ja käytännöllinen. Tähän on listattu tilaukset, valmistuneet, laskutus, osastokustannukset ja varasto. Tätä on mielettömän hyvä. Tätä on ollu sellasta infoo että tätä on pitänyt aina ennen kysyä erikseen. Että ehkä ei ite oo ees osannu toivoa tällasta.”*

Tällä hetkellä tuotannon controllerin sekä haastateltavien keskinäiseen kanssakäymiseen kuuluu myös jonkin verran jälkilaskelmien läpikäyntiä sekä erinäisiä investointeihin liittyviä keskusteluja. Kuten aiemmin todettiin, mahdollisia ilmenneitä poikkeamia tai muutoksia käydään tarvittaessa läpi. Tehdaspuolella controllerilta kysytään usein hänen taloudellista näkökantaansa tiettyihin kokonaisuuksiin.

*”Tietyllä tapaa sitten hakee häneltäkin näkökulmaa ratkaisussa joissa on useampi vaihtoehto. Esimerkiksi jossain ratkaisussa A kustannus nousee ja B kustannus laskee, ja taas toisessa ratkaisussa ne ovat päinvastoin. Sitten kysyn että miten hän arvostaa näitä tapauksia.”*

Controllereiden väliset tietotarpeet täyttyvät pääosin rutiiniraportoinnin myötä. Eräs controller kuvaili tietotarpeita seuraavasti: *”Meillä on nämä KPI:t mitä seurataan, jotka tulevat rush-raporteissa (kuukausiraportointi), ja yksiköiden raporteissa. Normisti kaikki (informaatio) tulee valmiista raporttipaketeista, sitten mitä poikkeamia niissä on niin niihin pitää pystyä pureutumaan.”* Controllerpiirissä pureudutaan siis erityisesti erilaisiin muutoksiin ja poikkeamiin, jotta muutoksen taustalla olevaa tietoa saadaan jaettua myös muuhun organisaatioon.

Jokaisella liiketoimintayksikön controllerilla on omia kiinnostuksen kohteita, joita he tiedustelevat tarpeen tullen tuotannon controllerilta. Erityisesti tuotekohtaiset kannattavuudet kiinnostavat. Eräs controller toteaa: *”Asiat liittyvät aika lailla kannattavuuteen. Suurin osa tuloksesta tulee tehtaalta, joten siihen asiaan pureudutaan joka kuukausi. Eli katsotaan miltä tehtaan tulos näytti meidän kannalta.”* Toinen controller kuvaa omia kiinnostuksen kohteitaan seuraavasti: *”Joskus kyselen mitä on tilauskannassa ja mitä on etulinjan puolelta pistetty blokkiin, eli mitä on valmistettu mutta ei vaan ole toimitettu. Joskus kiinnostaa sekin että mitä kaikkea saadaan vielä ulos sieltä.”* Eräs controller totesi Suomen tehtaiden asioiden olevan melko hyvin hallussa, joten hän hakee tietoa erityisesti Supply Chain Managementin muiden yksiköiden toiminnasta tuotannon controllerin kautta.

Tuotannon controllerin sidosryhmät nimesivät tärkeimmiksi tietotarpeikseen hieman erilaisia asioita. Tämä on oletettavaa, sillä haastateltavien työtehtävät poikkeavat oletettavasti toisistaan. Controller-organisaatiossa arvostettiin paljon tuotannon controllerin näkemyksiä esimerkiksi ennustusten ja tuloksen takaa. Controllerit kokivat myös tilauskantaan, kannattavuuteen ja tuotekustannuksiin liittyvien tietojen olevan tärkeitä. Eräs liiketoimintayksikön controller toteaa seuraavasti: *”Tuotannon controllerin kuvaus siitä mihin oletukseen hänen ennusteensa perustuu, on tärkeää. Historiadata ei ole niin väliä, että siihen ei oikein voi vaikuttaa. Se tieto on olemassa. Ennusteen avaaminen on keskeisin. Mikä on se oletus että mitä siellä tehdään ja mitä jätetään tekemättä, missä on vapaata kapasiteettia.”*

Operatiivisella puolella, etenkin Hyvinkäällä, kiinnostuksen kohteet liittyivät olennaisesti viikkoraporttien sisältöön. Hyvinkäällä painotettiin myös asioiden yhdessä läpikäyntiä. Haastateltavat arvostivat yhteistyötä tuotannon controllerin kanssa, ja kokevat sillä olevan positiivisia vaikutuksia joka päiväseen toimintaan. Syy-seuraussuhteiden pohtiminen koettiin myös tärkeäksi.

Haastatteluissa tiedusteltiin ovatko tuotannon controllerin sidosryhmät tyytyväisiä saamansa tiedon ajankohtaisuuteen. Kaikki rutiiniraportteja saavat henkilöt sanoivat saamiensa tietojen tulevan sopivalla aikavälillä. Muutama haastateltava mainitsi toivomuksensa ennustamisen tarkentamisesta. Toisaalta, he myös totesivat ennustamisen olevan äärimmäisen hankalaa ja sen olevan ikuinen parantamisen kohde.

*”Tärkeämpään olis pystyä näkemään sitä analyysiä tulevaisuudesta. Se ei oo tietenkään helppoa, mutta meillä vois olla paremmatkin eväät työstää sitä. -- Tulevaisuuden ymmärtäminen olis tärkeää. Ne luvut on jollain tapaa korporaatioissa sisällä periaatteessa. Sen hyödyntäminen olis hyvä, ja siihen olis hyvä saada kehityspanoksia.”*

Lähes kaikki haastateltavat, etenkin tehdasorganisaatiossa työskentelevät, tekevät päivittäin erilaisia päätöksiä, joiden tueksi he tarvitsevat tietoa tuotannon controllerilta. Monet haastateltavat mainitsivat erityisesti uusia investointeja suunniteltaessa, asioiden läpikäynti tuotannon controllerin kanssa on äärimmäisen tärkeää. Hyvinkäällä tuotannon controllerin kanssa keskustellaan tilausten prioriteettijärjestyksestä sekä laskutustavoitteista, jolloin tehdaspäälliköiden päätöksentekoon saattaa vaikuttaa controllerin näkemys asiasta. Monet yksikkötasolla tehtävät päätökset pohjautuvat usein taloudelliseen tietoon, jolloin tuotannon controllerilta tulevat tiedot vaikuttavat olennaisesti päätöksentekoon. Eräs haastateltava toteaa: *”Jossakin mielessä jos on jättämää tulossa, niin koitetaan priorisoida tuotantoa. Tuotannon controllerilta tulee tietoa että onko jotain prioriteettijärjestyksestä etulinjojen kautta. Tai jos halutaan että laskutetaan jotain hiukan etukäteen. Sellaiset ehdottomasti valmiiksi saatavat projektit tehdään sitten vaikka ylitöillä.”*

Haastateltavat kokivat haasteelliseksi nimetä yksittäisiä päätöksentekotilanteita, joihin he tarvitsisivat tietoja tuotannon controllerilta. Osa haastateltavista totesi rutiiniraportoinnin toimivan pohjana monelle eri päätökselle. Haastateltavat painottivatkin rutiiniseurannan tärkeyttä hyvän päätöksenteon takaamiseksi.

*”En varmaan loppujen lopuksi erityisesti päätösten tueksi käytä (tietoa). En mä usko että loppujen lopuksi käytän. Se on enemmän sitä että tietää missä mennään johonkin mittariin nähden yksikkötasolla.”*

Haastateltavat ottivat kantaa tuotannon controllerin osallistumiseen päätöksentekoon. Tuotannon controllerin nähtiin enemmänkin konsultoivan päätöksentekoa, kuin osallistuvan siihen suoranaisesti. Controllerilta tulee paljon tärkeää tietoa, johon liittyen on hyvä saada kuulla hänen kantansa. Haastateltavien keskuudessa ilmeni kuitenkin hie-man eriäviä mielipiteitä liittyen päätöksentekoon osallistumiseen. Etenkin controller haastateltavat toivat esille, ettei minkään tason controller laajemmassakaan mittakaavassa osallistu varsinaiseen päätöksentekoon, vaan toimii nimenomaan konsultoiavassa roolissa.

*”Ehkä se on enemmän controllereiden hommaa, että annetaan se tieto ja johtajat tekevät ne päätökset. Me (controllerit) annamme tiedon eteenpäin ja he yrittävät setviä mitä sillä tehdään. Totta kai tavallaan viemällä sitä informaatiota eteenpäin se on jo sitä päätöksentekoa, koska ihmiset on niin rutinoituneita että mitä pitää tehdä.”*

Osa haastateltavista näki itse tiedon jakamisen jo jonkinlaisena päätöksenteon konsultointina. Pari haastateltavaa kuitenkin totesi, että tuotannon controller voisi osallistua enemmänkin päätöksentekoon, mutta se vaatisi toisen osapuolen aktiivisempaa suhtautumista tilanteeseen.

### **4.2.3 Uudet tietotarpeet**

Haastatteluissa selvitettiin onko tuotannon controllerin sidosryhmillä joitain tietotarpeita, joihin ei ole vielä vastattu. Haastateltavat nimesivät erilaisia uusia tietotarpeita sekä toiminnan muutosehdotuksia, joita käydään läpi tässä luvussa. Uusien tietotarpeiden taustalla oli useita eri syitä, mutta suurena ajurina toimi valmistusyksiköiden muutos tulosyksiköistä kustannuspaikoiksi. Tämän muutoksen myötä kustannusten seuranta on äärimmäisen tärkeä tekijä tuotannon controllerin työssä. Kysyttäessä uusia tietotarpeita, eräs controller painottaa kyseiseen muutokseen liittyvän paljon opeteltavaa: *”Parantamisen varaa tietty on kun uutta laskentatapaa opetellaan. Kun luvut saadaan, niin pitää pystyä ymmärtämään mitä tehtaalla tapahtuu. Minkä takia tulos näytti siltä kuin näytti?”* Eräs toinen controller valotti muutosta seuraavasti: *”Supplystä tulee tällainen cost center, eikä tulospaperi ole enää niin merkityksellinen asia. Eihän se kädenkään-teessä nyt käy. Suurin haaste on se, että meidän pitäisi pystyä pitämään sellainen kytkös*

*toiminnan taloudelliseen kannattavuuteen. -- Tällä hetkellä etulinja olisi vastuussa vain hinnoittelusta ja huolehtii siitä ja taas takalinjassa keskittyttäisi tuotantoon. Tämä on raportoinnissa isoin muutos. Ollaan tästä vuodesta eteenpäin ajettu sitä sisään. Ollaan monta vuotta puhuttu IKC käsitteestä ja nyt ollaan siten virallisesti siirtymässä siihen suuntaan ja käytännössä ollaan tekemisissä näiden asioiden kanssa.”*

Tulosityksiköstä kustannuspaikaksi-ajattelua on käsitelty paljon tehdasorganisaationkin kesken. Siellä on pohdittu mihin asioihin tulisi kiinnittää erityistä huomiota muutoksen seurauksena. Eräs haastateltava kuvaili tilannetta seuraavasti: *”Mehän ollaan muutoksessa siinä mielessä että meillä on taustalla hyvin vahva profit center ajattelu, jolloin on se oma tulosityksikkö. Se suunta mihin me liikutaan, on se että miltä tää koko putki näyttää? Miltä hommat näyttää pipeline näkökulmasta? Mittarit muuttuu siihen suuntaan että katotaan käyttöasteita, minikustannuksia, laadullisia mittareita, toimitustas-mällisyyksiä. Mikä on se suunta johon omaa toimintaa pitäisi ajaa?”*

Kustannuspuolen asioita pidettiin yleisesti hyvin tärkeinä haastateltavien keskuudessa. Eräs controller toteaa seuraavasti: *”Jos mieltii mitkä asiat ovat tapetilla kun itte on ollu tässä ja kyselly muilta mikä on muuttunut, niin ylipäättänsä tuotekustannusasiat. Ne on ollu ilman muuta sellainen selkein asia, joka on noussu tapetille. Liittyy aika hyvin tohon meidän SAP-setupiinkin. Aika itsestään selvä asia, että kyllä meidän pitää olla tietoisia meidän kustannuksista. Kaikki miten palastelee sitä tuoteperhettä ja tuotemixiä. Jossain mielessä tää on ollu sellanen nice to know tieto aikasemmin, mutta ei oo ihan ollu sellasessa asemassa missä sen pitäis olla. Toisaalta työkalut ei oo taipunu niihin tarpeisiin, että se homma vaatii edelleen tosi paljon manuaalista työtä. Huomaa nyt että SAP:in vuoksi tehdyn työn myötä nää asiat alkaa helpottuun ja läpinäkyvyys paranee.”* Haastateltavat tehdasorganisaatiosta toivoivat myös laajempaa kustannustiedon jakamista.

*”No varmasti sellanen kustannuspuolen seuranta. Sitä tietoa varmasti on ja meidänkin tiimin puolesta sitä tuotetaan. Sitä vois enemmän pitää keskustelussa aktiivisemmin esillä. Esimerkiksi miten projektit on toteutuneet, mitä jälkilaskelmat näyttävät. Onko löydettävissä jotain punaista lankaa tuotteiden välillä tai asiakkaiden välillä?”*

Tehdasorganisaatiosta eräs toinen haastateltava jatkaa: *”Oikeastaan noihin toteutuneisiin kustannuksiin liittyviä juttuja. Jälkilaskelmaraporttihan meille tulee, ei me oikeastaan mitenkään pureuduta niihin. Niitä syitä sieltä takaa ei oikein yritetä löytää. Miksi onnistuttiin ja miksi epäonnistuttiin.”* Moni haastateltava painotti samaan tapaan jälkilaskelmien tärkeyttä. Useampi haastateltava toivoi niiden syvempää analysointia.

Kaikki haastattelut sidosryhmät olivat halukkaita tietämään enemmän kustannuksiin liittyvistä kokonaisuuksista. Toteutuneet kustannukset koettiin äärimmäisen tärkeiksi ja

niiden tarkempaa yhteistä seurantaan toivottiin useammankin haastateltavan toimesta. Haastateltavia kiinnosti selkeästi kustannuksiin liittyvän datan analysointi sekä sieltä kumpuavat johtopäätökset.

Sekä Hyvinkään että Hämeenlinnan päässä keskusteltiin minikustannusten (käytetään myös nimitystä Cooper-laskelmat) seurannasta ja kehittämisestä. Minikustannusten laskemiseen toivottiin tarkkuutta sekä laajempaa yhteistyötä. Kyseisiä kustannuksia laskeetaan Hämeenlinnassa ja Hyvinkäällä hieman eri tavoin liiketoiminnan luonteen vuoksi. Eräs haastateltava Hyvinkäältä kommentoi minikustannusten laskentaprosessia seuraavasti: *”Se on manuaalisesti tehtynä niin monimutkainen prosessi, että tiedetään sen jo valmiiksi sisältävän niin paljon virheitä että voiko dataan luottaa. Se heilahtaa hyvin pienestä johonkin suuntaan.”* Toinen haastateltava korosti todenmukaisen minikustannusdatan tärkeyttä: *”Tiedettäisiin ihan kunnolla mitä tuotteiden tekeminen ihan todellisuudessa maksaa.”*

Hyvinkään tehdasorganisaatiossa toivottiin enemmän tehdaskohtaista raportointia. Kuten aiemmin todettiin, Hämeenlinnassa on otettu tämän vuoden alkupuolella käyttöön tehdaskohtainen raportointi, mikä on todettu äärimmäisen hyväksi tavaksi. Tällä hetkellä Hyvinkään tehtailla jokaisella tehdaspäälliköllä on oma tapansa seurata vastuualueensa lukuja. Lukujen seurantaan toivottiin enemmän tuotannon controllerin näkemystä.

*”Voisiko tuotannon controller tehdä osittain sitä tiedonkeruuta? Voisiko asetelma olla niin päin, että myös tehdaspäällikkö saisi controllerilta jotain raportteja. Ajankäyttöä voisi parantaa niin että laadittaisiin jotain työkaluja, ettei jokainen tehdaspäällikkö rakenna omaa juttua. Tehdaspäälliköillä on harmonisoitu yhteinen malli mitä tietoa kerätään, mutta jokaisella on oma tapa kerätä tätä tietoa. Tässä ollaan vähän heikkoja. Homma on rakennettu niin että tieto tulee alhaalta ylös. Tieto voisi kulkea molempiin suuntiin. Kovaa rahallista tietoa voisi saada sellaisella tasolla että se koskettaisi omaa talousaluetta.”*

Toinen haastateltava jatkaa: *”Meillä on tavallaan näitä mittaristoja joilla mitataan kuttakin tehdasta, niin täällä ne hyvin pitkälti on sitä että joka tehtaalla on omat mittarinsa ja niitä saa tulkita aika vapaasti. Ehkä jossain vaiheessa voisi olla näiden harmonisointia ja niiden viemistä vähän eteenpäin. Vähän ylemmällä tasolla sitä on jo tehty, mutta tehdastasolla se vois olla hyvä. Se toisi vertailtavuutta niin eri tehtaiden välillä kuin eri maidenkin välillä.”*

Eräs haastateltavista totesi yksittäisten tietotarpeiden nimeämisen olevan välillä hankalaa: *”Monesti ei pysty suoraan sanomaan, että tarvitsen tämän, tämän ja tämän. Vaan pitää enemmänkin lähteä työstämään jotain kokonaisuutta, mikä monesti poikii jotain lisätutkiskeluja.”* Kyseinen haastateltava on lähes päivittäin tekemisissä tuotannon controllerin kanssa, minkä vuoksi hänen tietotarpeensa vastataan todennäköisesti äärimmäis-

sen hyvin. Useat haastateltavat totesivat, että kaikkien tietotarpeiden täyttämiseksi tulisi heidän itse myös olla aktiivisempia. He tiedostavat, että tietotarpeita voi olla hyvinkin paljon, mutta rajalliset resurssit vaikeuttavat tiedon jakamista.

#### 4.2.4 Muita toiminnan muutosehdotuksia

Sidosryhmien selkeiden uusien tietotarpeiden lisäksi haastatteluissa keskusteltiin muista muutosehdotuksista tuotannon controllerin kanssa työskentelyyn liittyen. Haastateltavat olivat yleisesti hyvin tyytyväisiä tuotannon controllerin tämänhetkiseen toimintaan, mutta moni totesi kaikessa olevan aina tehostettavaa ja parannettavaa.

Haastattelussa pohdittiin muun muassa kenen kanssa tuotannon controllerin tulisi jakaa tietoaan, jolloin muutama haastateltu controller totesi että tietoa olisi hyvä jakaa enemmän myös etulinjan controllereiden kanssa.

*”Kaikki markkinareagointi tapahtuu etulinjan toimesta, mutta kyllä siellä tarvitaan tietoa supply-vinkkelistä. Meidän pitää pystyä tukemaan etulinjaa. Kommunikointia etulinjaan voitaisiin lisätä vielä. Onhan siinä ollut aikasemmin tosi pitkä matka tuotannosta sinne etulinjaan. On meillä edelleen aika eri työkalut käytössä, ja toi vaatii että olisi samat työkalut käytössä. SAP:in myötä pitäis tämä hieman parantua.”*

Eräs haastateltava controller tiedusteli kuuluiko diplomityössä haastateltavien joukkoon etulinjojen controllereita. Hän totesi kyseisten henkilöiden olevan niitä todellisia tuotannon controllerin asiakkaita, sillä he tilaavat tuotteita tehtaalta. Haastateltava myös totesi, että mikäli työssä pyritään selvittämään olisiko lisäyhteistyö toivottavaa, saisi etulinjan controllereilta suoran vastauksen.

Haastatteluiden sekä oman havainnoinnin myötä selvisi, että Hyvinkäällä on viikoittainen palaveri, jossa käydään läpi tuotannon controllerin ja tärkeimpien sidosryhmien kanssa viikoittaisia asioita. Hämeenlinnassa samankaltaista tapaamista ei kuitenkaan ole. Hämeenlinnassa sidosryhmät toivoivat yhteistä palaveria tai jonkinlaista keskinäistä rutiiniviestintää, jossa käytäisiin läpi tehdasympäristöön liittyviä asioita erityisesti tuotannon controllerin näkökulmasta. Eräs haastateltava totesi: *”Tota, ehkä semmonen ylä-tason tieto kiinnostais enemmän. Tiedän että hän (tuotannon controller) tekee tuloslaskentaa meille. Tietoa ei ehkä jaeta kaikille mutta olis se mielenkiintosta tietää vaikka kk-tasolla mihin suuntaan ollaan menossa.”* Samankaltaisia ajatuksia ilmaisi myös toinen operatiivisen puolen edustaja: *”Just se että käytäis se (tehdasseurantareportti) läpi ja tuotannon controller selittäis miltä se tilanne kunkin tehtaan kohdalla näyttää, tai mihin pitäis jonkinnäköisiä toimenpiteitä kohdistaa. Se olis riittävä.”*

Eräs toinen haastateltava Hämeenlinnasta pohti tuotannon controllerin kanssa lisättävää kanssakäymistä seuraavalla tavalla: *”Sitten se lähentyminen siitä tiedonkulusta. Olisko*

*se joku controllerin terveiset, jos meille tulee työkykycontrollerin terveiset niin miksei tulis talouspuolelta. Vähän sellanen yksinkertaistettu yhteenveto, että tilauksia on tullu tälle ja laskutusta tälle. Tän vois koko henkilöstöllekin näyttää. Muutamaan otteeseen on kuullu kun controller vetää tän rush-setin ja hänen tapansa yksinkertaistaa asioita on ollut ihan erinomainen.”*

#### **4.2.5 SAP:in vaikutukset tiedon kulkuun**

Haastattelun alussa haastateltavia pyydettiin kiinnittämään vastauksissaan huomiota SAP:in käyttöönottoon ja sen mukanaan tuomiin muutoksiin. Mikäli heillä oli joitain tietotarpeita tai muita toiminnan muutokseen liittyviä toiveita joihin SAP:illa voisi olla vaikutusta, pyydettiin heitä ilmaisemaan nämä asiat haastattelun aikana. Työn yhtenä tutkimuskysymyksenä oli selvittää tuotannon controllerin sidosryhmien tietotarpeet, jotta SAP:in käyttöönoton yhteydessä tiedettäisiin mitä asioita järjestelmästä olisi hyvä saada ulos. SAP-näkökulmaa pyrittiin tuomaan haastattelussa melko vahvasti esille.

SAP otetaan käyttöön Hämeenlinnassa näillä näkymin syksyllä 2014 ja Hyvinkään yksikössä keväällä 2015, joten kukaan haastateltavista henkilöistä ei ole vielä käyttänyt SAP:ia virallisesti osana jokapäiväistä työtään, koulutuksia lukuun ottamatta. Oletettavasti Hämeenlinnassa ollaan oltu enemmän käyttöönotossa mukana suunnitellusta aikataulusta johtuen. Monet haastateltavista ovat kuitenkin jollain tapaa mukana SAP:in käyttöönoton valmisteluissa, minkä vuoksi heillä saattaa olla käsitys SAP:in tuomista mahdollisuuksista ja rajoitteista. Yleisesti ottaen haastateltavat kokivat SAP:in keskustelun aiheena haastavaksi, juuri vähäisen käyttökokemuksen vuoksi. Tästä johtuen haastateltavat toivat esille omia odotuksiaan sekä heitä askarruttavia asioita SAP:iin liittyen.

Etenkin controller-organisaation haastateltavilla oli monia odotuksia SAP:iin liittyen. Useampi haastateltava totesi läpinäkyvyyden parantuvat SAP:in myötä. Eräs haastateltava totesi: *”Jos SAP toimii miten on toivottu, mun näkyvyysongelma poistuu ihan täysin. Jos yritän nyt oikeasti selvittää tuotekannattavuuksia, se on melko hankalaa. Toivoisin että SAP toisi tähän apuja.”* Toinen controller jatkaa: *”No tietysti tää koko läpinäkyvyys etulinja-takalinja väliltä. Ja että meillä on reaaliaikaisempi koko putken näkyvyys. Nyt yksittäisen tilaukset seuraaminen koko konsernin näkökulmasta on voinut viedä parin päivän manuaalisen työn, eli selvitys on ollut hankalaa. Näiden asioiden automatisoituminen on ehkä näkyvin muutos. Toisaalta se on ihan sama mikä se systeemi olis ollu. Nyt meillä on tällanen yks globaali alusta, jolloin takalinja ja etulinja näkee samat asiat. Mutta eihän se edelleenkään toimi ihan niin kuin Powerpointesityksissä on laitettu. Mutta suunta on oikea.”* Odotuksia läpinäkyvyyden paranemiseen on moneltakin taholta, mutta kommentoissa ja äänensävyissä välittyi pieni jännitys liittyen järjestelmän toimivuuteen.

Eduksi katsottiin se, että kaikki käyttävät samaa järjestelmää. Joillain osastoilla on ollut käytössä useita eri järjestelmiä, jolloin yhden kaikkien käyttämän järjestelmän odotetaan

yksinkertaistavan ja nopeuttavan toimintaa. SAP:in ohella yritykselle jää muitakin tietojärjestelmiä käyttöön, mutta päätoiminnanohjausjärjestelmänä toimii SAP. Läpinäkyvyyden parantumisen sekä yhteisen järjestelmän lisäksi controllerin nimesivät SAP:in eduiksi erilaisten kannattavuuksien helpomman laskemisen sekä manuaalisen työn vähenemisen järjestelmän käyttömielessä. Tämä ajatus pätee todennäköisesti ainakin talouspuolen toimintoihin, mutta esimerkiksi tehdaspuolella manuaalisen työn vähenemiseen suhtaudutaan varauksellisesti.

*”Kaikkein eniten pelkään sitä että se (SAP) on ylemmän johdon raportointityökalu ja lattiataason tekeminen vain hankaloituu.”*

Moni haastateltava totesi, että SAP:in myötä tietotarpeet eivät välttämättä niinkään muutu, sen sijaan tiedon saatavuudessa saattaa ilmetä muutoksia. Eräs operatiivisen puolen haastateltava Hyvinkäältä kommentoi: *”En voi väittää että tuntisin SAP:ia niin paljon että voisin sanoa mihin suuntaan perustarpeet lähtevät menemään. Tarpeet pysyvät varmaan samoina, mutta SAP:ista voi saada jotain tietoa helpommin ulos, esimerkiksi toteutuneisiin kustannuksiin liittyen.”* Samankaltaisia toiveita liittyen tarkemman kustannustiedon parempaan saatavuuteen tuli useammalta haastateltavalta.

Eräs haastateltava painotti, että joka päiväsen toiminnan kannalta SAP:ia suurempi muutos on siirtyminen tulosityksikköajattelusta kustannuspaikkaohjautuvaksi.

*”Se mikä meidän ERP-järjestelmä on, niin sillä ei pitäisi olla mitään merkitystä. Kun me muutetaan sitä toimintatapaa siinä samalla, niin se on se iso muutos tässä. Miten sen omaksuminen ja sen ymmärtäminen jakautuu organisaatioon. Se että onko se SAP tai iLM vai mikä, niin sillä ei pitäisi olla periaatteellisella tasolla mitään merkitystä. Se että muuttuko rakenteet, niin niiden ymmärtäminen on se oleellinen asia.”*

Toinen haastateltava jatkaa: *”Aikaisemmin on ollut tulosityksikkö ja nyt ollaan kustannusyksikkö, niin se muuttaa vähän näitä tarkastelukulmia. Se peruspeli mitä tässä tehdään, niin eihän se oikeestaan mihinkään muutu.”*

Suurimmat huolet SAP:ia koskien liittyivät tiedon saatavuuteen, vaikkakin useampi haastateltava toivoi tiedon saatavuuden paranevan SAP:in myötä. Monet haastateltavat pelkäävät, ettei järjestelmästä heti saada ulos kaikkea tarvittavaa tietoa. Eräs tehdaspuolen haastateltava pohtii tiedon saatavuusongelmaa seuraavasti: *”Toivoisin että mä saisin heti lähtökohtaisesti minimissään yhtä paljon infoa kuin nyt. Mutta nyt tuntuu että tää läpinäkyvyys ei tuu toteutumaan alkuvaiheessa. Moni joutuu opettelemaan uutta. Jos pääsemme sille tasolle jossa olemme nyt, on aika hyvä. Oon ehkä liian realistisesti vastamaan että täältä saadaan kaikki ulos. Esimerkiksi tämmösiä tilauskantakyselyjä ei ollut heti saatavilla esimerkiksi Jenkeissä. Ohjaappa laivaa jos ei oo mitään näkyvissä.”* Jos



uudesta järjestelmästä saataisiin ne tiedot joita nykyisellään käytetään, moni haastateltava koki käyttöönoton olevan tällöin onnistunut. Järjestelmän tullessa tutuksi vaatimukset kovenisivat, mutta aluksi kyseinen taso olisi riittävä.

Haastateltavilla oli epäilyksiä liittyen järjestelmän oikeuksiin. Nykyisellä järjestelmällä (iLM) eri tahot ovat päässeet helposti katsomaan erilaisia tietoja, joten haastateltavia askarrutti säilyykö sama mahdollisuus myös uuden järjestelmän myötä. Pitäisikö samat tiedot pyytää SAP:in käyttöönoton myötä tuotannon controllerilta, mikä lisäisi hänen työmääräänsä jonkin verran.

*”SAP:in myötä mietin, että miten ne käyttöoikeudet rajoittuu. Miten ketterästi me päästään itse katsomaan niitä tarvittavia asioita. Se voi tulla siinä itse tilanteessa, kun tarvitset jotain tietoa, niin et saakaan sitä silloin.”*

#### 4.2.6 Tuotannon controllerin tehtävät ja työn tavoitteet

Tuotannon controllerin toiminnan tavoitteista keskusteltaessa moni haastateltavat totesi controllerin tärkeimmän tavoitteen olevan johdon päätöksenteon tukeminen sekä oikeellisen tiedon jakaminen. Eräs haastateltava kommentoi työn tavoitteita seuraavasti: *”Ehkä stereotypinen aivoitus, mutta luulisi että se on kannattavuuden ja kokonaistilanteen hahmottaminen ja antaa sitä tietoa ylös, ulos, alas ja sivuille. Tiedon jakaminen on keskiössä. Nimenomaan kovan tiedon, kannattavuusasioiden jne. Paras näkyvyys controllerilla on näihin asioihin liittyen.”*

Tuotannon controllerilla on saatavillaan paljon tietoa eri kokonaisuuksiin liittyen ja tämän tiedon jakaminen ympäri organisaatiota on äärimmäisen tärkeää. Ajankohtaisen ja laaja-alaisen tiedon perusteella johto pystyy tekemään perusteltuja päätöksiä nopeasti. Johdon tukeminen yleisesti on yksi tuotannon controllerin tärkeimmistä tavoitteista. Eräs haastateltava kuvailee tilannetta seuraavasti: *”Johdon tukeminen, oman yksikön johdon tukeminen. Tuotannon controllerin on tarkoitus toimia tässä asiantuntijapuolella. Johtajalla ei välttämättä ole aikaa syventyä kaikkeen.”* Controller pystyy usein analysoimaan miksi jokin kokonaisuus näyttää tietynlaiselta, mitä johdon edustajat voivat hyödyntää päätöksenteossa. Tuotannon controllerin tavoitteena on jalostaa raakadata johdon ymmärrettävään muotoon.

Tuotannon controllerin tulisi hahmottaa yrityksen liiketoiminta kokonaisuutena, jolloin hänen olisi helppo ymmärtää taloudellisen tiedon sekä muun liiketoiminnan yhteydet. Tuotannon controller jakaa omassa yksikössään tietoa monelle eri taholle, joten keskinäisten vaikutussuhteiden ymmärtäminen on äärimmäisen tärkeää.

*”Kun puhutaan business controllerista pitää ymmärtää mitä ollaan valmistamassa ja mitä ollaan myymässä. Miten tuotteen kannattavuus muodostuu. Sitä kautta pystyy tarjoamaan lisäarvoa päättäjille. Liiketoiminnan laaja-alainen*

*ymmärtäminen on tärkeää. Pitää pystyä linkittämään taloudelliset asiat liiketoimintaan.”*

Tuotannon controllerin pitäisi ymmärtää yrityksen ja oman yksikkönsä nykytilanne ja miten kyseiseen tilanteeseen on päästy. Näiden tietojen pohjalta hänen tulisi kyetä luomaan käsitys tulevaisuuden näkymistä.

Controllerin tulisi osata sijoittua organisaatioon, niin että hän pystyy saamaan toiminnan kehittämisen edellyttämät tiedot. Tietysti tässäkin tulisi huomioida olemassa olevat resurssit sekä ajankäyttö. Yrityksessä olevan tiedon määrä on rajaton, jolloin tuotannon controllerin tulisi ymmärtää mitkä kokonaisuudet olisi ensisijaisen hyvä hallita toiminnan kehittämisen edellytyksenä.

*”No sehän on just se verkostoituminen ja implementoituminen siihen ympäristöön, että tajuaa ja ymmärtää mitä siellä ympäristössä tapahtuu. -- Se että ne viikkorapsat ja kk-rapsat saadaan kasaan, on se pohjatyö. Mutta se haaste tulee siitä että se kalenteri ei täyty vain tosta rutiinista, vaan siitä että miten sä lähet sitten kehittämään sitä toimintaa.”*

Haastateltavat korostivat yhden tärkeän toiminnan tavoitteen olevan etulinjan tukeminen. Eräs controller kommentoi tilannetta seuraavasti: *”Kyllä se pääasia on että pystytään mahdollisimman nopeasti tukemaan etulinjaa hinnoittelupäätöksissä ja sitten isossa kuvassa kaikki kulminoituu siihen että pystytään itsellemme varmistamaan että tehdään asiat tuottavasti ja mahdollisimman kannattavasti. Ja tossa päätöksenteossa mukana oleminen. Meillä on ollut noista osakokonaisuuksista aina enemmän ja vähemmän hyvä käsitys, mutta toi isompi kuva että pystyttäis reagoimaan nopeemmin.”*

Tuotannon controllerin työssä keskiöön kuuluvat tuotekustannusten sekä kannattavuuden seuraaminen. Tuotannossa yrityksen kannattavuuteen vaikuttaa olennaisesti tuotekustannukset, mikä on myös pipeline ajattelussa tuotantotason tehtävä. Eräs controller toteaa: *”Eiköhän tuotannon controllereilla oo tavoitteena seurata tuotekustannuksia ja informoida niitä eteenpäin. Ja tulevaisuudessa SAP:in myötä nimenomaan costing asiat vielä ennestään kasvattaa merkitystään.”* Tuotteen kustannusrakenteet ymmärtäminen sekä niihin vaikuttavien tekijöiden ymmärtäminen muodostuu työssä hyvin tärkeäksi.

Tuotannon controllerin työn tavoitteiden määrittelyn lomassa haastateltavat nimesivät tuotannon controllerin tärkeimpiä tehtäviä. Kyseiset tehtävät liittyvät vahvasti aiemmin listattuihin tavoitteisiin. Kuten tavoitteista ilmeni, kustannuspuolen asiat koetaan tuotannon controllerin työssä äärimmäisen tärkeiksi. Yli puolet haastateltavista sanoikin kustannustietoisuuden olevan yksi tuotannon controllerin tärkeimmistä tehtävistä. Tarvemmin eriteltynä myös käyttöpääoman seurannan todettiin olevan tärkeää.

*”On hyvä, että talossa on nihilisti joka pitää huolen, etteivät kustannukset lähde lapasesta. Kustannustietoisuus on tärkeää, pitää koko ajan olla huolissaan. Pitää seurata ettei yli-investoida.”*

Tuotannon controllerin työhön kuuluu asioiden ja toimintatapojen kyseenalaistaminen. Controllerin tulisi pyrkiä kehittämään yrityksen toimintaa käyttäen taloudellisten lukuja kehityksen ohjaajina.

*”Controller ei missään nimessä vaan tuota sitä tietoa vaan se on sen toiminnan, tehokkuuden ja taloudelliseen ja järkevyyden haastaja. Tuo faktaa, tuo tietoa, mutta erityisesti haastaa sitä hommaa ja kattoo että mitä tässä nyt pitäis tehdä.”*

Rutiiniraportointi ja tiedon jakaminen nimettiin tärkeimpien tehtävien joukkoon. Etenkin tehdasorganisaation haastateltavat kokivat, että tiedon jakaminen sekä sen analysointi on tuotannon controllerin työssä äärimmäisen tärkeää. Tehdasorganisaation haastateltava toteaa: *”Sellaisen missä mennään tiedon jakaminen ja miettiminen yhdessä. Usein tuotannossa katsotaan täsmällisyyttä ja tehokkuutta, mutta se että mitä se kaikki maksaa, niin sen näkökulman tuominen konkreettisesti.”*

Tiedon analysoinnin sekä rutiiniraportoinnin keskinäistä painoarvoa pohdittiin haastateluissa. Kuten on aiemmin useampaan otteeseen todettu, rutiiniraportointi on eräänlainen kulmakivi tuotannon controllerin toiminnassa. Sidosryhmät painottavat kuitenkin enenevässä määrin tiedon analysointia ja toiminnan kehittämistä.

*”Raportointi on pääosin historiaan katsovaa, mutta miten me saadaan se pääpaino sinne tulevaan. Et jos kattoo mejän rush-settiä niin miten sen saa käännettyä niin että max 40 % ajasta katotaan miten meni. Mutta 60 % siihen että päästiinkö tavoitteeseen ja kulkeeko tää homma nyt siihen suuntaan mihin pitää.”*

Hämeenlinnan haastateltavat painottivat toiminnan kehittämisen sekä olemassa olevien toimintatapojen kyseenalaistamisen olevan tärkeimpiä tehtäviä, kun taas Hyvinkäällä tämä näkemys ei noussut yhtä paljon esille. Hyvinkäällä haastateltavat mainitsivat kustannustietoisuuden sekä eräänlaisena asiantuntijana toimimisen tärkeiksi tehtäviksi. Molemmissa yksiköissä painotettiin tiedon analysoinnin tärkeyttä, sekä keskinäistä tiedon jakamista. Controller puolella kustannustietoisuus nousi ehdottomasti merkittävimmäksi tehtäväksi. Taulukossa 8 on esitelty Hämeenlinnan ja Hyvinkään tehdasorganisaatioiden sekä muiden controllereiden nimeämiä tuotannon controllerin tärkeimpiä tehtäviä.

**Taulukko 8. Tuotannon controllerin tärkeimmät tehtävät**

<b>Tehdasorganisaatio Hämeenlinna</b>	<b>Tehdasorganisaatio Hyvinkää</b>	<b>Controllerit</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• KPI-mittareiden seuraaminen</li> <li>• Kustannustietoisuus</li> <li>• <i>Toiminnan kyseenalaistaminen</i></li> <li>• <i>Tiedon analysointi</i></li> <li>• Rutiiniraportointi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ennustaminen</li> <li>• <i>Kustannustietoisuus</i></li> <li>• Konsultointi</li> <li>• <i>Tiedon analysointi</i></li> <li>• Rutiiniraportointi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ennustaminen</li> <li>• <i>Kustannustietoisuus</i></li> <li>• Käyttöpääoman seuraaminen</li> <li>• WIP:in seuraaminen</li> <li>• Henkilöstön koulutus</li> </ul>

Taulukossa 8 listatuista tuotannon controllerin tehtävistä on kirjoitettu kursiivilla ne tehtävät, joita useampi haastateltava painotti. Haastatteluissa pyydettiin haastateltavia nimeämään tärkeimpiä tuotannon controllerin tehtäviä, joten jotkin vähiten aikaa vaativat tehtävät ovat saattaneet jäädä listauksen ulkopuolelle.

#### **4.2.7 Tuotannon controllerin osaamisalueet**

Yhtenä kysymyksenä haastateltavilta kysyttiin, minkälaista osaamista tuotannon controller tarvitsee työhön liittyvien tavoitteiden saavuttamiseen. Moni haastateltava totesi ennakkoidusti laskentatoimen osaamisen olevan yksi merkittävimmistä taidoista. Laskentatoimen osaamisesta keskusteltaessa usea haastateltava totesi laskentatoimen osaamisen olevan tärkeää, mutta muut taidot kasvattavat merkitystään.

*”Ulkoisesta laskentatoimesta on osattavat vain yleiset asiat. Perusymmärrys tuotannonohjauksesta on myös olennaista. -- Peruslaskentatoimen osaaminen on vähemmän päin. Enemmän pitäisi osata tuotekustannusten hallintaa.”*

Koska kyse on nimenomaan business controllerin työstä, on myös tärkeää ymmärtää niin oman yksikön kuin myös etulinjojen liiketoiminnan kulmakivet.

*”No kyllähän sen laskiksen lisäksi pitää ymmärtää businessstä. Eli meidän etulinjojen busineksentekomalli, miten siellä se tulos generoituu. Pitää ymmärtää liiketoimintaa oman yksikön osalta, plus sen kannalta ketä me palvellaan tässä. Esimerkiksi mitkä ovat tyypillisimmät katetavoitteet tietyissä tuoteryhmissä? Miten toimitukset tyypillisimmin jakautuu etulinjan ja supply operaatioiden kesken?”*

Koska tuotannon controllerin tulisi ymmärtää hyvin liiketoimintaa ja yrityksen eri toimintoja, voi tätä tietoa kartuttaa tutkimalla ja osallistumalla yrityksen eri operaatioihin.

Moni haastateltava painotti, että tuotannon controllerin pitää olla kiinnostunut yrityksen eri prosesseista. Eräs haastateltava toteaa: *”Olisi hyvä että jossain välissä menee seuraamaan tehtaan lattialle toimintaa. Ihmiset tehtaalla arvostavat kun heidän työtään tullaan seuraamaan.”* Olemalla kiinnostunut muista operaatioista, voidaan luoda hyvää pohjaa avoimelle tiedon jakamiselle. Toinen haastateltava jatkaa: *”Analyttinen mutta aktiivinen ote pitää olla. Pitää ottaa asioista selvää, jotta insinöörien kanssa voi puhua samaa kieltä. Pitää olla valmius sanoa ja esiintyä vakuuttavasti.”*

Lattiatason prosessien ymmärtämisen lisäksi tuotannon controllerin tulisi hallita tuoterakenteet. Tämä ajatus nousi esille eritoten Hämeenlinnan haastateltavien keskuudessa.

*”Pitää ymmärtää tuotteet. En tarkoita että pitää pystyä rakentamaan tuote, mutta vähän sitä tuoterakennetta. Katotaan tosi paljon varastoarvoa, niin pitää ymmärtää mistä ne varastot koostuu. Pitää ymmärtää myös katerakenne. Pitää ymmärtää että näillä tuotteilla jää enemmän viivan alle ja näitä voi heittää eteenpäin, ja se minkälaisia riippuvuussuhteita niillä on. Tämmöisellä karkeella tasolla.”*

Haastateltavien keskuudessa vallitsi yksimielisyys siitä, että tuotannon controllerin työssä tulisi löytää eräänlainen kultainen keskitie, jonka saavuttamista eräs haastateltava kuvailee seuraavasti: *”Kyllä ehkä enemmän noi tekniset asiat painottuu, oliskohan tää just sitä että mennään enemmän spesialisti-asioihin. Kun tätä tietoa yhdistelee, niin pitää olla aika laaja-alainen ymmärrys asioista. Pelkän tekniikan ymmärtäjä ei pärjää ja toisaalta jos pyörit pelkästään talousnumeroiden parissa, niin ei sekään sitten pärjää tässä. Kyllähän tää tiedon määrä on koko ajan kasvanut. Kokonaisuuksien hallinta painottuu entistä enemmän. Pitää osata nähdä iso kuva ja tehdä siitä päätökset.”* Specialisti kommentilla haastateltava tarkoittaa, että tuotannon controllerin tulisi olla oman alueensa erityisosaaja. Tuotantoon liittyvien asioiden sekä kustannuspaikka-ajattelun myötä kustannusasioiden tulisi olla hyvin hallussa.

Tuotannon controllerin pitäisi omata hyvät kommunikointi sekä esiintymistaidot. Kuten aiemmissa luvuissa todettiin, kuuluu tuotannon controllerin tehtäviin tiedon jakaminen sekä kollegoidensa auttaminen taloudellisiin ongelmiin liittyen. Hyvät sosiaaliset taidot sekä kyky luoda taloudellisesta kielestä ymmärrettävää sidosryhmien näkökulmasta helpottavat kyseisten työtehtävien suorittamista. Eräs haastateltava kommentoi kommunikointitaitoja seuraavasti: *”No varmaan se kommunikointitaito, että voit tehdä niitä analyysyjä ja voit kommunikoida ne eteenpäin niin että muutkin kuin controllerit ymmärtää sitä kieltä.”*

#### **4.2.8 Tuotannon controllerin rooli organisaatiossa**

Kirjallisuudessa on nostettu esille tuotannon controllerin roolissa olevan usein joko tarkkailijamaisia tai päätöksentekoa tukevia ominaisuuksia. Haastatteluissa keskusteltiin

aiheesta juuri tämän ajatuksen kautta. Kaikki haastateltavat olivat sitä mieltä, että tuotannon controllerin roolin tulisi ainakin olla päätöksentekoa tukeva. Eräs haastateltava kuvailee tuotannon controllerin roolia seuraavasti: *”Tuotannon controllerilla on aktiivisesti päätöksentekoon osallistuva rooli. Hän haastaa, kertoo mielipiteensä ja sen jälkeen päätetään joko ryhmässä tai yksilönä. Osaa kertoa ja kommunikoida sille porukalle.”* Toinen haastateltava jatkaa: *”Se (rooli) on päätöksentekoon tietoa tuottava, ehdottomasti mukana päätöksentekopöydässä. Sieltä tulee paljon tietoa siihen pöytään. Ei missään nimessä tarkkaileva, vaan aktiivisesti osallistuva. Se tuo sen faktapohjaisen rakennusmateriaalin siihen keskusteluun. Operaatioiden vetäjät katsovat pelisilmällään mihin suuntaan se päätöksenteko viedään.”*

Osa haastateltavista totesi roolin olevan sekä tarkkailijamainen että päätöksentekoa tukeva.

*”Molempia, controller valvoo ja seuraa. Pitää olla neuvojatyyppinen että jos mittarit alkaa näyttään johonkin suuntaan niin niitä asioita käydään läpi vastuuhenkilöiden kanssa ja sitten tehdään päätöksiä että homma saadaan oikeille urille. Sellainen hälytystorvi pitää olla kanssa.”*

Osa taas totesi, ettei rooli missään nimessä saisi olla tarkkailijamainen, vaan nimenomaan ainoastaan päätöksentekoa tukeva ja aktiivinen.

*”Ei se ainakaan tarkkailija saa olla. Ehkä se on enemmän että jos sä huomaat jonku jutun, niin siihen pitää puuttua. Tavallaan järjestelmällisesti kaikki asiat tulisi olla kunnossa. Tarkkailija se ei oo, konsultoiva jossain asioissa. Tavallaan sellainen aktiivinen ja proaktiivinen.”*

Vaikkei tuotannon controllerin roolia nähty niinkään tarkkailijamaisena, pidettiin hänen tehtävänsä tiedon kerääjänä ja jakajana tärkeänä.

*”Mun ajatusmaailmassa controlleri on positiivisessa mielessä pieni räksyttävä koira, joka puree koko ajan ja haastaa koko ajan. Se ei missään nimessä vaan tuota sitä tietoa vaan se on sen toiminnan, tehokkuuden, taloudellisuuden ja järjestyksen haastaja. Tuo faktaa, tuo tietoa, mutta erityisesti haastaa sitä hommaa ja kattoo että mitä tässä nyt pitäis tehdä. Se on mun määritelmä controllerille.”*

Kaikki haastateltavat pitivät tuotannon controlleria helposti lähestyttävänä henkilönä, jolta saa apua sitä pyydettyä. Controllerin roolissa on havaittavissa myös opettaja- ja kouluttajamaisia piirteitä, sillä talousasiat eivät välttämättä ole kaikille tehdasorganisaation henkilöille osa joka päivästä toimintaa. Tehdasorganisaation henkilöstö koki, että controllerin rooli voisi olla vielä proaktiivisempi ja enemmän päätöksentekoon osallistuva. Hämeenlinnassa organisaatorakenne vähentää hieman tehdaspäälliköiden sekä

tuotannon controllerin suoraa kanssakäymistä. Yksiköiden johdon kanssa rooli on hyvin aktiivinen, sillä tehdasorganisaation johto on tuotannon controllerin lähin sidosryhmä.

Tuotannon controllerin roolista keskusteltaessa pari haastateltavaa toivat esiin näkemys, jonka mukaan tuotannon controllerin rooli kulkisi kohti tietyn alan asiantuntijuutta ja lähemmäksi tuotantoa. Eräs haastateltava kertoo asiasta seuraavasti: *”Kiva seurata tätä controllerin toiminnon muutosta, ennen piti tietää sisäistä ja ulkoista laskenta-toimea. Nyt ne on eriytetty enemmän. Siihenhän tää on menossa, ollaan enemmän niinku spesialisteja. Ollaan menossa siihen että yks ihminen on sen tietyn verkon spesialisti. -- Ennen vanhaan oli oman alansa spesialisteja ja osittain vois miettiä että ollaanko menossa takaisin siihen kehitykseen. Tän kaiken tiedon hallinta vaatii että pitää ehkä keskittyä johonki tiettyyn juttuun. Ku me tiedetään missä ollaan oltu vähän heikkoja, niin kuin nämä tuotekustannusten hallinnat. Se ehkä vaatii tän alan spesialisteja, ehkä ne asiat menee välillä vähän sykleissä. Ehkä kohta voi olla joku tuotekustannustenlaskija, joka on viimeks ollu 70- 80-luvulla. Pitäisi ymmärtää mitä ne on ne tärkeet asiat eikä mennä muoti-ilmiöiden mukaan, vaan mennään oman tarpeen mukaan. Tietyissä asioissa on hyvä benchmarkata muita, mutta välillä oma ihan hyvä käyttää sitä omaa maalaisjärkee.”*

Tuotannon controllerin roolin muokkaantumiseen liittyy olennaisesti se, kenen kanssa hän jakaa tietoa. Kaikki haastateltavat totesivat, että tuotannon controllerin tulisi ehdottomasti jakaa tietoaan ainakin yksikön johdon kanssa. Haastatteluiden perusteella kyseisen tiedonjako sujuu ongelmitta. Tiedonjako controller-organisaation kesken on myös äärimmäisen tärkeää, jotta taloudellinen tieto kulkisi myös yksiköiden ja eri organisaatiotasojen välillä. Tuotannon controllerin työssä on rajapintoja useisiin eri osastoihin, mikä takaa tiedon kulun eri funktioiden välillä. Näiden rajapintojen paljous luo haastetta ajanhallintaan sekä asioiden priorisointiin.

*”Aika laaja kenttä, kun miettii että mistä sitä tietoa kerää kun tuotannon controller on se solmukohta. Pitää kuitenkin oppia jakamaan tietoa takaisinkin päin. Controllerin tulee olla sellanen että pitää pystyä vastaan vähän asiasta kuin asiasta. Se on siinä mielessä epäkiitollinen rooli että pitää olla vähän kaikessa mukana. Tietty pitäisi olla niissä oikeissa asioissa mukana. Jos ajattelee manageraus ympäristöö, niin se on sellanen näköalapaikka, mutta pitää tietää että mihin asioihin tulisi puuttua.”*

Kummassakin yksikössä kerrottiin, että tuotannon controller voisi olla enemmän suorassa yhteydessä esimerkiksi osto-organisaation tai tuotannon henkilöstön kanssa. Hämeenlinnassa ostopuolella on alkuvuodesta otettu tuotannon controller mukaan ainakin yhteen osastopalaveriin, jossa tuotannon controller jakaa tietoa koko osastolle. Tämä käytäntö on todettu toimivaksi ja kehityksen suuntaa pidetään hyvänä. Hyvinkäällä ilmaistiin myös kiinnostusta samankaltaiseen yhteistyöhön.

*”Ehkä jonkin verran ongelmaa että taloudelliset asiat jäävät controllerin ja tehdaspäällikön väliseksi, vaikka on paljon ostajia ja tuotannosuunnittelijoita, työnohtajia, jotka pyörivät saman asian ympärillä. Voisi ehkä olla enemmän jonkinäköistä yhteistyötä, tai jotain rutiinia joka pitäisi vähän kasassa. Emme kuitenkaan niin iso yksikkö ole ettemme voisi vähän enemmän olla toimihenkilörintamalla yhdessä.”*

Tuotannon controllerin tämänhetkistä roolia organisaatiossa pidettiin yleisesti toimivana. Etenkin Hämeenlinnassa lisääntyneen yhteistyön myötä roolin nähtiin kehittyvän oikeaan suuntaan. Moni haastateltava totesi tuotannon controllerin rooliin vaikuttavan hyvin paljon controllerin oma persoona ja hänen tapansa hoitaa työtään.

*”On hirveen paljon tekijästä kiinni miten siinä onnistuu. Itse näen sen erittäin tärkeänä. Jos ajatellaan isoimmista yksiköistä Hyvinkäällä ja Hämeenlinnassa meillä on erittäin hyviä controllereita. He ymmärtävät ne riippuvuussuhteet. Sitteen taas kun meillä on maailmalla pienemmät yksiköt niin he eivät välttämättä osaa hallinnoida niin isoja kokonaisuuksia. Tässä Hämeenlinnassa on hyvä tehtävänkenttä ja tällainen sen pitää olla.”*

Tuotannon controllerin roolin ei uskottu muuttuvan radikaalisti SAP:in käyttöönoton seurauksena. Työn tehtävien sekä roolin uskottiin pysyvän lähes muuttumattomina, ainoastaan käytettävä työkalu muuttuu. Toisaalta, osa haastateltavista ei taas osannut ottaa lainkaan kantaa controllerin mahdolliseen roolin muutokseen. Osa kuitenkin totesi SAP:illa olevan useita vaikutuskohteita, eikä tuotannon controllerin roolin muuttuminen ole poissuljettua.

*”Ei ole kokemusta siitä vielä, kun ollaan yhdessä samassa järjestelmässä. (Rooli) muuttuu jollain tapaa, mutta samoja asioita tullaan tekemään kuin ennenkin. En usko että tulee radikaaleja muutoksia.”*

Muutama haastateltava totesi muutoksen tulosityksiköstä kustannuspaikaksi vaikuttavan eniten tuotannon controllerin roolin mahdolliseen muutokseen. Kustannusasioiden tärkeyden kasvaessa tiettyihin asioihin aletaan kiinnittää enemmän huomiota, mikä saattaa muuttaa tehtävänkenttää ja tätä kautta myös vaikuttaa tuotannon controllerin rooliin.

#### **4.2.9 SAP:in käyttöönoton vaikutukset Amerikassa**

Työssä haastateltiin Konecranesin Amerikan yksikön (KHA) tuotannon controlleria ja operations manageria, jotka kertoivat omia kokemuksiaan SAP:in käyttöönottoon liittyen. Heiltä pyrittiin saamaan sellaista tietoa, jota Suomessa haastatelluilta henkilöiltä oli



mahdotonta vielä tässä vaiheessa SAP:in käyttöönottoa saada. Kyseisessä haastattelussa käytetty teemahaastattelurunko on esitetty liitteessä 3.

KHA:n tuotannon controllerilla on hyvin samankaltaiset lähimmät sidosryhmät kuin hänen Suomessa työskentelevillä kollegoillaan. Läheisimmäksi sidosryhmäkseen hän nimesi KHA:n operations managerin sekä muun tehdasorganisaation. Hän on oletettavasti paljon tekemisissä muiden SCM-kokonaisuuteen kuuluvien controllereiden sekä talousihmisten kanssa. Hänenkin sidosryhmissään on hyvin erotettavissa tehdasorganisaatio kuin myös controller ja talouspuolen ihmiset.

Haastattelussa keskusteltiin SAP:in vaikutuksista tuotannon controllerin ja hänen sidosryhmiensä väliseen kommunikointiin. SAP:in myötä keskinäinen kanssakäyminen on lisääntynyt merkittävästi. SAP:in myötä kaikilla osapuolilla on ollut paljon opittavaa, minkä seurauksena eri asioita on täytynyt tarkistella muutamilta tahoilta useampaan otteeseen. Keskustelussa ilmeni, että mikäli SAP:in kanssa työskentely olisi sujuvampaa, ei kommunikaation tarve olisi välttämättä lisääntynyt niin paljoa.

SAP:in myötä KHA:lla tuotannon controllerin rooli on muuttunut hieman enemmän tarkkailijamaiseksi, mikä johtuu tiedon verifiointin tarpeesta. KHA:n tuotannon controllerin mukaan hän ei pysty täysin luottamaan SAP:in tarjoamaan informaatioon, vaan hän joutuu tarkistelemaan tietoa aiempaa enemmän. Tämänkin roolimutoksen vaikutukset todennäköisesti pienenevät SAP:in käyttämisen myötä. KHA on ensimmäinen SCM yksiköistä, joka on siirtynyt käyttämään SAP:ia, joten muiden osapuolten kuulumattomuus SAP:iin tuottaa lisähaasteita.

SAP:in lisäksi tuotannon controller käyttää lähes päivittäin Qlikview järjestelmää, jonka tarkoituksena on mahdollistaa erilaisten raporttien ajamisen. Qlikview:n käyttö on tuonut mukanaan samankaltaisia käyttöön liittyviä haasteita kuin SAP. Tuotannon controller kuvailee käyttöönottoa seuraavasti: *”Ennen kaikki oli joko mustaa tai valkoista, nyt ollaan hieman harmaalla alueella.”*

Yksi SAP:in mukanaan tuomiosta eduista, joka on havaittavissa jo tässä vaiheessa, on parantunut läpinäkyvyys. Tuotannon controllerin mukaan hän on laajemmin mukana tuotantoprosessissa jo tilauksen vastaanottamisesta aina laskutukseen asti. Lisääntynyt osallistuminen vaikeuttaa omilta osin ajanhallintaa, sillä suurinta osaa tehtävistä on mahdotonta delegoida. Tuotannon controllerin mukaan SAP:ista on mahdollista saada ulos yksityiskohtaisempaa talousdataa. Haasteena tiedon käyttämisessä ovat kuitenkin rajalliset resurssit.

Kuten aiemmin todettiin, Konecranesilla ollaan siirtymässä 1KC malliin, jossa pyritään yhtenäistämään ja tehostamaan koko konsernin toimintoja. KHA:n näkemyksen mukaan tämä muutos on vaikuttanut tuotannon controllerin työhön vielä enemmän kuin itse

SAP:iin siirtyminen. Erityisesti kustannustiedon merkitys on kasvanut 1KC-muutoksen myötä. Lopullinen tavoite omassa toiminnassa ei ole muuttunut, mutta keinot tavoitteen saavuttamiseen ovat muuttuneet. SAP tuo mukanaan enemmänkin teknisiä muutoksia.

KHA:n tuotannon controllerin mukaan käyttöönottoprosessissa pitää pysyä kurinalaisena. Erityisesti koulutustilaisuuksissa tulisi kyseenalaistaa näkemiään asioita ja pyrkiä omaksumaan mahdollisimman paljon jaetusta tiedosta. Koko prosessin ajan tulisi kysyä kysymyksiä, sillä mieltä askarruttavat asiat nousevat jossain kohtaa ajankohtaisiksi. Käyttöönottoprosessissa koettiin haastavaksi se, ettei tiedetty kaikkea mitä olisi ollut hyvä tietää.

KHA:n tuotannon controllerin mukaan käyttöönottoon tulisi suhtautua optimistisella tavalla. Mikäli käyttöönottovaiheessa on tehty asioita helpoimman kautta, on mahdollista että edessä on useita lisähaasteita. Käyttöönottoprosessia tehdyt valinnat peilautuvat joka päiväseen toimintaan monella eri tavalla. Tästä syystä toimintaperiaatteiden omaksuminen ja asioiden kyseenalaistaminen nousevat tärkeään rooliin.

#### 4.2.10 Huomioitavat asiat Hyvinkäällä ja Hämeenlinnassa

Haastatteluissa tiedusteltiin haastateltavien omia näkemyksiä liittyen Hyvinkään ja Hämeenlinnan toiminnan eroihin, sillä yhtenä tutkimuskysymyksenä on näiden erojen ja yhtäläisyyksien löytäminen. Haastateltavat ottivat eroihin kantaan yleisellä tasolla, eikä detaljitasoa juurikaan kommentoitu. Tässä luvussa esitellään asioita, jotka haastateltavat nimesivät suurimmiksi eroiksi Hämeenlinnan ja Hyvinkään välillä. Usean haastateltavan mukaan Hyvinkäällä ja Hämeenlinnassa perusliiketoiminnan luonteet ovat erilaiset. Haastateltavat kuvailivat eroja seuraavasti:

*”Busineksen luonne on eri. Hyvinkäällä nähdään melko pitkälle tilaukset. Esimerkiksi Portsilla nähdään vuoteen 2015 asti. Tilauskannan sisällä pitäisi Hyvinkäällä pystyä saamaan enemmän tietoa että mitä siellä on? Hyvinkäällä pitäisi katsoa projektien jälkilaskelmia. Hämeenlinnassa katsotaan esimerkiksi nostimien keskihintoja, tämänkaltaisella statistiikalla ei ole niin painoarvoa Hyvinkäällä.”*

*”Hämeenlinna on sellainen flow-business. Yksittäistä valmistusta ei controlloida. Tuotevirta on tärkeää. Hyvinkäällä toiminta on projektiluontoista. Keskitytään yhden tuotteen valmistamiseen. Tuo tuotannolliseen lähestymiseen hyvinkin paljon eroa.”*

*”Kyllähän kun businessympäristönä ajattelee, niin busineksen sykli eroaa, koska se on Hämeenlinnassa standardi, tuotanto on nopeampi, lyhyempi läpimenoaika, toistuvuus. Hyvinkäällä on taas ihan toiseen suuntaan noi samat asiat. Hyvinkäällä just toi kapasiteetin hallinta, on tärkeää. Sitten kun mennään tuotekus-*

*tannustietoisuuteen, niin Hyvinkäällä on enemmän yksittäisten projektien tarkastelua. Hämeenlinnassa pystytään enemmän standardilaskelmien avulla laskemaan näitä juttuja.”*

Eräs haastateltava totesi Hämeenlinnalla ja Hyvinkäällä olevan monia liiketoiminnan luonteeseen liittyviä eroja, jotka omalla tavallaan muokkaavat toimintatapoja. Hän kuitenkin painotti, että asioita tulisi kyseenalaistaa. Kummallakin yksiköllä on varmasti toimintatapoja, joita voitaisiin hyödyntää toisessa yksikössä.

*”Jos miettii tota Hämeenlinna ja Hyvinkää asetelmaa niin monella asialla on historialliset syyt miksi on rakennettu näin ja näin. Kyllähän hyvä asia on se että mihin controller voi vaikuttaa, on se että kyseenalaistaa sitä toimintaa. Mikään ratkaisu ei pidä olla kiveen kirjoitettu, vaan pitää haastaa että mikä on mihinkin tilanteeseen järkevin pallo. Voihan se olla joskus järkevä kulkea jotain polkua ja palata melkein samaa reittiä takasin, mutta siinäkin varmaan jossain kohtaa ehkä oppi jotain. Mietitään niitä ja katotaan erilaisia vaihtoehtoja. Jos mitään ei tehdä, niin silloin ei varmaan tehdä paljon virheitä, mutta ei siinä kyllä kehitytäkään.”*

### **4.3 Erot ja yhtäläisyydet Hyvinkään ja Hämeenlinnan välillä**

Näkyvimmit erot Hämeenlinnan ja Hyvinkään yksiköiden välillä ovat organisaatiorakenteelliset erot. Hämeenlinnassa toimintaa johtavat WRH yksikön Director sekä General Director, kun taas Hyvinkäällä samoja velvollisuuksia hoitaa yksin Trolleys & Components kokonaisuuden Director. WRH-kokonaisuus on Trolleys & Components-kokonaisuutta suurempi, minkä vuoksi Hämeenlinnan on nimitetty erillinen General Manager. Hämeenlinnan tuotannon controller on kyseisen jaon vuoksi enemmän päivittäisessä kanssakäymisessä Hämeenlinnan General Managerin kanssa, kun taas Hyvinkäällä tuotannon controller toimii läheisessä yhteistyössä Trolleys & Components Directorin kanssa.

Yksiköiden välillä oleva organisaatiorakenne-ero vaikuttaa osittain tiedonkulkuun. Hämeenlinnassa tehdasalueeseen liittyvät tiedot kulkevat yleensä tuotannon controllerin sekä General Managerin välillä. Hyvinkäällä etenkin viikkopalavereiden vuoksi tiedonkulku tuotannon controllerin sekä tehdaspäälliköiden välillä on Hämeenlinnaa rutiininomaisempaa. Hämeenlinnassa toivottiinkin suurempaa yhteyttä tuotannon controllerin sekä tehdaspäälliköiden välillä, esimerkiksi kuukausitasolla. Hämeenlinnan haastateltavien keskuudessa nousi esiin ajatus tuotannon controllerin terveisistä, jossa hän voisi kertoa vaikka toimihenkilöille yksikön taloudellisesta tilanteesta.

Hämeenlinnassa pidettiin hyvänä kuukausittain lähetettäviä tehdasraportteja, joissa oli eritelty jokaiselle tehtaalle tärkeitä lukuja. Samankaltaista raporttia ei ole jaettu Hyvinkäällä. Haastateltavat kuitenkin totesivat tehdaskohtaisen tiedon kiinnostavan, sillä se parantaisi seurattavuutta sekä vertailtavuutta. Hämeenlinnassa tuotannon controller on osallistunut joihinkin osastopalavereihin, jota pidettiin myös hyvänä ratkaisuna. Samankaltaista yhteistyötä toivottiin myös Hyvinkään päässä.

Kuten aiemmassa luvussa todettiin, ovat Hyvinkään ja Hämeenlinnan yksiköt erilaisia eritoten liiketoiminnan luonteensa vuoksi. Hyvinkäällä halutaan tietää erityisesti kuinka paljon on saatuja tilauksia ja miten eri projektit ovat onnistuneet. Yksittäiset projektit nousevat kokonsa puolesta kiinnostuksen kohteiksi. Tästä syystä erityisesti tehdaspäälliköt ovat kiinnostuneita projektien onnistumisesta ja projektien päättymisen jälkeen tehdyistä laskelmista. Hyvinkäällä pidettiin tärkeänä tiedon läpikäymistä yhdessä. Koska yhden projektin rahallinen arvo saattaa olla hyvinkin suuri, koettiin taloudellisten mittarien läpikäynti yhdessä tuotannon controllerin kanssa hyvin tärkeäksi. Isojen projektien myötä tiedon jakaminen viikkotasolla on tärkeää, kun taas Hämeenlinnassa viikoittaisia palavereja ei koettu tarpeellisiksi.

Hämeenlinnassa kiinnostuksen kohteita ovat suuremmat kokonaisuudet. Tietoa halutaan karkeammalla tasolla kuin Hyvinkäällä, mutta myös Hämeenlinnassa tehdaskohtainen tieto koettiin äärimmäisen tärkeäksi. Kaikkea kustannuspuolen tietoa pidettiin merkittävänä, sillä suurten valmistusmäärien vuoksi pienikin muutos jossain kustannustekijässä voi vaikuttaa kokonaisuuteen merkittävästi.

Hämeenlinnassa tuotannon controllerin toivottiin kyseenalaistavan ja haastavan nykyisiä toimintatapoja. Hänet nähtiin yleisesti toiminnan kehittäjänä, sillä tuotannon controllerilla omaa tietoa laaja-alaisesti koko yksiköstä. Hyvinkäällä tuotannon controllerin toivottiin seuraavan yksikön toimintaa ja huomioimaan erilaiset muutokset. Haastateltavat Hyvinkäällä eivät suoraan ainakaan viestineet tarvetta erityiselle toiminnan haastamiselle, vaan nimenomaan sen seuraamiselle. Tiedon analysointi, erityisesti jälkilaskelmamielessä, sekä talouspuolen asioiden huolehtiminen koettiin tärkeiksi kokonaisuusiksi. Hyvinkäällä ennustaminen ja sen oikeellisuus koettiin erittäin tärkeiksi yksittäisten projektien merkittävyyden vuoksi.

Kummassakin yksikössä arvostettiin tuotannon controllerin tuomaa taloudellista näkökulmaa käytyihin keskusteluihin. Sidosryhmät kokivat, että he voivat kysyä tuotannon controllerilta taloudellista neuvoa eri tilanteissa. Tuotannon controller nähtiin tärkeänä henkilönä tiedon jalostamisen kannalta ja hänen ammattitaitoaan arvostettiin. Tämän vuoksi moni toivoikin tuotannon controllerin tuovan lisää omaa näkemystään tuotantoon liittyviin asioihin.

Kummassakin yksikössä nousi esiin ajatus yhteistyön lisäämisestä jollain tapaa. Osa haastateltavista toivoi tuotannon controllerin keskittyvän enemmän itse tuotantoon ja siihen liittyviin taloudellisiin haasteisiin. Tätä ajatusta tukee myös sidosryhmien toive laajentaa yhteistyötä esimerkiksi ottamalla tuotannon controller ajoittain mukaan osas-palavereihin.

Molemmissa organisaatioissa tiedostettiin ajanhallinnan olevan haaste yhteistyön lisää-misessä. Tästä syystä onkin tärkeää keskittyä yksikön toiminnan kannalta tärkeisiin ko-konaisuuksiin. Kaikki haastateltavat pitivät yhteistyötä yksikön vetäjän kanssa äärim-mäisen tärkeänä, mutta tiedon jakaminen muidenkin päättävien tahojen kanssa koettiin olennaiseksi. Taulukossa 9 on esitetty Hyvinkään ja Hämeenlinnan yksiköiden välisiä merkittävimpiä eroja sekä yhtäläisyyksiä.

Controller organisaation kesken tietotarpeilla ei juuri ollut eroa verrattaessa oliko haas-tateltava enemmän yhteistyössä Hämeenlinnan vai Hyvinkään tuotannon controllerin kanssa. Tietotarpeiden vaihtelu liittyi enemmänkin haastateltavien controllereiden työ-tehtävien sisältöeroihin. Controllerit näkivät tuotannon controllerin roolin keskenään hyvin samankaltaisena, eli päätöksentekoa tukevana. Controllereiden näkemykset tuo-tannon controllerin tärkeimmistä työtehtävistä ja toiminnan tavoitteista olivat keskenään hyvin samankaltaisia.

**Taulukko 9.** Hyvinkään ja Hämeenlinnan yksiköiden väliset erot sekä yhtäläisyydet

Kokonaisuus	Hyvinkää	Hämeenlinna
Liiketoiminnan luonne	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Projektimainen</li> <li>• Valmistusmäärät pie-niä</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Standardimainen</li> <li>• Valmistusmäärät suuria</li> </ul>
Organisaatiorakenne	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yksikön johdossa Di-rector Trolleys &amp; Components</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yksikön johdossa sekä Director WRH että General Mana-ger</li> </ul>
Viikkopalaverit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mukana mm. Tuo-tannon controller se-kä tehtaanjohtajat</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mukana General Manager sekä teh-taanjohtajat</li> </ul>
Työn painopisteet	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mahdollisten muu-tosten seuranta</li> <li>• <b>Taloudellinen näkö-kulma tuotannon kokonaisuuksiin</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Toiminnan kyseen-alaistaminen</li> <li>• <b>Taloudellinen nä-kökulma tuotannon kokonaisuuksiin</b></li> </ul>
Muutoskohteet	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tehdaskohtainen ra-portointi</li> <li>• <b>Lisääntyvä konsul-tointi sekä yhteistyö</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kuukausipalaveri</li> <li>• <b>Lisääntyvä konsul-tointi sekä yhteistyö</b></li> </ul>

Taulukosta 9 nähdään, että Hyvinkään ja Hämeenlinnan yksiköillä on muutamia merkittäviä eroja, kuten liiketoiminnan luonne. Kummallekin yksikölle yhteiset asiat on kirjoitettu kursivoidulla tekstillä.

## 5 TULOSTEN ANALYSOINTI

Luvussa 4 käytiin läpi työn tulokset sekä lopussa esiteltiin vertaileva yhteenveto Hyvinkään ja Hämeenlinnan yksiköiden tuotannon controllerin toimenkuvaan liittyvistä kokonaisuuksista. Tässä luvussa on tarkoitus tarkastella tuloksia hieman syvällisemmin vertailemalla niitä aiempaan kirjallisuuteen. Alaluvut on jaoteltu tutkimuskysymysten mukaan, niin että kaikki tutkimuksen kannalta tärkeät osa-alueet käydään läpi.

### 5.1 Tuotannon controllerin tehtävät ja rooli

Tuotannon controllerin, kuten monen muunkin controllerin, päätehtäväksi nimettiin paikallisen johdon tukeminen. Tämä näkemys on laajalti tuettu aiemmassa kirjallisuudessa (esim. Maas & Matejka 2009). Jo yleisesti johdon laskentatoimi-käsitettä määriteltäessä yhdeksi kyseisen funktion päätehtäväksi on nimetty johdon päätöksenteon tukeminen (Byrne & Pierce 2007; Suomala et al. 2011, s.11). Verstegen et al. (2007) mukaan controllerin tehtävä on tarjota taloudellista näkökulmaa johdon päätöksentekoon, myös Granlund & Lukka (1998) tukevat tätä näkökulmaa. Konecranesilla haastateltavien mukaan tuotannon controller on nimenomaan yksikön johdon ”kakkosmies”, joka tarjoaa arvokasta tietoa joka päiväseen päätöksentekoon. Quinn (2014) mukaan mikäli controller haluaa olla liiketoimintakumppani, hänet tulisi mieltää johdon kakkosmiehenä, mikä pätee Konecranesin tilanteeseen.

Haastatteluissa esiin nousseita tärkeitä tehtäviä olivat rutiiniraportointi, kustannusten seuraaminen, ennustaminen, tiedon analysointi, sekä toiminnan kyseenalaistaminen. Malmi et al. (2001) tekemässä tutkimuksessa esiteltäisiin tärkeimpiin controllerin tehtäviin kuuluivat kaikki muut edellä mainitut paitsi toiminnan kyseenalaistaminen. Heidän listauksessaan on nimetty tärkeiksi tehtäviksi muun muassa ad hoc-analyysien teon sekä taloudellinen raportointi, joihin voidaan olettaa kuuluvan myös tiedon analysointi, vaikkei sitä erikseen ole listaan nimetty. Samaisessa tutkimuksessa nimittäin todettiin, että controllerin tulisi olla ongelmanratkaisukykyinen sekä analyttinen.

Roehl & Anderson (2004) ovat puolestaan nimenneet tiedon analysoinnin yhdeksi controllerin tehtäväkokonaisuudeksi, joka pitää sisällään niin taloudellista kuin myös sessianalyysiä. Mouritsen (1996) sen sijaan on jättänyt controllerin tehtäväjaottelustaan tiedon analysoinnin kokonaan pois. Malmi et al. (2001) toteaa analyttisen ongelmanratkaisun sekä sosiaalisten taitojen tarpeen kasvavan. Myös Yadzifar & Tsamenyi (2005) totesivat analyttisyyden merkittävyyden kasvavan tulevaisuudessa. Konecranesilla tiedon analysointi ja tulosten yhdessä läpikäynti koettiin äärimmäisen tärkeäksi,

mikä osoittaa tiedon analysoinnin kasvattaneen merkitystään aivan kuten aiemmassa kirjallisuudessa on oletettu. Malmi et al. (2001) painotti tuote- ja asiakaskannattavuuksien kehittämisen kuuluvan erityisesti tulevaisuudessa controllerin toimenkuvaan, myös Yadzifar & Tsamenyi (2005) tukevat tätä näkemystä.

Nykyisten toimintamallien kyseenalaistamista ei ole aiemmassa kirjallisuudessa painotettu yhtenä controllerin tärkeimpänä tehtävänä. On mahdollista, että kyseinen tehtävä on olennainen nimenomaan tuotannon controllerin toimenkuvaa tarkasteltaessa, tai sitä ei ole aiemmin pidetty muiden tehtävien ohella yhtä tärkeänä. Toinen vähemmälle huomiolle jäänyt controllerin tehtävä on tiedon solmukohtana toimiminen. Tuotannon controllerilla on useita eri sidosryhmiä, joilta hän saa tietoa myös taloudellisen datan ulkopuolelta. Täten tuotannon controller nähdään eräänlaisena solmukohtana informaation kulussa.

Aiemmassa kirjallisuudessa ei ole juuri eritelty eri toimissa työskentelevien controllereiden tehtäviä tai rooleja tarkemmin. De Loo et al. (2011) totesi eri tasoilla työskentelevien controllereiden työtehtävien poikkeavan yleensä toisistaan. Haastateltavat sidosryhmät totesivat tuotannon controllerin tehtävien liittyvän vahvasti kustannusmaailmaan sekä paikallisjohdon tukemiseen. Osa haastateltavista toivoi laajempaa osallistumista nimenomaan tuotantoa askarruttaviin kokonaisuuksiin, mitä voidaan pitää tuotannon controllerin tehtäville ominaisena piirteenä. Erityisesti tehdaspuolen sidosryhmät toivoivat tehdaskohtaista tietoa omasta vastuualueestaan. Tuotannon controllerin tehtävät keskittyvät vahvasti tehdasympäristöä askarruttaviin kokonaisuuksiin. Granlund & Lukka (1998b) toteavat suomalaisten controllereiden olevan usein tekemisissä nimenomaan tuotannon henkilöstön kanssa, verrattuna esimerkiksi myynnin ja markkinoinnin henkilöstöön. Tämän näkemyksen voidaan olettaa korostuvan, nimenomaan tuotannon controllerin toimenkuvaa tarkasteltaessa.

Haastatteluissa nousi esiin näkemys, että yleisesti ottaen nykypäivän isoissa yrityksissä tehtävät alkavat muotoutua kohti tietynlaista erityisosaamista. Koska henkilöstöä ja eri prosesseja on niin paljon, tarvitaan tiettyjen kokonaisuuksien hallintaan erityisosaajia. Eräs haastateltava kärjisti ajatusta niin, että jonain päivänä yrityksissä saattaa taas olla tuotekustannuslaskijoita, joita organisaatiossa oli viimeksi 70- ja 80-luvuilla. Tuotannon controller miellettiin eräänlaisena controlling-toimintojen erityisosaajana, jonka vastuualueeseen kuuluu tuotantoon liittyvät asiat.

Muiden controllereiden haastatteluissa keskusteltiin tuotannon controllerin yhteydenpidosta etulinjoihin. Muutaman haastateltavan mielestä kommunikointi etulinjaan on äärimmäisen tärkeää. Tämä ominaisuus voidaan luokitella osittain nimenomaan yhdeksi tuotannon controllerin tehtäväksi. Verstegen et al. (2007) mukaan tuotannon controllerin tulisi huolehtia, että ajankohtainen tieto saavuttaa kaikki relevantit henkilöt. Tuotan-



non controllerin tapauksessa tähän joukkoon kuuluu oman tehdasorganisaation lisäksi niin etulinjan controllerit kuin koko muu controller-organisaatio.

Tuotannon controllerin työhön liittyy olennaisesti ei-taloudellisen datan hankkiminen ja analysointi. Kummankin yksikön viikkoraportoinneissa yksi olennainen mitattava kokonaisuus on toimitustäsmällisyys. Vaivio (1999) totesi toimitustäsmällisyyden seuraamisen olevan yksi laaja-alaisimmin käyttöön otetuista ei-taloudellisista mittareista. Tuotantoympäristöön liittyy erilaisia ei-taloudellisia mittareita, joista yksi ajankohtaisin on tuotettavuuden mittaaminen. Tuotantoympäristössä on monia kokonaisuuksia, joita ei mitata välttämättä puhtaasti taloudellisina lukuina, minkä vuoksi erityisesti tuotannon controllerin rooliin liittyy paljon aiemmassa kirjallisuudessa keskustelua aiheuttaneita ei-taloudellisia mittareita.

Yrityksen toiminnan erilaisten riippuvuussuhteiden ymmärtäminen korostuu tuotannon controllerin tehtävässä. Järvenpään (2001) mukaan oman yrityksen liiketoiminnan ymmärtäminen on controllerin kannalta äärimmäisen tärkeää. Tuotannon controllerin työssä tämä pitää erityisesti paikkaansa, sillä kyseisessä tehtävässä ollaan hyvin lähellä tuotantoa, mutta samalla yhteys muihin liiketoimintayksiköihin on välttämätön. Kuten haastattelussa todettiin, tuotannon controller on eräänlainen tiedon solmukohta, mikä lisää tarvetta liiketoiminnan laaja-alaiselle ymmärtämiselle.

Aiemmassa kirjallisuudessa keskusteltiin paljon controllerin muutoksesta perinteisestä tarkkailijasta kohti liiketoimintakumppania (Ten Rouwelaar & Bots 2008; Vaivio & Kokko 2006). Lambert & Sponem (2011) taas totesivat, ettei liikekumppanin rooli controllereiden keskuudessa olekaan niin yleistä kuin on luultu. Myös Byrne & Pierce (2007) ja De Loo et al. (2010) jakavat tämän näkemyksen. Konecranesilla kuitenkin suurin osa haastateltavista totesi tuotannon controllerin roolin olevan päätöksentekoa tukeva ja konsultoiva. Osa heistä kuitenkin totesi tuotannon controllerin tehtäviin kuuluvan asioiden seuraaminen. Tämä ei kuitenkaan välttämättä tarkoita roolin olevan tarkkailijamainen.

Konecranesin tuotannon controllereilla työ on selkeästi lähempänä liiketoimintakumppania kuin tiukkaa tarkkailijaa. Moni haastateltava painotti, että controllereiden tulisi yleisesti pyrkiä olemaan lähellä päätöksentekoa ja toimia tukevana tahona. Eräs haastateltava totesi tuotannon controllerin työn olevan nimenomaan tukifunktio, sillä tavoitteena on tukea niin tehdasorganisaatiota kuin myös muita controllereita. Vaatimus ymmärtää liiketoimintaa laaja-alaisesti puoltaa myös näkemystä tuotannon controllerin rooliin liiketoimintaorientoituneisuudesta. Siegel et al. (2003a) mukaan controllerin rooli on muuttumassa pelkästä laskentatoimen asiantuntijasta kohti liiketoiminnan laaja-alaista osaajaa, mikä puoltaa haastateltavien näkemyksiä. Konecranesilla vallitseva näkemys tuotannon controllerin roolista vastaa hyvin Lambert & Sponemin (2011) rooli-

jaon partneriroolia. Kyseisessä roolissa controller on läheisessä yhteistyössä paikallisen johdon kanssa.

Koska tuotannon controllerin rooli päätöksenteon tukijana on vahvistumassa, voidaan pohtia mitkä päätöksentekotilanteet olisivat tuotannon controllerin tukea tarvitsevia. Kuten useaan otteeseen on todettu, ensisijainen huomiota tarvitseva taho on yksikön johto. Tämän jälkeen yksi tärkeimmistä sidosryhmistä on tehdaspäälliköt, sillä he työskentelevät tuotantoa askarruttavien aiheiden parissa päivittäin. O'Mahony & Doran (2008) toteavat controllerin tarjoavan sekä taloudellista että ei-taloudellista informaatiota erilaisille päättäjille. Olennaista on siis tiedostaa ketkä ovat tärkeitä päättäjiä ja minkä tiedon he kokevat olennaiseksi. Konecranesin tuotannon controllerin osalta tässä työssä on haastateltu suurinta osaa tärkeistä sidosryhmistä. Tuotannon controllerin nimesivät itse ensiksi tärkeimmät sidosryhmänsä, joita sittemmin päätettiin haastatella. Myös haastateltavilta kysyttiin heidän näkemyksensä tärkeistä sidosryhmistä ja ne olivat lähestulkoon samat kuin tuotannon controllereiden itsensä nimeämät ryhmät.

Useampi haastateltava totesi tuotannon controllerin oman suhtautumisen vaikuttavan olennaisesti tämän roolin muodostumiseen. Ihmisillä on oma tapansa hoitaa työtehtäviään, jolloin he myös muokkaavat itse tehtäviensä painopistettä. Byrne & Pierce (2007) toteavat controllerin työtä tekevällä henkilöllä olevan äärimmäisen suuri vaikutus siihen minkälaiseksi hänen roolinsa organisaatiossa lopulta muodostuu, mikä vastaa tämän työn tuloksia. Byrne & Pierce (2007) kuitenkin mainitsevat henkilön kyvyn vaikuttaa omaan rooliinsa pienentyvän isommissa yrityksissä.

Controllerit osasivat ottaa haastatteluissa hyvin kantaa siihen mitä tavoitteita tuotannon controllerin työ pitää sisällään. He myös nimesivät useita yksittäisiä ja melko teknisiä tuotannon controllerin tehtäviä, kuten WIP:in seuraaminen tai käyttöpääoman hallinta. Tehdasorganisaation haastateltavat taas osasivat kertoa tarkemmin minkälaisena he pitivät tuotannon controllerin roolia.

## 5.2 Sidosryhmien tietotarpeisiin vastaaminen

Yksi tärkeimmistä työn tavoitteista oli selvittää mitä tietotarpeita tuotannon controllerin sidosryhmillä on. Kyseinen tavoite osoittautui osittain hieman haastavaksi. Moni haastateltava osasi kertoa suurimmat tietotarpeensa, mutta osa taas totesi, ettei välttämättä suoraan osaa nimetä jotain yksittäistä asiaa jota tarvitsisi. Kaiken kaikkiaan haastateltavat olivat pääosin tyytyväisiä tähänhetkiseen rutiiniraportointiin, etenkin Hämeenlinnassa tehdaskohtainen raportointi sai kehuja. Haastateltavat painottivatkin uusien tietotarpeiden nimeämisen sijaan yhteistyön merkitystä. Avoimen kommunikaation kautta voidaan päästä käsiksi tärkeisiin kehityskohteisiin, joita kumpikaan osapuoli ei välttämättä olisi yksin osannut ottaa huomioon. Näin varmistetaan, että mitataan ja tarkastellaan toiminnan kehittämisen kannalta oikeita asioita, mikä taas vaikuttaa esimerkiksi

rutiiniraportoinnin parantumiseen. Moni haastateltava totesi, että voisi itse olla aktiivisempi yhteistyön lisäämisen suhteen.

Haastateltavat totesivat heitä kiinnostavan tuotannon controllerin omaamat tiedot hänen laajan sidosryhmäverkoston vuoksi. Moni haastateltava koki, että he voisivat saada omaan asemansa kannalta hyödyllistä tietoa juuri tuotannon controllerilta. Erityistä kiinnostusta etenkin tehdasorganisaatiossa herätti erilaisten analyysien saaminen. He haluavat saada palautetta projektien onnistumisesta tai epäonnistumisesta, tästä esimerkkinä jälkilaskelmien läpikäynti. Myös positiivisen tiedon jakamista pidettiin tärkeänä. Tuotannon controllerilta odotetaan palautetta myös muissa kuin ongelmatilanteissa tai epämiellyttävissä poikkeamissa.

Aiemmassa kirjallisuudessa on käsitelty paljon millä tavalla controllereiden sidosryhmät kokevat controllerin roolin (esim. Hopper 1980), aivan kuten edellisessä luvussa tuotiin esiin. Kyseisten sidosryhmien tietotarpeet ovat kuitenkin jääneet vähemmälle huomiolle. Näiden tarpeiden selvittäminen tuotannon controllerin tehtäviin liittyen on yksi tämän työn uusista tutkimuksellisista näkökulmista. Täytyy kuitenkin muistaa, että jokaisessa organisaatiossa saattaa olla omia tietotarpeita, joita ei esiinny yleisesti muualla. Tämä voi olla yksi syy, miksei juuri controllereiden sidosryhmien tietotarpeita ole tutkittu tämän enempää. Pierce & O’Dea (2003) tutkivat vastaavatko controllereiden ja lähimmän johdon näkemykset siitä, tarjoaako controller sidosryhmilleen oikeasti arvokasta tietoa. Tutkimuksessa selvitettiin myös minkälaista tietoa johto odottaa saavansa controllerilta. Moni totesi haluavansa ajankohtaista, laajaa, joustavaa ja paremmassa formaatissa olevaa tietoa. Kyseinen tutkimus ei suoraan linjaa yksittäisiä tietotarpeita, vaan kertoo pikemminkin minkä tyyppistä tiedon tulisi olla. Tämän työn haastateltavat totesivat myös haluavansa edellä mainitun kaltaista tietoa.

### 5.3 SAP:in käyttöönotto

SAP:in käyttöönotosta keskusteltaessa moni haastateltava koki, ettei pystynyt omaamallaan käyttökokemuksella arvioimaan kunnolla SAP:in tuomia muutoksia. Keskustelun pääpaino oli haastateltavien odotuksissa SAP:in suhteen. Toisaalta, haastateltavat totesivat, ettei valitun ERP-järjestelmän tulisi vaikuttaa yleiseen lopulliseen tavoitteeseen, sen vaikutukset ovat enemmänkin teknisiä.

Moni tutkija on todennut tehokkuuden parantuneen SAP:in käyttöönoton myötä (Järvenpää 2007; Rom & Rohde 2006). Haastateltavien joukossa muut controllerit kokivat tehokkuuden mahdollisesti lisääntyvän SAP:in myötä, mutta tehdasorganisaation puolelta pelättiin työn vain lisääntyvän. KHA:n näkemyksen mukaan tehokkuus ei ole ainaakaan tässä vaiheessa parantunut, vaan tiedon verifiointiin kuluu odotettua enemmän aikaa. Yleisesti ottaen controller-organisaation haastateltavat suhtautuivat SAP:in käyttöönottoon huomattavasti tehdasorganisaatiota positiivisemmin. ERP-järjestelmien on

usein todettu vaikuttavat erityisen positiivisesti laskentatoimen prosesseihin (Dechow & Mouritsen 2005). Burns & Baldvinsdottir (2005), Caglio (2003) sekä Scapens & Jazayer (2003) toteavat rutiininomaisen raportoinnin vähentyneen SAP:in myötä. Haastateltavat nostivat myös kyseisen näkemyksen esiin. Painopisteen tulisi olla nimenomaan toiminnan kehittämisessä ja tulevaisuuden pohdinnassa, liiallisen historiadatan käsittelyn sijaan.

Haastateltavien odotuksen vastasivat hyvin aiemmassa kirjallisuudessa nimettyjä SAP:in käyttöönoton etuja. O'Mahony & Doran (2008) totesivat SAP:in tekevän tiedosta reaaliaikaisempaa, mitä odotetaan myös Konecranesilla tapahtuvan. Kannelou & Spathisin (2007) mukaan yrityksen sisäinen toiminta integroituu SAP:in myötä. Tämä on yksi etu, joka on jo havaittu KHA:n toimipisteessä, missä tuotannon controller koki olevansa laajemmin mukana yksikkönsä toiminnassa käyttöönoton jäljiltä. Teittinen et al. (2013) toteaa SAP:in tuomilla eduilla ja haasteilla olevan tietynlainen yhteys. Monet SAP:in edut on usein ehdollistettu järjestelmän tuomilla haasteilla. Tästä esimerkkinä toimii toiminnan tehostuminen, mikäli SAP:in manuaalinen työ ei lisäännä oletettua enemmän.

KHA:n controller totesi, että SAP:in myötä hän on joutunut tarkkailemaan tietojen oikeellisuutta normaalia enemmän. Rooli on siis ainakin hetkellisesti muuttunut tarkkailevampaan suuntaan. Granlund & Malmi (2002) mainitsevat tutkimuksessaan, että SAP:in todelliset hyödyt ilmenevät vasta selkeästi käyttöönoton jälkeen. SAP:in perusfunktioiden toiminnan takaamiseen saattaa kulua yllättävänkin paljon aikaa. Todennäköisesti KHA:n tilanteessa käyttöönottovaihe on vielä kesken, eivätkä SAP:in kaikki hyödyt ole vielä realisoituneet.

Azan & Bollecker (2011) toteavat tutkimuksessaan SAP:in vaikuttavan controllerin rooliin. Scapens & Jazayeri (2003) mukaan SAP:in käyttöönoton seurauksena controllerin rooli on muuttunut useammalla tavalla. Rutiinitehtävien määrä vähentyi, linjajohdon saatavilla oli enemmän taloudellista informaatiota, tieto muuttui tulevaisuusorientoituneemmaksi ja rooli laajeni. Tutkijat kuitenkin toteavat, että kyseiset muutokset eivät välttämättä olleet suora seuraus SAP:in käyttöönotosta, vaan SAP ainoastaan mahdollisti yrityksessä jo olemassa olevat muutosaikeet. Tämä näkemys pätee hyvin haastateltavien suhtautumiseen SAP:in muutosvaikutuksiin. Haastateltavat kokivat, että organisaatioissa tapahtuvilla muilla muutoksilla on huomattavasti suurempi muutosvaikutus kuin itse SAP:in käyttöönotolla. Granlund & Malmi (2002) havaitsivat omassa tutkimuksessaan, ettei SAP:in käyttöönotolla ole suuria vaikutuksia johdon laskentatoimen prosesseihin.

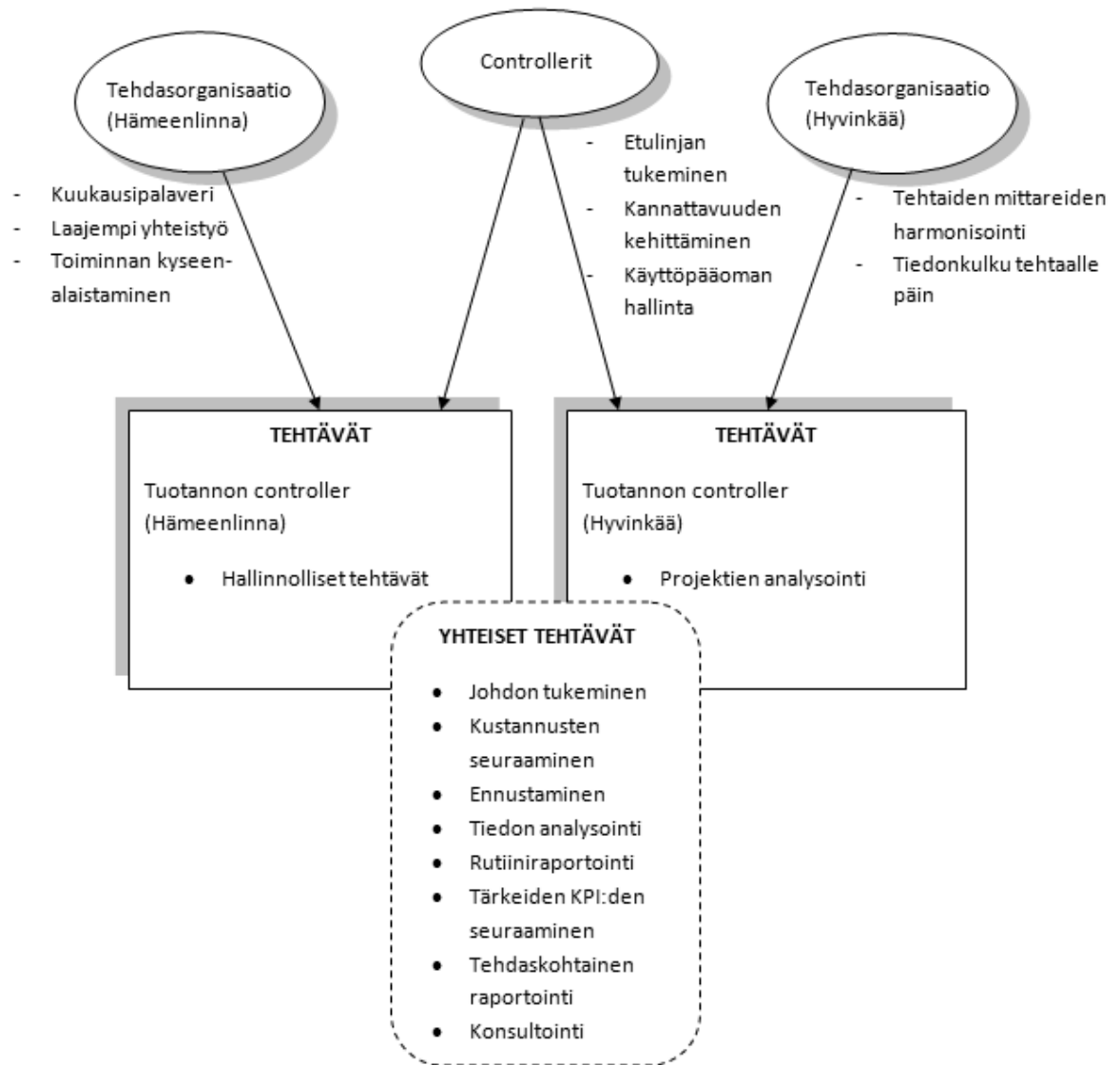
Mitä yhtenäisemmät yrityksen toimintatavat ovat, sitä helpompaa on uusien muutosprojektien läpivienti (Lukka 2007). Uusien muutosten omaksuminen saattaa täten helpottaa Konecranesilla 1KC projektin myötä. Kohdeyrityksessä useilla samaan aikaan käynnis-

sä olevilla muutoksilla on monia seurauksia, mutta on äärimmäisen hankalaa sanoa varmaksi, mikä muutos on seurausta mistäkin tapahtumasta. Yrityksessä tapahtuneet muutokset voivat olla hyvinkin merkittäviä mutta niiden todelliset aiheuttajat saattavat jäädä epäselviksi. (Dechow & Mouritsen 2005.)

## **5.4 Tuotannon controllerin toimenkuva**

Tulosten sekä niiden analysoinnin pohjalta voidaan luoda käsitys siitä, minkälainen tuotannon controllerin toimenkuvan Konecranesilla tulisi olla. Tulososiossa on painotettu yhteistyötä tuotannon henkilöstön kanssa sekä tiedon analysoinnin merkitystä. Tuotannon controllerin roolia pidettiin yleisesti ottaen hyvänä, sillä se on päätöksentekoa tukeva sekä haastava. Kuvassa 6 on esitetty havainnollistava kaavio tuotannon controllerin toimenkuvasta, joka perustuu haastateltujen sidosryhmien tarpeisiin.

Kuvassa 6 on esitelty Hämeenlinnan ja Hyvinkään tuotannon controllereiden tehtäviä sekä tärkeiden sidosryhmien uusia toimintaehdotuksia. Tehtävälaatikoissa on nimetty kummankin controllerin erityistehtäviä, joiden suorittamista oma työympäristö vaatii. Yhteisissä tehtävissä on kuvattu ne tehtävät, joita kummankin controllerin työnkuvien tulisi pitää sisällään. Listauksessa on ne tehtävät, jotka sidosryhmät kokivat kaikista tärkeimmiksi. Jokaisen sidosryhmän alle on eritelty niitä asioita, joihin sidosryhmien mukaan tulisi kiinnittää jatkossa erityisesti huomiota.



**Kuva 6.** Tuotannon controllereiden toimenkuvat Hämeenlinnassa ja Hyvinkäällä

Kuten kuvassa 6 on esitetty, on tehdaskohtainen raportointi merkitty kummallekin tuotannon controllerille yhteiseksi tehtäväksi. Hämeenlinnassa jo käytössä oleva tehdaskohtainen raportoinnin käyttöönottoa suositellaan myös Hyvinkään yksikköön. Kaikkia muita yhteisiä tehtäviä on jo kummassakin yksikössä jollain tapaa suoritettu. Tehdaskohtainen raportointi vastaa osittain Hyvinkään tehdasorganisaation esittämään tiedonkulun lisäämistoiveeseen, sekä mahdollisesti tehtaiden mittareiden harmonisointitarpeeseen. Hämeenlinnan päässä kuukausipalaverin käyttöönotto voisi lisätä tehdasorganisaation sekä tuotannon controllerin keskinäistä yhteistyötä. Hyvinkäällä viikkopalaverit on todettu hyväksi tiedonjakokanavaksi. Hämeenlinnassa viikoittaista palaveria ei kuitenkaan koettu tarpeelliseksi.

Muut controllerit eivät nimenneet muutosehdotuksia tuotannon controllerin tehtäväkenttään, mutta he totesivat tiiviin yhteydenpidon etulinjaan olevan tärkeää. Haastateltavat totesivat etulinjan tukemisen olevan yksi tuotannon controllerin työn tavoitteista. Tuo-

tannon controller on muiden controllereiden tietokanava Hämeenlinnan ja Hyvinkään yksiköiden toimintaan. He kokivat kaiken tähän asti saamansa tiedon täyttävän heidän informaatiovaatimukset. Controllereita kiinnostaa erityisesti tuotannon controllereiden näkemykset liiketoiminnan sen hetkisestä tilanteesta sekä ennusteiden takana olevat olettamukset.

## 6 PÄÄTELMÄT

Tässä luvussa esitellään työn johtopäätökset sekä arvioidaan miten työn tavoitteisiin on päästy. Luvussa pohditaan työn akateemisia ja liikkeenjohdollisia kontribuutioita sekä vastataan tarkemmin työn tutkimuskysymyksiin, minkä jälkeen työtä tarkastellaan kriittisesti. Lopuksi pohditaan mahdollisia tulevaisuuden tutkimusaiheita.

Työn tavoitteena oli selvittää mitä tehtäviä ja tavoitteita liittyy tuotannon controllerin työhön. Tätä tutkimusongelmaa lähestyttiin tuotannon controllerin sidosryhmien näkökulmasta. Työssä selvitettiin, teemahaastatteluiden muodossa, minkälaisia tietotarpeita sidosryhmillä oli. Haastatteluissa pyrittiin myös selvittämään minkälaisia tietotarpeita yrityksessä käyttöön otettava SAP mahdollisesti synnyttää.

Työn kirjallisuuskatsaus osuudessa perehdyttiin aiemman kirjallisuuden pohjalta johdon laskentatoimeen sekä controllereiden toimenkuvaan. Teoriaosiossa käsiteltiin myös controllerin roolia organisaatiossa, sekä sen kehittymiseen vaikuttaneita tekijöitä. Näiden kokonaisuuksien pohjalta luotiin teemahaastattelurunko, joka samalla vastaisi niin kirjallisuudessa läpikäytyjä asioita kuin myös kohdeyrityksen toiveita työssä selvitettävistä asioista.

Työssä tunnistettiin useita tietotarpeita, joita olivat esimerkiksi tehdasorganisaation suunnalta kustannustietoisuuden lisääminen sekä tehdaskohtainen raportointi. Työssä luotiin selkeä käsitys siitä, minkälaisia tehtäviä ja tavoitteita tuotannon controllerin työhön liittyy. Työssä tuettiin näkemystä controllerin roolimutoksesta tarkkailijasta liiketoimintaorientoituneempaan suuntaan. Liiketoimintatietoisuus on kasvattanut merkitystään viime vuosien saatossa. Controllereilta vaaditaan laskentatoimen tietoisuuden lisäksi yhä enenevässä määrin muita taitoja, kuten hyvät sosiaaliset taidot sekä tietämystä liiketoimintaympäristöstä. Konecranesilla ollaan yhtenäistämässä toimintatapoja 1KC-projektin puitteissa, mikä muuttaa esimerkiksi tuloksen jakamistapaa koko organisaatiossa. Tämä muutos muuttaa SAP:in lisäksi toimintatapoja merkittävästi, jolloin SCM-kokonaisuudessa kustannustietoisuuden merkittävyys kasvaa.

### 6.1 Akateeminen ja liikkeenjohdollinen kontribuutio

Työssä tarkasteltiin tuotannon controllerin roolia sekä työn tavoitteita ja tehtäviä. Tämä näkökulma on täysin uusi johdon laskentatoimen saralla. Aiemmassa kirjallisuudessa on tarkasteltu lähemmin esimerkiksi liiketoimintayksikön controllerin (engl. *Business Unit Controller*) työtä, mutta muiden controllereiden työ on jäänyt vähäisemmälle huomiolle



(Ten Rouwelaar & Bots 2008). Kirjallisuudessa on kuitenkin todettu eri tasolla työskentelevillä controllereilla olevan erilaisia työtehtäviä ja tavoitteita (De Loo et al. 2011), joten eri työtehtävissä työskentelevien controllereiden tarkastelu on toivottua ja perusteltua. Tuotannon controllerin työssä tuotantoon liittyvät asiat olivat oletettavasti sidosryhmien mielestä tärkeitä hallita. Kustannustietoisuus, käyttöpääoman seuraaminen, varastonkierto sekä tilauskanta ovat esimerkkejä asioista, joihin tuotannon controllerin tulisi erityisesti kiinnittää huomiota. Tuotannon controllerin roolissa painottuu controller-toimintojen tukifunktiona toimiminen, sillä kyseisessä työssä tulee tarjota tietoa paikalliselle johdolle, tehdaspäälliköille, tilausten käsittelijöille sekä muille controllereille. Hallittavia rajapintoja muihin yrityksen osa-alueisiin, tuotannon lisäksi, on useita.

Tuotannon controllerin tärkeimmäksi tehtäväksi todettiin paikallisen johdon tukeminen, mikä on laaja-alaisesti tunnistettu aiemmassa kirjallisuudessa controllerin ensisijaiseksi tehtäväksi (esim. Maas & Matejka 2009; Verstegen et al. 2007). Tuotannon controllerin tehtäviä tarkasteltaessa todettiin tiedon analysoinnin olevan yksi controllerin merkittävimmistä tehtävistä. Tätä näkemystä on tuettu viime vuosien saatossa enenevässä määrin. Mouritsenin (1996) tutkimuksessa ei erityisesti mainittu tiedon analysoinnin olevan yksi osa controllerin työtä. Tutkimuksessa kuitenkin todettiin konsultoinnin olevan työssä olennaista, joka oletettavasti pitää sisällään myös tiedon analysointia. Roehl-Andersson & Bragg (2004) tuovat selkeämmin esille controllerin työn pitävän sisällään erityisen paljon erilaista analysointia. Samaa näkemystä tukevat myös Malmi et al. (2002) sekä Yazdifar & Tsamenyi (2005).

Aiemmassa kirjallisuudessa on keskusteltu paljon controllerin roolin muutoksesta tarkkailijasta kohti liiketoimintakumppania. Laaja-alaisesta liiketoiminnan ymmärtämisestä on tullut yhä olennaisempi osa controllerin työtä (esim. Järvenpää (2001); Järvenpää (2007); Vaivio & Kokko 2006). Granlund & Lukka (1997) totesivat controllerin olleen Suomessa hyvin tarkkailijamainen, jolloin controllerin työtehtävät rajoittuivat ainoastaan taloudellisen informaation kanssa työskentelyyn. Tämä näkemys on kuitenkin viime vuosien aikana muuttunut melko radikaalisti. Muutama sidosryhmä totesi tämän työn haastatteluosuudessa tuotannon controllerin työssä olevan joitain tarkkailijamaisia piirteitä, mutta samalla he totesivat roolin olevan kaukana varsinaisesta tarkkailijasta. Haastateltavat totesivat tuotannon controllerin työssä olevan tärkeää liiketoiminnan ymmärtäminen sekä erityisesti tuotannollisten asioiden hallinta. Haastateltavat kokivat tuotannon controllerin olevan paraatipaikalla tiedon saannin kannalta, minkä vuoksi hänellä on laaja käsitys yrityksen eri osa-alueista.

Liikkeenjohdollinen kontribuutio liittyy tuotannon controllerin toimenkuvan muotoutumiseen. Työssä määriteltiin sidosryhmien tarpeiden mukaan tuotannon controllerin työhön liittyviä tehtäviä ja tavoitteita. Näin ollen voidaan nähdä tuotannon controllerin toimenkuvan vastaavan hyvin vahvasti sidosryhmien tarpeita ja näin ollen sen voidaan

nähdä saavuttavan yhden koko toimenkuvan tärkeimmistä tavoitteista, tukifunktiona toimimisen.

Konecranesin tuotannon controllereilla painotettiin tehdaspuolen asioiden huomioimista sekä yleisen kustannustietoisuuden ylläpitämistä. Työssä ehdotettiin Hyvinkäälle lisättävän Hämeenlinnassa jo käytössä olevan tehdaskohtaisen raportoinnin, mikä on yksi konkreettisin esimerkki tutkimuksen tuloksista. Sidosryhmät toivoivat laajempaa yhteistyötä tuotannon controllerin kanssa, mikä Hyvinkäällä aloitetaan tehdaskohtaisen raportoinnin muodossa. Hämeenlinnassa sidosryhmät toivoivat kuukausittaista palaveria, jossa käytäisiin tuotannon controllerin johdolla läpi tuotannon asioita taloudellisesta näkökulmasta.

Tutkimuksessa oli tarkoituksena selvittää mitä ajatuksia SAP:in käyttöönotto herätti tuotannon controllerin sidosryhmissä liittyen informaation kulkuun. Sidosryhmät kokivat haastavaksi yksittäisten tietotarpeiden nimeämisen ja moni totesi SAP:illa olevan vähäinen vaikutus heidän nykyisiin tietotarpeisiinsa. Sidosryhmät kokivat suuremmaksi muutostekijäksi Konecranesin muut muutosprojektit. Esimerkiksi ajattelutavan muuttaminen tulosityksiköstä kustannuspaikaksi tuo mukanaan radikaalimpia muutoksia.

Yksi tärkein liikkeenjohdollinen kontribuutio työssä oli tuotannon controllerin tärkeimpien tavoitteiden sekä roolin selventäminen niin Hyvinkäällä kuin Hämeenlinnassa. Työssä tuotiin esille kyseisten yksiköiden välillä olevia eroja ja yhtäläisyyksiä. Kummassakin yksikössä oli käytössä joitain toimintatapoja, joita suositellaan otettavaksi käyttöön toisessa yksikössä. Tällä tavoin toimintoja on jollain tapaa yhdistetty ja kummastakin yksiköstä on pyritty löytämään parhaat tavat työskennellä sidosryhmien tarpeiden mukaan.

Työn tuloksia on mahdollista hyödyntää myös Konecranesin muissa toimipisteissä. Tehtävälisteraus sekä tuotannon controllerin työn tavoitteiden luettelu saattaa selventää toimenkuvaa esimerkiksi uusille tuotannon controllereille. Sidosryhmien tarpeet olivat etenkin tehdasorganisaatiossa hyvin samankaltaisia, joten on mahdollista että Konecranesin muissakin yksiköissä tietotarpeet vastaavat tämän työn haastateltavien tarpeita. Tulosten hyödyntämisessä muissa pisteissä on otettava huomioon kulttuuritekijät sekä muut mahdolliset organisatoriset poikkeamat. On kuitenkin oletettavaa, että tulokset ovat yleisessä tasolla hyödynnettävissä myös muissa toimipisteissä.

## 6.2 Tutkimuskysymyksiin vastaaminen

Tutkimuksen päätavoitteena oli selvittää, minkälainen tuotannon controllerin toimenkuva on Konecranesin Hämeenlinnan ja Hyvinkään yksiköissä. Työn tutkimusongelmia lähestyttiin haastatteleamalla tuotannon controllereiden lähimpiä sidosryhmiä molemmissa yksiköissä. Työssä lisätavoitteena oli löytää Hämeenlinnan ja Hyvinkään yksiköiden

väliltä eroja ja yhtäläisyyksiä. Olemassa olevia toimintatapoja oli tarkoitus kyseenalais-  
taa ja pohtia miten yksiköiden toimintaa voisi yhtenäistää ja tehostaa.

Työn päätutkimuskysymyksiä olivat:

*Mitkä ovat tuotannon controller-toimintojen tehtävät ja tavoitteet?*

*Minkälainen on tuotannon controllerin toimenkuva?*

Kyseisiin kysymyksiin etsittiin vastauksia seuraavien alakysymysten avulla:

*Kuka on tuotannon controllerin asiakas?*

*Mikä on tuotannon controllerin positio yrityksen sisäisessä informaatioketjussa?*

*Minkälaista tietoa tuotannon controllerin tulisi tuottaa?*

*Onko tuotannon controllerin toimenkuva erilainen Hyvinkäällä ja Hämeenlinnassa?*

*Mistä erot ja yhtäläisyydet johtuvat?*

*Mikä vaikutus SAP:illa on tuotannon controllerin toimenkuvaan?*

Vastauksia päätutkimuskysymyksiin on useita, sillä tuotannon controllerin työhön liittyy useita eri tehtäviä. Merkittävimpiä näistä ovat paikallisen johdon tukeminen, kustannustietoisuus sekä tiedon analysointi. Tuotannon controllerin toimenkuvaa kuvaa hyvin tukifunktiona oleminen. Tavoitteena on tukea niin lähintä johtoa, tehdasorgani-  
saatiota, kuin myös muita controllereita. Tuotannon asioihin perehtyminen tulisi olla toimenkuvan keskiössä. Työtehtäviä sekä toimenkuvaa tarkastellaan erityisesti luvussa 5.4.

Tuotannon controllerin asiakkaita on listattu luvussa 3.3 taulukossa 7. Asiakkaiden mää-  
ritys tapahtui tuotannon controllereiden omasta toimesta. He nimesivät tärkeimmät si-  
dosryhmät työn haastateltavia pohdittaessa. Positio yrityksen sisäisessä informaatioket-  
jussa on toimittaa tietoa usealle eri taholle. Tietotarpeita tulee jokaiselta sidosryhmältä,  
joten tukifunktiona toimiminen korostuu myös tämän tutkimuskysymyksen kohdalla.  
Tuotannon controllerin tuottama tieto liittyy olennaisesti oman yksikön taloudelliseen  
sekä ei-taloudelliseen dataan. Kustannustieto on yksi olennaisimmista tuotannon cont-  
rollerin tuottamista tietoalueista.

Tarkasteltaessa tuotannon controllerin toimenkuvaa Hämeenlinnassa ja Hyvinkäällä,  
todettiin toimenkuvien olevan melko samanlaisia. Kummassakin yksikössä on joitain  
yksittäisiä tehtäviä, joita toisessa yksikössä ei ole, näitä asioita listataan luvussa 4.3.  
Sidosryhmien tarpeet kummassakin yksikössä olivat melko samankaltaiset pienillä pai-  
notuseroilla. Suurimmat erot johtuvat liiketoiminnan luonteen eroista. Hyvinkäällä toi-  
minta on projektiluontoista, kun taas Hämeenlinnassa tuotanto on standardoidumpaa.

SAP:in mahdollisesti tuomia muutoksia tuotannon controllerin toimenkuvaan tunnistettiin vähän. Konecranesin Amerikan toimipisteen tuotannon controlleria haastateltaessa ilmeni toimenkuvan muuttuvan ainakin hetkellisesti kohti tarkkailijamaisempaa suuntaa. Controller kuitenkin koki olevan laajemmin mukana yksikön toiminnassa SAP:in käyttöönoton seurauksena, mitä hän piti positiivisena asiana. Hämeenlinnan ja Hyvinkään sidosryhmiä haastateltaessa moni koki, ettei SAP tulisi muuttamaan tuotannon controllerin toimenkuvaa ainakaan radikaalisti. Käytännössä toiminnan tavoitteet pysyvät samoina, ainoastaan työkalu muuttuu.

Kaiken kaikkiaan työn tavoitteet saavutettiin melko kattavasti. Haastatteluista ja omasta havainnoinnista saatiin arvokasta tietoa liittyen tuotannon controllerin tehtäviin sekä rooliin organisaatiossa. Kummastakin yksiköstä löytyi asioita, joita pystytään mahdollisesti hyödyntämään toisessa toimipisteessä. Nämä asiat liittyvät yleisiin toimintatapoihin eikä niinkään teknisiin yksityiskohtiin. Tutkimusta voitaisiin jatkaa perehtymällä syvemmin esimerkiksi raportoinnin teknisiin yksityiskohtiin, jolloin käytännön raportointia voitaisiin mahdollisesti yhtenäistää.

### 6.3 Työn kriittinen tarkastelu

Arvioitaessa työn tuloksia tulisi ottaa huomioon tutkimuksen validiteetti sekä reliabiliteetti. Työn validiteettia arvioitaessa pohditaan mittaavatko työn tiedonkeräysmenetelmät niitä asioita, joita niiden haluttiinkin mittaavan (Carmines & Woods 2005, s. 934). Toiseksi tulisi huomioida ovatko tulokset todella seurausta siitä ilmiöstä, jota lähdettiin tutkimaan (Saunders et al. 2009, s. 157)? Työn reliabiliteettia arvioitaessa voidaan esittää seuraavat kolme kysymystä (Saunders et al. 2009, s. 156):

1. *Seuraisiko työssä suoritetuista toimenpiteistä samankaltaisia tuloksia eri tilanteissa?*
2. *Tekisivätkö muut havainnoijat samankaltaisia havaintoja?*
3. *Onko raakadatan ja siitä tehtyjen johtopäätösten välillä helposti havaittavissa oleva yhteys?*

Työn validiteettiin vaikuttavat teemahaastattelurunko sekä haastattelijan kyky pitää keskustelu työn kannalta tärkeiden asioiden parissa. Itse haastattelurunkoa työstettiin niin työn ohjaajien kuin tarkastajankin kanssa, joten on oletettavaa että haastattelun rakenne vastaa työn tavoitteita suhteellisen hyvin. Toinen validiteettiin vaikuttanut asia on haastateltavien määrän eroavaisuudet Hämeenlinnassa ja Hyvinkäällä. Hämeenlinnassa haastateltiin Materials Management Manageria, sillä hän lukeutui yhdeksi lähimmäksi sidosryhmäksi Hämeenlinnassa, toisin kuin Hyvinkäällä. Toisaalta, kummastakin yksiköstä pyrittiin haastattelemaan kaikista lähimmät sidosryhmät, jotta kaikki tärkeimmät tietotarpeet saadaan selvitettyä. Tuotannon controllerit nimesivät heidän mielestään lähimmät sidosryhmät, joten haastateltavien valinnat tehtiin työn tavoitteiden mukaan.

Työn reliabiliteettiin liittyy olennaisesti haastatteluissa mahdollisesti esiintynyt puolueellisuus. On mahdollista, että haastattelun aikana haastattelija on joillain kommenteiltaan tai ei-verbaalisessa käyttäytymisellään jotenkin vaikuttanut haastateltavan vastauksiin. Haastattelijan puolueellisuutta voi esiintyä myös haastattelujen analysointivaiheessa, mikäli haastattelija tulkitsee haastattelumateriaalia virheellisesti. Puolueellisuutta voi esiintyä, mikäli haastattelijalla on jokin ennakkokäsitys haastateltavasta, joka vaikuttaa vastausten tulkintaan. (Saunders et al. 2009, s. 326.)

Luotettavuuteen vaikuttaa haastateltavan halukkuus osallistua haastatteluun. Haastattelun tulokset voivat olleet vääristyneet, mikäli haastateltava kokee olonsa jollain tapaa epämiellyttäväksi haastattelun aikana. (Saunders et al. 2009, s. 327.) Tässä työssä pyrittiin löytämään tuotannon controllerin sidosryhmien tietotarpeita sekä heidän näkemyksiään tuotannon controllerin työhön liittyen. Koska tuotannon controllerin työ tarkastelluissa yksiköissä on vahvasti henkilöitynä, saattoi tuloksiin vaikuttaa haastateltavien haluttomuus arvostella kollegansa työtä. Haastateltava saattaa kaunistella asioita tai jättää sanomatta osan mielipiteistään, mikäli hän tuntee olonsa haastattelutilanteessa epämiellyttäväksi.

Teemahaastatteluissa jokainen haastattelutilanne on hieman erilainen, joten haastateltavien vastauksen saattavat poiketa toisistaan haastattelutilanteen kulun vuoksi. Haastatteluissa pyrittiin tuomaan selkeästi esiin työn tavoitteiden kannalta tärkeimmät kysymykset ja näin varmistamaan tulosten keskinäinen vertailu. Tulosten vertailtavuutta helpottaa huomattavasti haastatteluiden nauhoittaminen sekä haastattelunauhojen litterointi. Peräkylä (2004, s. 288) toteaa valittavan nauhoitettavan aineiston määrän, nauhojen teknisen laadun sekä litterointitaso riittävyyden vaikuttavan tutkimuksen reliabiliteettiin. Tutkimuksessa tulisi nauhoittaa sen verran materiaalia, mitä tutkijalla on mahdollista analysoida. Kyseisessä työssä 18 haastattelua pidettiin määrältään hallittavissa ja analysoitavissa olevana. Haastattelut nauhoitettiin ammattimaisella nauhurilla, joten nauhojen laatu on äärimmäisen hyvä. Eniten reliabiliteettiin vaikuttava tekijä kyseisessä työssä on litteroinnin riittävyys. Työn tekijä litteroi itse kaikki haastattelut, mikä oli melko aikaa vievää, mutta toisaalta se lisäsi aineistoon perehtymistä. Litteroinnissa jätettiin kirjoittamatta turhat täytesanat sekä työhön kuulumaton keskustelu, mutta muutoin haastattelut litteroitiin kokonaan.

Työn reliabiliteettiin vaikuttaa työn toteutustapa. Kyseinen työ on yhden tapauksen tapaustutkimus, jolloin työssä ei ole kahden eri tapauksen välistä vertailua, jota esimerkiksi Yin (2009, s. 62) pitää tärkeänä tapaustutkimuksissa. Kuten luvussa 3 todettiin, työssä käsitellään vain yhtä tapausta vaikka analyysiyksiköitä onkin kaksi. Kyseisen lähestymistavan avulla on voitu vastata suoraan kohdeyrityksen tarpeisiin, mutta tulosten yleistettävyyden on heikkoa.

## 6.4 Tulevaisuuden tutkimus

Johdon laskentatointa on käsitelty laajalti aiemmassa kirjallisuudessa, joten myös controllereiden työtehtävät sekä rooli organisaatiossa ovat olleet tutkijoiden mielenkiinnon kohteina. Kirjallisuudessa on tutkittu melko vähän erilaisilla titteleillä työskentelevien controllereiden eroja. Tässä tutkimuksessa keskityttiin tuotannon controllerin työn tarkasteluun, mikä tuo uutta näkökulmaa johdon laskentatoimen kirjallisuuteen. Niin tuotannon controllerin kuin myös muilla titteleillä työskentelevien controllereiden toimenkuvien eroja voitaisiin tutkia tulevaisuudessa enemmänkin. Tulevat tutkimusaiheet voisivat liittyä esimerkiksi eri tasoilla työskentelevien controllereiden roolien eroavaisuuksiin. Tutkimus jonkin muun organisaation tuotannon controllerin työstä lisäisi tämän työn tulosten vertailtavuutta. Tuotannon controllerin toimenkuvaa voitaisiin tarkastella tuotannon controllereiden omasta näkökulmasta, sillä tässä työssä keskityttiin nimenomaan sidosryhmien näkemysten tarkasteluun.

Tutkimuksessa nousi esille ajatus organisaation eri roolien specialisoitumisesta. Tällä tarkoitetaan joidenkin tehtävien muokkautumista kohti kapeamman alan asiantuntijuutta. Tuotannon controllerin roolin nähdään kehittyvän kohti tuotannon sekä kustannustietouden asiantuntijuutta. Kyseisen näkemyksen verifiointiin tarvitaan ehdottomasti lisätutkimusta.

Tässä tutkimuksessa saatiin viitteitä controllerin roolin kehittymisestä kohti liiketoimintaorientoituneempaa suuntaa. Tämä näkemys tukee viime vuosien tutkimuksia, mutta kyseiselle ajatukselle löytyy myös epäilijöitä. Tästä syystä controllereiden roolin kehittymisen tarkastelua olisi hyvä jatkaa myös vastaisuudessa.

Työssä käsiteltiin jonkin verran eri maissa työskentelevien controllereiden eroja, tarkoituksena selvittää, poikkeavatko roolit toisistaan eri maissa. Aiemmassa kirjallisuudessa ei ole tehty kattavaa vertailua eri maalaisista controllereista. Monessa tutkimuksessa on pohdittu amerikkalaisten controllereiden ominaispiirteitä, mutta kirjallisuudessa ei löydy esimerkiksi laajoja vertailevia tutkimuksia eurooppalaisista controllereista.

## LÄHTEET

- Ahrens, T. & Chapman, C. S. 2007. Management accounting as practice. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 32, ss. 1-27.
- Ahrens, T. & Chapman, C. 1999. The role of management accountants in Britain and Germany. *Management Accounting*. ss. 42-43.
- Andon, P., Baxter, J. & Chua, W.F. 2007. Accounting change as relational drifting: A field study of experiments with performance measurement. *Management Accounting Research*. Vol. 18(2), ss. 273-308.
- Argyris, C & Kaplan, R. S. 1994. Implementing New Knowledge: The Case of Activity-Based Costing. *Accounting Horizons*. Vol. 8(3), ss. 83-105.
- Atkinson, A., Banker, R., Kaplan, R. & Young, M. 1995. *Management Accounting*. NJ, Prentice Hall, Inc. Englewood Cliffs.
- Azan, W. & Bollecker, M. 2011. Management control competencies and ERP: an empirical analysis in France. *Journal of Modelling Management*. Vol. 6(2), ss. 178-199.
- Baines, A. & Langfield-Smith, K. 2003. Antecedents to management accounting change: a structural equation approach. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 28(7-8), ss. 675-698.
- Baldvinsdottir, G., Burns, J., Norreklit, H. & Scapens, R. 2009. The Management Accountant's Role. *Financial Management*. Sep, ss. 33-34.
- Bhimani, A. & Langfield-Smith, K. 2007. Structure, formality and the importance of financial and non-financial information in strategy development and implementation. *Management Accounting Research*. Vol. 18(1), ss. 3-31.
- Booth, P., Matolcsy, Z. & Wieder, B. 2000. The impacts of enterprise resource planning systems on accounting practice – the Australian experience. *Australian Accounting Review*. Vol. 10(3), ss. 4-18.
- Brazel, J. F. & Dang, L. 2008. The Effect of ERP System Implementations on the Management of Earnings and Earnings Release Dates. *Journal of Information Systems*. Vol. 22(2), ss. 1-21.
- Brooks, I. & Bate, P. 1994. The Problems of Effecting Change Within the British Civil Service: A Cultural Perspective. *British Journal of Management*. Vol. 5(3), ss. 177-190.
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A. & Hughes, J. 1980. The roles of accounting in organizations and society. Vol. 5(1), ss. 5-27.
- Burns, J. & Baldvinsdottir, G. 2005. An Institutional Perspective of Accountants' New Roles – The Interplay of Contradictions and Praxis. *European Accounting Review*. Vol. 14(4), ss. 725-757.
- Burns, J., Ezzamel, M. & Scapens, R. 1999. Management Accounting Change in the UK. *Management Accounting*. Vol. 77(3), ss. 28-30.
- Burns, J. & Scapens, R. W. 2000. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research*. Vol. 11, ss. 3-25.
- Burns, J. & Vaivio, J. 2001. Management accounting change. *Management Accounting Research*. Vol. 12, ss. 389-402.
- Byrne, S. & Pierce, B. 2007. Towards a More Comprehensive Understanding of the Roles of Management Accountants. *European Accounting Review*. Vol. 16(3), ss. 469-498.
- Caglio, A. 2003. Enterprise Resource Planning systems and accountants: towards hybridization. *European Accounting Review*. Vol. 12(1), ss. 123-153.

- Carmines, E.C. & Woods, J.A. 2005. Validity Assessment. Teoksessa: Kempf-Leonard, K. Encyclopedia of Social Measurement. 3 ed., Amsterdam, Elsevier, ss. 933–937.
- Chang, H. H. 2006. Technical and management perceptions of enterprise information system importance, implementation and benefits. *Information systems journal*. Vol. 16(3), ss. 263-292.
- Chapman, C. S. 2005. Not because they are new: Developing the contribution of enterprise resource planning systems to management control research. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 30, ss. 685-689.
- Cooper, P. & Dart, E. 2013. Business Partnering as a Complement to the Accountant's Other Roles: International Survey Evidence. University of Bath, School of Management, Working Paper Series.
- De Loo, I., Verstegen, B. & Swagerman, D. 2011. Understanding the roles of management accountants. *European Business Review*. Vol. 23(3), ss. 287-313.
- Dechow, N. & Mouritsen, J. 2005. Enterprise resource planning systems, management control and the quest for intergration. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 30, ss. 691-733.
- Deyhle, A., Gill, D. & Blazek, A. 1992. *Controlling & the Controller*. Munich, Management Service Publishing, 204 s.
- Friedman, A. L. & Lyne, S. R. 1997. Activity-based techniques and the death of the beancounter. *The European Accounting Review*. Vol. 6(1), ss. 19-44.
- Fullerton, R. R., Kennedy, F. A. & Widener, S. K. 2013. Management accounting and control in a lean manufacturing environment. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 38, ss. 50-71.
- Gattiker, T. F. & Goodhue, D. L. 2004. Understanding the local-level costs and benefits of ERP through organizational information processing theory. *Information & Management*. Vol. 41(4), ss. 431-443.
- Grabski, S. V., Leech, S. A. & Schmidt, P. J. 2011. A Review of ERP Research: A Future Agenda for Accounting Information Systems. *Journal of Information Systems*. Vol. 25(1), ss. 37-78.
- Granlund, M. 2001. Towards explaining stability in and around management accounting systems. *Management Accounting Research*. Vol 12, ss. 141-166.
- Granlund, M. & Lukka, K. 1997. From Bean-Counters to Change Agents: The Finnish Accounting Culture in Transition. *Liiketaloudellinen aikakauskirja*. Vol. 3, ss. 213-255.
- Granlund, M. & Lukka, K. 1998a. It's a Small World of Management Accounting Practices. *Journal of Management Accounting Research*. Vol. 10, ss. 153-179.
- Granlund, M. & Lukka, K. 1998b. Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context. *Management Accounting Research*. Vol. 9, ss. 185-211.
- Granlund, M. & Malmi, T. 2002. Moderate impact of ERPS on management accounting: a lag or permanent outcome? *Management Accounting Research*. Vol. 13, ss. 299-321.
- Granlund, M. & Mouritsen, J. 2003. Problematizing the relationship between management control and information technology. *European Accounting Review*. Vol. 12(1), ss. 77-83.
- Granlund, M., Mouritsen, J. & Vaassen, E. 2013. On the relations between modern information technology decision making and management control. *International Journal of Accounting Information Systems*. Vol. 14(4), ss. 275-277.



- Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2004. Tutkimushaastattelu: Teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki, Yliopistopaino, 213 s.
- Hrisak, D. 1996. The controller as business strategist. *Management Accounting*. Vol. 78(6), ss. 48-49.
- Hoffjan, A. 2004. The Image of the Accountant in a German Context. *Accounting and the Public Interest*. Vol. 4, ss. 62-89.
- Hopper, T. M. 1980. Role conflicts of management accountants and their position within organisation structures. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 5(4), ss. 401-411.
- Hyvönen, T., Järvinen, J. & Pellinen, J. 2006. The role of standard software packages in mediating management accounting knowledge. *Qualitative Research in Accounting & Management*. Vol. 3(2), ss. 145-160.
- Hyvönen, T., Järvinen, J. & Pellinen, J. 2008. Struggling for a New Role for the Business Controller. University of Tampere, Department of Economics and Accounting, Working Paper 1.
- Indejikian, R. J. & Matejka, M. 2006. Organizational Slack in Decentralized Firms: The Role of Business Unit Controllers. *The Accounting Review*. Vol. 81(4), ss. 849-872.
- Jack, L. & Kholeif, A. 2008. Enterprise Resource Planning and a contest to limit the role of management accountants: A strong structuration perspective. *Accounting Forum*. Vol. 32(1), ss. 30-45.
- Järvenpää, M. 2001. Connecting Management Accountants' Changing Roles, Competencies and Personalities into the Wider Managerial Discussion – A Longitudinal Case Evidence from the Modern Business Environment. *Liiketaloudellinen aikakauskirja*. Vol. 4, ss. 431-458.
- Järvenpää, M. 2002. Johdon laskentatoimen liiketoimintaan suuntautuminen laskenta kulttuurisena muutoksena – vertaileva case-tutkimus. Turku, Kirjapaino Grafia Oy, 374 s.
- Järvenpää, M. 2007. Making Business Partners: A Case Study on how Management Accounting Culture was Changed. *European Accounting Review*. Vol. 16(1), ss. 99-142.
- Järvenpää, M. 2009. The institutional pillars of management accounting function. *Journal of Accounting & Organizational Change*. Vol. 5(4), ss. 444-471.
- Kanellou, A. & Spathis, C. 2012. Accounting benefits and satisfaction in an ERP environment. *International Journal of Accounting Information Systems*. Vol. 14(3), ss. 209-234.
- Kasurinen, T. 2002. Exploring management accounting change: the case of balanced scorecard implementation. *Management Accounting Research*. Vol. 13(3), ss. 323-343.
- Konecranes, Controller's Manual. 2013. Sisäinen dokumentti.
- Lambert, C. & Pezet, E. 2010. The making of the management accountant – Becoming the producer of truthful knowledge. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 35, ss. 10-30.
- Lambert, C. & Sponem, S. 2011. Roles, Authority and Involvement of the Management Accounting Function: A Multiple Case-study Perspective. *European Accounting Review*. Vol. 21(3), ss. 565-589.
- Langfield-Smith, K. 2008. Strategic management accounting: how far have we come in 25 years? *Accounting, Auditing & Accountability*. Vol. 21(2), ss. 204-228.
- Lord, B. R. 1996. Strategic management accounting: the emperor's new clothes? *Management Accounting Research*. Vol. 7(3), ss. 347-366.

- Lukka, K. 2007. Management accounting change and stability: Loosely coupled rules and routines in action. *Management Accounting Research*. Vol. 18, ss. 76-101.
- Maas, V.S. & Matejka, M. 2009. Balancing the Dual Responsibilities of Business Unit Controllers: Field and Survey Evidence. *The Accounting Review*. Vol. 84(4), ss. 1233-1253.
- MacArthur, J. B. 2006. Cultural Influences on German versus U.S. Management Accounting Practices. *Management Accounting Quarterly*. Vol. 7(2), ss. 10-16.
- Malmi, T., Seppälä, T. & Rantanen, M. 2001. The Practice of Management Accounting in Finland – A Change? *Liiketaloudellinen aikakauskirja*. Vol. 4, ss. 480-501.
- Markus, M. L. & Pfeffer, J. 1983. Power and the design and implementation of accounting and control systems. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 8(2/3), ss. 205-218.
- Mouritsen, J. 1996. Five aspects of accounting departments work. *Management Accounting Research*. Vol. 7(3), ss. 283-303.
- Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2005. Johdon laskentatoimi. 6.-7. uudistettu painos. Helsinki, Edita Prima Oy. 366 s.
- Newman, M. & Westrup, C. 2005. Making ERPs work: accountants and the introduction of ERP systems. *European Journal of Information Systems*. Vol. 14(3), ss. 258-272.
- Olhager, J. & Selldin, E. 2003. Enterprise resource planning survey of Swedish manufacturing firms. *European Journal of Operational Research*. Vol. 146(2), ss. 365-373.
- O'Mahony, A. & Doran, J. 2008. The Changing Role of Management Accountants; Evidence From the Implementation of ERP Systems in Large Organisations. *International Journal of Business and Management*. Vol. 3(8), ss. 109-115.
- Partanen, V. 2001. Muuttuva johdon laskentatoimi ja organisatorinen oppiminen: Field-tutkimus laskentahenkilöstön roolin muutoksen ja uusien laskentainnovaatioiden käyttöönoton seurauksista. Väitöskirja. Turku, Kirjapaino Grafia Oy, 378 s.
- Peräkylä, A. 2004. Reliability and validity in research based on naturally occurring social interaction. Teoksessa: Silverman, D. *Qualitative Research; Theory, Method and Practice*. 2<sup>nd</sup> ed., London, SAGE Publications, 378 s.
- Pierce, B. & O'Dea, T. 2003. Management accounting information and the needs of managers: Perceptions of managers and accountants compared. *The British Accounting Review*. Vol. 35, ss. 257-290.
- Pihlanto, P. 2000. Nine types of controller: The Role of Business Controller in the Light of the Enneagram Theory. Turun Kauppakorkeakoulun julkaisuja. Kirjapaino Grafia Oy, Turku. 24 s.
- Quattrone, P. & Hopper, T. 2005. A 'time-space odyssey': management control systems in two multinational organisations. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 30(7-8), ss. 735-764.
- Quinn, M. 2014. The Elusive Business Partner Controller. *Controlling & Management Review*. Vol. 58(2), ss. 22-27.
- Robert, R. 1957. The Accountant in Literature. *Journal of Accountancy*. Vol. 103(3), ss. 64-66.
- Roehl-Anderson, J. M. & Bragg, S. M. 2004. Controller's Function: The Work of the Managerial Accountant. 3<sup>rd</sup> ed., Hoboken, NJ, USA, Wiley. 480 s.
- Rom, A. & Rohde, C. 2007. Management accounting and integrated information systems: A literature review. *International Journal of Accounting Information Systems*. Vol. 8(1), ss. 40-68.

- Russell, K. A., Siegel, G. H. & Kulesza, C.S. 1999. Counting More, Counting Less. *Strategic Finance*. Vol. 81(3), ss. 38-44.
- Sathe, V. 1983. The Controller's Role in Management. *Organizational Dynamics*. Vol. 11(3), ss. 31-48.
- Saunders, M., Lewis, P. & Thornhill, A. 2009. *Research methods for business students*. 5<sup>th</sup> ed., Harlow, Pearson Education Limited. 614 s.
- Scapens, R.W. & Jazayeri, M. 2003. ERP systems and management accounting change: opportunities or impacts? *European Accounting Review*. Vol. 12(1), ss. 201-233.
- Scapens, R. W. & Roberts, J. 1993. Accounting and control: a case study of resistance to accounting change. *Management Accounting Research*. Vol. 4(1), ss. 1-32.
- Shields, M. D. 1995. An Empirical Analysis of Firms' Implementation Experiences with Activity-Based Costing. *Journal of Management Accounting Research*. Vol. 7, ss. 148-166.
- Shields, M. D. 1998. Management accounting practices in Europe: a perspective from the States. *Management Accounting Research*. Vol. 9(4), ss. 501-513.
- Siegel, G., Sorensen, J. & Richtermeyer, S.B. 2003a. Are you a business partner? *Strategic Finance*. Vol. 85(3), ss. 38-43.
- Siegel, G., Sorensen, J. & Richtermeyer, S.B. 2003b. Becoming a business partner. *Strategic Finance*. Vol. 85(4), ss. 37-41.
- Spathis, C. 2006. Enterprise systems implementation and accounting benefits. *Journal of Enterprise Information Management*. Vol. 19(1), ss. 67-82.
- Spathis, C. & Ananiadis, J. 2005. Assessing the benefits of using an enterprise system in accounting information and management. *The Journal of Enterprise Information Management*. Vol. 18(2), ss. 195-210.
- Strebel, P. 1996. Why Do Employees Resist Change? *Harvard Business Review*. Vol. 74(3), ss. 86-92.
- Sulaiman, M., Ahmad, N. N. N. & Alwi, N. 2004. Management accounting practices in selected Asian countries. *Managerial Auditing Journal*. Vol. 19(4), ss. 493-508.
- Sundin, H., Granlund, M. & Brown, D.A. 2010. Balancing Multiple Competing Objectives with a Balanced Scorecard. *European Accounting Review*. Vol. 19(2), ss. 203-246.
- Suomala, P., Manninen, O. & Lyly-Yrjänäinen Jouni. 2011. *Laskentatoimi johtamisen tukena*. 1. painos. Helsinki, Edita Prima Oy. 336 s.
- Sutthiwan, A. & Clinton, B. D. 2008. The Conflicting Roles of Controllershship and Compliance. *Strategic Finance*. Vol. 90(1), ss. 43-46.
- Sutton, S. G. 2010. The fundamental role of technology in accounting: Researching reality. *Advances in Accounting Behavioral Research*. Vol. 13, ss. 1-11.
- Schwarze, F., Wüllenweber, K. & Hackethal, A. 2007. Drivers of and barriers to management accounting change. AAA 2008 MAS Meeting Paper. Saatavilla SSRN: <http://ssrn.com/abstract=1003371> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1003371>
- Tashakkori, A. & Teddlie, C. 2003. *Handbook of mixed methods in social & behavioral research*. Thousand Oaks (Calif.), Sage Publications. 768 s.
- Teittinen, H., Pellinen, J. & Järvenpää, M. 2013. ERP in action – Challenges and benefits for management control in SME context. *International Journal of Accounting Information Systems*. Vol. 14(4), ss. 278-296.
- Ten Rouwelaar, H. 2006. Balancing the roles of business unit controllers: An empirical investigation in the Netherlands. NRG Working Paper no. 06-07.
- Ten Rouwelaar, H. & Bots, J. 2008. Business Unit Controller Involvement in Management: An Empirical Study in the Netherlands. NRG Working Paper no. 08-07.

- Velcu, O. 2007. Exploring the effects of ERP systems on organizational performance. *Industrial Management & Data Systems*. Vol. 107(9), ss. 1316-1334.
- Vaivio, J. 1999. Exploring a 'non-financial' management accounting change. *Management Accounting Research*. Vol. 10(4), ss. 409-437.
- Vaivio, J. 2004. Mobilizing local knowledge with 'Provocative' non-financial measures. *European Accounting Review*. Vol. 13(1), ss. 39-71.
- Vaivio, J. & Kokko, T. 2006. Counting Big: Re-examining the Concept of the Bean Counter Controller. *Liiketaloudellinen aikakauskirja*. Vol. 1, ss. 49-74.
- 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), ss. 9-32.
- Yazdifar, H. & Tsamenyi, M. 2005. Management accounting change and the changing roles of management accountants: a comparative analysis between dependent and independent organizations. *Journal of Accounting & Organizational Change*. Vol. 1(2), ss. 180-198.
- Yin, R.K. 2009. *Case study research: Design and methods*. Thousand Oaks (Calif.), Sage Publications. 219 s.
- Zoni, L. & Merchant, K.A. 2007. Controller involvement in management: an empirical study in large Italian corporations. *Journal of Accounting & Organizational Change*. Vol. 3(1), ss. 29-43.

# LIITTEET (3 kpl)

## LIITE 1: HAASTATTELURUNKO

### Tausta

- Koulutus- ja uratausta, sekä tämänhetkisen työn keskeinen sisältö?
- Kauanko olet työskennellyt kyseisessä tehtävässä?

### Yhteistyö tuotannon controllerin kanssa

- Kuinka usein olette tekemisissä?
- Minkälaista kommunikaatio on? (sähköposti, palaveri, jne.)
- Mitä rutiinipalavereita teillä on?

### Tarvittava informaatio ja sen käyttö

- Onko informaation kulku molemminpuolista?
- Mitä tietoa saat tuotannon controllerilta?
- Mitä tietoa tarvitset/tarvitsisit tuotannon controllerilta?
- Saatko tuotannon controllereilta jotain tietoa, jota et tarvitse?
- Missä muodossa saatava tieto on?
- Kuka päättää saadun tiedon sisällön?
- Onko saatu tieto ajankohtaista?
- Minkä saadun tiedon koet kaikista tärkeimmäksi?
- Miten informaation laatua voisi parantaa? (SAP huomioiden)
- Minkälaisen päätösten tueksi tarvitset tuotannon controllerilta saatavia tietoja?
- Osallistuuko controller päätöksentekoon?
- *Jatkokysymyksiä: Millaisissa päätöksentekotilanteissa tuotannon controller on mukana? Onko päätöksentekoon tarvittava tieto operationaalista vai tarvitaanko tukea myös strategiaan päätöksiin?*
- Missä painopisteen tulisi olla SAP:in tulon myötä?
- Voisiko keskinäistä kommunikaatiota parantaa jotenkin?

### Tuotannon controllerin tehtävät sekä osaamisalueet

- Mitkä ovat tuotannon controllerin toiminnan tavoitteet?
- Mihin asioihin tuotannon controllerin tulisi työssään kiinnittää huomiota?
- Mitkä näet tuotannon controllerin tärkeimpinä tehtävinä kyseisten tavoitteiden täyttämiseen? Entä yleisesti? Mainitse kolme tärkeintä.
- Pitäisikö jotain tehtävää painottaa enemmän? SAP:in myötä?
- Mitä osaamista tuotannon controller työssään tarvitsee?
- Tulisiko tuotannon controllerin tehtäviä tai toiminnan tavoitteita muuttaa jotenkin?

### **Tuotannon controllerin rooli organisaatiossa**

- Minkälaisena näet tuotannon controllerin roolin? Esimerkiksi tarkkailija vai konsulttimainen?
- Mikä on lähin sidosryhmä? *Kenen kanssa tietoa olisi hyvä jakaa?*
- Onko työnkuvassa tapahtunut jotain muutoksia vuosien saatossa?
- Mistä muutokset ovat johtuneet?
- Tulisiko roolin muuttua jollain tapaa?
- Uskotko SAP:in vaikuttavan roolin muutokseen?

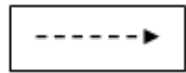
### **Lisäkysymyksiä muille controllereille**

- Miten tuotannon controllerin työ eroaa muiden controllerien tehtävistä?
- Mikä on tuotannon controllerin rooli sisäisessä informaatioketjussa?

### **Loppukysymykset**

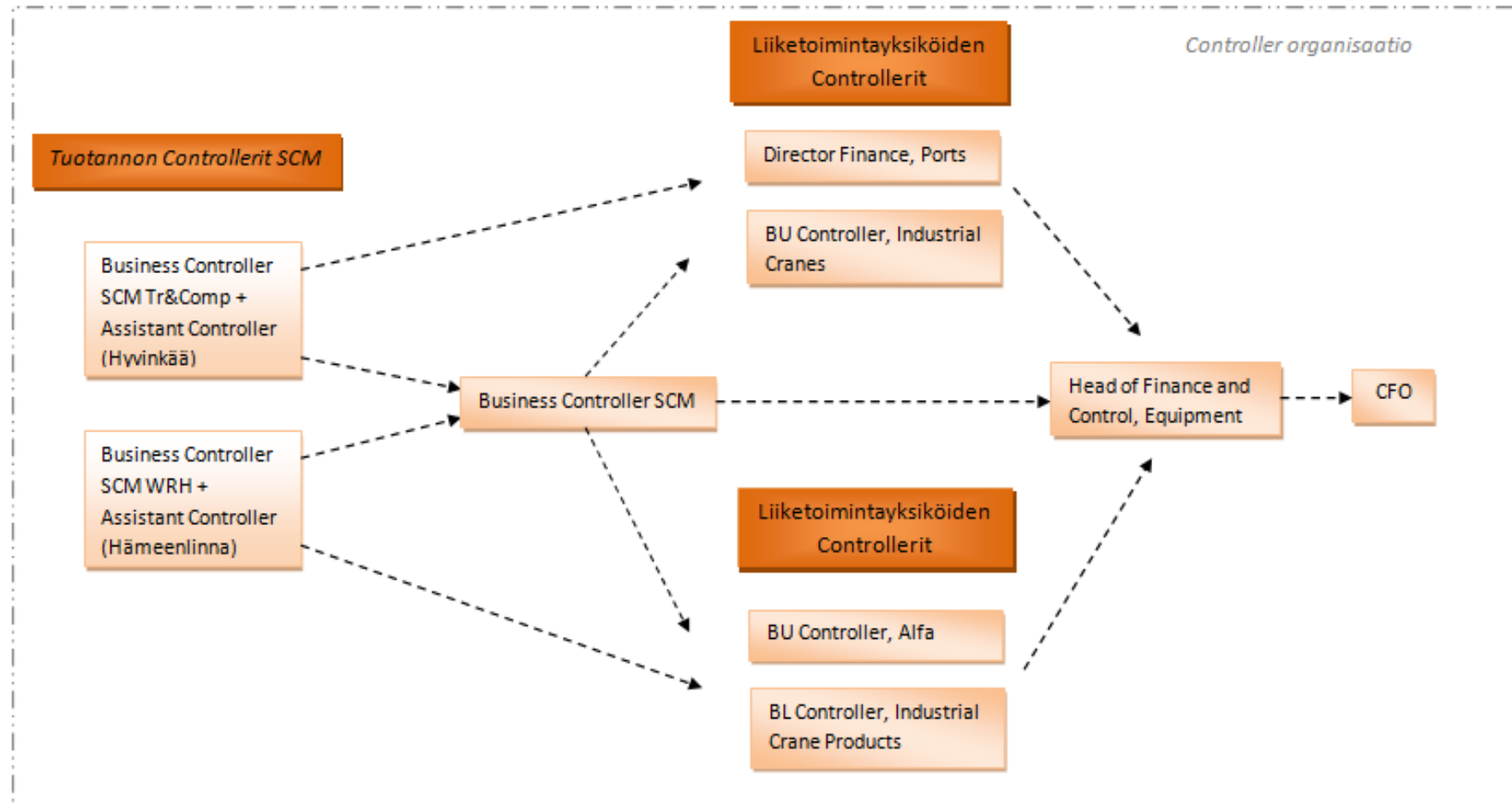
- Onko Hyvinkään/Hämeenlinnan tehdasympäristössä jotain ominaista jota tuotannon controllerin tulisi ottaa huomioon?
- Erot Hämeenlinnan ja Hyvinkään välillä?
- Tuliko mieleen vielä jotain tähän aiheeseen liittyen jota ei käyty läpi?

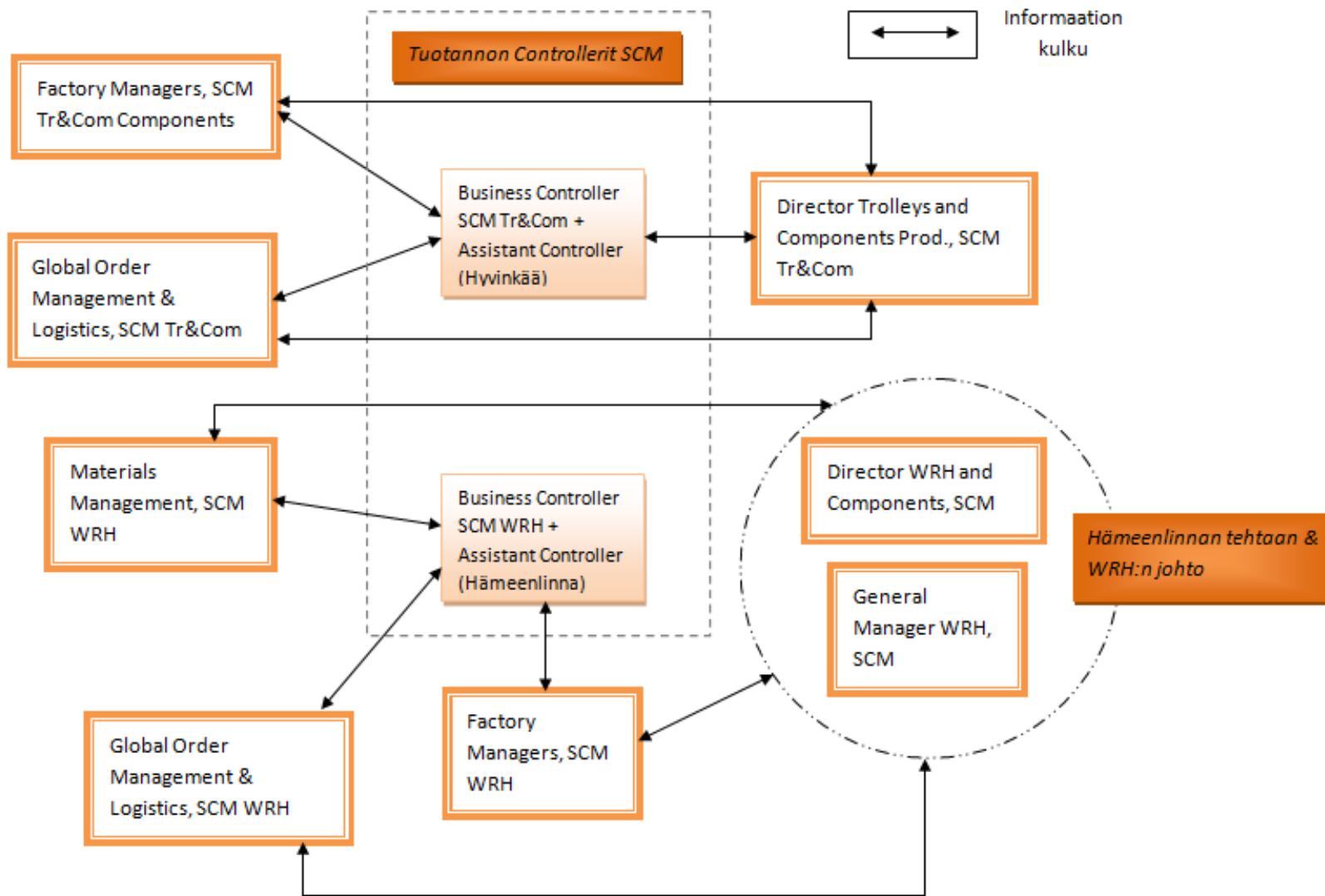
# LIITE 2: TIEDON KULKU ORGANISAATIOSSA



Raportointi

## Tuotannon Controllerin sidosryhmät







## **LIITE 3: KHA:N HAASTATTELURUNKO**

### **Questions related to SAP deployment at KHA**

1. How would you describe the deployment process of SAP at KHA all in all?
2. Who are the closest stakeholders of the Factory Controller at KHA?
3. Has SAP changed the relationship between the Factory Controller and his stakeholders?
4. How did the deployment process affect the routine reporting process?
5. How has SAP affected the work of the Factory Controller?
6. What kind of impact has SAP had on information flow?
7. Has SAP brought up some new information needs?
8. What has been the biggest change that SAP has brought?
9. What is the most important thing to keep in mind during the deployment process?
10. Do you have any last thoughts related to the questions above?