

Pk-yritysten vastuullisuusraportoinnin tavat Suomessa

LAB-ammattikorkeakoulu
Tradenomi (AMK), liiketalous ja logistiikka
2022
Nora Teerinen

Tiivistelmä

Tekijä(t) Teerinen, Nora	Julkaisun laji Opinnäytetyö, AMK Sivumäärä 38 sivua, 1 liite	Valmistumisaika 2022
Työn nimi Pk-yritysten vastuullisuusraportoinnin tavat Suomessa		
Tutkinto ja koulutusala Tradenomi (AMK), liiketalous ja logistiikka		
Toimeksiantajan nimi, titteli ja organisaatio (jos opinnäytetyöllä on toimeksiantaja) Vihreä tilinpäätös ja vastuullisuus osana vihreää siirtymää – Vihreä vastuu -hanke		
Tiivistelmä <p>Opinnäytetyö tehtiin toimeksiantona Vihreä vastuu -hankkeelle. Työn päätavoitteena oli välittää ajankohtaista tietoa, miten pk-yritykset toteuttavat vapaaehtoista yritys vastuullisuusraportointia Suomessa. Lisäksi työn tavoitteena oli toimia taustaselvityksenä Vihreä vastuu -hankkeelle uuden yritys vastuuraportoinnin palvelumallin kehittämisen tueksi tilitoimistoille sekä auttaa hankkeen työryhmiä palvelumallin suunnittelussa ja kehittämisessä.</p> <p>Työ koostuu neljästä osiosta: johdanto, teoriaosa, tutkimusosa sekä yhteenveto. Johdannossa käydään läpi työn taustat, työmenetelmä, rajaus sekä toimeksiantaja. Teoriaosuus käsittelee vastuullista liiketoimintaa sekä yritys vastuuraportointia. Tutkimuksellinen osuus toteutettiin laadullisena tutkimuksena. Tutkimusaineisto koostui suomalaisen pk-yhtiöiden yritys vastuuta käsittelevistä dokumenteista, julkaisuista sekä yhtiöiden verkkosivustoilta löytyneistä vastuullisuustiedoista. Aineiston analysointiin käytettiin laadullisen aineiston analyysimenetelmistä sisällönanalyysiä.</p> <p>Tutkimuksen tulokset osoittavat, että vapaaehtoisen vastuullisuusraportoinnin tavat jakaantuvat pk-yrityksissä selkeästi kahteen ryhmään: yrityksiin, jotka laativat erillisen vastuullisuusraportin ja yrityksiin, jotka raportoivat vastuullisuustiedot verkkosivuilla. Tulosten perusteella tunnuslukuja raportoidaan kaikilta yritys vastuun osa-alueilta. Eniten tunnuslukuja raportoidaan ympäristö- ja sosiaalisen vastuun osa-alueilta. Tuloksien mukaan pk-yritykset tunnistavat myös monipuolisesti erilaisia vastuullisuuteen liitettäviä kansainvälisiä viitekehyksiä ja ohjeistoja.</p>		
Asiasanat yritys vastuun, vastuullinen liiketoiminta, yritys vastuuraportointi		

Abstract

Author(s) Teerinen, Nora	Type of Publication Thesis, UAS	Published 2022
	Number of Pages 38 pages, 1 appendix	
Title of Publication Corporate Social Responsibility reporting in SMEs in Finland		
Degree and field of study Bachelor of Business Administration, business and logistics		
Name, title and organization of the client (if the thesis work is commissioned by another party) Green financial statements and accountability as part of the green transition – Green responsibility project		
<p>The thesis was an assignment for the Green responsibility project. The main goal of the work was to examine how domestic SMEs do free-voluntary corporate responsibility reporting. In addition, the work aimed to support the Green responsibility project to help the development of a new corporate responsibility reporting service model for accounting companies.</p> <p>There are four different sections in the work: introduction, theoretical part, research section, and summary. The introduction tells the background of the thesis, the restrictions, research method and the client. The theory section is about responsible business activity and corporate responsibility reporting policy. The research section did as a qualitative study. The research material consisted of corporate responsibility documents of Finnish SMEs, and publications on responsibility information found on the companies websites. A content analysis was used to the analysis of the material.</p> <p>The results show how voluntary responsibility reporting divides into two groups in SMEs: companies that report a separate responsibility report and companies that report responsibility information on the website. Companies are reporting key figures in every sector of corporate responsibility. According to the results, SMEs also recognize a variety of international frameworks and guidelines that are associated with responsibility.</p>		
Keywords corporate responsibility, responsible business, corporate responsibility reporting		

Sisältö

1	Johdanto.....	1
1.1	Tausta	1
1.2	Tutkimuksen tavoite, tutkimuskysymykset ja aihealueen rajaus	2
1.3	Työmenetelmä ja aiemmat opinnäytteet	3
1.4	Toimeksiantajan esittely.....	4
2	Vastuullinen yritystoiminta	6
2.1	Yritysvastuun kehitys	6
2.2	Yritysvastuun keskeisiä käsitteitä.....	6
2.3	Yritysvastuun rakenne	8
2.3.1	Taloudellinen vastuu ja hyvä hallintotapa.....	9
2.3.2	Ympäristövastuu.....	10
2.3.3	Sosiaalinen vastuu	11
3	Yritysvastuuraportointi	13
3.1	Yrityksen vastuullisuusraportointi.....	13
3.2	Keskeinen lainsäädäntö.....	15
3.3	Lainsäädännön muutokset.....	16
3.4	Raportointiviitekehykset.....	18
3.4.1	GRI – Global Reporting Initiative.....	19
3.4.2	YK:n kestävän kehityksen tavoitteet	22
3.5	Yritysvastuuraportointi Suomessa.....	23
4	Suomalaisten pk-yritysten vastuullisuusraportoinnin tavat	25
4.1	Tutkimusaineisto.....	25
4.2	Aineiston hankinta ja rajaukset	25
4.3	Analyysitapa	26
4.4	Tutkimustulokset.....	27
4.4.1	Taloudellisen vastuun raportointi	29
4.4.2	Sosiaalisen vastuun raportointi	30
4.4.3	Ympäristövastuun raportointi	32
4.5	Johtopäätökset	34
5	Yhteenveto	36
5.1	Tutkimuksen luotettavuus	36
5.2	Pohdinta ja jatkotutkimusehdotukset.....	36
	Lähteet	38

Liitteet

Liite 1. Tutkimukseen valitut pk-yritykset

Lyhenneluettelo

3P:n malli	People, Profit, Planet
CSRD	Corporate Sustainability Reporting Directive
CSR	Corporate Social Responsibility
ESG	Environmental, Social & Governance
FSB	Financial Stability Board
GRI	Global Reporting Initiative
GSSB	Global Sustainability Standards Board
IR	Integrated Reporting
NFRD	Non-Financial Reporting Directive
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development
SASB	Sustainability Accounting Standard Board
SDG	Social Development Goals
TBL	Triple Bottom Line
TCFD	Task Force on Climate-Related Financial Disclosures

1 Johdanto

1.1 Tausta

Yhä useammin elinkeinoelämää käsittelevissä raporteissa, uutisissa sekä julkaisuissa toistuvat termit yritys- tai yhteiskuntavastuu, kestävä kehitys ja vastuullinen liiketoiminta. Kirjanpitolain mukaan osa yrityksistä on niiden koon ja yritysmuodon perusteella velvoitettuja raportoimaan liiketoiminnan taloudellisista luvuista eri sidosryhmille. Siinä missä pelkän taloudellisen informaation raportointi tuottaa tärkeää tietoa yrityksen taloudellisesta nykytilasta ja toimintaedellytyksistä, on ei-taloudellisen tiedon raportoinnin merkitys kasvanut. Vastuullisuus on muuttumassa trendistä liiketoiminnan perusedellytykseksi. Elinkeinoelämän keskusliitto katsoo vastuullisesti toimivien yritysten luovan ympärilleen elinvoimaisuutta tarjoamalla työpaikkoja, maksamalla veroja sekä tarjoamalla ratkaisuja yhteiskunnan tarpeisiin ja haasteisiin. On tärkeää, että yritys voi itse määritellä sille sopivan tavan toimia vastuullisesti sidosryhmät ja oma toimintaympäristö huomioiden. Parhaimmillaan vastuullisuuden huomiointi ja sen osoittaminen osana liiketoimintaa luo yrityksille kilpailuetua ja uusia liiketoimintamahdollisuuksia. (Elinkeinoelämän keskusliitto.)

Lipposen ja Mäkelän (2019, 4–5) mukaan yritykset voivat osoittaa vastuullisuutensa tarkastelemalla yritystoiminnan aiheuttamia sosiaalisia-, taloudellisia- ja ympäristövaikutuksia ja raportoimalla niistä. Vastuullisen yritystoiminnan peruskivi on yritystoimintaa säätelevä lainsäädäntö ja siihen liittyvä muu laadittu normisto sekä vapaaehtoisuuteen perustuvat kansainväliset ohjeistukset ja sopimukset. Kansainvälisesti merkittäviä vastuullisuutta ohjaavia vapaaehtoisia ohjeistuksia ovat Taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön, OECD:n (Organization for Economic Co-operation and Development) ja YK:n (Yhdistyneet kansakunnat) yritystoimintaa, ihmisoikeuksia ja kestäväää kehitystä koskevat periaatteet.

Vapaaehtoiseen raportointiin perustuneita ohjeistuksia voidaan liittää osaksi kansallista lainsäädäntöä ja tehdä niistä tätä kautta velvoittavia. Suomessa aikaisemmin vapaaehtoisia ohjeistuksia on otettu osaksi lainsäädäntöä vuonna 2016 kirjanpitolain muutoksen yhteydessä. Muutoksessa kirjanpitolakiin implementointiin EU:n muiden kuin taloudellisten tietojen raportoinnin direktiivin, NFRD:n (Non-Financial Reporting Directive), mukaiset raportointivelvoitteet tilikaudesta 2017 eteenpäin. NFRD-direktiivin sisällyttämisellä lainsäädäntöön on tarkoituksena auttaa sijoittajia, kuluttajia ja yrityksen eri sidosryhmiä arvioimaan suuryritysten yritystoiminnan vastuullisuutta. Raportointivelvoite koskee yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä eli pörssiyhtiöitä, luottolaitoksia ja vakuutusyhtiöitä, joiden työntekijämäärä on vähintään 500 henkilöä, liikevaihto yli 40 M€ tai tase 20 M€. (European Commission; Työ- ja elinkeinoministeriö.) Kirjanpitolain mukaan raportointivelvoitteen

kriteerit täyttävän yrityksen tulee sisällyttää toimintakertomukseensa selvitys, miten kirjanpitovelvollinen on huolehtinut ympäristö-, henkilöstö- ja ihmisoikeuksiin liittyvistä velvoitteista sekä korruption ja lahjonnan torjunnasta (Kirjanpitolaki 1997/1336, 3a luku 1–2§). Vaikka ei-taloudellisen tiedon raportointi on osalle yrityksistä velvoittavaa, ei vastuullisuuteen liittyvän informaation esittämistapaa kuitenkaan ole lain tasolla säännelty juuri mitenkään. Kirjanpitolaissa ei ole tarkkoja vastuullisuusraportointiohjeistuksia. Tarkkojen ohjeistuksien puuttuminen ottaa huomioon eri toimialojen erityispiirteet sekä raportointimahdollisuudet ja tekee vastuullisuusraportoinnista universaalin sekä joustavan hyödyntää. (Työ- ja elinkeinoministeriö.)

Vastuullisuusraportointiin liittyvä lainsäädäntö on jälleen muutoksessa. Toukokuussa 2021 Euroopan komissio vastaanotti ehdotuksen vastuullisuusraportointidirektiivistä, CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive), joka laajentaisi vastuullisuusraportoinnin velvoitetta myös muihin yrityksiin, kuin yleisen edun kannalta merkittäviin suuriin yhteisöihin listatut mikroyritykset poissulkien. Uudessa ehdotuksessa raportoinnin yksityiskohtaisuutta on korostettu, raportointivelvoitteita yhtenäistetty EU:n kestävyysraportoinnin vaatimusten kanssa sekä lisätty raportoinnin auditointivelvollisuus. (European Commission.)

Opinnäytetyön aiheena on tutkia pk-yritysten vastuullisuusraportoinnin tapoja Suomessa. Aihe on saatu työn toimeksiantajalta. Aihe on ajankohtainen, koska tarve ja halu yritysraportoinnille tulee tulevaisuudessa kasvamaan yleisesti yritysten keskuudessa. Tämä tullaan havaitsemaan varmasti myös pk-yrityksissä. Yritysvastuuraportoinnin lisääntyminen on seurausta useista eri taustatekijöistä. Ilmastonmuutos on yksi aikamme suurista globaaleista kriiseistä, mikä tuo vaikutuksia väistämättä myös yrityksille esimerkiksi hiilineutraalin toiminnan ja tuotteiden tavoittelun muodossa. Lainsäädännön muutoksilla kannustetaan yrityksiä tekemään kestäviä valintoja. Vastuulliset yritykset haluavat toimia sosiaalisesti- ja ympäristönäkökulmat huomioiden kestävällä tavalla tähdäten samalla kannattavaan liiketoimintaan ja positiiviseen imagoon. Lisäksi yrityksen eri sidosryhmät kuten asiakkaat sekä sijoittajat ovat kiinnostuneempia vastuullisuusasioista kuin koskaan aikaisemmin.

1.2 Tutkimuksen tavoite, tutkimuskysymykset ja aihealueen rajaus

Yritykset, jotka eivät täytä kirjanpitolain mukaista muun kuin taloudellisen tiedon raportointivelvoitteen kriteerejä, voivat julkaista vapaaehtoisesti vastuullisuusraportteja tai vastuullisuuteen liittyviä tunnuslukuja osana lakisääteistä taloudellista tilinpäätösinformaatiota. Opinnäytetyön päätavoitteena on tutkia pk-yritysten vapaaehtoisen vastuullisuusraportoinnin käytäntöjä Suomessa. Työn tavoitteena on toimia lisäksi taustaselvityksenä Vihreä vastuuhankkeelle uuden yritysraportoinnin palvelumallin kehittämisen tueksi tilitoimistoille ja auttaa hankkeen työryhmiä palvelumallin suunnittelussa.

Päätutkimuskysymyksenä on

- miten pk-yritykset, jotka jäävät kirjanpitolain mukaisen muun kuin taloudellisen tiedon raportointivelvoitteen ulkopuolelle, toteuttavat vapaaehtoista vastuullisuusraportointia?

Alatutkimuskysymyksiä ovat

- millä menettelytavalla yritykset raportoivat vastuullisuudesta?
- mitä tunnuslukuja käytetään yritys vastuun eri osa-alueista raportointiin?
- mihin raportointiviitekehyksiin tai ohjeistuksiin viitataan?

Opinnäytetyön aihetta tarkastellaan Vihreä vastuu -hankkeen näkökulmasta. Hankkeen tavoitteiden kannalta on tarkoituksenmukaista tietää, miten pk-yritykset toteuttavat vapaaehtoista vastuullisuusraportointia. Opinnäytetyössä keskitytään Suomessa toimiviin pk-yrityksiin, jotka eivät ole kirjanpitolain mukaan raportointivelvollisia muista kuin taloudellisista tiedoista, mutta julkaisevat yritys vastuuseen liittyviä tietoja vapaaehtoisesti. Pk-yritykset ovat yrityksiä, joiden palveluksessa on vähemmän kuin 250 työntekijää, liikevaihto 50 M€ sekä tase 43 M€ (Tilastokeskus). Opinnäytetyössä ei käsitellä pörssiyritysten vastuullisuusraportointia, koska ne ovat nykyisen kirjanpitolain nojalla raportointivelvollisia. Opinnäytetyön ulkopuolelle rajataan myös yli 250 henkilöä työllistävät yritykset pk-yrityksen määritelmän ylärajan perusteella. Opinnäytetyössä ei myöskään käydä läpi vastuullisuusraportointiin liittyvien tunnuslukujen kirjanpidollista käsittelyä tai syvennytä vihreään tilinpäätökseen.

1.3 Työmenetelmä ja aiemmat opinnäytteet

Työ toteutetaan tutkimuksellisena opinnäytetyönä. Tutkimuksellinen osuus toteutetaan laadullisena eli kvalitatiivisena tutkimuksena. Laadullisen tutkimuksen tarkoituksena on ymmärtää tutkittavan kohteen ominaisuuksia (Tieteen termipankki 2016). Hirsjärven, Remeksen ja Sarjavaaran ajatukset tukevat tätä kuvausta laadullisesta tutkimuksesta. Kvalitatiivinen tutkimus tutkii kohdetta kokonaisvaltaisuuden näkökulmasta, samalla pyrkien löytämään faktoja ja tuomaan niitä näkyville (Hirsjärvi, Remes & Sarjavaara 2004, 152). Valitulla työmenetelmällä on mahdollista tuottaa opinnäytetyön tavoitteiden kannalta ajankohtaista tietoa sekä selkiyttää kokonaiskuvaa pk-yritysten vastuullisuuteen liittyvän vapaaehtoisen raportoinnin käytännöistä Suomessa.

Yritysten vastuullisuusraportoinnista on tehty useita ammattikorkeakoulujen opinnäytetöitä. Lindborgin sekä Mattilan opinnäyte Yritysvastuu pk-yrityksissä on lähimpänä tämän opinnäytetyön aihetta, koska aihe koskee pieniä- ja keskisuuria yrityksiä. Tutkimuksen

tavoitteena oli selvittää pääkaupunkiseudun pk-yritysten asennoitumista yritys vastuuseen ja siitä raportointiin. Tutkimuksen tuloksena selvisi, että pk-yritykset kokivat yritys vastuun kiinnostavana ja tärkeänä asiana. Positiivisesta asenteesta huolimatta, yritykset eivät kuitenkaan nähneet tarvetta korostaa vastuullisuutta erikseen esimerkiksi vastuullisuusraportoinnin kautta, koska vastuullisuus nähtiin kiinteänä osana yrittäjyyttä. (Lindborg & Mattila 2015, 3.) Muissa opinnäytteissä on käsitelty vastuullisuusraportointia tavallisesti yksittäisen yrityksen, toimialan tai pörssiyrityksen näkökulmasta tai osana yrityksen strategiaa ja johtamista. Esimerkiksi Lappalainen (2018, 2) tutki opinnäytteessään viiden energiayhtiön vastuullisuusraportoinnin tapoja tavoitteena löytää Porin Energialle sopiva tapa raportoida vastuullisuudesta suhteessa yrityksen kilpailijoihin.

Opinnäytetyö eroaa aikaisemmista opinnäytteistä, koska työssä keskitytään tarkastelemaan konkreettisia tapoja toteuttaa vapaaehtoista vastuullisuusraportointia yritysten toimialasta tai sijainnista riippumatta. Työn näkökulma ei siten rajoitu yksittäiseen yritykseen tai toimialaan kuten esimerkiksi Lappalaisen, vaan pyrkii tarkastelemaan pk-yritysten vastuullisuusraportointia mahdollisimman laaja-alaisesti sekä usean yrityksen kautta. Lisäksi erityisesti pk-sektorin yritysten vapaaehtoisen vastuullisuusraportoinnin tapoihin keskittyviä tutkimuksia tai selvityksiä ei opinnäytetyötä tehtäessä ole aiemmin julkaistu. Aiheeseen liittyvien tutkimusten, selvitysten ja opinnäytteiden vähäisyys voi johtua siitä, että aihetta ei ole ollut ajankohtaista tutkia, koska lain mukaista raportointivelvoitetta ei pk-yrityksillä toistaiseksi ole. Myös vapaasti saatavilla olevan pk-yrityksiin liittyvän kattavan, laadukkaan ja yhdenmukaisen vastuullisuusraportointidokumentaation vähäisyys sekä esittämistavan sääntelemättömyys voi rajoittaa tutkimusta.

1.4 Toimeksiantajan esittely

Opinnäytetyön toimeksiantajana toimii Vihreä tilinpäätös ja vastuullisuus osa vihreää siirtymää – Vihreä vastuu -hanke. Hankkeen toteuttavat Laurea-ammattikorkeakoulu ja LAB-ammattikorkeakoulu yhteistyössä noin 40 tilitoimiston kanssa Uudeltamaalta, Etelä-Karjalasta ja Päijät-Hämeestä. Hankkeen toteutusaika on 1.9.2021-31.8.2023. Hankkeen tarkoituksena on uudistaa ja kehittää tilitoimistojen palvelumallia siten, että tulevaisuudessa tilitoimistot pystyvät tarjoamaan asiakkailleen palveluita vihreän talouden ja yritys vastuuraportoinnin muodossa. Palveluvalikoiman laajentamisen kautta tilitoimistot pystyvät tukemaan asiakkaitaan vastuullisen yritystoiminnan ja kilpailukyvyyn tavoittelussa toimialariippumattomasti. (LAB-ammattikorkeakoulu.)

Hankkeen päätavoitteena on luoda tilitoimistoille uusi palvelutoimintamalli vihreään talouteen ja yritys vastuuseen liittyen, ja tätä kautta parantaa tilitoimistojen muutoskykyä vihreän talouden toimintatavan integroitua yhä tiiviimmin osaksi jokapäiväistä yritystoimintaa.

Muita hankkeen tavoitteita ovat tilitoimistojen henkilökunnan vihreän talouden valmiuksien lisääminen ja osaamisen tunnistaminen sekä tilitoimistojen vastuullisuuteen liittyvän osaamisen kehittäminen ja palveluvalikoiman laajentaminen. Uuden palvelumallin luominen vastaa vihreän siirtymän aiheuttamiin yritysten toimintatapojen muutostarpeisiin sekä monipuolistaa tilitoimistojen vastuullisuusraportoinnin ja vihreän talouden palveluvalikoimaa. Vihreä vastuu -hankkeen avulla saadaan lisättyä tilitoimistojen ja yritysten tietoutta vihreästä tilinpäätöksestä ja yritysvastuuraportoinnista. (LAB-ammattikorkeakoulu.)

2 Vastuullinen yritystoiminta

2.1 Yritysvastuun kehitys

Yritysvastuun kehittymiselle loi pohjan teollinen vallankumous 1800-luvulla, jolloin syntyivät ensimmäiset suuret tehtaot, ja yritystoiminta otti askeleita kohti uutta ja tehokkaampaa kehitysvaihetta. Yritysvastuun kehittymisen taustalla ovat vaikuttaneet teollistumisen lisäksi monet eri tekijät kuten yhteiskunnallinen kehitys, yhteiskunnalliset uudistukset, yrityssääntelyn ja ympäristölainsäädännön kehittyminen, ympäristöaktivismi ja yhteiskuntavastuuajattelu (Juutinen & Steiner 2010, 28–29). Yritysvastuun kulloisetkin painopistealueet ovat ilmentäneet ajan henkeä, toimintaympäristön muutosta sekä yhteiskunnallisen kehityksen tilaa.

Suomessa teollistuminen ajoittui 1870-luvulta 1900-luvun alkuvuosikymmenille, jolloin suomalainen hyvinvointiyhteiskunta ei ollut vielä kehittynyt. Tämä tarkoitti, että tehtaiden omistajat, patruunat, pyrkivät kantamaan vastuuta työntekijöiden sosiaalisista tarpeista taatakseen työrauhan sekä työvoiman saannin. Hyvinvointiyhteiskunnan palvelujen kehittymisen myötä sosiaalinen vastuu siirtyi vähitellen patruunoilta yhä enemmän yhteiskunnan harjoittajille. Teollisuuden kasvu ja yhteiskunnallinen kehitys kuormitti ympäristöä ja niiden haittavaikutukset olivat jo ehtineet jättää peruuttamattoman jälkensä ympäristöön. 1970-luvulle tultaessa ympäristökysymykset nousivat keskusteluun niin kotimaassa kuin kansainvälisesti. Oli alkamassa aika, jolloin kansalaiset, lainsäätäjät ja yritykset alkoivat kiinnittää yhä enemmän huomiota ympäristöasioihin. (Juutinen & Steiner 2012, 28.)

2000-luvun taitteessa yleistyi yritysten keskuudessa nykyinen yritystoiminnan vastuullisuuden ajatusmalli, johon kuuluu liiketoiminnan aiheuttamat taloudelliset, ekologiset ja sosiaaliset vaikutukset. Tämä tarkoitti kokonaisvaltaisen yhteiskuntavastuun aikakauden alkua. (Juutinen & Steiner 2012, 29.) Yhteiskuntavastuullisen ajattelutavan yleistymiseen vaikutti etenkin markkinoiden voimakas globalisoituminen, joka toi maailmanmarkkinat yhä lähemmäksi toisiaan. Globalisaatio loi ihmisille ja yrityksille uusia työ- ja liiketoimintamahdollisuuksia, mutta samalla se synnytti myös ei-toivottuja sivuvaikutuksia. Yhteiskuntavastuu ja sitä seurannut yritys vastuu syntyi tarpeesta kontrolloida ja vähentää yritysten toiminnasta aiheutuneita seurauksia yritysvastuun kolmella eri osa-alueella. (Liappis, Pentikäinen & Vanhala 2019, 15.)

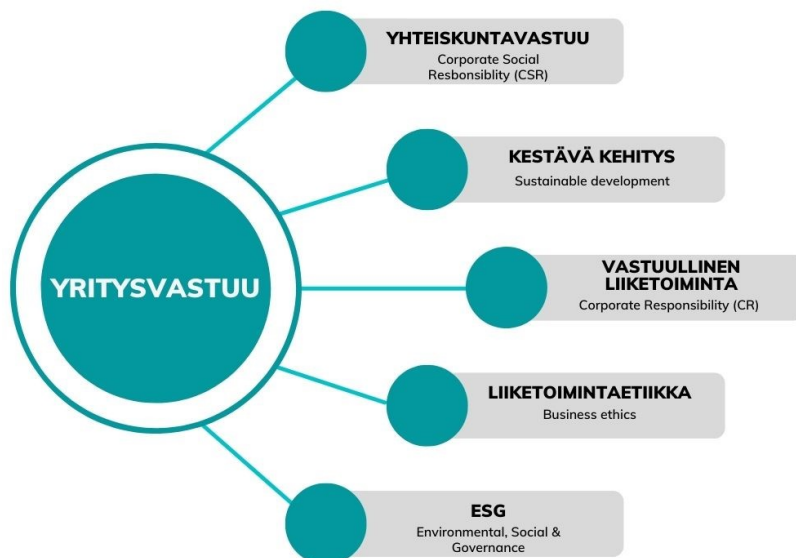
2.2 Yritysvastuun keskeisiä käsitteitä

Käsitteet yhteiskuntavastuu, kestävä kehitys sekä vastuullinen liiketoiminta voidaan kaikki sijoittaa yritys vastuun käsitteen alle. Harmaalan ja Jallinojan (2012, 14–16) mukaan

yritysvastuun taustalla vaikuttavat kolme keskeistä käsitettä: liiketoimintaetiikka, yrityksen yhteiskuntavastuu ja kestävä kehitys. Liiketoimintaetiikka tarkastelee yrityksen arvomaailmaa sekä yleisesti ottaen oikeaksi tai vääräksi koettujen tekojen suhdetta esimerkiksi työntekijöitä tai muita yrityksen sidosryhmiä kohtaan. Yhteiskuntavastuussa ja sen englanninkielisessä vastinparissa CSR (Corporate Social Responsibility) on merkityksellistä yritysten ja yhteiskunnan välinen työnjako. Yritykset eivät voi toimia puhtaasti oma etu edellä. Yrityksillä tulee olla taloudellisen vastuun lisäksi vastuu myös työntekijöidensä ja ympäristön hyvinvoinnista. Yhteiskuntavastuulla on lisäksi maailmanlaajuisia sekä alueellisia ulottuvuuksia ja niihin vaikuttavat globaalit megatrendit, historia, kulttuuri ja vallitseva lainsäädäntö. Kestävässä kehityksessä on kyse ihmiskunnan nykytarpeiden tyydyttämisestä tavalla, joka ei vaaranna tulevien sukupolvien mahdollisuutta kehittyä ja tyydyttää omia tarpeitaan. Kestävän kehityksen ytimessä ovat ympäristö sekä sosiaalinen ja taloudellinen toiminta.

Liappiksen ym. (2019, 7) mukaan ESG (Environmental, Social & Governance) on myös usein käytetty käsite, jolla viitataan yritysvastuuseen etenkin sijoittajien näkökulmasta katsottuna. Yritysvastuun he määrittelevät lain noudattamisen ja sen vaatimukset ylittävän vastuullisen liiketoiminnan tavoittelemiseksi pyrkien samalla torjumaan aiheutuneita sosiaalisia, taloudellisia ja ympäristövaikutuksia. Yritysvastuun käsitettä voidaan siis käyttää, kun halutaan kuvata tarkemmin yritysten yhteiskuntavastuun toteutumista näillä kolmella eri yritysvastuun tasolla sekä kokonaisuutena (Niskala, Tarna-Mani, Pajunen & Puroila 2019, 17).

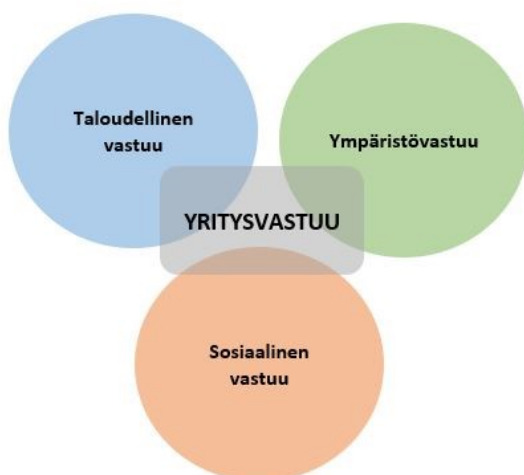
Se, millä käsitteellä yritysvastuuseen kulloinkin viitataan, vaikuttaa viittaajan perspektiivi. EU:ssa yritysvastuuta kuvaamaan käytetään kirjainlyhennettä CSR, mikä tarkoittaa yritysten yhteiskuntavastuuta. Yritykset itse ovat tottuneet käyttämään pääasiassa yritysvastuu (corporate responsibility) käsitettä suunnitellessaan sekä kertoessaan vastuullisuuden liittyvistä toimista. Elinkeinoelämän keskusliitossa yritysvastuuta käsitellään vastuullisena liiketoimintana. (Harmaala & Jallinoja 2012, 17; Niskala ym. 2019, 17.) Liappis ym. (2019, 7) ovat samaa mieltä, että toimijan näkökulma vaikuttaa käytettyyn käsitteeseen. Samalla he korostavat yritysvastuuta kuvaamaan käytetyn käsitteen sisällön avaamisen tärkeyttä. Yritysvastuuseen liittyvät keskeiset käsitteet on havainnollistettu kuviossa 1.



Kuvio 1. Yritysvastuun keskeiset käsitteet

2.3 Yritysvastuun rakenne

Yritysvastuu muodostuu kolmesta pääosa-alueesta, jotka on esitetty kuviossa 2. Osa-alueet ovat sosiaalinen vastuu, ympäristövastuu ja taloudellinen vastuu. Osa-alueet ovat jatkuvassa vuorovaikutuksessa keskenään, tukevat ja tarvitsevat toisiaan toteutuakseen. (Harmaala & Jallinoja 2012, 18.)



Kuvio 2. Yritysvastuun pääosa-alueet

Liappis ym. (2019, 8–10) havainnollistavat yritys vastuun keskeisiä rakenteita talomallin avulla. Yrityksen arvot ja toimintakulttuuri muodostavat talon kestävän perustan. Talon runko rakentuu yritys vastuun keskeisestä kolmesta pääosa-alueesta, joista voidaan käyttää myös termiä kolmoistilin päätös, TBL (Triple Bottom Line) tai 3P:n malli (People, Planet, Profit). Valmiiseen taloon tarvitaan lisäksi aktiivista viestintää ja sidosryhmäyhteistyötä. Sidosryhmäyhteistyö ja viestintä eivät ole yritys vastuun ydinelementtejä, mutta ne ovat silti keskeisiä rakennenosia yritys vastuun toteutumisen kannalta. Sidosryhmien tarpeiden ja odotusten tunnistaminen on tärkeää, ja siksi yritys vastuuseen kuuluu olennaisena osana sidosryhmien huomioinnin ja vastuullisten tekojen tekemisen lisäksi avoin viestintä yritys vastuuseen liittyvistä asioista.

Yritys vastuun talo ei koostu vain perustasta, seinistä ja katosta. Ulkokuoren lisäksi on tärkeää, mitä talo sisältää. Yritys vastuun eri osa-alueisiin kuuluu globaalisti hyväksytyjä ohjeistuksia ja normeja, mitkä ohjaavat yritys vastuun toteuttamista käytännön tasolla. Tällaisia keskeisiä yritys vastuun osa-alueita koskettavia normistoja ovat OECD:n toimintaohjeet, ILO:n julistus työelämän oikeuksista, YK:n ihmisoikeuksien julistus ja yrityksiä sekä ihmisoikeuksia koskevat periaatteet, muun kuin taloudellisen raportoinnin direktiivi (NFRD), GC- (Global Compact) -periaatteet, GRI (Global Reporting Initiative) ja YK:n kestävän kehityksen tavoitteet. (Niskala ym. 2019, 11.)

2.3.1 Taloudellinen vastuu ja hyvä hallintotapa

Taloudellisen vastuun osa-alueen taustalla on oletamus, että yritystoiminnan tulee olla kannattavaa etenkin pitkällä aikavälillä. Yksinomaan pelkkä voiton tavoittelu on kuitenkin huono lähtökohta arvioitaessa yrityksen taloudellisen vastuun toteutumista. Harmaalan ja Jallinojan (2012, 19) mukaan taloudellisen vastuun toteutumisessa on merkityksellistä tapa, jolla yritys toimii toimintaympäristönsä näkökulmasta katsottuna. Taloudellisen vastuun kantava yritys pyrkii vaikuttamaan omaan toimintaympäristöönsä sekä sidosryhmiin positiivisesti ja kestäväällä tavalla.

Osana yrityksen taloudellista vastuuta puhutaan usein hyvän hallintotavan käsitteestä. Se, kumpaa käsitettä halutaan käyttää kuvaamaan taloudellista vastuuta, riippuu asiayhteydestä. Hyvä hallintotapa taloudellisen vastuullisuuden mittarina yhdistetään usein etenkin vastuulliseen sijoittamiseen. Hyvä hallintotapa (corporate governance) kuvaa yhtiön hallintointijärjestelmää sekä yritys johdon vastuita ja velvollisuuksia. Se on myös yksi ESG-näkökohdista, jonka avulla sijoittajat voivat arvioida sijoituskohteisiin liittyviä riskejä (Landau & Silvola 2019, 18; Riskikompassi 2022).

Hyvä hallintotapa ja taloudellinen vastuullisuus nivoutuvat yhteen eikä niitä voi selkeästi erottaa toisistaan. Liappiksen ym. (2019, 72–73) mukaan hyvää hallintotapaa ei ole selkeästi määritelty. Tämän vuoksi voi olla hankalaa erottaa, kumpaan asiakokonaisuuteen minäkään aihepiirin tulisi kuulua. Suuntaa antavaa rajanvetoa taloudellisen vastuun ja hyvän hallintotavan välillä on kuvattu kuvassa 1.



Kuva 1. Rajanvetoa taloudellisen vastuun ja hyvän hallintotavan välillä (Liappis ym. 2019, 74)

Taloudellinen vastuu tulisi nähdä pelkkää numeerista tilinpäätösinformaatiota laajempänä kokonaisuutena, jonka kautta yritystoiminnan välilliset ja välittömät taloudelliset vaikutukset sidosryhmiin ja yhteiskuntaan tehdään näkyväksi. Vastuullisuusraportti.fi -palvelun (2019) mukaan taloudellisen vastuun raportointikohteina voidaan lakisääteisen tilinpäätösinformaation lisäksi pitää esimerkiksi maksettujen verojen ja työpaikkojen määrää, oikeudenmukaista palkkausta ja palkitsemista, paikallisten alihankkijoiden tai lähellä tuotettujen raaka-aineiden käyttöä sekä yritystoiminnan jatkuvuutta tulevaisuudessa.

2.3.2 Ympäristövastuu

Kaikella yritystoiminnalla on lähes poikkeuksetta vaikutuksia ympäristöön. Ympäristövaikutusten takia luonnon monimuotoisuuden varjeleminen ja ilmastonmuutoksen torjuminen on keskeinen osa yritysten ympäristövastuuta sekä kestäväää liiketoimintaa. Harmaala ja Jallinoja (2019, 22) tuovat esiin ympäristövastuun käsitettä yrityksen tavoitteena toimia

ympäristön parhaaksi läpi koko tuotantoketjun yhteistyössä siihen liittyvien sidosryhmien kanssa. Ympäristölainsäädännön keskeisiin aihepiireihin nojaavat yritysten ympäristö vastuun osa-alueet ovat

- materiaalitehokkuus ja kiertotalous
- tehokas jätehuolto ja kierrätys
- energiatehokkuus
- luonnon monimuotoisuuden suojeleminen
- päästöjen vähentäminen
- kemikaalikuorman hallinta.

Lainsäädäntö asettaa ympäristö vastuulle minimivaatimustason, joka yrityksen tulee täyttää. Todellisesta ympäristö vastuusta voidaan kuitenkin alkaa puhua vasta sitten kun yritys tekee vapaaehtoisia toimia yritystoiminnasta aiheutuvien ympäristövaikutusten vähentämiseksi. Ympäristö vastuuseen liittyvät raportointikohteet noudattavat pitkälti ympäristö vastuun osa-alueiden teemoja. Näitä ovat esimerkiksi veden- ja energiankulutus, jätteiden käsittely ja kierrätys, raaka-aineiden valinta sekä kasvihuonekaasupäästöt (Vastuullisuusraportti.fi 2019). Lainsäädännön minimivaatimustasoa laajempaa ympäristö vastuuta, siihen liittyviä toimintatapoja sekä toteuttamista käytännössä on kuvattu seuraavissa viitekehyksissä: Global Compact -periaatteet, OECD:n toimintaohjeet, ISO 14001 ympäristöhallintajärjestelmä sekä GRI-standardit. (Liappis ym. 2019, 111–113.)

2.3.3 Sosiaalinen vastuu

Yrityksen sosiaalinen vastuu muodostuu ihmisoikeuksien kunnioittamisen ympärille, ja sitä täydentävät lisäksi muut sosiaalisen vastuun teemat. Sosiaalinen vastuullisuus näkyy etenkin työntekijöiden ja asiakkaiden tasapuolisena sekä inhimillisenä kohteluna, työturvallisuuden ja työhyvinvointiin panostamisena, syrjimättömyytenä, kannustavana yrityskulttuurina, monimuotoisuuden arvostamisena sekä hyvän johtamisen käytäntöinä. (Liappis ym. 2019, 136–137.) Keskeisiä raportointikohteita ovat kokonaisvaltainen työhyvinvointi, työturvallisuuden toteutuminen, työpaikkojen määrä, koulutus ja tasa-arvon toteutuminen (Vastuullisuusraportti.fi 2019).

Yrityksen ihmisoikeus vastuun toteutumista ohjaavat erilaiset linjaukset ja ohjeistukset. Vähittäistason muodostavat yrityksen omat eettiset toimintaperiaatteet (code of conduct), jotka perustuvat kansainvälisiin ihmisoikeussopimuksiin (Liappis ym. 2019, 143). Koipijärven ja Kuvajan (2020, 234) mukaan ihmisoikeus vastuuta säätelevät kansainväliset linjaukset

perustuvat Global Compact -aloitteeseen, YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin sekä YK:n yritystoimintaa ja ihmisoikeuksia koskeviin periaatteisiin.

3 Yritysvastuuraportointi

3.1 Yrityksen vastuullisuusraportointi

Yritysvastuuraportoinnin tavoitteena on informoida yrityksen eri sidosryhmiä sen liiketoiminnasta riippumatta siitä, onko kyse sisäisestä tai ulkoisesta raportoinnista. Yritysvastuullisuusraportoinnin kohderyhmiä ovat yrityksen eri sidosryhmät, joilla on odotuksia ja tarpeita liiketoiminnan aiheuttamien vaikutusten suhteen. Raportoinnin kautta vastuullisuuteen liittyvät toimet voidaan tehdä näkyväksi luotettavalla tavalla. Niskalan ym. (2019, 111) mukaan yritysraportointi on riittävän ja olennaisen kuvan antamista yrityksen toiminnan aiheuttamista taloudellisista, sosiaalisista ja ympäristövaikutuksista. Näiden lisäksi se on kuvaus yrityksen tulevaisuuden yritys vastuun kehittymisnäköistä sekä konkreettisista teoista vastuullisuuden eteen.

Yritysvastuusta raportointi on tärkeää, koska se koskettaa yrityksen toimintaa usealla eri osa-alueella. Siksi vastuullisuus liiketoiminnassa on usein yhdistetty hyvään johtamiseen ja liiketaloudelliseen menestykseen. Vastuullisuusraportoinnin positiiviset vaikutukset liiketoimintaan, ulkoisiin sekä sisäisiin sidosryhmiin ovat moninaiset. Yritysvastuuraportointi toimii yritysjohton työkaluna hyvän johtamisen käytännöissä, henkilöstön, asiakkaiden ja yhteistyökumppaneiden luottamuksen syventämisessä, ketterässä liiketoiminnassa sekä ikkunana yritystoiminnan avoimuuteen ja läpinäkyvyyteen. Yrityksen sisällä yritysraportointi lisää yhteistyötä, luo arvoa, kehittää liiketoimintaa sekä parantaa riskienhallintaa. (Niskala ym. 2019, 111–112.)

Vastuullisuusraportissa yritys nostaa esiin erityisesti niitä tekijöitä, joilla on vaikutusta yritys vastuun eri osa-alueisiin. Tavallisesti vastuullisuusraportit käsittävät kaikki kolme yritys vastuun osa-alueita. Yrityksen tarpeiden mukaan, raportointia voidaan tehdä kuitenkin myös yksittäisestä osa-alueesta. Vastuullisuusraportissa esitettävä informaatio jakautuu taloudelliseen ja ei-taloudelliseen tietoon. Tämän pääjaottelun lisäksi raportoitu tieto perustuu joko lainsäädännöstä tuleviin vaatimuksiin tai vapaaehtoiseen ilmoittamisen periaatteeseen. Erityisesti ei-taloudellisen tiedon raportoinnissa vapaaehtoisella tietojen ilmoittamisella on merkittävä rooli. Taloudellista vastuuta voidaan havainnollistaa esimerkiksi henkilöstöön, palkkaukseen ja hankintaketjuihin liittyvien tietojen avulla. Sosiaalisen vastuun toteutumista voidaan arvioida työyhteisön ja työympäristön tekijöiden mittaamisella ja kuvaamisella. Energiankulutus ja hiilineutraalisuuteen pyrkiminen puolestaan ovat keskeisiä ympäristövastuuseen liittyviä raportoitavia tietoja. Yritysvastuuraportointia ohjaavia pääperiaatteita ovat toiminnan avoimuus, läpinäkyvyys, viestintä sekä olennaisuuden periaate. (Juutinen & Steiner 2012, 197–201.)

Yritysvastuuta ohjaavien pääperiaatteiden lisäksi raportoidun tiedon tulee olla luotettavaa sekä uskottavaa. Osoittaakseen tiedon luotettavuuden sekä uskottavuuden yritykset voivat varmennuttaa raportin ulkopuolisella toimijalla. Vastuullisuusraporttien varmennus ei tällä hetkellä ole pakollista, mutta tarve riippumattomalle tietojen varmennukselle kasvaa jatkuvasti. (Niskala ym. 2019, 355.) Konkreettisen vastuullisuusraportin julkaisutapoja on useimmiten kaksi. Vastuullisuusraportti voidaan julkaista itsenäisenä julkaisuna tai se voidaan sisällyttää yrityksen laatimaan toimintakertomukseen. (Koipijärvi & Kuvaja 2020, 48.) Tärkeää on, että se on vaivattomasti tiedonhaluisten sidosryhmien käytettävissä. Tämän vuoksi vastuullisuusraportteja laativat yritykset julkaisevat tavallisesti raportit sähköisessä muodossa internet-sivuillaan.

Yritysvastuuraportointi jakautuu lainsäädännöllisiin vaatimuksiin sekä vapaaehtoiseen yritysvastuutietojen esittämiseen. Raportoinnin lakisääteiset vaatimukset perustuvat kirjanpitolain mukaiseen tai kansainvälisen IFRS-tilinpäätösnormistoon sekä muihin tilinpäätöksen laatimista ohjaaviin normistoihin. Tilinpäätöksen tiedot ovat luonteeltaan pääasiassa lakisääteistä taloudellista informaatiota, kun taas yritysvastuuseen liittyvät tiedot pohjautuvat suurelta osin ei-taloudelliseen tietoon. (Juutinen & Steiner 2012, 211–212.) Yritysvastuuraportoinnin jaottelusta lakisääteiseen ja vapaaehtoiseen raportointiin on tärkeää ymmärtää, että osa yrityksistä on kirjanpitolain nojalla velvollisia antamaan selvityksen muista kuin taloudellisista tiedoista, kun taas osa yrityksistä toteuttaa vapaaehtoista vastuullisuusraportointia itselleen tärkeistä lähtökohdista käsin ilman lainsäädännön asettamaa velvoitetta.

Yritysvastuutietojen raportointiin liittyy lainsäädännön lisäksi erilaisia kansainvälisiä ohjeistuksia, joita yritykset voivat käyttää ohjenuorana laatiessaan vastuullisuusraportteja. Niskalan ym. (2019, 109–110) mukaan merkittäviä yritysvastuuraportointiin liittyviä ohjeistoja ovat:

- kirjanpitolakiin sisällytetty selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista
- GRI-standardit
- integroitu raportointi, IR (Integrated Reporting)
- SASB (Sustainability Accounting Standards Board) -standardit
- TCFD (Task Force on Climate-related Financial Disclosures).

3.2 Keskeinen lainsäädäntö

Suomessa kirjanpitolaki- ja asetus säätelevät tilinpäätöksen laadintaa. Tämän lisäksi tilinpäätöksen laatimista ohjaa hyvä kirjanpitolaki, joka pohjautuu KILAn ohjeistuksiin ja lausuntoihin. Suomessa yritysvastuuraportointia säätelevä keskeinen lainsäädäntö pohjautuu joulukuussa 2014 voimaan tulleeseen EU-direktiiviin, 2014/95/EU, muun kuin taloudellisen tiedon raportoinnista. Jäsenvaltioiden tuli ottaa direktiivi osaksi kansallista lainsäädäntöä 6.12.2016 mennessä. Suomessa kirjanpitolain muutos hyväksyttiin 29.12.2016, jolloin direktiivi sisällytettiin osaksi nykyistä kirjanpitolakia. Raportointivelvoite tuli voimaan tilikaudesta 2017 alkaen. (Ylänen 2014; Työ- ja elinkeinoministeriö.)

Muun kuin taloudellisen tiedon raportoinnista, soveltamisalasta ja selvityksen sisältämistä tiedoista säädetään kirjanpitolain 3a luvussa. Lain soveltamisala koskee yleisen edun kannalta merkittäviä yrityksiä eli pörssiyrityksiä, vakuutusyhtiöitä ja luottolaitoksia, jotka työllistävät yli 500 työntekijää, ja joiden liikevaihto on yli 40 M€ tai tase yli 20 M€ (Työ- ja elinkeinoministeriö). Kirjanpitolain (1997/1336, 3a luku 2§) mukaan selvityksen tulee minimissään sisältää tiedot ympäristöön, sosiaalisiin suhteisiin ja työntekijöihin, ihmisoikeuksien kunnioittamiseen sekä korruption ja lahjonnan torjumiseen liittyvistä asioista. Nämä tiedot tulee antaa siinä laajuudessa, mikä on tarpeellista niiden vaikutusten arvioimiseksi. Edellä mainittujen tietojen lisäksi selvityksen tulee sisältää seuraavat tiedot:

- lyhyt kuvaus yhtiön liiketoimintamallista sekä sen laajuus huomioon ottaen keskeisistä riskeistä ja kirjanpitovelvollisen toimista näiden riskien hallitsemiseksi
- kuvaus niistä toimintaperiaatteista ja menetelmistä, joita kirjanpitovelvollinen noudattaa huolehtiakseen ympäristöön, sosiaalisiin suhteisiin ja työntekijöihin, ihmisoikeuksien kunnioittamiseen ja korruption ja lahjonnan torjumiseen liittyvistä asioista sekä näiden toimintaperiaatteiden noudattamisen tulokset
- kirjanpitovelvollisen liiketoiminnan kannalta merkittävimmät ei-taloudelliset tunnusluvut
- perustellut syyt, mikäli kirjanpitovelvollinen ei noudata kaikilta osin luettelon toisessa kohdassa mainittuja periaatteita.

Kirjanpitolain mukaan selvitys muista kuin ei-taloudellisista tiedoista tulee antaa osana tilinpäätöksen toimintakertomusta. Konsernin tytäryhtiö ei ole velvollinen raportoimaan yritysvastuutietoja, mikäli sen tiedot sisältyvät emoyhtiön selvitykseen. Kirjanpitovelvollinen voi halutessaan noudattaa kansainvälisiä vastuullisuusraportoinnin viitekehyksiä ja julkaista kirjanpitolain edellyttämät tiedot vaihtoehtoisesti toimintakertomuksesta erillisenä

asiakirjana valitsemaansa vastuullisuusraportoinnin viitekehykseen perustuen. Olennaista on, että raportti täyttää tällöinkin kirjanpitolain mukaiset vähimmäistietovaatimukset, ja se tulee julkaista toimintakertomuksen yhteydessä tai kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä yhtiön verkkosivustolla. Mikäli kirjanpitovelvollinen on laatinut erillisen raportin, tulee toimintakertomuksessa viitata raporttiin. (Kirjanpitolaki 1997/1336, 3a luku 1–2§, 4–5§.) Huomionarvoista nykyisessä vastuullisuusraportointia koskevassa lainsäädännössä on tarkkojen raportointivelvoitteiden puuttuminen. Laissa ei määritellä konkreettisesti, mitä tietoja vaadituista aihealueista tulee esittää tai miten tiedot pitää olla raportoitu. Tämä tarjoaa yrityksille käytännössä avoimet mahdollisuudet toteuttaa raportointivelvoitetta.

Yritykset, jotka eivät ole edellä esitetyn kirjanpitolain 3a luvun nojalla velvollisia esittämään selvitystä muista kuin ei taloudellisista tiedoista, ovat todennäköisesti velvollisia laatimaan kirjanpitolain mukaisen toimintakertomuksen osana tilinpäätösinformaatiota. Toimintakertomus kuvaa kirjanpitovelvollisen toimintaa, taloudellista tilannetta sekä suurimpia riskejä ja epävarmuustekijöitä tilikauden aikana. Toimintakertomuksessa tulee lisäksi esittää olennaiset tilikauden tapahtumat sekä antaa arvio tulevasta kehityksestä. Toimintakertomukseen tulee sisällyttää tunnuslukuja myös henkilöstöön ja ympäristöasioihin liittyen. (Juutinen & Steiner 2010, 213–214.) Yritysvastuuraportointia sivuavaa tietoa on mahdollista saada toimintakertomuksen kautta, mutta tietojen raportointi ei ole käytännössä yhtä kattavaa kuin varsinaisessa yritysvastuuraportoinnissa. Tämän takia Juutisen ja Steinerin (2010, 216) mukaan toimintakertomusta ei tule pitää varsinaisen yritysvastuuraportin korvaavana asiakirjana.

3.3 Lainsäädännön muutokset

Yritysvastuuraportointiin liittyvään lainsäädäntöön on odotettavissa muutoksia lähitulevaisuudessa. Euroopan komissio teki 21.4.2021 ehdotuksen uudeksi kestävyysraportointia koskevaksi direktiiviksi, CSRD:ksi. Ehdotus perustuu muiden kuin taloudellisten tietojen direktiivissä (NFRD) esitettyihin kestävyysraportointia koskeviin vaatimuksiin. Ehdotuksen tavoitteena on korjata vuonna 2014 julkaistun NFRD-direktiivin puutteita. Euroopan komission mukaan kehitystarpeita liittyy etenkin yritysvastuutietojen lisääntyneeseen merkitykseen erisidosryhmille. Nykymallissa ongelmallista on, että raportoidut tiedot eivät ole riittävän luotettavia ja vertailukelpoisia eri yritysten välillä. Lisäksi tietoa voi olla hankalaa löytää, koska se ei ole digitaalisesti saatavilla. Raportoivien yritysten kannalta tilanne on myös haastava, koska lainsäädännössä ei ole määritelty tarkkoja raportointiohjeistuksia ja vaatimuksia. Tämän takia yritykset eivät välttämättä tiedä, mitä tietoja niiden tulisi raportoida mikä tekee raportoinnista moninaista, resursseja kuluttavaa sekä vaikeuttaa raporttien vertailtavuutta. (Euroopan komissio 2021, 1–3, 5.)

Päivitystarve perustuu Euroopan vihreän kehityksen ohjelmaan sekä YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin, joiden tavoitteena on edistää Euroopan taloutta ja valmiuksia mukautua muuttuvaan toimintaympäristöön ja sen asettamiin haasteisiin. Ehdotuksen tavoitteena on parantaa yritysten vastuullisuusraportointia sekä sen sisältämien tietojen luotettavuutta ja saatavuutta. Muita keskeisiä tavoitteita ovat yritysten vastuullisuuden lisääminen, raportoinnista yrityksille aiheutuvien kustannusten vähentäminen ja raportoitavien tietojen selkiyttäminen. (Euroopan komissio 2021, 3–4.)

Uudessa kestävyysraportointidirektiivissä keskeisimmät uudistukset liittyvät soveltamisalaan, yritysvastuutietojen varmentamiseen, raportoitujen tietojen yksityiskohtaisuuteen sekä tietojen parempaan saatavuuteen. Uusi soveltamisala laajentaa raportointivelvollisuutta koskemaan aiempaa laajempaa joukkoa yrityksiä. Yleisen edun kannalta merkittävien yhteisöjen lisäksi raportointivelvollisia ovat jatkossa suuret yritykset, julkisesti noteeratut mikroyritykset poissulkien. Suuryrityksellä tarkoitetaan yritystä, joka päättyneellä tai sitä edeltäneellä tilikaudella täyttää kaksi kolmesta ehdosta: vähintään 250 työntekijää, liikevaihto 40 M€ ja tase 20 M€. Aikaisemmin vastuullisuustietojen varmentaminen on perustunut vapaaehtoisuuteen. Uudistuksen myötä yritysvastuullisuustietojen luotettavuuden parantamiseksi, yritysvastuuraportti tulee varmennuttaa ulkopuolisella toimijalla. (Kirjanpitolaki 1997/1336, 1 luku 4 c §; Euroopan komissio 2021, 6.)

Raportoitujen tietojen yksityiskohtaisuutta parannetaan selventämällä mitä tietoja raportoidaan. Raportoitavien tietojen määrää laajennetaan koskemaan esimerkiksi yrityksen strategiaa ja johdon roolia. Ehdotus yhdenmukaistaa raportointikäytäntöjä, kun yritysten on jatkossa raportoitava eurooppalaisten kestävyysraportointistandardien mukaisesti. Nykysääntely mahdollistaa yritysvastuuraportin julkaisemisen toimintakertomuksesta erillisenä dokumenttina. Uuden CSRD-direktiivin myötä yritysvastuutiedot tulee raportoida osana toimintakertomusta sekä digitaalisesti. Kestävyysraportoinnin direktiivin saattaminen osaksi kansallista lainsäädäntöä tulee saattaa voimaan viimeistään 1.12.2022. (Euroopan komissio 2021, 6, 14, 68.) Direktiiviin sisältyvät säännökset tulevat sovellettaviksi portaittain yrityskoon mukaan seuraavasti:

- 1.1.2024 listatut yli 500 henkilöä työllistävät yritykset.
- 1.1.2025 listatut ja listaamattomat yritykset, joiden liikevaihto yli 40 M€ ja työntekijämäärä yli 250 henkilöä.
- 1.1.2026 listatut pk-yritykset. (Ecobio 2022.)

3.4 Raportointiviitekehukset

Yritysten vastuullisuustyön tueksi ja konkreettisen vastuullisuusraportoinnin toteuttamiseen on olemassa useita kansainvälisiä ohjeistoja. Vastuullisuuden määrittelyyn liittyviä kansainvälisesti merkittäviä asiakirjoja ovat YK:n yrityksiä ja ihmisoikeuksia koskevat ohjaavat periaatteet, ILO:n työelämän peruseriaatteita- ja oikeuksia koskeva julistus, Global Compact -aloite sekä YK:n kestävän kehityksen tavoitteet. Myös OECD on julkistanut toimintaohjeet monikansallisille yrityksille. Edellä mainittujen ohjeistojen tavoitteena on tukea monikansallisia yrityksiä yhteiskuntavastuun toteuttamisessa. Asiakirjojen tavoitteena on myös ohjata yritys vastuullisuutta sekä kannustaa yrityksiä sitoutumaan vapaaehtoisesti niiden noudattamiseen liiketoiminnassaan. (Koipijärvi & Kuvaja 2020, 56, 59–60.)

Niskala ym. (2019, 109–110) listaavat keskeisimmiksi yritys vastuutietojen raportointiohjeiksi NFRD-direktiivin lisäksi GRI- ja SASB-standardit sekä IR- ja TCFD-raportoinnin. Koipijärven ja Kuvajan mukaan raportointimallia valittaessa tulee huomioida raportoinnin käytökelpoisuus, yrityksen omat raportointitarpeet sekä eri sidosryhmien odotukset raportoita-ville tiedoilta (Koipijärvi & Kuvaja 2020, 46).

SASB-standardit koostuvat 79 eri toimialaa koskevasta kestävyysraportointistandardista. Yhtä toimialaa koskeva standardi sisältää viisi teemaa: luonnonvarat, inhimillinen ja sosiaalinen pääoma, kestävä liiketoiminta, innovaatiot sekä hyvä hallintotapa. Teemoihin liittyy yhteensä 26 kestävyteen liittyvää kysymystä, jotka vaihtelevat yrityksen toimialan mukaan. Integroitu raportointi pyrkii kuvaamaan yrityksen arvonluontiin vaikuttavia tekijöitä nyt ja tulevaisuudessa. Integroidun raportin keskeisenä osana ovat pääomat, jotka kategorisoidaan taloudelliseen, tuotannolliseen, inhimilliseen sekä sosiaaliseen ja luonnon pääomaan. Raportointimallissa tarkastellaan yritykseen sitoutuneen pääoman muutoksia liiketoiminnan vaikutusten seurauksena. SASB-standardien sekä IR-viitekehysten mukainen raportointi on kohdennettu etenkin sijoittajille. (Koipijärvi & Kuvaja 2020, 50–51; Mitopro.)

Ilmastonmuutos on yksi suurista globaaleista haasteista, mikä ajaa yritykset muuttamaan toimintatapaansa toimintaympäristön muuttuessa. TFCFD-raportointi kytkeytyy FSB:n (Financial Stability Board) suositukseen yritystoiminnasta aiheutuneisiin ilmastonmuutokseen liittyviin vaikutusten, riskien ja mahdollisuuksien raportointiin. Ilmastoan liittyviä taloudellisia riskejä ja mahdollisuuksia kuvataan neljän aihealueen kautta: hallinnointi, strategia, riskienhallinta ja tavoitteet ja niiden mittaaminen. (Niskala ym. 2019, 110.)

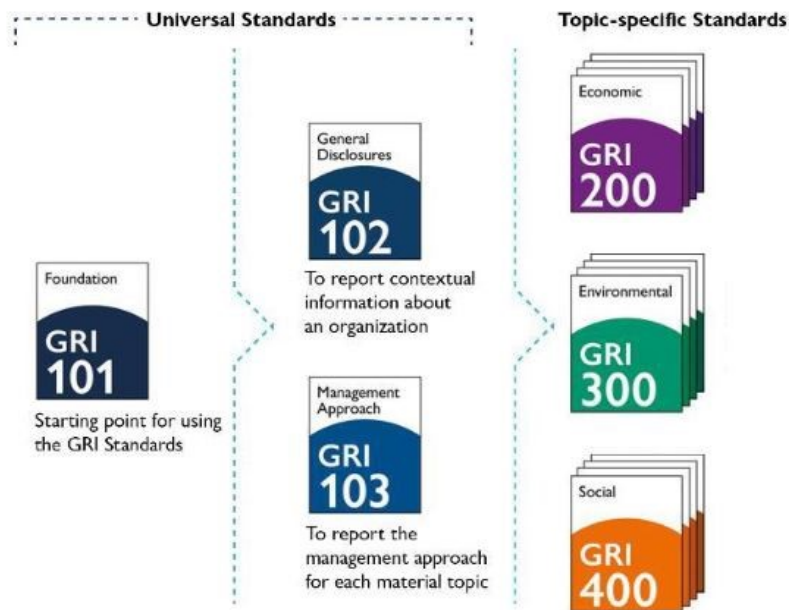
Yritysvastuuraportoinnin raportointiviitekehyksistä GRI-standardi on maailmanlaajuisesti käytetyin viitekehys. Tämä käy ilmi KPMG:n teettämästä kansainvälistä yritys vastuuraportointia koskevasta tutkimuksesta. Tutkimuksen mukaan valtaosa tutkimuksen yrityksistä

noudattaa toiminnassaan myös YK:n kestävän kehityksen tavoitteita. (KPMG 2020, 25, 44). Seuraavassa kahdessa kappaleessa on kuvattu laajemmin GRI-standardeja ja YK:n kestävän kehityksen tavoitteita, koska ne ovat ohjeistoja, joita merkittävä enemmistö myös suomalaisista yrityksistä hyödyntää yritysraportoinnissa.

3.4.1 GRI – Global Reporting Initiative

GRI-raportointistandardit ovat tilinpäätösraportointitasoinen ohjeisto yritys- ja yhteiskuntavastuun raportoinnin toteuttamiseksi. GRI-raportoinnin kehittyminen alkoi vuonna 1997. GRI on itsenäinen voittoa tavoittelematon organisaatio, joka muodostuu hallituksesta ja sidosryhmäneuvostosta. GRI-standardien kehitystyötä vie eteenpäin GSSB (Global Sustainability Standards Board), joka on GRI:n alainen itsenäinen toimielin. Viitekehyksen mukaiset raportointiohjeistukset on luotu yhteistyössä keskeisten yritys vastuullisuusraportteja käyttävien sidosryhmien kanssa. GRI:n tavoitteena on, että GRI-viitekehykseen sisältyvät raportointistandardit olisivat käyttökelpoisia yli toimialarajojen ja siten pystyisivät vastaamaan mahdollisimman monen yrityksen tarpeisiin. Muita tavoitteita ovat yritys vastuuseen liittyvien tietojen laskentaperiaatteiden määrittäminen, hyvän raportointikäytännön edistäminen sekä tärkeimpänä tavoitteena yritysraportoinnin vertailukelpoisuuden parantaminen. GRI-standardien tarkoituksena on lisäksi toimia yritysraportoinnin yleisesti tunnettuina ohjeistuksina, jonka avulla yritykset voivat raportoida luotettavasti ja kattavasti yhteiskuntavastuusta. (Niskala ym. 2019, 118–120.)

GRI-standardien rakenne on esitetty kuvassa 2. Standardit koostuvat kolmesta yleisestä standardista sekä kolmesta aihekohtaisesta standardista. Yleisiin standardeihin kuuluvat raportointiperusteet (GRI 101), yleiset tunnusluvut (GRI 102) sekä johtamiskäytännöt (GRI 103). Aihekohtaiset standardit käsittävät raportointiohjeet yritys vastuun kolmelle tärkeälle osa-alueelle: taloudellinen vastuu (GRI 200 -sarja), ympäristövastuu (GRI 300 -sarja) ja sosiaalinen vastuu (GRI 400 -sarja). Yksittäinen standardi pitää sisällään eri määrän raportoitavia tunnuslukuja. Esimerkiksi GRI 102 -standardi yleiset tunnusluvut sisältävät 56 erilaista raportoitavaa tunnuslukua ja GRI 103 johtamiskäytännöt vain 3.



Kuva 2. GRI-standardien rakenne (Krotova)

GRI-perusteinen raportointi tapahtuu noudattaen suppeampaa ydin (Core) tai laajaa (Comprehensive) raportointimallia. Ydinvaihtoehdossa raportoidaan kaikkien GRI 101 vaatimusten mukaan sekä tietyt tunnusluvut GRI 102- ja GRI 103 -standardeista. Näiden lisäksi tulee raportoida vähintään yksi tunnusluku kustakin aihekohtaisesta standardista (200-, 300- ja 400-sarjat). Laaja raportointivaihtoehto pitää sisällään GRI 101 mukaiset tunnusluvut ja kaikki GRI 102 -standardin tunnusluvut sekä yritykselle olennaiset aihekohtaiset tunnusluvut jokaisesta aihekohtaisesta standardista. GRI:n mukainen raportointi perustuu vapaaehtoisuuteen. Mikäli yritys raportoi GRI-standardien mukaisesti, on huomionarvoista, että standardeihin sisältyy sekä velvoittavia että vapaaehtoisesti noudatettavia suosituksen ja ohjeistuksen taseoisia asiakohtia. (Niskala ym. 2019, 124–125, 144, 146.)

Yleiset standardit: GRI 101, GRI 102 ja GRI 103

Raportointiperusteet (GRI 101) on pohja GRI:n mukaisen raportoinnin toteuttamiseen, koska siinä määritellään ne periaatteet, jotka vaaditaan raportin sisällöltä sekä raportoidun tiedon laadulta. Raportoinnin sisällön määrittelyperiaatteisiin kuuluu sidosryhmien osallistaminen, olennaisuus, kattavuus ja yhteys kestävään kehitykseen. Laatua ohjaavat tarkkuus, ristiriidattomuus, selkeys, vertailtavuus, luotettavuus sekä oikea-aikaisuus. Standardi sisältää kuvauksen sen käytöstä ja soveltamisesta. (Niskala ym. 2019, 123, 125–126.) Pohjalla näihin periaatteisiin, voidaan tuottaa laadukasta sekä luotettavaa yritysraportointia.

Yleiset tunnusluvut standardi (GRI 102) sisältää kuusi erilaista raportointikokonaisuutta, jotka sisältävät yhteensä 56 raportoitavaa tunnuslukua aihealueittain (taulukko 1). Niskalan ym. (2019, 150) mukaan yleisten tunnuslukujen raportoinnin tarkoituksena on välittää kokonaiskuva organisaatiosta ja sen toiminnasta.

Raportointikokonaisuus	Tunnuslukujen määrä, kpl
Organisaatio	13
Strategia	2
Liiketoiminnan eettisyys	2
Hallinto	23
Sidosryhmät	5
Raportointikäytäntö	11
Yhteensä	56

Taulukko 1. GRI 102 -standardin raportointikokonaisuus

Organisaatioon liittyvät raportointivaatimukset auttavat sidosryhmiä ymmärtämään liiketoiminnan aiheuttamia vaikutuksia yritysvastuun eri osa-alueisiin, kun strategiaan liittyvät tunnusluvut kertovat strategian ja yritysvastuun suhteesta. Liiketoiminnan eettisyyden tunnusluvut pohjautuvat yrityksen arvoihin, periaatteisiin ja käytäntöihin. Hallintoon liittyvät tunnusluvut kuvaavat yhtiön johtamista ja vastuita. Sidosryhmäyhteistyöstä raportointi välittää tietoa eri sidosryhmien osallistamisesta yritystoimintaan ja raportointikäytäntö niitä toimintatapoja, joita yritys noudattaa raportoinnissaan. Johtamiskäytännöt standardia (GRI 103) tulee soveltaa aihekohtaisten standardien mukaisiin vastuullisuusteemoihin. Sen tarkoitus on tuoda esiin aiheen olennaisuutta yritysvastuun toteutumisen kannalta, vaikutuksia ja niiden hallintaan liittyviä toimintatapoja. (Niskala ym. 2019, 123, 150–184.)

Aihekohtaiset standardit: GRI 200, GRI 300 ja GRI 400-sarja

Oleellisten vastuullisuuteen liitettävien tunnuslukujen raportointiin käytetään kolmea aihekohtaista standardia, joista jokainen keskittyy yhteen yritysvastuun osa-alueeseen. Yksittäinen aihekohtainen standardi sisältää joukon alakohtaisia standardeja, jotka sisältävät raportoivat tunnusluvut sekä GRI 103 -johtamiskäytäntöjen tunnusluvut. Esimerkiksi taloudelliset vaikutukset (GRI 200 -sarja) standardi sisältää kuusi alakohtaista standardia.

Taloudellisen vastuun raportoinnissa tärkeää on yrityksen toiminnan aiheuttamien taloudellisten vaikutusten arviointi erityisesti yrityksen ulkopuolisiin sidosryhmiin ja toimijoihin. Ympäristövastuuseen liittyvissä tunnusluvuissa yrityksen käyttämät raaka-aineet ja niiden

jatkojalostamisen aiheuttamat vaikutukset ympäristöön ovat tarkastelun kohteena. Sosiaalisen vastuun tunnusluvut perustuvat suurelta osin erilaisiin ihmisoikeuksiin ja työelämää koskeviin sopimuksiin ja suosituksiin. (Harmaala & Jallinoja 2012, 227–228.)

3.4.2 YK:n kestävän kehityksen tavoitteet

Kestäväksi kehitykseksi määritellään toiminta, joka pyrkii tyydyttämään nyky-yhteiskunnan tarpeet tuhoamatta seuraavien sukupolvien mahdollisuutta omien tarpeidensa tyydyttämiseen. Toisin sanoen, emme voi jatkuvasti ylikuluttaa rajallisia resurssejamme. Kestävästä kehityksestä puhuttaessa korostuu ekologinen näkökulma, mutta yhtä tärkeää on myös taloudellisesti ja sosiaalisesti kestävä kehitys. Ekologinen kestävyys tähtää luonnonvarojen ylikulutuksen hillitsemiseen ja luonnon monimuotoisuuden vaalimiseen. Sosiaalinen kestävyys pyrkii parantamaan ihmisten mahdollisuuksia työelämässä, perusoikeuksien toteutumisessa sekä kouluttautumisessa. Taloudellinen kestävä kehitys tähtää vakaaseen ja tasapainoiseen talouskasvuun. (Suomen YK-liitto b.)

Kuvassa 3 on havainnollistettu YK:n kestävän kehityksen tavoitteet, SDG (Sustainable Development Goals), jotka tulivat voimaan 2016. Tavoitteet ovat osa Agenda 2030 -ohjelmaa, joka tähtää köyhyyden poistamiseen ja globaaliin kestäväan kehitykseen. Jokainen yksittäinen tavoite pitää sisällään lisäksi joukon alatavoitteita, joita on yhteensä 169. (Suomen YK-liitto a.) PwC:n vuoden 2017 yritys vastuutietojen pohjalta vuonna 2018 tehdyn yritys vastuubarometrin mukaan kestävän kehityksen tavoitteita osana yritys vastuuraportointia oli huomionoinut 38 % yrityksistä. Tutkimuksen mukaan tavoitteet ihmisarvoisesta työstä ja talouskasvusta (8), vastuullisesta kuluttamisesta (12) ja ilmastoteoista (13) nousivat eniten esiin tutkittujen yritysten vastuullisuusraporteista. (Pwc 2018, 15.)



Kuva 3. YK:n kestävän kehityksen tavoitteet (Suomen YK-liitto a)

3.5 Yritysvastuuraportointi Suomessa

Suomessa yritysvastuuraportoinnin suunnannäyttäjiä 1990-luvulla olivat energia-, metsä- ja metalliteollisuuden alojen yritykset. Näiden toimialojen yritysten liiketoiminnalla on väistämättä vaikutuksia luontoon, jonka seurauksena etenkin ympäristöraportointi oli merkityksellisessä asemassa. Vuosituhannen vaihteessa huomio kiinnittyi myös taloudelliseen sekä sosiaaliseen vastuullisuusraportointiin. Globaalissa maailmassa yritysten sidosryhmien tarpeisiin ja odotuksiin liiketoiminnan vaikutuksista oli tärkeää vastata. Tämä motivoi etenkin niitä yrityksiä, jotka toimivat ympäristöä vähemmän suoraan kuormittavilla toimialoilla, yritysvastuuraportoinnin pariin. (Heinonen 2010, 206–207.)

Yritysvastuusta raportoivien yritysten määrä on viime vuodet pysynyt tasaisena (kuvio 3). Yritysvastuutietoja julkaisevien yhtiöiden määrä kasvoi vuodesta 2016 vuoteen 2017 15 yhtiöllä. Näin suurta kasvua raportoivien yritysten määrässä on viimeksi nähty 2010 vuoden molemmin puolin. Tällöin kasvua vauhditti valtioneuvoston 2011 tehty päätös, joka edellyttää valtion kokonaan tai enemmistöomistamilta listaamattomilta yrityksiltä yritysvastuuraportointia. (PwC 2012,11; PwC 2018, 3.) 2017 nähtyä kasvua puolestaan joudutti omalta osaltaan vuonna 2016 kirjanpitolakiin viety NFRD-direktiivi, joka velvoitti kriteerit täyttävät yritykset laatimaan yritysvastuuraportin osana lakisääteistä tilinpäätösinformaatiota.



Kuvio 3. Yritysvastuuraportteja julkaisevat yhtiöt Suomessa 2009–2017 (mukailtu PwC 2018, 3)

Yritysvastuubarometrin 2018 mukaan 54 % yrityksistä julkaisi erillisen vastuullisuusdokumentin ja 64 % esitti yritysvastuutietoja osana lakisääteistä toimintakertomusta. Eniten käytetty raportointiviitekehys oli GRI-standardit, joita hyödynsi 62 % yrityksistä. GRI raportoinnissa suosituin raportointitapa oli ydinraportointi, jota käytti 63 % yrityksistä. Yritysvastuubarometrin tulokset osoittavat lisäksi, että yritysvastuullisuusraportointiin on tullut aiempaa enemmän sisältöä sekä syvyyttä. Tämä johtuu kirjanpitolain muutoksesta, mikä laajensi raportoinnin sisältövaatimuksia. Tämä näkyy myös sosiaalisen yritysvastuun alueeseen liittyvän, erityisesti ihmisoikeuksiin ja riskinarviointiin liittyvien tunnuslukujen, raportoinnin kasvuna. Myös entistä useampi yritys ottaa toiminnassaan huomioon YK:n kestävän kehityksen tavoitteet. Kehitettävää havaittiin erityisesti ilmastonmuutoksen taloudellisiin vaikutuksiin liittyvässä raportoinnissa, mistä raportoi vain 28 % yrityksistä. (PwC 2018, 10–24.)

4 Suomalaisen pk-yritysten vastuullisuusraportoinnin tavat

4.1 Tutkimusaineisto

Laadullisen tutkimusaineiston keräysmenetelmäksi valittiin valmiit aineistot. Valittu aineistonhankintamenetelmä sopi tutkimustehtävään parhaiten, koska yritysten vastuullisuuteen liittyvät tiedot olivat tavallisesti valmiina yksittäisenä erillisenä julkaisuna, muun dokumentin yhteydessä tai saatavilla muulla tavoin yhtenäisenä kokonaisuutena esimerkiksi yrityksen verkkosivustolla.

Valitun menetelmän avulla oli oletettavaa saada ajankohtaista tietoa tutkimustehtävään liittyen, koska yritys vastuuta koskeva dokumentaatio on yrityksen itse tuottamaa informaatiota. Tutkimusaineisto koostui suomalaisten pk-yhtiöiden yritys vastuuta käsittelevistä dokumenteista, julkaisuista sekä yhtiöiden verkkosivustolta löytyneistä vastuullisuustiedoista.

4.2 Aineiston hankinta ja rajaukset

Pk-yritysten kokoluokkaan kuuluvia suomalaisia yrityksiä etsittiin Fonecta Finder.fi -yrityshaku sivustolta. Sivustolle luotiin käyttäjätili, jonka kautta saatiin käyttöön tarkemmat hakutulosten rajaukset. Hakusanaksi valittiin oy, jonka tuottamat hakutulokset rajattiin työntekijämäärän 100–249 henkilöä mukaan. Rajatuista hakutuloksista valittiin tutkimukseen otetut yritykset.

Tutkimuksellisen osuuden aineisto kerättiin pk-yritysten julkaisemista vastuullisuutta käsittelevistä tiedoista, jotka olivat vapaasti saatavilla yritysten internet-sivuilla. Aineiston hankinnassa haasteellista oli sen niukkuus. Esimerkiksi vastuullisuusraportteja tai siihen verrattavia dokumentteja oli vähän saatavilla, koska pk-yritysten vastuullisuusraportointi perustuu tällä hetkellä vapaaehtoisuuteen. Tämä kavensi käytettävissä olevan aineiston määrää merkittävästi. Aineiston etsinnän aikana huomattiin, mikäli yritys ei laatinut erillistä vastuullisuusraporttia, se saattoi kertoa vastuullisuudestaan verkkosivuillaan. Tämän takia aineiston etsinnässä huomiointiin myös yrityksen internet-sivuston sisältämät vastuullisuusosiot ja -tietopaketit, jos erillisiä vastuullisuusdokumentteja ei ollut saatavilla. Valitut aineiston keräystavat olivat tehokkain, monipuolisin ja luotettavin tapa saada tietoa tutkittavasta asiasta.

Tutkimukseen valittiin mukaan 17 yritystä, jotka on listattu liitteessä 1. Tutkimukseen sisältyneiden yritysten lukumäärä perustui ajatukseen, että valittu määrä aineistoa riittää tuomaan esiin tutkimuksen kannalta olennaiset asiat. Lisäksi aineistomäärä huomioi pk-yritysten vastuullisuuteen liittyvien tietojen raportoinnin vapaaehtoisuusperiaatteen sekä siitä johtuvan vapaasti saatavilla olleen kattavan ja monipuolisen tiedon vähäisyyden.

Merkittävimpanä aineistoa rajaavana tekijänä käytettiin työntekijämäärää, joka oli alle 250 työntekijää. Rajaukseksi valittiin 100–249 henkilöä, koska tarkoituksena oli tutkia vastuullisuuden raportointia nimenomaan pk-yrityksissä. Pk-yrityksissä yhtenä määrittävänä tekijänä on 250 työntekijän raja-arvo. Valittu rajausluokka on lisäksi tulevaisuudessa potentiaalinen laajenemissuunta velvoittavalle yritysraportoinnille ja mielekäs tutkimuskohde opinnäytetyön tavoitteiden kannalta.

Toisena rajaavana kriteerinä käytettiin löydettyjen vastuullisuustietojen ajankohtaisuutta yrityksillä, jotka raportoivat erillisen vastuullisuusdokumentin. Tutkimukseen otettiin mukaan aineistoa, joka oli raportoitu tilikaudelta 2020 tai myöhemmin. Internet-sivuilla vastuullisuudesta kertovien yritysten kohdalla oletettiin, että kerrotut tiedot ovat ajantasaisia. Edellä mainittujen rajausten lisäksi, mikäli erillisiä vastuullisuusdokumentteja ei ollut saatavilla, käytettiin rajaavana tekijänä yrityksen kotisivujen vastuullisuusinformaation laajuutta. Tämä tarkoitti, että yhtiö oli koostanut kotisivuilleen tietoa vähintään kahdesta yritys vastuun osa-alueista. Edellä kuvatut rajaukset valittiin, jotta löydetystä tiedosta voitiin parhaiten tehdä päätelmiä pk-yritysten yritysraportoinnin nykykäytännöistä Suomessa.

4.3 Analyysitapa

Tutkimusaineiston analysointimenetelmäksi valittiin laadullinen eli kvalitatiivinen tutkimusmenetelmä. Laadullinen tutkimus keskittyy asian todellisen tilanteen kuvailemiseen, ja vastaa esimerkiksi kysymyksiin: Millainen? Miten? (Hirsjärvi ym. 2004, 152). Valittu menetelmä sopi tutkimusaiheeseen, koska tutkimuksen tarkoituksena oli tuoda esiin pk-yritysten vastuullisuusraportointiin liittyviä käytäntöjä. Valitun tutkimusmenetelmän avulla oli mahdollista havainnoida tutkimusaineistoa mahdollisimman kokonaisvaltaisesti, mikä tuki opinnäytetyön tavoitteita.

Tutkimusaineiston analysointiin käytettiin laadullisen aineiston analyysimenetelmistä sisällönanalyysiä. Aineistolähtöistä analyysiä on järkevää käyttää, kun halutaan tietoa asian tai ilmiön olemuksesta (Eskola & Suoranta 1998, 13). Tuomen ja Sarajärven (2018, 78–79, 91) mukaan sisällönanalyysi on laadullisen aineiston perusanalyysimenetelmä, jota voidaan käyttää yksittäisenä menettelytapana sekä analyysikokonaisuuksiin yhdistyväenä väljänä teoreettisena kehyksenä. Sisällönanalyysin tavoitteena on havainnollistaa sanallisesti tutkittavaa asiaa. Analyysissä aineisto uudelleen järjestetään sen informaatioarvo säilyttäen selkeäksi kokonaisuudeksi johtopäätösten tekemistä varten. Aineistoa muokataan jakamalla se aluksi tutkimustehtävän kannalta mielenkiintoisiin asiakokonaisuuksiin. Tämän jälkeen aineisto uudelleen kootaan johdonmukaiseksi kokonaisuudeksi hyödyntäen esimerkiksi luokittelua, teemoittelua ja tyypittelyä. Eskolan ja Suorannan (1998, 127) mukaan, esimerkiksi teemoittelu on hyvä aineiston analysointitapa, kun tutkimusongelmasta halutaan

saada olennaista tietoa. Tutkimusaineiston selkeän kaksijakoisuuden takia, tutkimuksen yritykset jaettiin kahteen ryhmään vastuullisuusraportoinnin päätävän perusteella. Ryhmäjako yrityksittäin on esitetty taulukossa 2.

Ryhmä 1	Ryhmä 2
Yritys julkaissut erillisen vastuullisuusdokumentin- tai raportin	Yrityksen vastuullisuustiedot saatavilla vain yhtiön verkkosivustolla
Sakupe Oy	Hansel Oy
Sinituote Oy	Cervi Talotekniikka Oy
Sahera Koti Puhtaaksi Oy	Elonen Oy Leipomo
Image Wear Oy	Netum Oy
Alva-Yhtiöt Oy	Oilon Oy
Encore ympäristöpalvelut Oy	Renta Group Oy
Finlayson Oy	Ruohonjuuri Oy
Lahtienergia Oy	Pentik Oy
	Hätälä Oy
YHT 8 kpl	YHT 9 kpl

Taulukko 2. Tutkimuksen ryhmäjako yrityksittäin

Ryhmäjaon jälkeen aineisto jaettiin edelleen yritysryhmittäin kolmeen eri teemaan yritys- vastuun osa-alueiden mukaisesti. Teeman sisällä aineisto pilkottiin pienempiin osatekijöihin tyypittelyn avulla. Tyypittelyn kautta teemoista etsittiin yhteisiä ominaisuuksia ja merkityksiä toteuttaa vapaaehtoista vastuullisuusraportointia pk-yrityksessä. Teemoittelun ja tyypittelyn lisäksi luokittelua käytettiin kuvaamaan ja selventämään pk-yritysten vastuullisuusraportoinnin tapoja kokonaisuutena tutkituissa yrityksissä.

4.4 Tutkimustulokset

Pk-yritysten vastuullisuusraportoinnin tapojen kokonaiskuvan muodostamiseksi tutkituissa yrityksissä painotettiin viittä vastuullisuusraportointiin liittyvää asiakohtaa: raportin muoto, viittaukset yritys vastuuseen liittyviin viitekehyksiin tai ohjeistuksiin, kaikkien yritys vastuun osa-alueiden huomioiminen, raportoinnin pääasiallinen menetelmä sekä auditointi. Kunkin teeman sisällä keskityttiin tarkastelemaan raportoituja konkreettisia tunnuslukuja sekä muuhun teeman mukaiseen raportoituun ei-numeeriseen tietoon. Tutkimuksen yritysten vastuullisuusraportoinnin kokonaiskuvaa havainnollistavat tulokset on esitetty taulukossa 3.

Raportointitapa	kpl/kaikki yritykset
Erillinen vastuullisuusraportti	8/17
Vastuullisuudesta kerrottu vain yhtiön verkkosivustolla	9/17
Viittaus yhteen yritys vastuun viitekehykseen tai ohjeistukseen	9/17
Kaikki yritys vastuun osa-alueet huomioitu	7/17
Raportointi pääosin sanallista	17/17
Vastuullisuusraportti auditoitu	0/17

Taulukko 3. Vastuullisuusraportointikäytännöt tutkimuksen yrityksissä

Taulukosta 3 huomataan, että pk-yritysten kokoluokassa konkreettisen raportoinnin muoto jakautuu selkeästi kahtia tutkittujen yritysten välillä. Tutkimuksen yrityksistä 8 julkaisi erillisen yritys vastuuraportin tai vastaavan dokumentin. Tavallisimmin tällaisesta vastuullisuusdokumentista käytettiin nimitystä vastuullisuusraportti. Muita vastaavia nimikkeitä olivat esimerkiksi vastuullisuuskatsaus ja kestävän kehityksen raportti. Yhdeksän yritystä seitsemästätoista eli yli puolet tutkimuksen yrityksistä kertoo yritys vastuullisuuteen liittyviä tietoja vain yhtiön verkkosivustolla. Nämä yritykset eivät laatineet erillistä vastuullisuusraporttia tai vastaavaa dokumenttia. Yrityksillä löytyi verkkosivustolta erillinen vastuullisuusosio, johon oli koostettu yritys vastuullisuutta koskevaa tietoa.

Taulukon 3 mukaan 9/17 yrityksestä viittaa vastuullisuusraporteissa tai vastuullisuustiedoissa vähintään yhteen yritys vastuullisuuteen liittyvään viitekehykseen tai ohjeistukseen. Havaittavaa oli, että osa yrityksistä teki viittauksia myös useampaan kuin yhteen viitekehykseen. 7 yritystä tutkimuksen kaikista yrityksistä oli maininnut raporteissaan vähintään 3 eri viitekehystä tai ohjeistoa. Kolme yritystä seitsemästätoista ei puolestaan maininnut lainkaan yritys vastuun viitekehystä tai ohjeistoa raportissa tai verkkosivustolla.

Tutkimusaineistossa esiintyneet yritysten viittaamat yritys vastuuseen liittyvät viitekehykset ja ohjeistukset on esitetty taulukossa 4. Taulukosta nähdään, että yritykset viittaavat eniten YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin, eettisiin periaatteisiin (Code of Conduct) sekä yrityksen omaan vastuullisuusohjelmaan. YK:n kestävän kehityksen 17 tavoitteesta mainittiin 10. Eniten mainintoja saivat tavoitteet nro 8 ihmisarvoista työtä ja talouskasvua, nro 9 kestävää teollisuutta, innovaatioita ja infrastruktuureja, nro 12 vastuullista kuluttamista sekä nro 13 ilmastotekoja. Maailmanlaajuisesti suosituimman yritys vastuuraportointistandardin, GRI:n, mainitsi 4/9 yrityksestä, jotka viittasivat johonkin viitekehykseen. Taulukosta 4 havaitaan, että GRI on yrityksen arvojen kanssa neljänneksi eniten viitattu viitekehys. Mikäli yritys raportoi GRI:n mukaisesti, kaikissa yrityksissä käytettiin suppeaa core- raportointi

vaihtoehtoa. Edellä mainittujen lisäksi, muita viittauksia tehtiin esimerkiksi lakien- ja asetusten noudattamiseen sekä hyvään hallintotapaan vastuullisuuden toteuttamiseksi.

Viitekehys tai ohjeistus	kpl/viitekehukseen tai ohjeistuksen viittanneet yritykset
GRI	4/9
YK:n kestävän kehityksen tavoitteet	7/9
Yrityksen oma vastuullisuusohjelma	5/9
Yrityksen arvot	4/9
Code of conduct	6/9
Hyvä hallintotapa	3/9
Muut	3/9

Taulukko 4. Viitattut viitekehykset ja ohjeistukset

Taulukon 3 mukaan 7/17 yrityksestä mainitsee selkeästi materiaaleissa kaikki yritysvastuun kolme osa-aluetta sekä ottaa niihin jollain tavalla kantaa. Yritykset, jotka eivät ottaneet kantaa kaikkiin yritysvastuun osa-alueisiin, jättivät raportoimatta taloudellisesta vastuusta. Kaikki tutkituista yrityksistä keskittyivät raportoinnissa viestimään yritysvastuustaan pääasiallisesti sanallisessa muodossa. Tämä tarkoitti, että konkreettista raportoitua numeerista tietoa, kuten taulukoita ja kuvioita on vähän suhteessa tekstimuotoiseen informaatioon. Yritykset, jotka olivat laatineet erillisen vastuullisuusraportin, ei yksikään auditoinut vastuullisuusraporttia.

4.4.1 Taloudellisen vastuun raportointi

Taloudellisen vastuun raportointikäytännöt jakautuivat tutkimusten yritysten välillä sen mukaan, kumpaan ryhmään yritys kuului. Taloudellisen vastuun raportoinnin tasossa ja laajuudessa oli kokonaisuudessa myös eroja verrattuna sosiaalisen vastuun sekä ympäristövastuun osa-alueisiin. Taloudellisen vastuun raportointi oli selkeästi suppeampaa ja vähäisempää molemmilla yritysryhmillä verrattuna kahteen muuhun yritysvastuun osa-alueeseen.

Ryhmiä välillä, ryhmän 1 yritysten vastuullisuusraporteissa esitettiin eniten konkreettisia taloudellisen vastuun tunnuslukuja. Kaksi ryhmän yrityksistä ei kuitenkaan raportoinut lainkaan taloudellisia tunnuslukuja. Yleisimpiä ryhmän 1 taloudellisen vastuun raportoituja tunnuslukuja on esitetty taulukossa 5. Mikäli yritys viittasi GRI raportointiviitekehukseen, oli taloudellinen raportointi viitekehysten mukaista. Muussa tapauksessa raportointi noudatti yrityksen toimialalle ja yritykselle itselleen tärkeäksi kokemia taloudellisia tunnuslukuja ja

arvoja. Esimerkiksi Sinituote Oy raportoi Suomessa valmistettujen tuotteiden prosentuaalisen määrän, koska yritykselle on tärkeää luoda työtä Suomeen (Sinituote Oy 2020, 8). Raportoitujen tunnuslukujen lisäksi ryhmän 1 yritykset kertoivat taloudellisesta vastuusta sanallisesti esimerkiksi, miten yhtiössä pidetään huolta asiakastyytyväisyydestä, tehokkaasta toiminnasta ja kilpailukyvyistä, jotta liiketoimintamahdollisuudet säilyvät hyvänä tulevaisuudessa.

Tunnusluku	Mainintoja kpl
Liikevaihto	6
Liikevoitto, liiketulos tai käyttökate	6
Investoinnit	4
Verojalanjälki ja veronmaksu	3
Maksetut palkat	3

Taulukko 5. Ryhmä 1 taloudellisen vastuun raportoinnin tunnusluvut

Ryhmän 2 yrityksistä vain yksi raportoi yhden taloudelliseen vastuuseen liitettävän tunnusluvun, liikevaihdon. Muut ryhmän yrityksistä eivät raportoineet lainkaan taloudellisia tunnuslukuja. Huolimatta konkreettisten tunnuslukujen puutteesta, taloudellisen vastuun raportointia ei ollut täysin ryhmän 2 sisällä sivuutettu. Taloudelliseen vastuuseen otettiin kantaa sanallisesti kertomalla, miten yritys pyrkii toimimaan, jotta se pystyy tulevaisuudessa pitämään huolen esimerkiksi kilpailukyvyistä, kannattavuudesta sekä tuottaa lisäarvoa eri sidosryhmille. Kolmen yrityksen kohdalla taloudelliseen vastuuseen ei viitattu lainkaan myöskään sanallisesti. Ryhmän 2 taloudellisen vastuun raportointi oli kokonaisuutena selkeästi vähäisempää verrattuna ryhmään 1.

4.4.2 Sosiaalisen vastuun raportointi

Sosiaalisen vastuun raportointi oli molemmilla yritysryhmillä laajempaa ja monipuolisempaa verrattuna taloudellisen vastuun raportointiin. Selkeimpiä eroja ryhmien sosiaalisen vastuun raportointikäytäntöjen välillä oli nähtävissä etenkin tunnuslukujen raportoinnissa.

Ryhmän 1 vastuullisuusraporteista löytyi runsaasti erilaisia sosiaalisen vastuun tunnuslukuja. Ryhmän kaikki yritykset raportoivat vähintään 3 sosiaaliseen vastuuseen liittyvää tunnuslukua yritystä kohden. Ryhmässä 1 suurin raportoitu tunnuslukumäärä yritystä kohden oli 9. Keskimäärin ryhmän yritykset raportoivat 7 sosiaalisen vastuun tunnuslukua yritystä

kohden. Ryhmän 1 raportoimat sosiaalisen vastuun tunnusluvut ja määrät on esitetty taulukossa 6.

Tunnusluku	Mainintoja kpl
Henkilöstö	
Henkilöstön lukumäärä	9
Vakituiset, määräaikaiset- ja kesätyöntekijät	6
Keski-ikä tai ikäjakauma	5
Miehet ja naiset	5
Henkilöstömäärän kehitys	2
Työuran pituus	2
Uudet työntekijät	1
Monimuotoisuus (eri kansallisuudet)	1
Työehtosopimukset	1
Työtyytyväisyys	
Työtyytyväisyys tai työhyvinvointi	3
Henkilöstön koulutusmahdollisuudet	2
Työturvallisuus	
Työtapaturmat	4
Syrjintätapaukset	1
Yhteiskunta	
Kotimaiset toimittajat hankinnoissa	2
Riskimaa-kartoitus/valmistusmaat	2
Oppisopimuskoulutus	2
Osatyökykyisten palkkaus	1
Yhteisöjen tukeminen rahallisesti	1

Taulukko 6. Ryhmä 1 sosiaalisen vastuun raportoinnin tunnusluvut

Taulukosta 6 nähdään, että enemmistö raportoiduista tunnusluvuista liittyy henkilöstöön, työtyytyväisyyteen sekä työturvallisuuteen. Käytetyin sosiaalisen vastuun tunnusluku oli henkilöstön lukumäärä, jonka kaikki ryhmän yritykset raportoivat. Henkilöstömäärän lisäksi usein raportoitavia tunnuslukuja olivat henkilöstön rakenne, ikäjakauma sekä henkilöstömäärän kehitys. 5 yritystä ilmoitti myös miesten ja naisten osuudet henkilöstön kokonaismäärästä.

Sosiaalinen vastuu ei ole pelkästään yrityksen omaan henkilöstöön kytkeytyvä asia. Ryhmän 1 sisällä sosiaalinen vastuullisuus tuotiin esiin myös muiden sidosryhmien kuten ympäröivän yhteiskunnan ja alihankkijoiden kanssa toimittaessa. Yrityksen henkilöstöä laajempaan sosiaalisen vastuun raportointiin liittyivät tunnusluvut esimerkiksi ostoista

kotimaisilta alihankkijoilta, osakkyisten työllistäminen, vastuulliset hankinnat ulkomailta sekä erilaisten hankkeiden ja järjestöjen tukeminen rahallisesti sekä kotimaassa että ulkomailla.

Ryhmässä 2 sosiaalisen vastuun tunnuslukujen raportointi oli selkeästi vähäistä verrattuna ryhmään 1. Kolme yritystä ei raportoinut lainkaan sosiaaliseen vastuuseen liittyviä tunnuslukuja. Ryhmän 2 raportoimat tunnusluvut liittyivät henkilöstön määrään ja ikäjakaumaan, hankintoihin kotimaisilta alihankkijoilta, työtyytyväisyyteen sekä hankkeiden tai yhteisöjen tukemiseen rahallisesti. Konkreettisten tunnuslukujen raportoinnin sijaan, ryhmän 2 yritykset olivat selkeästi keskittyneet sosiaalisen vastuun sanalliseen raportointiin. Kaikki ryhmän 2 yritykset raportoivat sosiaalisesta vastuusta pääasiassa sanallisesti.

Molempien ryhmien sosiaalisen vastuun sanallisessa raportoinnissa huomioitiin yritys vastuun viitekehykset, joihin yritykset vastuullisuusraporteissa tai vastuullisuustiedoissa viittasivat. Mikäli yritys viittasi esimerkiksi YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin, se havainnollisti ja kuvasi sanallisesti, miten yritys toiminnassaan pyrkii toteuttamaan näitä tavoitteita. Esimerkiksi Encore Ympäristöpalvelut Oy kertoo huolehtivansa henkilökunnan kehittymisestä ja osaamisesta jakamalla osaamista (Encore Ympäristöpalvelut Oy 2021, 8). Tämä edistää YK:n kestävän kehityksen tavoitetta numero 4 (hyvä koulutus). Viitekehysten lisäksi sosiaalisen vastuun raportoinnin perustana olivat useassa yrityksessä yrityksen näkökulmasta keskeiset sosiaalisen vastuun asiat, yrityksen laatu- ja yritys vastuupolitiikka tai yrityksen vastuullisuusohjelma. Yritykset korostivat etenkin sosiaalisen vastuun toteutumista kuvaamalla, miten ne pitävät huolta henkilöstön hyvinvoinnista, työturvallisuudesta, tasarvoisesta kohtelusta, koulutusmahdollisuuksista sekä vastuullisista raaka-aine hankinnoista.

4.4.3 Ympäristövastuun raportointi

Ympäristövastuuseen liittyvä raportointi oli kokonaisuutena molemmilla yritysryhmillä kattavaa ja monipuolista. Ryhmän 2 yritykset kuitenkin raportoivat tässäkin osa-alueessa vähän konkreettisia tunnuslukuja. Kaikki yritykset ottivat selkeästi kantaa ympäristövastuun toteutumiseen joko tunnuslukujen kautta, sanallisesti tai molemmilla tavoilla. Raportoidut ympäristövastuun tunnusluvut liittyivät tyypillisesti yrityksen toimialaan, toimintaan sekä palveluiden tuottamiseen. Esimerkiksi Sakupe Oy raportoi veden ja energian kulutuksen pyykkikiloa kohti. Elonen Oy Leipomo kertoo, kuinka suuri osa leipomon sähkötarpeesta voidaan katkaa oman aurinkovoimalan tuottamalla sähköllä. Tutkimusaineistossa raportoituja ympäristövastuun tunnuslukuja oli useita erilaisia, ja ne vaihtelivat yrityksen toimialan sekä toiminnan mukaan. Taulukossa 7 on listattu ympäristövastuuseen liittyviä aihealueita, joihin yritysten raportoimat tunnusluvut liittyivät.

Aihealue	Mainintoja kpl
Hiilijalan- tai kädenjälki	5
Sähkö- tai kaasujoneuvojen käyttö	4
Hiilidioksidipäästöt	4
Kierrätysmateriaalien osuus tuotannossa tai tuotteessa	2
Veden ja energian kulutus	2
Uusiutuvan energian käyttö tuotannossa	5
Vastuullisesti tuotetut raaka-aineet	2
Jätteen- ja materiaalien kierrätys	6
Jätteen määrä	4

Taulukko 7. Ympäristövastuun raportoinnin aihealueita

Taulukosta 7 voidaan havaita, että ympäristövastuun raportointiin liittyy varsin laaja ja monipuolinen aihealuejoukko, joka on muokattavissa yrityksen tarpeisiin sopivaksi. Huolimatta ympäristövastuun tunnuslukujen laajasta jakautumisesta ja monimuotoisuudesta yrityksittäin, taulukosta 7 voidaan huomata, että raportoidut tunnusluvut sisältävät myös yleisesti tunnettuja ympäristön kuormittamiseen liittyviä mittareita kuten esimerkiksi hiilijalan- tai kädenjälki sekä jätteiden- ja materiaalien kierrätys. Eniten mainintoja etenkin toimialariippumattomista ympäristövastuun tunnusluvuista saivat hiilijalan- tai kädenjälki, sähkö- tai kaasujoneuvojen käyttö yrityksessä, hiilidioksidipäästöt, kierrätys sekä uusiutuvan energian käyttö tuotannossa.

Ympäristövastuun osalta ryhmän 1 tunnuslukujen raportointi oli laajempaa kuin ryhmän 2. Ryhmän 1 yritykset raportoivat vähintään 3 ympäristövastuuseen liittyvää lukua yritystä kohden. GRI-viitekehykseen pohjaavat yritykset raportoivat viitekehyksen suppean raportointivaihtoehdon mukaiset ympäristövastuun tunnusluvut. Ryhmän 2 yrityksistä peräti kuusi ei raportoinut lainkaan ympäristövastuun tunnuslukuja.

Molemmissa yritysryhmissä yritykset kuvasivat ympäristövastuuseen liittyviä toimia laajasti myös sanallisesti. Sanallisessa ympäristövastuun raportoinnissa oli selkeästi havaittavissa, että yrityksillä on halu toimia ekologisesti kestäväällä tavalla, vähentää maaperään ja ilmaan joutuvia päästöjä sekä toimia ympäristölainsäädännön vähimmäisehdot ylittävällä tasolla. Useat yritykset kertoivat niiden olevan sitoutuneita YK:n kestävän kehityksen tavoitteiden ohella erilaisiin omaa toimialaa koskeviin sitoumuksiin. Esimerkiksi Image Wear Oy on sitoutunut Hiilineutraali tekstiiliala 2035-sitoumukseen. Useat yritykset mainitsevat myös noudattavansa sertifioitua ISO 14001 -ympäristöjärjestelmää.

4.5 Johtopäätökset

Opinnäytetyön tutkimuksen perusteella suomalaisten pk-yritysten vastuullisuusraportointi jakaantuu selkeästi kahtia: yrityksiin, jotka raportoivat vastuullisuudestaan julkaisemalla erillisen vastuullisuusraportin sekä yrityksiin, jotka raportoivat tiedot pelkästään yhtiön verkkosivuilla. Erillisen vastuullisuusraportin laatimisen osalta tulokset mukailevat vuoden 2018 yritys vastuubarometrin tuloksia: yli 50 % raportointivelvollisista yrityksistä laati erillisen vastuullisuusraportin sen sijaan, että ne olisivat ilmoittaneet tiedot vain osana toimintakertomusta. Raportointitapana erillisen vastuullisuusraportin laatiminen näyttäisi siis olevan mielekästä myös ei raportointivelvollisille pk-yrityksille. Yllättävää kuitenkin on, että suosituin vastuullisuuden raportointimuoto pk-yritysten keskuudessa on pelkkä verkkosivusto erillisen vastuullisuusraportin sijaan. Raportointitapaa voidaan perustella esimerkiksi kustannustehokkuudella. Yrityksissä ei välttämättä nähdä tarpeellisuutta kuluja lisäystä varsinkaan, kun pk-yrityksillä ei toistaiseksi ole raportointivoitetta vastuullisuustiedoista. Verkkoon kootut vastuullisuustiedot ovat kustannustehokkaampi ja kevyempi raportointivaihtoehto, kuin esimerkiksi ulkopuoliselta toimijalta tilattu erillinen vastuullisuusraportti. Tätä taustaa vasten tarkasteltuna raportointitavan jakaantuminen on johdonmukaista.

Raportoinnin tapojen selkeään jakautumiseen yritysryhmien välillä ei ole löydettävissä selkeää selittävää tekijää. Raportoinnin tapaa on järkevää arvioida yrityksen omista tarpeista ja lähtökodista käsin. Huomattavaa on, mikäli yritys noudatti GRI-raportointiviitekehystä, se oli laatinut erillisen vastuullisuusraportin. Vastuullisuusraportin laatimista tukevat etenkin GRI-raportointiviitekehysten käyttö, koska viitekehys toimii samalla ohjaavana kehyksenä raportoinnille. Lukuun ottamatta GRI-raportointiviitekehystä, yritys vastuun raportointiin ei ole olemassa yleistä raportointikaavaa tai mallia. Tämä saattaa rajoittaa pk-yritysten intoa laatia erillinen vastuullisuusraportti, mikäli yritys ei halua käyttää GRI:tä. Lisäksi yrityksen oma halu viestiä kattavammin ja tarkennetummin yrityksen vastuullisuudesta tuki erillisen vastuullisuusraportin laatimista. Yritysten halua erilliseen vastuullisuusraportointiin voi kustannusten ohella rajoittaa myös se, että yritys ei koe tarvetta laajempaan vastuullisuusraportointiin erillisen dokumentin muodossa.

Tutkimukset pk-yritykset tunnistavat hyvin omaan toimialaan ja toimintaan liittyviä vastuullisuus kysymyksiä sekä viittaavat raportoinnissa monipuolisesti erilaisiin vastuullisuuteen liittyviin kansainvälisiin viitekehyksiin, ohjeisiin ja sitoumuksiin. Erityisen hyvin pk-yritykset huomioivat YK:n kestävän kehityksen tavoitteet. Seitsemän yhdeksästä vähintään yhteen viitekehukseen viitannesta yrityksestä mainitsi jonkun YK:n kestävän kehityksen tavoitteen. Vuonna 2018 tehdyn yritys vastuubarometrin mukaan YK:n kestävän kehityksen tavoitteita oli huomioinut vain 38 % yrityksistä. Tuloksista voidaan päätellä, että kestävän

kehityksen tavoitteet otetaan liiketoiminnassa huomioon yhä useammin. Ne eivät ole tärkeitä paitsi suuryrityksille vaan niiden merkitys on korostunut myös pk-sektorilla. Yhä useampi yritys haluaa kytkeä erilaisia sitoumuksia, ohjeistoja ja viitekehyksiä osaksi kestävämpää liiketoimintaa ja siitä viestimistä. Sosiaalisen vastuun merkityksen kasvu näkyy myös pk-yritysten raporteissa. Esimerkiksi henkilöstöön liittyvät sosiaaliset vastuut ja toimintatavat tiedostetaan yhä olennaisempina osana menestyvää liiketoimintaa ja yrityksen imagoa. Se, että tutkimuksen yritykset ovat tunnistaneet ja toteuttavat useita vastuullisuuteen liittyviä ohjeistoja ja sitoumuksia osoittaa niiden ymmärtävän, että vastuullinen yritys ei voi toimia muista irrallaan tai yksin.

Raportoitujen konkreettisten lukujen laajuus jakaantuu myös selkeästi kahteen tapaan yritysten välillä. Erillisen vastuullisuusraportin laativat yritykset raportoivat selkeästi enemmän tunnuslukuja jokaisella yritys vastuun osa-alueella verrattuna toiseen ryhmään. Tämän voidaan päätellä johtuvan esimerkiksi GRI-raportointiviitekehystä, jonka perusteella raportoivat tunnusluvut määräytyvät sekä viitekehysten raportointia ohjaavasta vaikutuksesta. Selkeän raportointiohjeistuksen puute yhdistettynä verkkosivustoraportoinnin yksinkertaisuuden todennäköisesti rajoittaa raportoitujen tunnuslukujen määrää ryhmällä 2. On mahdollista, että ryhmän 2 yritykset eivät myöskään näe verkkosivustoa vastuullisuuden viestintäkanavana, johon on järkevää laittaa numeerista vastuullisuusinformaatiota. Yritysten ja sen sidosryhmien tarpeita pelkätään verkossa saattaa palvella paremmin keskittyminen ensisijaisesti sanalliseen yritys vastuun viestintään konkreettisten tunnuslukujen raportoinnin sijaan.

Tunnuslukujen raportoinnin tapoja arvioitaessa on huomioitava, että tutkimuksen yritysten vastuullisuusraportointi perustuu vapaaehtoiseen ilmoittamisen periaatteeseen. Yritykset, jotka eivät noudattaneet GRI-raportointiviitekehystä, saivat vapaasti päättää, mitä tunnuslukuja ne raportoivat. Tämän takia yritys vastuun eri osa-alueiden tunnuslukujen raportoinnissa oli myös selkeitä eroavaisuuksia.

Yritysten vastuullisuusraportoinnin luotettavuutta on vaikeaa arvioida, koska mikään tutkimuksen yrityksistä ei kertonut varmentaneensa yritys vastuutietoja ulkopuolisella toimijalla. Yritykset selittävät ja avaavat toimintaan liittyviä vastuullisuuden tunnuslukuja monipuolisesti sanallisesti, mikä tukee käsitystä siitä, että raportointi antaa olennaisen kuvan yrityksen vastuullisuudesta. Sidosryhmille halutaan selkeästi ja avoimesti viestiä yrityksen vastuullisuudesta liiketoiminnassa nyt ja tulevaisuudessa. Vastuullisuuden voidaan sanoa jo nyt kytkeytyvän yhä tiiviimmin osaksi liiketoiminnan perusedellytyksiä.

5 Yhteenveto

5.1 Tutkimuksen luotettavuus

Tutkimuksen luotettavuus perustuu pk-yritysten vapaaehtoisen vastuullisuusraportoinnin tietojen perusteella tehtyihin havaintoihin ja johtopäätöksiin. Tutkimuksen luotettavuuden kannalta on olennaista, että laadukasta tutkimusmateriaalia on saatavilla tarpeeksi aineistosta tehtävien johtopäätösten kokoamiseksi. Laadukkaalla tutkimusmateriaalilla tarkoitettiin tässä tutkimuksessa raportointia yritysvastuun jokaisesta osa-alueesta.

Opinnäytetyön tutkimusta rajoitti eniten juuri laadukkaan tutkimusmateriaalin vähäisyys. Tutkimusmateriaalin vähäisyys johtui siitä, että pk-yritysten vastuullisuusraportointi perustuu tällä hetkellä vapaaehtoisuuteen. Yritykset voivat itsenäisesti päättää raportoivat luvut sekä asiat. Tämän takia myös raportoinnin laajuudessa ja laadukkuudessa oli selkeitä eroja yritysten välillä. Tutkimuksen luotettavuuden parantamiseksi sekä suppean aineiston vaikutuksen vähentämiseksi, tutkimukseen otettiin ensisijaisesti mukaan yrityksiä, jotka olivat raportoineet mahdollisimman monipuolisesti kaikista yritysvastuun osa-alueista.

On huomattavaa, että kerätty aineisto oli rajallista ja edustaa vastuullisuusraportoinnin nykykäytäntöjä tutkimukseen valituissa pk-yrityksissä. Suppeasta aineistosta huolimatta, tutkimusta voidaan pitää luotettavana, koska pk-yritysten vastuullisuusraportoinnin tavoista tutkituissa yrityksissä saatiin melko luotettava käsitys.

5.2 Pohdinta ja jatkotutkimusehdotukset

Opinnäytetyön päätavoitteena oli tutkia sekä välittää ajankohtaista tietoa, millä tavoin tois- taiseksi kirjanpitolain mukaisen muun kuin taloudellisen tiedon raportointivelvoitteen ulko- puolelle jäävät kotimaiset pk-yritykset toteuttavat vapaaehtoista vastuullisuusraportointia. Lisäksi työn tarkoituksena oli toimia taustaselvityksenä Vihreä vastuu -hankkeelle uuden yritysvastuuraportoinnin palvelumallin kehittämisen tueksi tilitoimistoille sekä auttaa hankkeen työryhmiä palvelumallin suunnittelussa ja kehittämisessä.

Tutkimuksen tuloksena saatiin selville, että kotimaiset pk-yritykset raportoivat vapaaehtoi- sesti vastuullisuudestaan erillisen raportin muodossa tai yhtiön verkkosivuston välityksellä. Tutkimuksen yritysten raportoimat tunnusluvut liittyivät selkeästi aiheisiin, joita pidetään yri- tysvastuun eri osa-alueiden keskeisinä raportointikohteina. Raportoidut tunnusluvut liittyivät talouteen, ympäristöön, henkilöstöön ja työoloihin, ihmisoikeuksiin, yhteiskuntaan ja tuote- vastuuseen. Yritykset olivat hyvin tunnistanee myös erilaisia vastuullisuuteen liittyviä oh- jeistuksia kuten esimerkiksi YK:n kestävän kehityksen tavoitteet ja Code of Conduct.

Opinnäytetyön tavoitteeseen verraten, voidaan sanoa, että opinnäytetyön tavoitteet toteutuivat. Huolimatta tutkimusaineiston vähäisyydestä, opinnäytetyön tutkimuksen kautta saatiin tietoa ajankohtaisista menettelytavoista raportoida yritys vastuusta pk-yrityksissä. Opinnäytetyötä voidaan hyödyntää Vihreä vastuu -hankkeen työryhmissä ja kehittää sekä suunnitella käyttökelpoisia yritys vastuun raportointimalleja tilitoimistoille.

Jatkotutkimusaiheena olisi mielenkiintoista tutkia uuden CRSD-direktiivin merkitystä yrityksissä, jotka tulevat portaittain direktiivin soveltamisalan piiriin sekä sitä, miten yritykset valmistautuvat tähän muutokseen. Vastuullisuuden integroitua yhä tiiviimmin osaksi yritystoiminnan ydintä, olisi myös mielenkiintoista tutkia syitä, miksi erityisesti pk-yritys ei raportoi vapaaehtoisesti vastuullisuudestaan. Tutkimus voitaisiin toteuttaa esimerkiksi kyselytutkimuksen avulla valituille yrityksille usealta eri toimialalta.

Lähteet

Ecobio.2022. CSRD-raportointi – uudet velvoitteet vauhdittavat yrityksiä kestävämpään liiketoimintaan. Viitattu 17.9.2022. Saatavissa <https://ecobio.fi/csrd-raportointi-velvoitteet-vauhdittavat-yrityksia-kestavampaan-liiketoimintaan/>

Elinkeinoelämän keskusliitto. Vastuullisuus. Viitattu 2.4.2022. Saatavissa <https://ek.fi/tavoitteemme/vastuullisuus/>

Encore Ympäristöpalvelut Oy. 2021. Jotta kaikki pysyisi kierrossa. Kestävän kehityksen raportti 2021. Viitattu 19.8.2022. Saatavissa https://encorepalvelut.fi/wp-content/uploads/2022/05/Encore_Ymparistopalvelut_Kestavan-kehityksen-raportti_2021_lowres-2-1.pdf

Eskola, J. & Suoranta, J. 1998. Johdatus laadullisen tutkimukseen. Tampere: Vastapaino.

Euroopan Komissio. 2021. Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi. Direktiivin 2013/34/EU, direktiivin 2004/109/EY, direktiivin 2006/43/EY ja asetuksen (EU) N:o 537/2014 muuttamisesta yritysten kestävyysraportoinnin osalta. Ehdotus COM (2021) 189 final, 2021/0104 (COD). Bryssel 21.4.2021. Viitattu 27.5.2022. Saatavissa <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/PDF/?uri=CELEX:52021PC0189&from=FR>

European Commission. Corporate sustainability reporting. Viitattu 2.4.2022. Saatavissa https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en

Harmaala, M. & Jallinoja, N. 2012. Yritysvastuu ja menestyvä liiketoiminta. E-kirja. Alma Talent. Saatavissa rajoitetusti https://lut.primo.exlibrisgroup.com/permalink/358FIN_LUT/b5ag28/alma991645793906254

Heinonen, A. 2010. Yritysvastuuraportointi Suomessa. Teoksessa Juutilainen, S. & Steiner, M-L. (toim.) Strateginen yritys vastuu. Juva: WSOYpro, 206–208.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2004. Tutki ja kirjoita. 10. uudistettu painos. Jyväskylä: Gummerus Kirjapaino.

Juutinen, S. & Steiner, M-L. 2010. Strateginen yritys vastuu. Juva: WSOYpro.

Kirjanpitolaki 1997/1336. Viitattu 2.4.2022. Saatavissa <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336>

Koipijärvi, T. & Kuvaja, S. 2020. Yritysvastuu 2.0. Johtamisen uusi normaali. 2. uudistettu painos. Helsinki: Helsingin Kamari.

KPMG. 2020. The time has come. The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020. Viitattu 28.5.2022. Saatavissa <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf>

Krotova, A. Global Reportin Initiative. Viitattu 1.6.2022. Saatavissa https://ec.europa.eu/environment/international_issues/pdf/g7_workshop_paris_march_2019/Session_4_P1_GRI_Krotova.pdf

LAB-ammattikorkeakoulu. Vihreä tilinpäätös ja vastuullisuus osana vihreää siirtymää - Vihreä vastuu. LAB. Viitattu 2.4.2022 Saatavissa <https://lab.fi/fi/projekti/vihrea-tilinpaatos-ja-vastuullisuus-osana-vihreaa-siirtymaa-vihrea-vastuu>

Landau, T. & Silvola, H. 2019. Vastuullisuudesta ylituottoa sijoituksiin. 2. tarkistettu painos. Liettua: BALTO print.

Lappalainen, E. 2018. Yhteiskuntavastuuraportointi - Porin Energia Oy. Satakunnan ammattikorkeakoulu. Opinnäytetyö. Viitattu 12.9.2022. Saatavissa https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/146626/lappalainen_emma.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Liappis, H., Pentikäinen, M. & Vanhala, A. 2019. Menesty yritysvastuulla. Käsikirja kokonaisuuteen. E-kirja. Edita Publishing. Edita digikirjasto. Saatavissa <https://shop-edita-fi.ezproxy.saimia.fi/digikirja/37-7510-0#Lyhenteet>

Lindborg, U. & Mäkelä, M. 2015. Yritysvastuu pk-yrityksissä. Laurea-ammattikorkeakoulu. Opinnäytetyö. Viitattu 5.9.2022. Saatavissa https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/95197/Lindborg_Ulla_Mattila_Mikko.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Lipponen, K. & Mäkelä, T. 2019. Vastuullisuuden suunnannäyttäjät. Käytännön työkaluja ja esimerkkejä yritysvastuun johtamiseen. Elinkeinoelämän keskusliitto EK. Viitattu 2.4.2022. Saatavissa https://ek.fi/wp-content/uploads/EK_Vastuullisuusjulkaisu_final_net_11.9.2019.pdf

Mitopro. Integroitu raportointi tuli Suomeen – sijoittajat toivovat yrityksiltä olennaisen tiedon kiteyttämistä. Viitattu 28.5.2022. Saatavissa <https://www.mitopro.fi/integroitu-raportointi-tuli-suomeen/>

Niskala, M., Tarna-Mani, K., Pajunen, T. & Puroila, J. 2019. Yritysvastuu - Raportointi ja laskentaperiaatteet. 3. uudistettu painos. Helsinki: ST-Akatemia.

PwC. 2012. Askel eteenpäin - PwC:n yritys vastuubarometri 2012. Viitattu 9.5.2022.

Saatavissa https://www.pwc.fi/fi/julkaisut/tiedostot/pwc_yritysvastuubarometri_2012.pdf

PwC. 2018. PwC:n yritys vastuubarometri 2018. Viitattu 9.5.2022. Saatavissa

<https://www.pwc.fi/fi/julkaisut/tiedostot/yritysvastuubarometri-2018.pdf>

Riskikompassi. 2022. Hyvä hallinto- ja johtamistapa (corporate governance). Viitattu

27.4.2022. Saatavissa <https://riskikompassi.fi/johtaminen/hyva-hallinto-ja-johtamistapa-corporate-governance/>

Sinituote Oy. 2020. Vastuullisuusraportti 2020. Viitattu 19.8.2022. Saatavissa

<https://sinituote.fi/wp-content/uploads/2021/07/sinivastuullisuusraportti2020final.pdf>

Suomen YK-liitto a. Kestävän kehityksen tavoitteet. Viitattu 3.6.2022. Saatavissa

<https://www.ykliitto.fi/yk-teemat/kestavan-kehityksen-tavoitteet>

Suomen YK-liitto b. Kestävä kehitys. Viitattu 3.6.2022. Saatavissa

<https://www.ykliitto.fi/yk-teemat/kestava-kehitys>

Tieteen termipankki. 2016. Filosofia:kvalitatiivinen tutkimus. Viitattu 3.4.2022. Saatavissa

https://tieteentermipankki.fi/wiki/Filosofia:kvalitatiivinen_tutkimus

Tilastokeskus. PK-yritys. Viitattu 2.4.2022. Saatavissa

https://www.stat.fi/meta/kas/pk_yritys.html

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2018. Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Uudistettu laitos.

E-kirja. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Tammi. Saatavissa rajoitetusti

https://lut.primo.exlibrisgroup.com/permalink/358FIN_LUT/b5aq28/alma991693523906254

Työ- ja elinkeinoministeriö. Vastuullisuusraportointi. Vastuullisuusraportointi velvoittavaksi

- mitä vaaditaan ja keneltä? Viitattu 2.4.2022. Saatavissa

<https://tem.fi/vastuullisuusraportointi>

Vastuullisuusraportti.fi. 2019. Raportoinnin ABC. Viitattu 28.4.2022. Saatavissa

<http://vastuullisuusraportti.fi/raportoinnin-abc/>

Ylänen, H. 2014. Direktiivi muun kuin taloudellisen tiedon raportoinnista velvoittaa noin

sataa yritystä Suomessa. Elinkeinoelämän keskusliitto. Viitattu 16.5.2022. Saatavissa

<https://ek.fi/ajankohtaista/uutiset/direktiivi-muun-kuin-taloudellisen-tiedon-raportoinnista-velvoittaa-noin-sataa-yritysta-suomessa/>

Liite 1. Tutkimukseen valitut pk-yritykset

Yritys, raportointitapa, tutustuttu

Alva-Yhtiöt Oy, yritysesittely- ja yhteiskuntavastuuraportti 2020, tutustuttu 12.6.2022

Cervi Talotekniikka Oy, yrityksen verkkosivusto, tutustuttu 30.6.2022

Elonen Oy Leipomo, yrityksen verkkosivusto, tutustuttu 30.6.2022

Encore Ympäristöpalvelut Oy, kestävän kehityksen raportti 2021, tutustuttu 12.6.2022

Finlayson Oy, vastuullisuuskatsaus 2020, tutustuttu 12.6.2022

Hansel Oy, yrityksen verkkosivusto, tutustuttu 30.6.2022

Hätälä Oy, yrityksen verkkosivusto, tutustuttu 30.6.2022

Image Wear Oy, vastuullisuusraportti 2021, tutustuttu 12.6.2022

Lahti Energia Oy, vastuullisuusraportti 2020, tutustuttu 30.6.2022

Netum Oy, yrityksen verkkosivusto, tutustuttu 30.6.2022

Oilon Oy, yrityksen verkkosivusto, tutustuttu 30.6.2022

Pentik Oy, yrityksen verkkosivusto, tutustuttu 30.6.2022

Renta Group Oy, yrityksen verkkosivusto, tutustuttu 30.6.2022

Ruohonjuuri Oy, yrityksen verkkosivusto, tutustuttu 30.6.2022

Sahera Koti Puhtaaksi Oy, vastuullisuusraportti 2021, tutustuttu 22.7.2022

Sakupe Oy, vastuullisuusraportti 2021, tutustuttu 22.7.2022

Sinituote Oy, vastuullisuusraportti 2020, tutustuttu 22.7.2022