



## **Vaatekaupan mikroyritysten tietoisuus vastuullisuusraportoinnista ja CSRD-direktiivistä**

Enni Lunkka

Haaga-Helia ammattikorkeakoulu

Tradenomi

Amk-opinnäytetyö

2024

## Tiivistelmä

<b>Tekijä(t)</b> Enni Lunkka
<b>Tutkinto</b> Tradenomi
<b>Raportin/Opinnäytetyön nimi</b> Vaatekaupan mikroyritysten tietoisuus vastuullisuusraportoinnista ja CSRD-direktiivistä
<b>Sivu- ja liitesivumäärä</b> 36 + 1
<p>Vastuullisuusraportointi ja vastuullisuusraportoinnin uudistukset ovat ajankohtaisia aiheita ympäri maailmaa mutta erityisesti Euroopan Unionin alueella tällä hetkellä. EU on ottanut käyttöön CSRD-direktiivin, joka antaa uutta suuntaa vastuullisuusraportoinnille. Uuden direktiivin myötä yhä useampaa yritystä tullaan velvoittamaan raportoimaan vastuullisuuttaan.</p> <p>Opinnäytetyössä tutkittiin vaatteita myyvien yritysten tietoisuutta vastuullisuusraportoinnista ja CSRD-direktiivistä. Tutkittavat yritykset olivat mikroyrityksiä, jotka sijaitsevat Lahdessa tai Lahden lähikunnissa.</p> <p>Tietoperustassa käsiteltiin vastuullisuutta ja vastuullisuusraportoinnin säädöksiä, vastuullisuusraportoinnin uudistuksia EU-alueella sekä vaatealan tilannetta Suomessa. Tietoperustassa käsiteltiin aiheita laajassa kuvassa ja mikroyritysten kannalta. Tärkeimpinä lähteinä opinnäytetyössä olivat kirjallisuus, Euroopan Unionin direktiivit ja tutkimusartikkelit.</p> <p>Tutkimus toteutettiin laadullisella tutkimusotteella. Tutkimuksessa toteutettiin teemahaastatteluja, joissa vaatteita myyviä mikroyrityksiä haastateltiin. Opinnäytetyö aloitettiin vuoden 2023 syyskuussa ja valmistui vuoden 2024 tammikuun alussa.</p> <p>Tutkimuksessa selvisi vaatteita myyvien mikroyritysten toimivan monien vastuullisuusseikkojen mukaisesti mutta yritykset eivät raportoi vastuullisuudestaan. Vastuullisuusraportointi on yrityksille päällisin puolin tuttua mutta siitä ei ole otettu selvää enempää kuin yritykset kokevat tarpeelliseksi. CSRD-direktiivi on osittain tuttu yrityksille, eikä siitäkään ole otettu enempää selvää kuin että se ei koske omaa yritystä. Yritykset eivät aio aloittaa vastuullisuusraportointia tällä hetkellä, eikä yrityksissä uskota CSRD-direktiivin vaikuttavan yritysten suhtautumiseen raportoinnista.</p>
<b>Asiasanat</b> Vastuullisuusraportointi, CSRD, mikroyritys, vastuullisuus, ESG.

# Sisällys

1	Johdanto .....	1
1.1	Tavoitteet ja rajaukset .....	2
1.2	Peittomatriisi.....	3
1.3	Keskeiset käsitteet .....	3
2	Yrityksen vastuullisuus .....	5
2.1	Vastuullinen liiketoiminta .....	5
2.2	ESG .....	6
2.3	Vastuullisuusraportointi .....	7
2.3.1	NFRD.....	7
2.3.2	GRI-standardi .....	8
2.3.3	Mikroyrityksen vastuullisuusraportointi .....	9
2.4	Vaatealan vastuullisuuskysymykset .....	10
3	Uudistukset raportoinnissa .....	12
3.1	Miksi vastuullisuusraportointia uudistetaan?.....	12
3.2	EU-taksonomia.....	13
3.3	CSRD.....	14
3.4	Vaikutukset mikroyrityksiin .....	16
4	Vaatealan tilanne Suomessa .....	17
4.1	Vaatealan vastuullisuus Suomessa .....	17
4.2	Vaatekauppojen haasteet Suomessa .....	18
5	Tutkimus.....	20
5.1	Tutkimusmenetelmät .....	20
5.2	Haastateltavat .....	21
5.3	Vaatealan mikroyritysten tietoisuus vastuullisuusraportoinnista.....	22
5.4	Vaatealan mikroyritykset ja vastuullisuusraportointi.....	23
5.5	Vaatealan mikroyritysten tietoisuus CSRD-direktiivistä.....	24
5.6	Vaatealan mikroyritysten tarvitsema apu vastuullisuusraportointiin .....	24
6	Pohdinta .....	26
6.1	Eettiset kysymykset ja tutkimuksen onnistuminen .....	26
6.2	Tutkimustulokset .....	27
6.3	Oppiminen.....	29
	Lähteet.....	32
	Liitteet.....	37
	Liite 1. Haastattelukysymykset .....	37

## 1 Johdanto

Vastuullisuusraportointi on pinnalla oleva aihe niin ilmastonmuutoksen kannalta kuin myös EU:n asettamien uusien vaatimusten myötä. EU tulee jatkossa velvoittamaan suurempaa joukkoa yrityksiä raportoimaan vastuullisuudesta (European Commission s.a.a.). Tämä tulee luonnollisesti vaikuttamaan myös moneen suomalaisyritykseen joko suoraan tai välillisesti. Myöskään vaatealan yritykset eivät tule välttymään uusilta velvoitteilta. Vaatteiden ja tekstiilien tuotantoa pidetään yhtenä suurimmista saastuttajista ja valmistusprosessi vaatii paljon eri resursseja (Desore & Narula 2018, 1440). On siis mielenkiintoista nähdä, kuinka vaatealalla reagoidaan uusiin vastuullisuusraportointin velvoitteisiin.

Aihe on valikoitunut juuri sen ajankohtaisuuden ja siihen liittyvien monien ulottuvuuksien myötä. Ajankohtaiset uudistukset vastuullisuusraportointiin antavat mielenkiintoista suuntaa lähteä tutkimaan yritysten tietoisuutta vastuullisuusraportoinnista. Vaatealan mikroyrityksille aiheutuvat muutokset raportointivelvoitteen myötä on kiinnostavuuden ja ajankohtaisuuden lisäksi uusi näkökulma lähestyä asiaa, sillä useissa artikkeleissa keskitytään juuri vain suurin yrityksiin ja pk-yrityksiin. Suomessa mikroyritysten osuus kaikista yrityksistä on merkittävä, sillä jopa 93 % suomalaisyrityksistä on mikroyrityksiä (Oulun yliopiston Kerttu Saalasti Instituutti 2023).

Opinnäytetyössä käsitellään työn aiheen takia paljon yritysten vastuullisuutta. Vastuullisuusasioihin liittyy paljon erilaisia käsitteitä. Vastuullisuus käsitteenä on määritelty myöhemmässä osassa johdantoa. Selkeyden vuoksi on todettava, että raportissa käytetään vastuullisuuden synonyymeinä myös käsitteitä ESG ja ESG-seikat. Termeillä tarkoitetaan kuitenkin suhteellisen samaa asiaa, sillä vastuullisuus on laaja käsite, johon liittyy suuresti käsite ESG.

Lähteinä opinnäytetyössä on käytetty eri kirjoja, tutkimuksia ja internetin lähteitä sekä suomeksi että englanniksi. Tärkeänä lähteenä ovat tutkimuksen tietoperustassa ovat olleet englanninkieliset tutkimusartikkelit. Eräinä toisina tärkeinä lähteinä raportissa ovat Euroopan komission julkaisemat direktiivit vastuullisuusraportointiin ja sen uudistukseen liittyen. Lähteitä on työssä pyritty käyttämään lähdekritiikki mielessä pitäen sekä käyttäen lähteitä monipuolisesti. Lähteitä on etsitty internetistä luotettavista paikoista ja on pyritty siihen, että tieto lähteissä on ajantasaista.

## 1.1 Tavoitteet ja rajaukset

Työn tavoitteena on selvittää vaatteita myyvien mikroyritysten tietoisuuden tasoa vastuullisuusraportoinnista. Lisäksi tutkitaan sitä, ovatko kyseiset yritykset tietoisia vastuullisuusraportoinnin uudistuksista CSRD-direktiivin myötä. Opinnäytetyön tekoa varten on laadittu yksi tutkimuskysymys, joka määrittelee työn suuntaa. Tutkimuskysymyksen pohjalta on laadittu neljä tarkentavaa alaongelmaa, joihin työ pyrkii saamaan vastauksia.

Tutkimuskysymys:

Millä tasolla Lahden alueen vaatteita myyvien mikroyritysten tietoisuus on vastuullisuusraportoinnista ja CSRD-direktiivistä?

Alaongelmat:

1. Mitä mikroyritykset tietävät vastuullisuusraportoinnista?
2. Millä tavoilla yritykset raportoivat vastuullisuuttaan?
3. Kuinka tunnettuja EU:n uudet direktiivit koskien vastuullisuusraportointia ovat mikroyritysten keskuudessa?
4. Mitä apua mikroyritykset tarvitsevat vastuullisuusraportointiin liittyen?

Opinnäytetyö on rajattu koskemaan vaatteita myyviä mikroyrityksiä. Vaatealan yritykset ovat valittu kohteeksi, sillä vaatteiden vastuullisuus on usein esiin nouseva kysymys vastuullisuutta käsitellessä. Vaatealalla yrityksillä on usein monia sidosryhmiä, jotka voivat olla kiinnostuneita kumppaneidensa vastuullisuudesta, joka lisää mielenkiintoa tutkimukseen. Opinnäytetyössä mikroyritykset ovat määritelty tilastokeskuksen määrittelyn mukaan. Mikroyrityksiä ovat yritykset, joiden henkilöstö on alle 10 ja joiden liikevaihto tai taseen loppusumma ovat alle 2 miljoonaa (Tilastokeskus s.a.a). Tutkimuksen kohteena olevilla mikroyrityksillä ei ole suoraan velvollisuutta raportoida vastuullisuudestaan, jonka takia juuri tutkitaankin niiden tietoisuutta vastuullisuusraportoinnista ja siihen tulevista muutoksista lähivuosina. Tutkimus on lisäksi rajattu koskemaan Lahdessa ja Lahden vieruskunnissa sijaitsevia vaateliikkeitä. Myöhemmin tekstissä alueesta käytetään nimitystä Lahden alue.

## 1.2 Peittomatriisi

Peittomatriisin avulla hahmotetaan alaongelmien yhteys tietoperustaan, haastattelun kysymyksiin ja tutkimuksen tuloksiin. Peittomatriisi on esitetty taulukossa 1 ja sitä voi käyttää apuna opinnäytetyön lukemisessa tai tietyn asian etsinnässä raportista

Taulukko 1. Peittomatriisi

Alaongelmat	Tietoperusta	Tulokset	Lomakkeen kysymykset
1. Mitä mikroyritykset tietävät vastuullisuusraportoinnista?	2.3.1, 2.3.3	5.3	1, 3, 4
2. Millä tavoilla yritykset raportoivat vastuullisuuttaan?	2.3.1, 2.3.2, 2.3.3	5.4	2, 5, 8
3. Kuinka tunnettuja EU:n uudet direktiivit koskien vastuullisuusraportointia ovat mikroyritysten keskuudessa?	3.3, 3.4	5.5	6–7
4. Mitä apua mikroyritykset tarvitsevat vastuullisuusraportointiin liittyen?	2.3.3, 3.4	5.6	9–10

## 1.3 Keskeiset käsitteet

ESG on lyhenne yritystoiminnan kolmesta osa-alueesta. Suomeksi vastuullisuuden osa-alueet ovat ympäristövastuu, sosiaalinen vastuu ja hallinnollinen vastuu. (Kallunki 2022, 224.)

ESRS tarkoittaa European Sustainability Reporting -standardia, joka on EU:n käyttöönottona yhtenäinen standardi vastuullisuusraportoinnin sisällöstä. (European Commission 2023.)

GRI on organisaatio, joka tarjoaa apua yrityksille toimimaan läpinäkyvästi edistääkseen kestävää tulevaisuutta. GRI on julkaissut raamit vastuullisuusraportoinnille, joita on päivitetty vuosien avulla. Raamien tarkoituksena on auttaa yrityksiä olemaan läpinäkyviä toiminnastaan ja ottamaan vastuuta toiminnan vaikutuksista. (Global Reporting Initiative s.a.)

Listattu yhtiö tarkoittaa samaa asiaa kuin pörssiyhtiö. Kun yhtiö on listattu yhtiö, sen osakkeet ovat kaupankäynnin kohteena pörssissä. (Verohallinto 2023.)

Mikroyritys on yritys, jossa työskentelee vähemmän kuin 10 työntekijää. Tilastokeskus määrittelee mikroyrityksen vuosiliikevaihdon olevan enintään 2 miljoonaa euroa tai taseen loppusumman olevan enintään 2 miljoonaa euroa. (Tilastokeskus s.a.a.)

NFRD on EU:n direktiivi muiden kuin taloudellisten tietojen raportoinnista. Direktiivi velvoittaa suuria yleisen edun kannalta merkittäviä yhtiöitä, kuten listattuja pörssiyhtiöitä, luottolaitoksia ja vakuutusyhtiöitä, joiden henkilöstömäärä on tilikauden aikana keskimäärin yli 500. (European Commission 2019.)

Pk-yritys tarkoittaa pieniä ja keskisuuria yrityksiä, joiden henkilöstö on alle 250 ja vuosiliikevaihto on enintään 50 miljoonaa (Tilastokeskus s.a.b).

Suuryritys on yritys, jonka palveluksessa työskentelee keskimäärin yli 250 henkilöä. Lisäksi suuryrityksen määritelmän mukaan suuryrityksen taseen loppusumman tulisi ylittää 20 miljoonaa euroa tai liikevaihdon ylittävän 40 miljoonaa euroa. (Taloushallintoliitto s.a.a.)

Vastuullisuus on eettistä, moraalista ja oikeudenmukaista toimintaa yhtiön tekemisissä ja liiketoimintasuhteissa. Perinteisesti termi jaotellaan kolmeen osa-alueeseen: taloudelliseen, sosiaaliseen ja ympäristövastuuseen. Vastuullisuuden kulmakivenä on vastuun kantaminen toiminnan aiheuttamista vaikutuksista edellä mainittuihin kolmeen osa-alueeseen. (Kurittu & Rankinen 2023, 22–23.)

Vastuullisuusraportti on osa vastuullisuusviestintää. Vastuullisuusraportin keskiössä on viestiä, miten yhtiön toiminta ja valinnat vaikuttavat maailmaan, yhteiskuntaan ja ihmisiin. Yrityksen vastuullisuusraportti voi kiinnostaa asiakkaita, rahoittajia, kumppaneita ja potentiaalisia työnhakijoita. Vastuullisuusraportin tekemiseen on olemassa erilaisia standardeja, joita voidaan käyttää helpottamaan vastuullisuusraportointia. Eräs laajimmin käytetty standardi on GRI-standardi. (Kurittu & Rankinen 2023, 270–273.)

## 2 Yrityksen vastuullisuus

### 2.1 Vastuullinen liiketoiminta

Yritystoiminnan vastuullisuudella tarkoitetaan yrityksen vastuuta ottaa huomioon tiettyjä asioita toiminnassaan. Verrattuna tilinpäätökseen vastuullisuus on tulkinnanvaraisempi käsite määritellä. Usein yritystoiminnan vastuullisuus jaetaan kuitenkin kolmeen osa-alueeseen: ympäristövastuu, sosiaalinen vastuu ja hallinnon vastuu, joista käytetään yleisesti lyhennettä ESG. (Kallunki 2022, 224–225.) Yritysten kestävyystietojen kysyntä on kasvanut viime vuosina kovaa tahtia. Trendiä voidaan selittää muun muassa sillä, että yritysten liikekumppanit sekä sijoittajat ovat yhä kiinnostuneempia selvittämään yrityksiin liittyviä riskejä kestävyystietojen kautta. (Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2022/2464 asetuksen (EU) N:o 537/2014, direktiivin 2004/109/EY, direktiivin 2006/43/EY ja direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta yritysten kestävyysraportoinnin osalta, jäljempänä direktiivi kestävyysraportoinnin uudistuksesta.)

Yritysten vastuullisuus kiinnostaa nykypäivänä monia eri tahoja. Vastuullisuus kiinnostaa sijoittajia ja muita sidosryhmiä mutta kasvavassa määrin myös työnhakijat ovat kiinnostuneita potentiaalisen työpaikkansa vastuullisuudesta. (Laitinen 2021.) EU on todennut yritysten vastuullisuustietoja hyödyntävän tavallisten kansalaisten lisäksi muun muassa kansalaisjärjestöt ja työmarkkinajärjestöt. Nämä tahot haluavat hankkia tietoa yritysten vastuullisuudesta koskien ihmisiä ja ympäristöä, ja ammattiliitot voivat hyödyntää tietoja työmarkkinoita koskevissa keskusteluissa. Myös yritysten erilaiset yrityskumppanit ovat kiinnostuneita niiden yhteistyökumppaneiden vastuullisuudesta ja hyödyntävät vastuullisuustietoja harkitessaan kumppanuutta. Sijoittajat ja omaisuudenhoitajat arvioivat yritysten vastuullisuutta sijoitusten näkökulmasta. Sijoittajille vastuullisuustiedot tuovat tietoa yritysten riskeistä ja mahdollisuuksista esimerkiksi koskien ympäristökysymyksiä. (Direktiivi kestävyysraportoinnin uudistuksesta.)

Vaikka vastuullisuusasioihin panostavilla yrityksillä voi tuntua tulevan paljon vastuuta ja velvollisuuksia sekä se vaatii resursseja, parhaimmillaan vastuullisuus auttaa yritystä erilaisin tavoin. Parhaimmillaan yrityksen oman toiminnan suunta lähtee kohti parempia tapoja muun muassa energia- tehokkuuden ja riskienhallinnan osalta. Asetetut päämäärät ja tavoitteet vastuullisuusteemoihin liittyen antavat myös potkua kehitykseen. (Laitinen 2021.) Esimerkkinä Silvola ja Landau (2019, 57) kertovat tutkimusten osoittaneen aktivistisijoittajien mukaantulon vaikuttaneen positiivisesti kohdeyhtiöiden operatiiviseen tulokseen ja yritysten osakkeiden markkina-arvon jopa kasvaneen sijoittajien edistäessä yritysten ESG-teemoja. Sijoittajat voivat esimerkiksi keskustella yrityksen johdon kanssa tai tehdä ehdotuksia yhtiökokouksissa saadakseen aikaan muutosta esimerkiksi esiin tulleiden epäkohtien osalta, kuten ihmisoikeusasioissa tai ympäristövahinkoasioissa (Silvola & Landau 2019, 52, 56).



## 2.2 ESG

Kirjainyhdistelmä ESG tulee englannin kielen sanoista environment, social ja governance eli ympäristö, sosiaalinen ja hallinnollinen vastuu. ESG kuvaa siis yritysvastuun kolmea osa-aluetta, jotka on esitetty kuvassa 1. Monille yrityksille on nykypäivänä tärkeä luoda omasta vastuullisuudestaan hyvää kuvaa sidosryhmille ja muille, jotka ovat kiinnostuneita yritysten vastuullisuudesta. Haasteena voikin olla viherpesu, jolla tarkoitetaan, kun yritys antaa toiminnastaan vastuullisemman kuvan kuin se oikeasti onkaan. (Kallunki 2022, 224–226.)



Kuva 1. ESG:n kolme osa-aluetta

Ympäristövastuulla kuvataan yrityksen toimintaa ympäristön näkökulmasta, eli kuinka yritys ottaa huomioon esimerkiksi veden, maaperän ja muiden luonnon resurssien käytön tuotantoketjun aikana. Ihanteellista olisi mahdollisimman tehokas ja säästäväinen luonnonvarojen käyttö. (Niskala, Pajunen & Tarna Mani 2013, 18.) Ilmastonmuutoksen hillintä on yksi ympäristövastuun kulmakivistä, jota voidaan toteuttaa esimerkiksi vähentämällä yrityksen omaa hiilijalanjälkeä (European Commission s.a.b; Kallunki 2022, 224–225).

Sosiaalinen vastuu liittyy ympäristövastuusta poiketen ihmisiin. Siihen kuuluu sekä omaan henkilöstöön, että toimintaketjun henkilöstöön liittyvät asiat, kuten työolosuhteista huolehtiminen, mutta myös hyvät toimintatavat yhteiskuntasuhteissa. Sosiaaliseen vastuuseen kuuluu myös ihmisoikeuksien kunnioittaminen, hyvät toimintatavat hankalissa henkilöstöasioissa ja kuluttajasuojakysymykset. (Niskala, Pajunen & Tarna-Mani 2013, 18.)

Kolmas kohta on hallinnollinen vastuu, joka kattaa muun muassa yrityksen johtamisrakenteen, työntekijöiden suhteet sekä johdon palkitsemisen. Hallinnollisella vastuulla on myös merkitystä sosiaaliseen vastuuseen ja ympäristöseikkoihin. (European Commission s.a.b.) Hyvään

hallinnolliseen vastuuseen kuuluu esimerkiksi hyvä johtamisilmapiiri ja yrityksen hallitus, joka toimii vastuullisesti hyvien tapojen mukaan. Hallinnolliseen vastuuseen sisältyvät myös sisäisen ja ulkoisen tarkastuksen prosessit ja käytänteet yrityksessä. (Kallunki 2022, 225.)

ESG-termi on käytössä etenkin vastuullisen sijoittamisen piireissä. Ympäristövastuu, sosiaalinen vastuu ja hyvä hallintotapa ovat seikkoja, jotka ovat tärkeitä sijoittajille. ESG-seikoista huolehtivat yritykset voidaan nähdä riskienhallinnan ja mahdollisuuksien kannalta potentiaalisina sijoituskohteina. Toisaalta taas yritykset, jotka laiminlyövät ESG-asioita esimerkiksi ympäristötuhoja aiheuttamalla tai ihmisiä hyväksikäyttämällä, nähdään suurempiriskisenä sijoituskohteena. (Kurittu & Ranninen 2023, 25–26.)

### **2.3 Vastuullisuusraportointi**

Vastuullisen liiketoiminnan ollessa kasvavasti käsittelyn kohteena, on myös vastuullisuusraportoinnin tärkeys noussut puheenaiheeksi. Vastuullisuusraportoinnille ei ole ollut olemassa samanlaisia velvoitteita kuin tilinpäätösraportoinnille, vaan vastuullisuuden raportointi on ollut vapaaehtoisempaa. (Kallunki 2022, 223–224.) Vastuullisuusraportointia velvoitetaan pakollisena vain suurimmilta yrityksiltä, mutta moni pienempi yritys voi silti kohdata tarvetta laatia raportti. Muun muassa pienempien yritysten suuryhtiökumppanit voivat velvoittaa alihankkijoiltaan vastuullisuusraportointia. (Taloushallintoliitto s.a.b.)

#### **2.3.1 NFRD**

NFRD eli Non-Financial Reporting Directive on EU:n direktiivi muiden kuin taloudellisten tietojen raportoinnista (Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2014/95/EU neuvoston direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta tietyiltä suurilta yrityksiltä ja konserneilta edellytettävien muiden kuin taloudellisten tietojen ja monimuotoisuutta koskevien tietojen julkistamisen osalta, jäljempänä direktiivi muiden kuin taloudellisten tietojen raportoinnista). Raportointivelvollisuus koskee suuria yleisen edun kannalta merkittäviä yrityksiä, joita ovat pörssiyhtiöt, luottolaitokset ja vakuutusyhtiöt, joiden keskimääräinen henkilöstömäärä on yli 500 henkilöä tilikaudella. Yritykset voivat halutesaan myös julkaista direktiivin minimivaatimuksia laajempia tietoja vastuullisuudestaan. Raportointivelvollisuuden voi täyttää julkaisemalla tiedot toimintakertomuksessa tai erillisessä raportissa. (Kallunki 2022, 226.) Suomessa velvoite on kirjattu kirjanpitolakiin (30.12.1997/1336) lukuun 3a selvitys muista kuin taloudellisista asioista.

NFRD velvoittaa yrityksiä raportoimaan toimintakertomuksessaan vähintään ympäristöön liittyvistä seikoista, ihmisoikeus- ja sosiaalisista asioista, työntekijöihin liittyvistä asioista sekä korruption ja lahjonnan torjunnasta yrityksessä. Direktiivin mukaan raportissa tulee olla ensinnäkin kuvaus yrityksen liiketoimintamallista. Lisäksi tulee olla kuvaus toimintaperiaatteista, joita noudatetaan liittyen

edellä lueteltuun listaan raportoitavista asioista. Tähän sisältyy myös due diligence -prosessit yrityksessä, kuten myös toimintaperiaatteiden noudattamisen tulokset. Yrityksiä on veloitettu raportoimaan myös merkittävimmistä riskeistä koskien raportoitavia asioita. Lisäksi yrityksen tulee ilmoittaa sille merkittävimmistä tulosindikaattoreista, poisluettuna taloudelliset indikaattorit. Jos yritys jättää raportoimatta osan tiedoista tai jättää raportoimatta ollenkaan, on asiasta annettava selvitys. (Direktiivi muiden kuin taloudellisten tietojen raportoinnista.)

Vastuullisuusraportointivelvollisuuden täyttämiseen on olemassa erilaisia valmiita standardeja tai runkoja, joita seuraamalla yritys kykenee täyttämään raportointivelvoitensa. Runkojen avulla yritys voi helpottaa omien ESG-asoidensa raportoimista oikein. Runkoja voivat hyödyntää myös raportointivelvoitteen ulkopuolella olevat yritykset, jotka haluavat vapaaehtoisesti raportoida ESG-asioistaan. Kansainvälisessä käytössä on neljä johtavaa standardia: GRI, SASB, TCFD ja UN. SASB on julkaissut omat räätälöidyt vastuullisuusrungot 77 eri toimialalle. GRI:llä taas on usean kohdan yhteinen standardi kaikille käyttäjille, jota yritykset voivat soveltaa. UN on tehnyt 17 kategorian standardin, joihin on sisällytetty 169 kohtaa. TCFD standardi on keskittynyt erityisesti ilmastonmuutokseen liittyviin vaikutuksiin ja on tästä syystä ollut käytössä. (Kraten 2023, 13, 15.)

### 2.3.2 GRI-standardi

GRI-standardi on maailmanlaajuisesti käytetty runko vastuullisuusraportointiin, jonka ensimmäinen versio on julkaistu jo vuonna 2000, mutta sitä on vuosien varrella päivitetty nykyisempään muotoonsa (Global Reporting Initiative s.a). GRI-standardin tavoitteena on helpottaa yritysten läpinäkyvää vastuullisuusraportointia sekä laatia yhteisiä raameja raportointiin (Global Reporting Initiative s.a; Kurittu 2018, 9). GRI on pyrkinyt nopeasti mukautumaan uusiin säädöksiin ja julkaisemaan ohjeita, joiden avulla GRI-standardin käyttö on yhä ollut mahdollista ajantasaisten standardien myötä, kuten EU:n direktiiviin muiden kuin taloudellisten tietojen raportoinnista. Nykyisessä muodossaan GRI-standardin raamit kattavat yrityksen koko toiminnan vaikutuksia hankintaketjuja ja sidosryhmiä myöten, kun taas ensimmäisen standardin laatimisen aikaan raportointi keskittyi pääosin vain ympäristöasioihin. (Kurittu 2018, 9–11.)

KPMG:n tekemän tutkimuksen mukaan GRI on käytetyin vastuullisuusraportoinnin standardi ympäri maailmaa (KPMG International 2022, 9). Maailman suurimmista yrityksistä suurin osa käyttääkin juuri GRI-standardia raportoinnissaan (Global Reporting Initiative 2023, 13). Suomessa suurista yrityksistä GRI-standardia hyödyntävät muun muassa Marimekko, Luhta ja UPM (Luhta Sportswear Company 2023, 96; Marimekko 2023, 53; UPM 2023, 116). Standardia voivat soveltaa myös monenlaiset muut yritykset huolimatta niiden koosta tai toimialasta (Global Reporting Initiative 2023, 35). Kaikkien yritysten kohdalla täsmällinen GRI-standardien seuraaminen ei välttämättä ole

kuitenkaan kannattavaa ja tehokasta, ja esimerkiksi pk-yritykset ja raportointia aloittelevien yritysten voi olla hyödyllistä jättää joitain kohtia pois tai raportoida niistä erilaisella tavalla (Kurittu 2018, 9).

### 2.3.3 Mikroyrityksen vastuullisuusraportointi

Ajantasaisen lainsäädännön mukaan kirjanpitolaki 3a luvun 1 § velvoittaa selvitystä muista kuin taloudellisista asioista - eli toisin sanoen vastuullisuusraportointia - vain yleisen edun kannalta merkittäviltä yrityksiltä. Näin ollen pk-yritykset ja mikroyritykset eivät ole velvollisia raportoimaan vastuullisuudestaan. Vastuullisuusraportointi on siis vapaaehtoista mikroyrityksille, mutta sen ollessa tämänhetkinen polttava puheenaihe, on pienempienkin yritysten otettava jollain tavalla vastuullisuusasiat ja -raportointi huomioon (Taloushallintoliitto s.a.b).

Syitä vapaaehtoiselle vastuullisuusraportoinnille on monia. Carmo ja Miguéis (2022, 3) esittävät, että taloudellisesta näkökulmasta yritykset antavat vapaaehtoista tietoa vain, kun yritys näkee hyötyjen ylittävän aiheutuneet kulut. Päällimmäinen syy pienemmälle yritykselle julkaista vapaaehtoisen vastuullisuusraportti ovat sidosryhmät. Yritykset haluavat näyttää sidosryhmilleen vastuullisuutensa sosiaalisissa ja ympäristöasioissa, joko täysin vapaaehtoisesti tai vaihtoehtoisesti joku yrityksen sidosryhmistä vaatii raportointia. (Carmo & Miguéis 2022, 16.) Vapaaehtoinen vastuullisuusraportointi voi auttaa yritystä vähentämään myös toiminnan aiheuttamia ympäristöhaittoja. Haque ja Ntim (2022, 25–26) toteavat tutkimuksessaan yritysten ympäristösäädösten noudattamisen vaikuttavan positiivisella tavalla yritysten tekemiin ympäristövalintoihin kuten kannustaa uusiin ympäristöinnovaatioihin ja resurssien tehokkaaseen käyttöön. Hiilipäästöjen vähentämisen lisäksi valinnat auttavat lisäämään taloudellista tehokkuutta (Haque & Ntim 2022, 25). Edellä mainittujen asioiden raportoimisella taas voi olla positiivinen vaikutus yrityksen sidosryhmien suhtautumiseen yrityksestä. Carmo ja Miguéis (2022, 15) toteavat portugalilaisista listaamattomista yrityksistä tehdyssä tutkimuksessa eräänä syynä vapaaehtoiseen vastuullisuusraportointiin olevan yrityksen lähiympäristö ja yhteisö. Pienempien yritysten ollessa lähempänä paikallisyhteisöä, on niille tärkeää näyttää omaa vastuullisuuttaan ja vahvistaa vastuullisuuskuvaansa esimerkiksi lähiympäristön asukkaille (Carmo & Miguéis 2022, 15).

Pohjoismaisena yhteistyönä on kehitetty Nordic Sustainability Reporting Standard eli NSRS-standardi, joka on suunniteltu erityisesti pienille ja keskisuurille yrityksille (Taloushallintoliitto s.a.c). NSRS-standardin kehityksen taustalla on ollut halu helpottaa pienempien yritysten vastuullisuusraportointia, sillä monet muut standardit ovat suunniteltu pääasiassa suurien yritysten tarpeisiin. NSRS-standardin käyttö voi hyödyttää pienempiä yrityksiä esimerkiksi tilanteessa, jossa suuryritys, jonka kanssa pienempi yritys tekee yhteistyötä, haluaa valvoa yhteistyökumppaneidensa

vastuullisuutta tai suuryrityksellä on ympäristöhaittojen minimointiin liittyviä tavoitteita. (Nordic Sustainability Reporting Standard s.a.)

Suurimmalle osalle yrityksistä, kuten mikroyrityksille, vastuullisuusraportointi on edelleen vapaaehtoista, mutta mikroyritykset voivat halutessaan hyödyntää esimerkiksi NSRS-standardia raportin tekemiseen (Kurittu & Rankinen 2023, 273; Nordic Sustainability Reporting Standard s.a.). Yritys voi toimia vastuullisesti myös raporttimatta siitä. Raporttimatta jättäminen voi kuitenkin viestiä tiettyjä asioita yrityksen ulkopuolelle. Raporttimatta jättäminen voi esimerkiksi näyttäytyä niin, ettei vastuullisuuteen tehtävää työtä, riskienhallintaa ja vastuullisuustavoitteita pidetä raporttimisen arvoisina tai vastuullisuuteen liittyviin riskeihin ole edes valmistauduttu. Vastuullisuusraportoinnin tekeminen vaatii kuitenkin yritykseltä resursseja. Resurssien panostus voidaan kuitenkin nähdä itse raportin teon lisäksi hyödyttävän muitakin osa alueita yrityksessä. Raporttia voidaan hyödyntää erilaisissa asioissa yrityksen sisäisessä ja ulkoisessa vuorovaikutuksessa. Vastuullisuusraporttia voidaan esimerkiksi hyödyntää uuden työntekijän perehdytyksessä yritykseen kuin myös hakuteoksena tietyistä seikoista, joita asiakkaat tai kumppanit kaipaavat. (Kurittu & Rankinen 2023, 273.)

## **2.4 Vaatealan vastuullisuuskysymykset**

Tekstiilituotantoa pidetään yhtenä suurimmista saastuttajista maailmanlaajuisesti. Prosessiin kuluu niin vettä ja energiaa kuin myös erilaisia kemikaaleja. Valoisana puolena voidaan kuitenkin pitää nykyistä trendiä, jossa yritykset pyrkivät minimoimaan ympäristön saastuttamista sekä vähentämään luonnonvarojen käyttöä. (Desore & Narula 2018, 1440, 1445–1446.) Suurimpia vaatealan valmistusmaita ja viejiä maailmanlaajuisesti ovat Kiina, Saksa, Bangladesh, Vietnam ja Intia (Alam & Islam 2020, 181–182). Vaate- ja muotialan suomalaisyrityksetkin tilaavat usein osan valmistukseen tarvittavista raaka-aineista tai tuotteista ulkomailta. Muun muassa kuituja ei juurikaan valmisteta Suomessa, joten raaka-aineet ovat lähes poikkeuksetta pakko hankkia muualta kuin kotimaasta. (Suomen Tekstiili & Muoti ry s.a.a.) Monet vastuullisuuteen liittyvät kysymykset ja haasteet vaatealalla juontavat juurensa pikamuotiin, jossa vaatteet vaihtuvat nopeasti trendien mukaan ja vaaditaan tuotantoa, joka on yhä vain halvempaa ja nopeampaa (Urošević, Vuković & Dobrosavljević 2019, 156–157).

Vaatealan ympäristövaikutukset ovat usein ensimmäinen seikka, joka tulee esiin pohdittaessa vaatealan vastuullisuutta. Ympäristöhaitat lähtevät jo aivan valmistusprosessin alusta eli raaka-aineiden kasvatuksesta ja tuottamisesta. Kankaiden ja lankojen valmistukseen käytetään joko luonnollisia raaka-aineita, kuten pelloilla kasvavaa puuvillaa tai synteettisiä materiaaleja, jotka valmistetaan tehtailla. Luonnonraaka-aineiden kasvatukseen käytetään erilaisia kemikaaleja esimerkiksi torjumaan tuholaisia tai lannoitteiden muodossa. Pelloilta aineita päätyy myös luontoon. Myös synteettisten raaka-aineiden valmistuksessa syntyy päästöjä ympäristöön, kuten myös materiaalien

värjäyksestä. Materiaalien värjäys saattaa pahimmillaan saastuttaa puhtaita vesistöjä prosessissa käytettyjen kemikaalien päätyessä väärin käsiteltyinä vesistöihin. Lisäksi materiaalien pitkät kuljetusmatkat lisäävät vaatealan haitallisia ympäristövaikutuksia, sillä tässä prosessissa kuluu paljon energiaa ja polttoainetta. Haitallisia ympäristövaikutuksia aiheuttavat myös kuluttajien käytös, jossa vaatteiden kierrätystä laiminlyödään. (Desore & Narula 2018, 1444–1445.)

Vaatealan yrityksiä on kritisoitu niiden käyttämistä valmistusmaista. Monet yritykset, etenkin massatuotantoon keskittyneet, ovat siirtäneet tuotantoaan kehittyviin maihin, jossa valmistuskulut ovat pienempiä. Kyseisten maiden tehtaissa työntekijöille ei aina makseta heille kuuluvaa kohtuullista palkkaa ja heillä saatetaan teettää kohtuuttoman pitkiä työpäiviä tai ylitöitä. Myöskään työolot eivät aina ole kohdillaan eikä tehtaissa aina noudateta turvallisuutta koskevia lakeja. Työntekijöiden työolot saattavat siis olla hyvinkin vaaralliset. (Urošević, Vuković & Dobrosavljević 2019, 156–157.) Esimerkiksi ruotsalaislähtöinen vaatealan yritys H&M on saanut osakseen kritiikkiä koskien yrityksen toimitusketjua. Kritiikki koskee lähinnä yrityksen tapaa suosia matalia kuluja laadun kustannuksella sekä työntekijöiden huonoja työoloja ja matalia palkkoja. Monien muiden vaatealan yritysten tavoin H&M käyttää tehtaita, jotka sijaitsevat kehittyvissä maissa, kuten Bangladeshissa, joissa työolojen ja palkkojen sääntely eivät ole aina kohdillaan. H&M kuten muutkin yritykset kohtaavat haasteen, kun yritykset eivät itse omista tehtaita, jolloin he eivät suoraan pysty määrittämään työntekijöille maksettua palkkoja. (Tarnovskaya, Hånell & Tolstoy 2022, 9–10.)

### 3 Uudistukset raportoinnissa

Euroopan Unioni on julkaissut vuonna 2019 European Green Dealin eli Euroopan vihreän kehityksen ohjelman. Ohjelman tavoitteena on tehdä Euroopasta ilmastoneutraali maanosana vuoteen 2050 mennessä. Välitavoitteena on päästöjä lupauduttu vähentämään 55 % vuoden 1990 tasosta vuoteen 2030 mennessä. Osana Green Dealia on monenlaisia eri uudistuksia ja säädöksiä, joihin sisältyy myös vastuullisuusraportoinnin uudistus sekä EU-taksonomia. (European Commission s.a.a; European Commission s.a.c.)

#### 3.1 Miksi vastuullisuusraportointia uudistetaan?

EU on havainnut puutteita tämänhetkisessä vastuullisuusraportoinnissa sekä huomannut lisääntyntä kysyntää raportoinnille. Vastuullisuusraportointia on tämän myötä aloitettu uudistamaan ja raportointivelvollisuutta laajentamaan. Yritysten ESG-raportteja käyvät läpi ja hyödyntävät monet tahot kuten sijoittajat, yritysten yhteistyökumppanit ja työmarkkinajärjestöt. (Direktiivi kestävyysraportoinnin uudistuksesta.)

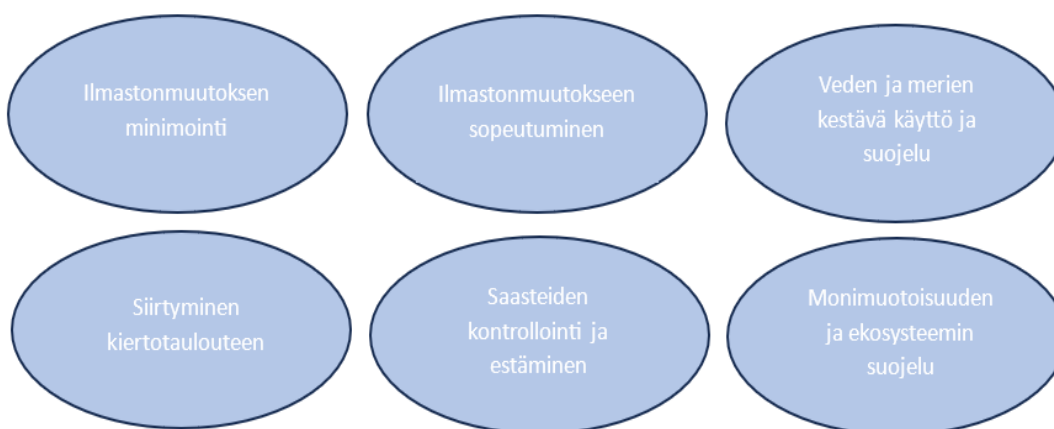
Nykyisellään yritysten julkaisemat vastuullisuusraportit eivät vastaa täysin raportteja hyödyntävien tahojen tarpeita. On myös tilanteita, joissa yritys ei ole edes julkaissut raporttia, vaikka kysyntää sille olisikin. Ongelmia on muun muassa nähty kestävyystietojen heikossa vertailukelpoisuudessa sekä puutteissa olennaisten kasvihuonepäästöjen ilmoittamisessa. Heikon yhdenmukaisuuden myötä riskinä on, että EU:n jäsenvaltiot ottavat käyttöön omia standardeja ja säännöksiä. Standardit ja säännökset mahdollisesti lisäävät raportoivien yritysten kustannuksia ja lisääisi raporttien vertailun haasteita valtioiden rajojen yli. EU on myös pitänyt ongelmana sitä, että vain suuria ja merkittäviä yrityksiä on velvoitettu raportoimaan ja tarvetta raporteille on nähty myös muilla, pienemmillä yrityksillä. (Direktiivi kestävyysraportoinnin uudistuksesta.)

EU näkee myös uudistusten hyödyttävän itse raportoivia yrityksiä. Korkealaatuinen vastuullisuusraportointi voisi lisätä vastuullisten yritysten mahdollisuuksia saada rahoittajia toiminnalleen yritysten saadessa vastuullisuudesta kiinnostuneiden sijoittajien huomion. EU:n mukaan yritykset hyötyisivät myös vastuullisuusraportoinnin tuomasta tiedosta, jonka avulla yritykset voisivat tunnistaa omiin kestävyysseikkoihinsa liittyviä riskejä ja mahdollisuuksia. Hyötynä nähdään myös yritysten ja sidosryhmien välille syntyvän vuoropuhelun ja viestinnän perusta. (Direktiivi kestävyysraportoinnin uudistuksesta.)

### 3.2 EU-taksonomia

EU-taksonomia on vuonna 2020 julkaistu luokittelujärjestelmä, jonka tarkoituksena on auttaa yrityksiä ja sijoittajia tunnistamaan ympäristön kannalta kestäviä sijoituskohteita. EU-taksonomian tarkoituksena ei ole määrätä pakollisia velvoitteita yrityksille eikä sijoittajille, mutta ohjata heidän toimintaansa kestävämpään suuntaan, jolla tavoitellaan EU:n ilmasto- ja ympäristötavoitteita. (European Commission s.a.d.) Tietyillä toimialoilla taksonomia-asetus tulee tulevaisuudessa vaikuttamaan pk-yritysten rahoituskustannuksiin. Yritysten vastuullisuus ja vastuullisuusraportointi määrittelevät, mitkä pk-yritykset voivat saada pankkilainaa edullisemmin, joka kannustaisi yrityksiä laatimaan vastuullisuusraportin. (Taloushallintoliitto s.a.b.)

EU-taksonomiaan on asetettu kuusi ilmasto- ja ympäristötavoitetta, jotka on esitetty kuvassa 2. Tavoitteet ovat ilmastonmuutoksen minimointi, ilmastonmuutokseen sopeutuminen, veden ja merien kestävä käyttö ja suojeleminen, siirtyminen kiertotalouteen, saasteiden kontrollointi ja estäminen sekä luonnon monimuotoisuuden ja ekosysteemin palauttaminen ja suojeleminen. Lisäksi taksonomiassa on neljä ehtoa sille, mitä yrityksen tulee tehdä, jotta sen toiminnan voidaan määrittää olevan ympäristön kannalta kestävä. Ensimmäisenä ehtona on, että yrityksen tulee antaa merkittävä panos vähintään yhteen edellä mainittuun ilmasto- ja ympäristötavoitteeseen. Yritys ei myöskään saa aiheuttaa huomattavaa haittaa muille viidelle tavoitteelle. Kolmantena yrityksen tulee noudattaa minivaatimuksen suojatoimia sekä neljänneksi noudattaa taksonomiaan asetettuja teknisiä seulontakriteerejä. (European Commission s.a.d.) Taksonomia sisältää toimintoja, jotka eivät ole hyväksyttäviä taksonomiakelpoisella yrityksellä. Näitä yrityksen toimintoja ovat muun muassa soiden raivaaminen turpeen tuotantoon sekä fossiilisten polttoaineiden varastointi ja kuljettaminen. (Kurittu & Rankinen 2023, 41.)



Kuva 2. EU-Taksonomian kuusi ilmasto- ja ympäristötavoitetta (mukaillen European Commission s.a.d)



### 3.3 CSRD

Corporate Sustainability Reporting Directive eli CSRD on vuoden 2023 alussa voimaan tullut EU:n uusi direktiivi vastuullisuusraportoinnista. Suurimpina muutoksina uudessa direktiivissä on vastuullisuusvelvollisuuden laajentaminen sekä velvoite yrityksille raportoida European Sustainability Reporting -standardin mukaisesti. (European Commission s.a).

CSRD tulee velvoittamaan suurempaa joukkoa yrityksiä kuin edellinen NFRD-direktiivi. NFRD velvoitti noin 11700 yritystä kun CSRD:n on arvioitu velvoittavan jopa noin 49000 yritystä raportoitmaan vastuullisuudestaan. (Odobáša & Marošević 2023, 600.) NFRD:n velvoittaessa vain suuria ja yleisen edun kannalta merkittäviä yhtiöitä, kuten suuria pörssiyhtiöitä, uusi CSRD sitä vastoin tulee koskemaan kaikkia listattuja yhtiöitä, lukuun ottamatta mikroyrityksiä. Lisäksi uudistuksen myötä raportointivelvollisuus ulottuu kaikkiin suuriin yhtiöihin eli myös listaamattomat suuryritykset ovat jatkossa raportointivelvollisia. (European Commission s.a.) EU vaatii jatkossa myös vastuullisuusraportointia tietyiltä EU:n ulkopuolisilta yrityksiltä, jotka toimivat EU-alueella. Näille yrityksille on määritetty tietyt raja-arvot, jotka määrittävät raportointivelvollisuuden CSRD-direktiivin mukaan. (Odobáša & Marošević 2023, 600.)

Uudet raportointivelvoitteet tullaan ottamaan käyttöön asteittain, jota on selvennetty oheisessa kuvassa 3. Ensimmäisten yritysten tulee raportoida uuden direktiivin mukaan vuonna 2025 koskien edellisen vuoden, eli vuoden 2024 tilikautta. Tämä koskee aieminkin raportointivelvollisia yrityksiä eli suuria listattuja yrityksiä, pankkeja ja vakuutusyhtiöitä, joiden henkilöstö on tilikaudella keskimäärin yli 500. Lisäksi vuoden 2025 raportointivelvollisten joukossa ovat suuret EU:n ulkopuolella listatut yritykset, joiden henkilöstö on yli 500. Vuonna 2026 raportointivelvoite koskee myös muita suuria yrityksiä eli sekä listaamattomia suuria yrityksiä että listattuja. Seuraavana vuonna eli vuonna 2027, jolloin julkaistaan vuoden 2026 raportti, raportointivelvollisuus laajenee koskemaan myös pieniä- ja keskisuuria listattuja yrityksiä sekä EU:n ulkopuolella listattuja pieniä- ja keskisuuria yrityksiä. Listatuille pk-yrityksille on kuitenkin annettu kahden vuoden siirtymäaika raportoinnille, joka tarkoittaa sitä, ettei niiden ole pakollista raportoida vielä vuonna 2027. Viimeistään pk-yritysten on julkaistava vastuullisuusraporttinsa vuonna 2029 koskien vuoden 2028 tilikautta. (European Commission 2023.)



Kuva 3. Raportointivelvoitteiden asteittainen käyttöönotto

EU:n vastuullisuusraportointia koskevien lakien myötä käyttöön otetaan ESRS-standardi, joka on lyhenne sanoista European Sustainability Reporting Standards. Standardia käyttävät yritykset, joita veloitetaan CSRD-direktiivin mukaisesti raportoimaan vastuullisuuttaan. Se tulee määrittelemään suuntaviivat asioista, joita yritysten tulee raportoida. Standardin käytön tarkoituksena on yhdenmukaistaa yritysten vastuullisuusraportointia. Raportoinnin yhdenmukaistamisen avulla helpotetaan yritysten vastuullisuustietojen vertailtavuutta, joka auttaa sijoittajien ja muiden sidosryhmien päätöksenteossa. Vertailtavuuden ansiosta sidosryhmien on helpompi arvioida yrityksiin liittyviä vastuullisuusriskejä. Yhdenmukaisen raportoinnin avulla yritykset eivät voi myöskään piilotella tietoja, joita ne voisivat muuten jättää pois raportoinnista saadakseen yrityksen näyttämään paremmalta. (European Commission 2023.)

CSRD-direktiivin mukaan raportointivelvollisten yritysten tulee raportoida ESRS-standardin mukaan. Ympäristöön liittyvissä asioissa yritysten tulee kertoa yrityksen vaikutuksista ympäristöön sekä yrityksen riippuvuudesta luonnonresursseihin kuten veteen tai ilmaan. Yritysten tulee raportoida sen riskeistä liittyen ympäristöön ja ilmastonmuutoksen ehkäisyyn liittyvistä toimista. Tuotannon hiilijalanjälki, veden saastutuksesta ja toiminnan aiheuttamista jätteistä tulee myös raportoida ESRS-standardin mukaisesti. Lisäksi yrityksen toimista koskien energian käyttöä ja kuinka energian käyttöä vähennetään, uusiutuvaa energiaa käytetään ja energiatehokkuutta lisätään, on kerrottava raportissa. (Odobáša & Marošević 2023, 601–602.)

Sosiaalisesta vastuullisuudesta yritysten tulee raportoida muun muassa asioista koskien henkilöstöä, työoloja ja yhdenvertaisuutta. Raportissa yrityksiä veloitetaan kertomaan työntekijöiden työoloista, yhdenvertaisista palkoista ja sukupuolten yhdenvertaisuudesta. Sukupuolijakaumasta yrityksen johdossa on myös raportoitava. Sosiaalisen vastuullisuuden raportointiin kuuluvat myös

raportointi ihmisoikeuksista, työmarkkinaosapuolten osallisuus toimintaan ja yrityksen toiminnan vaikutus työntekijöihin, yhteisöön ja ihmisten terveyteen. (Odobáša & Marošević 2023, 602–603.)

Hallinnollisesta vastuusta yritysten tulee ESRS-standardin mukaisesti kertoa yrityksen hallinnon ja johdon rooleista ja panoksesta kestäväään kehitykseen liittyen. Johdon tiedoista ja tehtävää vastavista taidoista vastuullisuuteen liittyen on raportoitava. Hallinnollisen vastuun raportointiin kuuluu myös raportoida yrityksen sisäisistä kontroleista ja riskienhallinnasta, jotka liittyvät vastuullisuusraportointiin, kuin myös se, miten yritys rohkaisee johtoa keskittymään vastuullisuuden edistämiseen yrityksessä. (Odobáša & Marošević 2023, 603.)

Muiden velvoitteiden lisäksi uuden CSRD-direktiivin mukaisesti yritysten vastuullisuusraportit tulee tarkastaa tilintarkastajan toimesta. Tarkastuksella pyritään varmistamaan taloudellisten raporttien ja vastuullisuusraportoinnin yhdenmukaisuus ja estämään väärinkäytöksiä kuten viherpesua. EU tulee tulevaisuudessa vielä tarkentamaan kestävyysraportoinnin tarkastukseen liittyviä säädöksiä, jolla pyritään varmistamaan raportoinnin varmentamisen yhtenäisyys. (Odobáša & Marošević 2023, 604.)

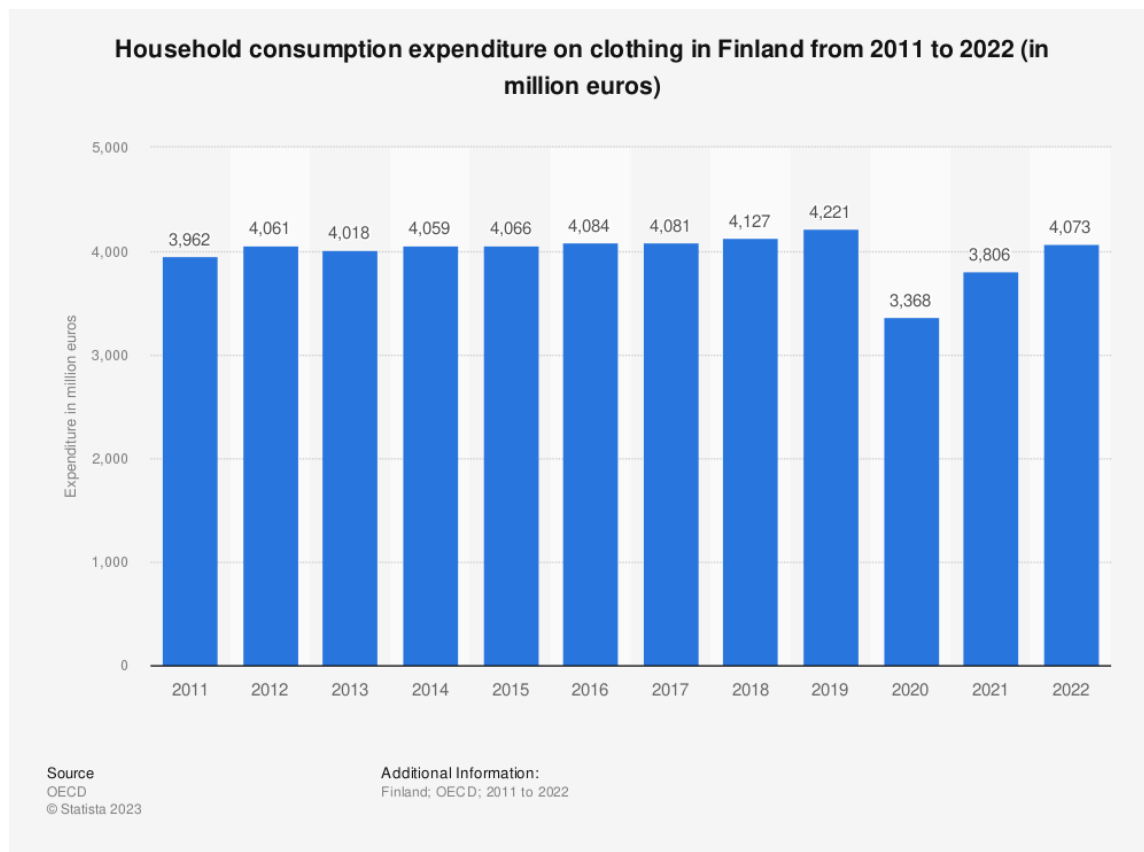
### **3.4 Vaikutukset mikroyrityksiin**

Vaikka EU:n laatimat uudistukset vastuullisuusraportointiin liittyen eivät suoraan koske mikroyrityksiä, voi joitakin välillisiä vaikutuksia myös niihin olla. Syynä mikroyrityksille aiheutuville vaikutuksille on pääasiassa pk-yritysten ja suurten yritysten velvoite raportoida arvoketjustaan. Näin ollen pienempien yritysten kumppanit voivat jatkossa laajemmin vaatia raportointia, vaikka laki ei suoraan sitä mikroyrityksiltä vaadi. (Baumüller & Grbenic 2021, 378.) Mikroyritykset, joissa vastuullisuusraportointia ei ole aikaisemmin laadittu joutuvat käyttämään aiempaa enemmän resursseja toteuttaakseen vastuullisuusraportointia. Raportointiin voi muun muassa kulua työtunteja, jotka aiheuttavat yritykselle kuluja. Myös mahdollisia hallinnollisia kuluja voi aiheutua yrityksen aloittaessa vastuullisuusraportoinnin. (Odobáša & Marošević 2023, 607.)

Velvollisuuksien ja mahdollisten kulujen lisäksi mikroyritykset voisivat myös hyötyä raportoinnista, jota niiltä tulevaisuudessa voitaisiin velvoittaa. EU on todennut uuden kestävyysraportointistandardin tarjoavan riittäviä tietoja yritysten sidosryhmille, jolloin mikroyritysten ei tarvitse tapauskohtaisesti raportoida kestävyysseikoista. Hyvällä kestävyysraportoinnilla yritys voi myös parantaa omaa mainettaan. Viestintä myös selkeytyy sidosryhmien välillä. (Direktiivi kestävyysraportoinnin uudistuksesta.)

## 4 Vaatealan tilanne Suomessa

Suomalaiset kotitaloudet käyttävät vuosittain yhteensä noin reilu neljä miljardia euroa vaatteisiin, kuten kuvasta 4 voidaan havaita. Kuvasta 4 nähdään myös koronapandemian vaikutukset vuosina 2020 ja 2021 kotitalouksien vaatteiden kysyntään, jolloin vaatteita ostettiin vähemmän. Vaatteiden myyntiä Suomessa dominoivat suuret vaatetuksen ostopaikat. Vuonna 2021 Suomen suosituimpia vaatteiden ostopaikkoja olivat Prisma, Tokmanni, K-citymarket, Zalando ja Hennes & Mauritz. (Kurjenoja 2021.)



Kuva 4. Kotitalouksien kulutusmenot vaatteisiin Suomessa vuosina 2011–2022 miljoonina euroina (OECD 2023.)

### 4.1 Vaatealan vastuullisuus Suomessa

Suomalaisista vaatealan yrityksistä yhä useampi panostaa vastuullisuuteen ja kestäväyyteen, vaikka globaalilla tasolla vaatealaa leimaa ympäristön kuormitus ja haastavat tuotannon olosuhteet. Suomalaisyrietykset panostavat kasvavissa määrin muun muassa lähellä tuotettuihin vaatteisiin sekä käyttökertojen lisäämiseen esimerkiksi käytettyjä vaatteita myymällä. Lähellä tuotettujen vaatteiden etuna on niiden tuotanto-olosuhteiden helpompi seuranta ja paremmat mahdollisuudet varmistaa työntekijöiden oikeanlaiset palkat ja oikeudet. Trendinä on ollut myös ottaa käyttöön

käytettyjen vaatteiden myyntiä second hand -tyyliin, jossa yritykset myyvät omia tuotteitaan käytönkin jälkeen vielä eteenpäin. Osa yrityksistä myös panostaa sosiaaliseen vastuuseen erilaisin tavoin. Panostuksia ovat esimerkiksi työmarkkinoilla heikommassa asemassa olevien palkkaaminen kuten maahanmuuttajataukset ihmiset tai osatyökykyiset. (Kaupan liitto 2022.)

Second hand -myynnin lisäksi vaatteiden aiheuttamaa ympäristökuormitusta voidaan vähentää myös muilla tavoilla. Suomen tekstiili & muoti ry:n (s.a.b) mukaan vaatealan kasvihuonepäästöt pienisivät noin 45 prosenttia, jos vaatteita käytettäisiin tuplasti pidempään kuin nykyisin. Suomalaisbrändien valttina onkin, että ne ovat perinteisesti painottavat tuotteiden ajattomiin designeihin sekä laatuun. Kuluttajien vastuulla puolestaan olisi huoltaa vaatteita ohjeiden mukaan ja valita laadukkaita, vastuullisia tuotteita. (Suomen Tekstiili & Muoti ry s.a.b.)

Suomen tekstiilituotannon ja muotialan vastuullisuuteen on panostettu muiden seikkojen lisäksi kehittämällä uusia ekologisempia materiaalivaihtoehtoja perinteisten tekstiilimateriaalien rinnalle. Uusien kotimaisten tekstiili-innovaatioiden tavoitteena on kehittää ympäristöystävällisempiä valmistusmenetelmiä ja hyödyntää vastuullisempia raaka-aineita. Uusissa innovaatioissa hyödynnetään muun muassa kierrätyskartonkia ja -paperia, puuta ja tekstiilijätettä. Suomessa uusia tekstiilikuituja ovat kehittäneet Spinnova, Infinited Fiber, VTT, Fortum, Metsä Groupiin kuuluva Metsä Fiber sekä Helsingin yliopiston ja Aalto-yliopiston yhteistyönä loncell. Suomalaiset tekstiili-innovaatiot ovat herättäneet myös kansainvälistä huomiota ja niiden valttina onkin vastuullisempien raaka-aineiden lisäksi tuotantoprosessin alhaisempi vedenkäyttö verrattuna esimerkiksi puuvillaan, vähäisemmät hiilidioksidipäästöt valmistusprosessissa, materiaalien kierrätettävyys ja biohajoavat kuidut. Suomalaiset kuituinnovaatiot ovat herättäneet kiinnostusta maailmanlaajuisesti ja esimerkiksi Infinited Fiber Company on tehnyt yhteistyötä H&M Groupin, Calvin Kleinin ja Patagonian kanssa. Myös suomalaisbrändit kuten Marimekko ja kuitukangasvalmistaja Suominen ovat tehneet yhteistyötä uusien innovaatioiden parissa. (Suomen Tekstiili & Muoti ry 2021.) Aika tulee kuitenkin näyttämään, miten muut, pienemmät, suomalaisbrändit lähtevät mukaan ekologisten materiaalien kelkkaan.

## **4.2 Vaatekauppojen haasteet Suomessa**

Vaikka suomalaiset ovat halukkaita ostamaan kotimaisia vaatteita laadun, ekologisuuden ja eettisyyden kannalta, ovat pienet vaatealan yritykset joutuneet ahdinkoon. Venäjän hyökkäyssota Ukrainaan, inflaatio ja yleinen epävarmuus ovat vaikuttaneet kotimaisten vaatealan pienempien yritysten ahdinkoon. Kuluttajilla ollessa vähemmän rahaa käytettävänä he saattavat käyttää ne enemmän suuriin ulkomaisiin ketjuihin tai second hand -liikkeisiin, joista hankinnat voidaan usein tehdä edullisemmin. (Kanerva 15.8.2023.)

Vaatemarkkinoiden muutoksessa suuressa osassa ovat olleet verkkokauppojen kasvu, joka on näkynyt myös Suomessa. Etenkin nuoret alle 35-vuotiaat naiset ovat siirtyneet yhä enemmän tekemään vaatehankintojaan ulkomaisista verkkokaupoista. Suosioon ovat nousseet muun muassa ulkomaiset jätit kuten Zalando, H&M ja Boozt. Ulkomaisten verkkokauppojen suosioon on johtanut suurelta osin kotimaisten kilpailijoiden vähyys verkossa, sillä suomalaisia vaatekaupan verkko-kauppoja on ollut lähinnä vain tavarataloilla kuten Stockmannilla ja Sokoksella. Samaan aikaan, kun nuoret suosivat ulkomaisia ketjuja ja verkkokauppoja, vanhempi ikäryhmä tekee vaatehankintansa marketeista. Suosituimpien vaatekauppojen joukossa ovat Prisma ja K-citymarket, jotka houkuttelevat ostajia helppoudella ja hintatasolla. Pienempien vaateketjujen haasteena onkin kilpailla suuria marketteja sekä nettikauppoja vastaan. Pienempien liikkeiden nettikauppojen vähyys on haaste, vaikkakin hyviä kivijalkakauppoja ja palvelua arvostetaan edelleen suomalaisten keskuudessa. (Kekäle s.a.)

## 5 Tutkimus

Tutkimuksen tavoitteena on saada vastauksia tutkimuksen alaongelmiin ja niiden kautta vastata tutkimuskysymykseen. Tässä tutkimuksessa on toteutettu haastatteluita.

### 5.1 Tutkimusmenetelmät

Tutkimus on tehty kvalitatiivisella tutkimusotteella, josta käytetään myös nimitystä laadullinen tutkimus. Hirsjärvi ja Hurme (2022, 21) kuvaavat kvalitatiiviselle tutkimukselle tyypillistä olevan tutkijan ja tutkimuksen kohteen olevan vuorovaikutuksessa keskenään esimerkiksi haastattelujen kautta. Tyypillistä kvalitatiiviselle raportoinnille on kuvaileva muoto ja ettei numeerisia arvoja juurikaan käytetä (Hirsjärvi & Hurme 2022, 21–22).

Tuomen ja Sarajärven (2018, 62) mukaan laadullisessa tutkimuksessa yleisimmin käytetyt aineistonkeruumenetelmät ovat haastattelut, kysely, havainnointi ja erilaiset dokumentit, joista on koottu tietoa. Tässä tutkimuksessa aineiston keruuseen valittu menetelmä on teemahaastattelut eli puolistrukturoitu haastattelu. Haastattelu on valikoitunut menetelmäksi sen tarjoamien hyvien puolien kannalta, jotka ovat katsottu sopivaksi tutkimukseen. Haastattelun etuna ovat muun muassa sen joustavuus, jolla voidaan välttää väärinkäsityksiä strukturoituun kyselyyn verrattuna ja tiedonkeruun laajuus, sillä haastattelussa haastateltavaa voi havainnoida myös muiden kuin tarkkojen vastausten kautta (Tuomi & Sarajärvi 2018, 63–64). Teemahaastattelun etuna on sen tarjoama mahdollisuus tarkentaa kysymyksiä haastateltavien vastausten perusteella (Tuomi & Sarajärvi 2018, 65). Haastattelua varten haastattelukysymykset ovat etukäteen laadittuja aihepiiriin ja tutkimuskysymyksiin sopiviksi. Haastattelukysymykset ovat raportin liitteestä 1.

Tutkimustulosten analysointi on yksi tutkimuksen vaiheista. Sisältöanalyysi on yksi analyysimetodi, jota voidaan pitää myös kehyksenä muille laadullisen tutkimuksen analyysimenetelmille. Useat muut analysointimenetelmät siis perustuvat sisältöanalyysiin. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 78.) Tuomi & Sarajärvi (2018, 78–79) kertovat analysoinnissa käytettävän aineiston luokittelua, teemoittamista tai tyypittelyä. Opinnäytetyössä on hyödynnetty sisältöanalyysiä tulosten analysoinnissa. Haastattelut on litteroitu äänitteiden perusteella. Tämän jälkeen haastatteluista on eroteltu tutkimuksen kannalta kiinnostavat seikat. Aineisto on seuraavaksi teemoitettu eli aineisto on luokiteltu, mutta painotettu haastateltavien kertomaa asiasta. Lopuksi tutkimustuloksista on kirjoitettu yhteenveto.

## 5.2 Haastateltavat

Haastateltavat ovat valittu siten, että he sopivat tutkimuksen rajaukseen alueen, yrityksen koon ja toimialan puolesta. Valintaa voidaan kutsua harkinnanvaraiseksi näytteeksi. Kvalitatiivisessa tutkimuksessa on tapana kutsua haastateltavien joukkoa harkinnanvaraiseksi näytteeksi, joista voidaan kuitenkin saada merkittävää tietoa ja tiedonkeruu voi sisältää suurenkin joukon havaintoja (Hirsjärvi & Hurme 2022, 59).

Tutkimuksessa on haastateltavana 5 yrittäjää, jotka pitävät vaatteita myyviä liikkeitä Lahden alueella. Tuomi ja Sarajärvi (2018, 74) toteavat, että henkilöillä, joilta tietoa kerätään, tulisi olla tutkimuksen aiheesta mahdollisimman paljon tietoa tai kokemusta siitä. Haastateltavat ovat valittu siten, että heillä on kokemusta vaatteita myyvän yrityksen pitämisestä, jonka myötä he pystyvät jakamaan kokemuksiaan ja tiedontasoaan vastuullisuusraportoinnista. Kaikkien haastateltavien yrityksistä ovat mikroyrityksiä eli niissä työskentelee alle 10 työntekijää. Yrittäjien liikkeet sijaitsevat Lahden alueella. Vaatteiden lisäksi osassa yrityksistä on myynnissä myös muita tuotteita kuten sisustustuotteita tai kosmetiikkaa, mutta haastatteluissa on keskitytty vaatteiden myyntiin. Osa yrityksistä myy oman merkin vaatteita jälleenmyynnin lisäksi. Haastateltavia on etsitty niin omia suhteita hyödyntäen kuin myös internetistä. Haastateltavia on tavoiteltu puhelimitse sekä sähköpostin välityksellä. Haastateltavat ovat saaneet ennen haastattelua tutustua haastattelukysymyksiin, jotka on lähetetty sähköpostin välityksellä.

Itse haastattelut ovat suoritettu puhelimitse tai Teams-videopuhelun välityksellä, ja haastattelut ovat nauhoitettu haastateltavien suostumuksella. Vastauksiin on siis mahdollista palata, eikä haastatteluiden läpikäynnin tarvitse perustua vain haastattelijan muistiin. Haastattelun alussa haastateltavilta on kysytty heidän asemaansa yrityksessä sekä työntekijöiden määrää yrityksessä. Haastattelun alussa on myös avattu hieman aihetta, jotta kaikilla haastateltavilla olisi mahdollisuus vastata kysymyksiin, sillä aiheen termit eivät välttämättä ole kaikille tuttuja, vaikka he vastuullisuudesta muuten kuitenkin tietäisivät. Ilman aiheen avaamista olisi voinut tulla vastaan tilanne, jossa yrityksessä tiedetään vastuullisuuteen liittyvistä asioista hyvinkin paljon ja yritykset viestivät asioista eri kanavissaan, mutta jos käsitteet eivät ole tuttuja, haastattelu olisi voinut antaa virheellistä kuvaa yritysten tiedon määrästä. Haastattelukysymykset on esitetty haastateltaville pääsääntöisesti samassa muodossa, mutta koska kyseessä on teemahaastattelu, on lisäkysymyksiä myös esitetty haastateltavan vastausten mukaan. Tällä tavoin on pyritty saamaan mahdollisimman kattava kuva aiheista ja vertailtavia vastauksia.



### 5.3 Vaatealan mikroyritysten tietoisuus vastuullisuusraportoinnista

ESG-asiat olivat haastatteluiden perusteella vaihtelevan tuttuja yrityksille. Noin puolelle vastaajista vastuullisuusasiat olivat vain päällisin puolin tuttuja. Etenkin vastuullisuuteen liittyvät termit olivat muutamalle haastateltavalle vieraita. Muille haastateltaville vastuullisuus oli tutumpaa ja he olivat tietoisia ESG-asioista sekä vastuullisuuteen liittyvistä termeistä. Käsitteenä vastuullisuus ja vastuullisuusraportointi olivat kaikille yrittäjille termeinä tuttuja ja he olivat tietoisia vastuullisuuden merkityksestä. (ks. 2.2)

Vaikka vastuullisuusraportointi ja vastuullisuus käsitteenä oli hieman vierasta osalle haastateltavista, haastattelussa kävi kuitenkin ilmi kaikkien yrittäjien panostavan toiminnassaan moniin vastuullisuusasioihin. Haastatteluista kävi ilmi yrittäjien olevan tietoisia vaatealan vastuullisuuskysymyksistä. (ks. 2.4) Yritykset kertoivat muun muassa panostavansa kestävään, ajattomaan muotiin, joka lisää vaatteiden käyttöikää. Kestävät materiaalit nousivat myös esille useassa haastattelussa. Eräs haastateltavista kertoi hankkivansa tuotteita, joita on värjätty luonnonmukaisilla väreillä ja valmistettu luonnonmateriaaleista. Lisäksi tuotantomaat olivat asia, johon yrittäjät kiinnittävät huomiota. Kaikki haastateltavat kertoivat suosivansa eurooppalaisia tuotteita tai pyrkivänsä etsimään tuotteita Euroopan sisältä ja tällä tavoin huolehtivan vaatteiden valmistuksen vastuullisuudesta. Muutamalla haastateltavista oli tuotantoa myös Suomessa ja kertoivat kiinnittävänsä huomiota lähi-tuotantoon. Yrittäjät ovat myös ottaneet selvää tehtaista tai toimittajista, joilta vaatteet tulevat. Tämä käy ilmi jokaisessa haastattelussa. Yrittäjät ovat käyneet joko vuoropuhelua toimittajien kanssa, lukeneet raportteja tai käyneet läpi nettisivuja. Myös sertifikaatit, joita tehtailla on, nousivat esiin muutamissa haastatteluissa. Näistä kuitenkin tiedostetaan, etteivät ne merkitse kaikkea, mutta ovat kuitenkin sertifikaatit maininneiden yrittäjien arvossa. Haastateltavien kertoma heidän suhtautumisestaan vastuullisuuteen tuki paljon luvussa 4.1 todettuja seikkoja vaatealan vastuullisuudesta Suomessa.

Itse vastuullisuusraportointi oli vaihtelevan tuttua haastateltavien kesken. Yksi yrittäjistä kertoi vastuullisuusraportoinnin olevan melko vierasta, kun taas kolme yrittäjää koki tuntevansa raportoinnin jollain tasolla. Yksi haastateltavista koki vastuullisuusraportoinnin olevan tuttu asia. Haastatteluiden perusteella tietoisuuden taso vastuullisuusraportoinnista perustui suurelta osin haastateltavien omaan mielenkiintoon aiheesta. Yrittäjä, joka vastasi tuntevansa vastuullisuusraportointia kertoi ottaneensa asioista selvää oman mielenkiintonsa takia ESG-asioita kohtaan. Toisille haastateltaville asia oli jonkin verran tuttua, mutta he eivät olleet kuitenkaan paneutuneet asiaan sen enempää. Toisaalta taas pitkä kokemus vaatealalla voi tuoda myös tietoisuutta vastuullisuusraportoinnista, kuten eräs haastateltavista kertoi.

#### 5.4 Vaatealan mikroyritykset ja vastuullisuusraportointi

Kukaan haastateltavista ei julkaise raporttia vastuullisuudestaan, eivätkä ole tehneet vastuullisuusraportointia raporttimuodossa. (Ks. 2.3) Vastuullisuutta tuodaan esille kuitenkin muilla tavoin, kuten kertomalla siitä nettisivuilla tai verkkokaupassa tai kertomalla vastuullisuudesta suullisesti asiakkaille. Vastausten perusteella yritykset kokevat, että vastuullisuusraportointi voisi sopia yrityksen vastuullisuusseikkojen esiintuomiseen. Yksi yrittäjistä oli kuitenkin epävarma, sopisiko raportointi ollenkaan yritykseen ja kokisi hankalaksi raportoida yrityksen toiminnan pienuuden takia. Raportointia ei tällä hetkellä nähdä kuitenkaan tarpeellisena niidenkään yritysten keskuudessa, jotka uskoisivat sen sopivan yritykselle.

Haastateltavien vastausten perusteella tärkeässä osassa pienen yrityksen vastuullisuusasioiden esiin tuomisessa on kasvokkaiset kohtaamiset asiakkaiden kanssa. Asiakkaat kysyvät liikkeissä heitä askarruttavia kysymyksiä suoraan liikkeestä ja heille jaetaan tietoa kysymyksiä tullessa. Eräs haastateltavista kertoi asiakkaiden kiinnittävän huomiota enemmän tuotteiden materiaaleihin kuin yrityksen vastuullisuuteen. Muutama yrittäjä kertoi jakavansa jotakin vastuullisuustietoja nettisivuillaan tai Facebookissa ja tuo tätä kautta ilmi heidän mielestään oleellisia vastuullisuusseikkoja. Tällä tavoin yrittäjä voi itse tuoda ilmi asiat, jotka ovat heidän mielestään oleellisia, eikä heidän tarvitse laatia raporttia. Haastateltavien kertomat asiat heidän läheisistä väleistänsä asiakkaisiin tukevat luvussa 2.3.3 esitettyjä seikkoja siitä, että pienemmille yrityksille juuri yhteisö ja lähiympäristö ovat tärkeitä seikkoja vastuullisuusraportoinnissa. Vaikka haastateltavat eivät raportoi kirjallisesti vastuullisuudestaan, he ovat avoimia jakamaan tietoja omille asiakkailleen, koska pitävät tiedon jakamista heille tärkeänä.

Haastateltavat eivät siis näe syytä raportoida vastuullisuudesta vapaaehtoisesti, jota käsiteltiin luvussa 2.3.3. Syyksi sille, miksi yritykset eivät raportoi vastuullisuudestaan nousi esiin muutamia erilaisia seikkoja. Erääksi syyksi haastatteluissa korostui asiakkaiden luotto kyseisten yritysten toimintaa kohtaan. Yrittäjät luottavat siihen, että asiakkaat kysyvät, jos he haluavat lisätietoa yrityksen toiminnasta ja tuotteiden valmistuksesta tai he tietävät jo valmiiksi yrityksen vastuullisuudesta ja toiminnan läpinäkyvyydestä. Näin ollen yrittäjät eivät näe syytä tehdä erikseen vastuullisuusraporttia. Erään vastauksen mukaan raportointia ei tehdä, koska asiakkailta ei ole tullut painetta asian suhteen. Eräs haastateltava myös pohti, osaisivatko asiakkaat antaa arvoa raportille. Toinen haastateltavista totesi raportoinnin olevan ajankohtaista, jos siitä nähtäisiin saatavan markkinallista hyötyä. Pääosin yrittäjät kuitenkin olivat sitä mieltä, että asiaan ei tällä hetkellä paneuduta, koska se ei ole pakollista.

## 5.5 Vaatealan mikroyritysten tietoisuus CSRD-direktiivistä

EU:n CSRD-direktiivi (ks. 3.3) oli pääosin uusi asia haastateltaville. Kahdelle haastateltavista direktiivi oli aivan uusi asia. Yksi haastateltavista kertoi kuulleensa direktiivistä, mutta koska tiesi ettei asia kosketa omaa yritystä, hän ei ollut tutustunut asiaan enempää. Kahdella haastateltavalla oli hieman enemmän tietoa asiasta. Tosin toinen näin vastanneista totesi tiedon tulleen muun toiminnan kautta, eikä sinällään oman yritystoiminnan kautta. Huomioitavaa on siis, että yrittäjien oma kiinnostus ja osallisuus muussa toiminnassa saattaa vaikuttaa siihen, kuinka paljon heillä on tietoa uudesta direktiivistä.

Toisin kuin kappaleessa 3.4 todettiin CSRD-direktiivin vaikuttavan mahdollisesti myös mikroyrityksiin, haastateltavat eivät usko uuden direktiivin vaikuttavan heidän yrityksiinsä. Haastateltavat olivat varsin yksimielisiä siitä, etteivät he koe CSRD-direktiivin tuovan heille painetta aloittaa vastuullisuusraportointia. Yrittäjät eivät usko uuden direktiivin vaikuttavan sidosryhmien suhtautumiseen vastuullisuusraportoinnista eli eivät usko painetta tulevan aiempaa enemmän laatia vastuullisuusraportti. Yrittäjät olivat yhtä mieltä siitä, etteivät asiakkaat näillä näkymin ole kiinnostuneita aiempaa enemmän vaatimaan raportointia. Myöskään yhteistyökumppaneiden ei uskota vaativan raportointia, sillä yritykset ovat suhteellisen pieniä jälleenmyyjiä.

## 5.6 Vaatealan mikroyritysten tarvitsema apu vastuullisuusraportointiin

Haastateltavien näkemykset avun tarpeesta vastuullisuusraportoinnissa olivat jonkin verran eriäviä. Kaksi vastaajista kertoi kokevansa avun voivan olla tarpeen, jos he ajattelisivat aloittaa vastuullisuusraportoinnin. Yksi haastateltavista totesi, että saattaisi tarvita hieman apua. Kaksi haastateltavista olivat taas sitä mieltä, että heillä joko on tarvittavat tiedot jo tai he olisivat valmiita itsenäisesti hankkimaan lisää tietoa, jos aloittaisivat raportoinnin. Toinen näin vastanneista kuitenkin totesi, ettei ole perehtynyt asiaan niin paljon, että voisi olla täysin varma omasta avuntarpeestaan. Sen hetkisillä tiedoillaan yrittäjä kuitenkin arveli pärjäävänsä itsenäisesti. Yrittäjien näkemyksiin avun tarpeesta on saattanut juuri muiden seikkojen lisäksi vaikuttaa heidän omat tietonsa vastuullisuusraportoinnista ja kuinka paljon he ovat ottaneet asiasta selvää. Haastateltavien vastausten perusteella kävi myös ilmi, että heillä olisi saatavilla tai hankittavissa tarvittavat tiedot vastuullisuusraportoinnin laatimiseen. Tietojen saamiseen kukaan haastateltavista ei siis kaivannut apua.

Melko yksimielisesti haastateltavat olivat sitä mieltä, että he olisivat itse valmiita toteuttamaan työn, joka vastuullisuusraportoinnin tekeminen vaatisi, eivätkä haluaisi raportin laatimiseen itsessään apua. Yksi haastateltavista totesi muista eriävästi haluavansa raportin laatimiseen apua, jotta raportti olisi oikeanlainen ja ymmärrettävä. Haastatteluista selvisi, että yrittäjät tarvitsisivat lisätietoa raportoinnista, vaikka he haluaisivat tehdä raportin laatimisen itse. Moni haastateltavista oli

kuitenkin sitä mieltä, että netistä saa aiheesta hyvää tietoa vastuullisuusraportoinnista, jos tiedon etsimiseen panostaisi. Yhtenä esimerkkinä avusta raportin laatimiseen, joka nousi eräässä haastattelussa esiin, oli selkeät raamit raportoinnille, joiden mukaan raportin voisi itse laatia. Toinen seikka, jota eräs haastateltava pohti, oli tiettyjen ESG-seikkojen yhdistäminen omien kotisivujen kanssa. Tämän avulla laaditusta vastuullisuusraportista voisi nostaa yrityksen nettisivuille tiettyjä tunnuslukuja, joita haluttaisiin jakaa. Asia ei liity suoraan vastuullisuusraportin laatimiseen, mutta toisi yrityksille hyötyä ja näkyvyyttä laaditusta raportista.

## 6 Pohdinta

Osa opinnäytetyötä on pohtia työn luotettavuutta ja eettisiä kysymyksiä. Lisäksi oma oppiminen on iso osa opinnäytetyötä, jonka takia oppimista ja onnistumista on arvioitava. Tärkeimmät tutkimustulokset ovat esitelty myös lukuun.

### 6.1 Eettiset kysymykset ja tutkimuksen onnistuminen

Tuomi & Sarajärvi (2018, 110) toteavat hyvän tutkimuksen ehtona olevan eettinen kestävyys. Eettisyys koostuu laadukkaasta tutkimuksesta ja hyvästä tieteellisestä käytännöstä, mutta myös muut seikat voivat aiheuttaa tutkimukseen eettisiä pulmia (Tuomi & Sarajärvi 2018, 110–112). Tutkimus on pyritty tekemään laadukkaaksi muu. muassa valitsemalla sopiva aihe, rajaamalla aihetta ja toteuttamalla raportointi hyvin. Tutkimuksessa on myös noudatettu hyvää tieteellistä käytäntöä. Hyvään tieteelliseen käytäntöön sisältyy muun muassa tutkijan toimiminen rehellisesti, huolellisesti ja tarkkuutta vaalien sekä tutkimus on suunniteltu, toteutettu ja raportoitu yksityiskohtaisesti (Tuomi & Sarajärvi 2018, 111–112). Tutkimuksessa on toimittu tavoilla, jotka noudattavat näitä käytänteitä. Tutkimus on toteutettu rehellisesti ja huolellisesti tulosten keräämisessä, esittämisessä ja tulosten arvioinnissa. Lähteet on merkitty niin, että tutkimuksessa tiedetään, mitkä seikat ovat kustakin lähteestä peräisin. Tutkimus on myös toteutettu ja raportoitu yksityiskohtaisesti ja rehellisesti. Lisäksi aihe opinnäytetyöhön on pyritty valitsemaan eettisesti. Tutkimuksen aiheen on tarkoitus hyödyttää sekä rajauksiin sisältyviä yrityksiä että tahoja, jotka ovat kiinnostuneita vastuullisuusraportoinnin tietoisuuden tasosta mikroyrityksissä.

Tutkimuksissa pyritään välttämään virheitä ja tutkimuksen luotettavuus on arvioitava. Laadullisessa tutkimuksessa on tärkeää muistaa totuus, objektiivisuus ja puolueettomuus, jotta vältetään virheitä ja tutkimus on luotettava. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 118–119.) Haastatteluita tehdessä oli tärkeää muistaa juuri objektiivisuus ja puolueettomuus. Haastattelukysymykset tuli suunnitella siten, etteivät ne johdattele haastateltavia tiettyyn suuntaan. Haastattelussa tuli myös itse pyrkiä siihen, ettei johdattele haastateltavia. On kuitenkin huomioitava, että haastateltavien omat tiedot vastuullisuusraportoinnista ovat saattaneet vaikuttaa heidän vastauksiinsa. Tämän takia haastatteluiden alussa pyrittiin siihen, että kaikilla haastateltavilla olisi tietyt pohjatiedot käsiteltävistä asioista, jotta he voivat vastata kysymyksiin. Kaikille haastateltaville ei esimerkiksi ollut tietoa ollenkaan CSRD-direktiivistä, jonka takia ilman tietoa siitä, mitä direktiivi koskee, olisi heidän ollut mahdotonta vastata siihen, kuinka he uskovat direktiivin vaikuttavan omaan toimintaansa. Loppupeleissä oli kuitenkin mahdotonta varmistua siitä, että kaikilla haastateltavilla olisi samankaltaiset tiedot vastuullisuusraportoinnista, jonka takia asiaa on pyritty huomioimaan haastattelun tuloksia vertailtaessa. Haastattelut ovat myös nauhoitettu, jotta virheitä vältetään ja haastatteluihin voidaan palata myöhemmin.

Tutkimuksen raportoinnissa on pyritty olemaan mahdollisimman yksityiskohtainen, jotta lukija saa hyvän kuvan tutkimuksen etenemisestä.

Tutkimuksen luotettavuuteen vaikuttaa myös tutkimuksen validiteetti eli se, että tutkimuksessa on tutkittu luvattua asiaa sekä reliabiliteetti eli tutkimustulosten toistettavuus (Tuomi & Sarajärvi 2018, 119). Opinnäytetyössä on rajausten avulla pyritty rajaamaan aihetta mahdollisimman tarkasti, jotta validiteetti ja reliabiliteetti toteutuisivat. Haastateltavat on valikoitu siten, että he sopivat rajauksiin, kuten myös tietoperusta ja empiirinen osa on koottu sopimaan rajauksiin. Reliabiliteetin kannalta tutkimus on toistettavissa rajausten sisällä. Tutkimus antaa vastauksen tutkimuskysymyksiin vain Lahden alueen vaatteita myyvien mikroyritysten näkökulmasta. Reliabiliteetin kannalta olisi kuitenkin ollut paikallaan, että haastateltavia olisi ollut enemmän. Olosuhteiden takia haastateltavia saatiin tavoitettua kuitenkin vain viisi. Kuitenkin, kun huomioidaan rajaukseen sopivien yritysten määrä Lahden alueella, on viisikin haastateltavaa suuri joukko reliabiliteetin kannalta.

Tutkimuksessa saatiin vastauksia laadittuun tutkimuskysymykseen sekä alaongelmiin. Tutkimuksessa tehdyt haastattelut onnistuivat hyvin ja niiden avulla saatiin hyvää informaatiota. On kuitenkin todettava, että tietyt seikat saattoivat vaikuttaa haastateltavien vastauksiin. Koska haastateltavilla oli vain vähäistä tietoa vastuullisuusraportoinnista ja omaa kokemusta vastuullisuusraportoinnista ei juuri ollenkaan, on se voinut vaikuttaa vastauksiin. Voi olla, että yrittäjä, jolla on kokemusta kyseisistä asioista voisi vastata kysymyksiin erilaisella tavalla. Esimerkiksi haastateltavien vastaukset heidän avuntarpeestaan vastuullisuusraportointiin liittyen voi olla hyvä tulkita kriittisesti. Tutkimuksen tavoitteena oli kuitenkin selvittää yritysten tietoisuutta vastuullisuusraportoinnista ja CSRD-direktiivistä, jonka takia pääosin vastaukset alaongelmiin ovat luotettavia.

Tutkimuksessa on tutkittu mikroyritysten tietoisuutta vastuullisuusraportoinnista, ja rajojien mukaisesti tutkittavat yritykset ovat vaatteita myyviä yrityksiä Lahden alueella. Tutkimusta voisi laajentaa tutkien eri toimialan tai kokoluokan yritysten tietoisuutta vastuullisuusraportoinnista ja CSRD-direktiivistä. Voisi olla mielekästä ja hyödyllistä tutkia muun muassa, millaista apua eri kokoluokan yrityksissä tarvittaisiin vastuullisuusraportointiin. Osalle yrityksistä, jotka eivät laadi vielä vastuullisuusraporttia, voisi olla myös hyötyä tiivistä ohjepaketista vastuullisuusraportointiin, jonka voisi laatia jatkotutkimuksessa.

## **6.2 Tutkimustulokset**

Tutkimuksen tutkimuskysymyksenä oli millä tasolla vaatealan mikroyritysten tietoisuus on vastuullisuusraportoinnista ja CSRD-direktiivistä. Kysymykseen lähdettiin hakemaan vastauksia tutkimuksen alaongelmien kautta, johon hyödynnettiin haastatteluja.

Vastuullisuus on Lahden alueen vaatteita myyville mikroyrityksille käytännön tasolla hyvin tuttua. Yrittäjät pitävät rutiineina ja itsestäänselvyyksinä etenkin vaatteiden valmistuksen vastuullisuusasioista huolehtimisen. Vaatteita myyvien mikroyritysten yrittäjät toimivat vastuullisuusasioissa tavoilla, jotka ovat heille henkilökohtaisesti tärkeitä ja joita asiakkaat arvostavat yritysten toiminnassa. Vaikka yrittäjät toimivat monilla tavoilla vastuullisesti, he tuntevat ESG-asiat teorian tasolla varsin pinnallisesti. Moni yrittäjästä on ottanut selvää vain heidän oman yrityksensä kannalta oleellisista asioista. Vastuullisuusraportointi on monin tavoin vieraampi asia yrittäjille. Yrittäjät eivät halua käyttää aikaansa vastuullisuusraportointiin tutustumiseen, sillä sitä ei heidän yrityksiltään veloiteta. Tietoisuus vastuullisuusraportoinnista nojaa vahvasti omaan mielenkiintoon ottaa asioista selvää. Tietysti vaatteiden parissa työskentely, vuoropuhelu sidosryhmien kanssa ja kokemusvuodet tuovat tietoa vastuullisuusraportoinnista, joka on pinnalla oleva aihe myös vaatealalla.

Mikroyritykset eivät halua käyttää resurssejaan vastuullisuusraportoinnin tuottamiseen. Yrittäjät nojaavat siihen, että he itse tietävät toimintansa olevan vastuullista ja ovat valmiita jakamaan tietoja sidosryhmille kysyttäessä. Yrittäjät luottavat omaan brändiinsä sekä toiminnan läpinäkyvyyteen, ja he luottavat, että vanhat asiakkaat tietävät yrityksen toiminnan ja tuotteiden olevan vastuullisia. Vastuullisuusasioista jaetaan suullisen kanssakäymisen lisäksi satunnaisesti nettisivuilla tai sosiaalisessa mediassa. Vastuullisuusraportoinnin ei nähdä tuovan merkittävää hyötyä pienelle toiminnalle. Osa yrittäjästä ei halua käyttää aikaansa raportoinnin laatimiseen, koska hyötyjä ei nähdä vain arvoisina. Toisille taas kynnyskysymyksenä on, ettei raportointi ole pakollista omalle yritykselle, jonka takia sitä ei priorisoida.

CSRD-direktiivi on suhteellisen vieras asia kohdeyrityksille. Direktiivistä on saatettu kuulla tai siitä on otettu hieman selvää. Toisille taas uusi direktiivi ei ole ollenkaan tuttu. Osa on kuullut vastuullisuusraportoinnin uudistuksista omilta yhteistyökumppaneiltaan, joita CSRD-direktiivi koskettaa, osa on saanut tiedon muuta kautta. Yrittäjät eivät kuitenkaan ole olleet kiinnostuneita tutustumaan direktiiviin kovin tarkkaan, koska asia ei kosketa heidän omaa yritystään ainakaan tällä hetkellä. Tietysti vaihtelua on yrittäjien kesken omassa kiinnostuksessa tutustua asiaan, mutta vastuu tiedon saamiseen on varsin ilmeisesti ollut yrittäjien omalla vastuulla. Lahden alueen vaatteita myyvät mikroyritykset eivät ole kiinnostuneita aloittamaan oman vastuullisuusraportoinnin laatimista CSRD-direktiivin myötä. Yrittäjät eivät näe direktiivin vaikuttavan heidän suhtautumiseensa vastuullisuusraportointiin tai sen tuovan painetta laatia omalle yritykselle raporttia.

Mikroyritykset eivät pääsääntöisesti koe kaipaavansa apua vastuullisuusraportoinnin laatimiseen. Yrittäjien vastausten perusteella on kuitenkin pääteltävissä, että helposti tulkittavaa tietoa olisi hyvä olla saatavilla. Yrittäjien kannalta olisi hyvä olla saatavilla selkeä kuvaus vastuullisuusraportoinnin sisällöstä, joka helpottaisi raporttiin tarvittavien tietojen hahmottamista. Mikroyritysten yrittäjät

priorisoivat omaa aikaansa, jonka takia tiedon tulisi olla helposti ja nopeasti saatavilla. Yrittäjät etsivät tietoa netistä, jonka takia yrittäjät voitaisiin tavoittaa nettisivujen kautta, jossa olisi tarkkaa ja selkeää tietoa vastuullisuusraportoinnista. Pääsääntöisesti yrittäjät haluaisivat kuitenkin toteuttaa raportin laatimisen itse.

Yhteenvedona Lahden alueen vaatteita myyvät mikroyritykset ovat tietoisia vastuullisuusraportoinnin olemassaolosta, mutta eivät ole ottaneet asiasta selvää enempää kuin ovat kokeneet yritykselleen oleelliseksi. Samoin on CSRD-direktiivin kanssa, josta on otettu hieman selvää, jos yrittäjä on ollut tietoinen uudesta direktiivistä. Yritykset kuitenkin panostavat monilla tavoilla vastuullisuuteen ja on yrittäjille henkilökohtaisesti tärkeää ottaa ESG-asiat huomioon toiminnassaan. Yritykset raportoivat vastuullisuutta vain pintapuolisesti nettisivuillaan tai sosiaalisessa mediassa, toiset eivät ollenkaan. Suullisesti yrittäjät ovat avoimia jakamaan yritykset vastuullisuusasioista asiakkaille ja muille sidosryhmille. Tällä hetkellä yrittäjät eivät ole halukkaita alkamaan tekemään omaa vastuullisuusraporttia yritykselleen. Yrittäjät voisivat kuitenkin hyödyntää lisätiedoista vastuullisuusraportoinnista.

Tietoperustaan nojaten voidaan pohtia, olisiko yritysten kuitenkin kannattavaa panostaa vastuullisuusraportointiin. Vastuullisuusraportointi voisi hyödyttää yrityksiä monilla eri tavoilla, kuten tietoperustassa on todettu. Vastuullisuusraportointia voisi toteuttaa myös tiiviimmässä muodossa, jos standardeihin perustuva raportointi tuntuu mikroyrityksistä liian suurelta. Nykypäivän asiakkaat ja yritysten yhteistyökumppanit voisivat arvostaa esimerkiksi nettisivuilla tai verkkokaupassa ilmoitettuja vastuullisuusasioita.

### 6.3 Oppiminen

Osana opinnäytetyön tekemistä tarkoituksena on oppia. Oppimista tapahtuu niin raportin laatimisesta, itseohjautuvuudesta kuin myös aiheesta, josta raporttia tekee. Kaiken kaikkiaan opinnäytetyön tekeminen on ollut hyvin opettavaista mutta samalla myös haastavaa. Opinnäytetyön tekemisen haasteena on ollut ajankäytön priorisointi samalla, kun elämässä on monia muita asioita samanaikaisesti kuten työt.

Opinnäytetyön suunnittelu oli melko helppo vaihe prosessissa. Itselle sopivan aiheen keksiminen oli kuitenkin haastavaa, mutta opinnäytetyön ohjaajan avulla aihekin muotoutui lopulta oikeaan muotoonsa. Mietinnässä oli, pitäisikö aihetta kysyä toimeksiantona joltakin yritykseltä, mutta lopulta päätös tehdä opinnäytetyö ilman toimeksiantoa oli varsin selkeä. Aiheen mietinnässä kiinnostus ulkoista laskentatoimea kohtaan ohjasi valinnassa. ESG-raportointi tuntui sopivalta sen ajankohtaisuuden myötä, ja ohjaajan suositus aihetta kohtaan lisäsi sen mielekkyyttä sopivaksi aiheeksi opinnäytetyöhön. Tutkimuskysymyksen keksiminen oli myös varsin yksinkertaista, kun aiheeseen



tutustui hieman. Alaongelmat olivat kuitenkin haastava osuus, sillä niiden hahmottaminen sopimaan tutkimuskysymyksen kanssa oli vaikeaa. Opinnäytetyöhön tehtävän suunnitelman tekeminen onnistui kuitenkin ongelmitta. Aikataulun tekeminen oli suunnitelmaa tehdessä kaikista haastavin osuus, sillä liian tarkka aikataulu oli vaikea hahmottaa tässä vaiheessa. Sekin oli vaikea tietää etukäteen, kuinka työt ja vapaa-ajan saisi yhdistettyä opinnäytetyön tekemiseen. Aikataulu oli siis aika suurpiirteinen tässä vaiheessa.

Haastavin vaihe itse opinnäytetyön kirjoittamisessa oli tietoperustan kokoaminen. Tästä syystä osuus oli myös hyvin opettavainen. Tietysti tekemisen lisäksi tietoperustaa tehdessä oppi myös opinnäytetyön aiheesta hyvin paljon. Oikeanlaisten lähteiden etsiminen oli aluksi haastavaa ja tietoa tuntui löytyvän parhaiten englanniksi. Pikkuhiljaa kuitenkin lähteitä oppi löytämään ja tulkitsemaan nopeammin, joka helpotti juuri omalle työlle sopivien lähteiden löytämistä. Lähteitä oppi karsimaan paremmin nopeamman vilkaisun perusteella. Haastavaa oli myös löytää lähteitä, joissa käsiteltäisiin pieniä yrityksiä tai mikroyrityksiä, sillä monesti vastuullisuusraportointia käsitellään suurien tai pk-yritysten näkökulmasta. Lähteitä täytyi siis karsia paljon tai hyödyntää niitä tavoilla, jotka sopivat oman raportin rajauksiin. EU:n direktiivien lukeminen tuntui alussa myös haastavalta, sillä niihin ei aikaisemmin ole tutustunut. Tämän takia direktiivien läpikäyntiin kului rutkasti aikaa työn tekemisen alkuvaiheessa. Direktiivien tulkitseminen helpottui kuitenkin raportin kirjoittamisen edetessä. Lisäksi tietoperustan kirjoittamisessa oli haastavaa myös itse kirjoittamisen aloittaminen. Oli välillä haastavaa aloittaa kirjoitus, kun lähteitä oli monia ja niistä piti saada koottua järkevä teksti. Tilanteessa ei auttanut kuitenkaan muu kuin aloittaa kirjoittaminen jostain ja muokata tekstiä ajan myötä. Lopulta haasteista huolimatta tietoperusta alkoi muotoutumaan ja tuli lopulliseen muotoonsa. Prosessi oli monin tavoin opettavainen juuri sen haasteellisuuden vuoksi.

Toinen haastava vaihe opinnäytetyön tekemisessä oli haastateltavien saaminen. Tämä haaste oli tiedostettu jo opinnäytetyön suunnitelmaa tehtäessä, mutta lopullinen tilanne selvisi, kun haastatteluun sopivia yrityksiin otettiin yhteyttä. Rajauksiin sopivia yrityksiä löytyi jonkin verran, mutta usea kieltäytyi haastattelusta. Syynä oli useimmiten ajanpuute. Tämä oli täysin ymmärrettävää, vaikka haastattelu ei loppupeleissä vienyt paljon aikaa. Useimmat yrittäjät tekivät täyttä päivää omassa liikkeessään, jonka takia aikaa ei vain ollut. Haastateltavien vaikea saaminen aiheutti kuitenkin sen, että haastateltavaksi suostui vain viisi yrittäjää. Tavoitteena oli saada vähintään kuusi haastateltavaa. Haastateltavien haastavan tavoittamisen takia opinnäytetyön valmistuminen myös viivästyi. Tähän olisi pitänyt varautua paremmin ja yhteydenottoaminen haastateltaviin olisi tullut aloittaa aikaisemmin. Haaste oli kuitenkin opettavaista, ja jatkon kannalta ajateltuna tiedostaa paremmin, kuinka paljon aikaa kannattaa varata haastateltavien saamiseen. Haastatteluiden toteuttaminen oli myös uusi asia. Haastattelukysymykset oli melko helppo keksiä, mutta apuna hyödynnettiin Haaga-Helian järjestämää pajaa, jossa yhdessä ohjaajan kanssa pohdittiin haastattelukysymyksiä.

Paja oli hyvin hyödyllinen, sillä sen myötä haastattelukysymykset saatiin teemahaastatteluun sopiviksi. Etukäteen mietityissä kysymyksissä vikana ei ollut kysymykset, mutta niiden muoto ei antanut haastateltaville tarpeeksi mahdollisuuksia vastata kysymyksiin avoimesti ja laajasti. Oli siis erittäin hyödyllistä pohtia kysymyksiä ohjaajan kanssa. Teemahaastatteluiden toteuttamisessa haastavaa oli olla johdattelematta haastateltavia. Haastatteluissa pyrittiin myös kysymään lisäkysymyksiä, jotta vastaukset saataisiin mahdollisimman vertailtaviksi. Lisäkysymykset kuitenkin listattiin ylös. Haastattelutilanne oli myös uutta, mutta lopulta toteutus oli varsin onnistunut.

Loppuosa opinnäytetyöstä oli helpompaa tehdä, vaikkakin se oli myös opettavaista. Haastattelut tehtyä empiirisen osan kirjoittaminen ja tulosten yhteenveto onnistui ongelmitta. Oli kuitenkin opettavaista kirjoittaa näistä ja tutkia, kuinka empiirinen osa ja tulokset kirjoitetaan oikeassa muodossa. Lisäksi tuli tuoda esiin, kuinka tietoperusta ja empiirinen osa olivat yhteydessä. Opinnäytetyön tekeminen opetti paljon vastuullisuusraportoinnista ja vastuullisuusraportoinnin uudistuksista. Oli mielenkiintoista ottaa selvää CSRD-direktiivin vaikutuksista eri kokoisiin yrityksiin. Tutkimuksen tulosten läpikäynti oli myös mielenkiintoista. Vaikka opinnäytetyön tekemisessä oli omat haasteensa tuli kokonaisuudesta lopulta yhtenäinen ja onnistunut.

## Lähteet

- Alam, S. M. M. & Islam, S. 2020. Clothing manufacturing and exporting countries of the World: a review. *Journal of Textile Engineering & Fashion Technology*, volume 6 issue 5, s. 179–184. Luettavissa: [https://www.researchgate.net/profile/Shaharia-Ahmed-3/publication/350433760\\_Clothing\\_manufacturing\\_and\\_exporting\\_countries\\_of\\_the\\_World\\_a\\_review/links/61fbeeabdad5781d41cbc721/Clothing-manufacturing-and-exporting-countries-of-the-World-a-review.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Shaharia-Ahmed-3/publication/350433760_Clothing_manufacturing_and_exporting_countries_of_the_World_a_review/links/61fbeeabdad5781d41cbc721/Clothing-manufacturing-and-exporting-countries-of-the-World-a-review.pdf). Luettu: 6.10.2023.
- Baumüller, J. Grbenic, S. O. 2021. Moving from non-financial to sustainability reporting: analyzing the eu commission's proposal for a corporate sustainability reporting directive (CSRD). *Facta universitatis economics and organization*, s. 369–381.
- Carmo, C. & Miguéis, M. 2022. Voluntary Sustainability Disclosures in Non-Listed Companies: An Exploratory Study on Motives and Practices. *Sustainability*, Basel, s. 7365.
- Desore, A. & Narula, S. A. 2018. An overview on corporate response towards sustainability issues in textile industry. *Environment, Development and Sustainability*, Dordrecht, s. 1439–1459.
- Global Reporting Initiative 2023. GRI Annual Sustainability Report 2022: Towards a global comprehensive reporting system. Luettavissa: <https://www.globalreporting.org/media/3yfhrjrk/gri-sustainabilityreport2022-final.pdf>. Luettu: 26.9.2023.
- Global Reporting Initiative s.a. Our mission and history. Luettavissa: <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/>. Luettu: 22.9.2023.
- Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2014/95/EU, annettu 22 päivänä lokakuuta 2014, neuvoston direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta tietyiltä suurilta yrityksiltä ja konserneilta edellytettävien muiden kuin taloudellisten tietojen ja monimuotoisuutta koskevien tietojen julkistamisen osalta.
- Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi (EU) 2022/2464, annettu 14 päivänä joulukuuta 2022, asetuksen (EU) N:o 537/2014, direktiivin 2004/109/EY, direktiivin 2006/43/EY ja direktiivin 2013/34/EU muuttamisesta yritysten kestävyysraportoinnin osalta.
- European Commission 2019. Commission guidelines on non-financial reporting. Luettavissa: [https://finance.ec.europa.eu/publications/commission-guidelines-non-financial-reporting\\_en](https://finance.ec.europa.eu/publications/commission-guidelines-non-financial-reporting_en). Luettu: 6.1.2024.

European Commission 2023. Questions and Answers on the Adoption of European Sustainability Reporting Standards. Luettavissa: [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/qanda\\_23\\_4043](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/qanda_23_4043). Luettu: 8.10.2023.

European Commission s.a.a. Corporate sustainability reporting. Luettavissa: [https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting\\_en](https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en). Luettu: 29.9.2023.

European Commission s.a.b. Overview of sustainable finance. Luettavissa: [https://finance.ec.europa.eu/sustainable-finance/overview-sustainable-finance\\_en](https://finance.ec.europa.eu/sustainable-finance/overview-sustainable-finance_en). Luettu: 18.10.2023.

European Commission s.a.c. Delivering the European Green Deal. Luettavissa: [https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal/delivering-european-green-deal\\_en](https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal/delivering-european-green-deal_en). Luettu: 6.11.2023.

European Commission s.a.d. Eu Taxonomy Navigator. Luettavissa: <https://ec.europa.eu/sustainable-finance-taxonomy/>. Luettu: 18.10.2023.

Haque, F. & Ntim, C. 2022. Do corporate sustainability initiatives improve corporate carbon performance? Evidence from European firms. Business Strategy and the Environment, Forthcoming, s. 3318–3334.

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. 2022. Tutkimushaastattelu: teemahaastattelun teoria ja käytäntö. 2. painos. Gaudeamus. Helsinki. E-kirja. Luettu: 17.10.2023.

Kallunki, J. 2022. Tilinpäätösanalyysi. 2., uudistettu painos. Alma Talent. Helsinki. E-kirja. Luettu: 18.10.2023.

Kanerva, A. 15.8.2023. Kierrätettyjen vaatteiden suosio lisäsi kotimaisten muotibrändien ahdinkoa: Taas kaksi yritystä ajautui ongelmiin. Helsingin Sanomat. Luettavissa: <https://www.hs.fi/kulttuuri/art-2000009782122.html>. Luettu: 19.10.2023.

Kaupan liitto 2022. Muotikaupan vastuullisuuden monet kasvot. Luettavissa: <https://kauppa.fi/uutishuone/2022/12/02/muotikaupan-vastuullisuuden-monet-kasvot/>. Luettu: 19.10.2023.

Kekäle s.a. Suomalaisen vaatekaupan historia – Pikamatka muotialan kiemuroihin kotimaassa. Luettavissa: <https://www.kekale.fi/suomalaiset-vaatekaupat>. Luettu: 20.11.2023.

Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336.

KPMG International 2022. Big shifts, small steps. Survey of Sustainability Reporting 2022. Luettavissa: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2022/10/ssr-executive-summary-small-steps-big-shifts.pdf>. Luettu: 22.9.2023.

Kraten, M. 2023. Finding the Right ESG Framework. The CPA Journal, New York, s. 13-15.

Kurittu, K. 2018. Yritysvastuuraportointi – Kiinnostavan viestinnän käsikirja. Alma Talent. Helsinki. E-kirja. Luettu: 22.9.2023.

Kurittu, K & Rankinen, L. 2023. Menesty kestävästi!: vastuullisuus johdon ja hallituksen agendalla. Alma Talent. E-kirja. Luettu: 3.1.2024.

Kurjenoja, J. 2021. Analyysi: Korona nopeutti vaatetuksen kuluttajamarkkinoiden muutosta. Kaupan liitto. Luettavissa: <https://kauppa.fi/uutishuone/2021/10/12/analyysi-korona-nopeutti-vaatetuksen-kuluttajamarkkinoiden-muutosta/>. Luettu: 20.10.2023.

Laitinen, E. 2021. Vastuullisuusraportointi – velvoitteista kilpailueduksi? Ernst & Young. Luettavissa: [https://www.ey.com/fi\\_fi/private-business/vastuullisuusraportointi-velvoitteista-kilpailueduksi](https://www.ey.com/fi_fi/private-business/vastuullisuusraportointi-velvoitteista-kilpailueduksi). Luettu: 29.9.2023.

Luhta Sportwear Company 2023. Vastuullisuusraportti 2022. Luettavissa: <https://view.taiga.com/luhta/luhta-sportswear-company-vastuullisuusraportti-2022#/page=1>. Luettu: 28.9.2023.

Marimekko 2023. Vastuullisuuskatsaus 2022. Luettavissa: <https://company.marimekko.com/app/uploads/2023/05/Vastuullisuuskatsaus-2022.pdf>. Luettu: 28.9.2023.

Niskala, M., Pajunen Tomi., & Tarna-Mani, K. 2013. Yritysvastuu: raportointi- ja laskentaperiaatteet. KHT-Media. Helsinki. E-kirja. Luettu: 14.9.2023.

Nordic Sustainability Reporting Standard s.a. Why this standard? Luettavissa: <https://www.nsr.eu/the-standard/why>. Luettu: 3.10.2023.

Odobaša, R. & Marošević, K. 2023. Expected contributions of the european corporate sustainability reporting directive (CSRD) to the sustainable development of the european union. EU and comparative law issues and challenges series (ECLIC), 7, s. 593–612. Luettavissa: <https://hrcak.srce.hr/ojs/index.php/eclic/article/view/27463/14199>. Luettu: 9.10.2023.

OECD 2023. Household consumption expenditure on clothing in Finland from 2011 to 2022 (in million euros). Statista. Luettavissa: <https://www-statista-com.ezproxy.haaga-helia.fi/statistics/575254/household-consumption-expenditure-on-clothing-in-finland/>. Luettu: 20.10.2023.

Oulun yliopiston Kerttu Saalasti Instituutti 2023. MY Tilastot – Avainluvut. Luettavissa:

[https://www.oulu.fi/my\\_tilastot/avainluvut.html](https://www.oulu.fi/my_tilastot/avainluvut.html). Luettu: 20.10.2023.

Silvola, H. & Landau, T. 2019. Vastuullisuudesta ylituottoa sijoituksiin. Alma Talent. Helsinki. E-kirja. Luettu: 22.9.2023.

Suomen Tekstiili & Muoti ry 2021. Ekologisia tekstiilikuituja Suomesta – missä mennään tällä hetkellä? Luettavissa: <https://www.stjm.fi/uutiset/ekologisia-tekstiilikuituja-suomesta-missa-mennaan-talla-hetkella/>. Luettu: 27.11.2023.

Suomen Tekstiili & Muoti ry s.a.a. Miksi yritykset valmistuttavat tuotteita eri maissa? Luettavissa: <https://www.stjm.fi/tekstiili-ja-muotiala-suomessa/tiesitko-taman-tekstiili-ja-muotialasta/miksi-yritykset-valmistuttavat-tuotteita-eri-maissa/>. Luettu: 8.1.2024.

Suomen Tekstiili & Muoti ry s.a.b. Ympäristö & Ilmasto. Luettavissa: <https://www.stjm.fi/palvelut-ja-tietoa-yrityksille/vastuullisuuspalvelut/ymparistovastuu/>. Luettu: 21.11.2023.

Taloushallintoliitto s.a.a. Kirjanpitovelvollisuus. Luettavissa: <https://taloushallintoliitto.fi/tietopankki/kirjanpidon-abc/kirjanpitovelvollisuus/>. Luettu: 6.1.2024.

Taloushallintoliitto s.a.b. Mitä yrityksiä kestävyysraportointi koskee? Luettavissa: <https://taloushallintoliitto.fi/tietopankki/yritysvastuu-ja-kestavyysraportointi/mita-yrityksia-kestavyysraportointi-koskee/>. Luettu: 2.11.2023.

Taloushallintoliitto s.a.c. NSRS-standardi. Luettavissa: <https://taloushallintoliitto.fi/tietopankki/yritysvastuu-ja-kestavyysraportointi/nsrs-standardi/>. Luettu: 28.9.2023.

Tarnovskaya, V., Hånell, S. & Tolstoy, D. 2022. Proactive Corporate Sustainability via Social Innovation – A Case Study of the Hennes & Mauritz Grand Challenge in Bangladesh. Sustainability, Basel, s. 599.

Tilastokeskus s.a.a. Mikroyritys. Luettavissa: <https://www.stat.fi/meta/kas/mikroyritys.html>. Luettu: 25.10.2023.

Tilastokeskus s.a.b. Pk-yritys. Luettavissa: [https://www.stat.fi/meta/kas/pk\\_yritys.html](https://www.stat.fi/meta/kas/pk_yritys.html). Luettu: 25.10.2023.

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2018. Laadullinen tutkimus ja sisältöanalyysi. Uudistettu laitos. Kustannusosakeyhtiö Tammi. Helsinki. E-kirja. Luettu: 17.10.2023.

UPM 2023. UPM vuosikertomus 2022. Luettavissa: <https://user-fudicvo.cld.bz/UPM-Vuosikertomus-2022>. Luettu: 28.9.2023.

Urošević, S. Vuković, M. & Dobrosavljević, A. 2019. Concept of corporate social responsibility and application in the industry of textile and clothes. Annals of the University of Oradea: Fascicle of Textiles, Leatherwork, s. 155–162.

Verohallinto 2023. Listatusta yhtiöstä saadut osingot. Luettavissa: <https://www.vero.fi/henkiloasiakkaat/omaisuus/sijoitukset/osingot/listatusta-yhti%C3%B6st%C3%A4-saadut-osingot/>. Luettu: 25.10.2023.

## Liitteet

### Liite 1. Haastattelukysymykset

Haastateltavan asema yrityksessä ja tehtäväkuva

1. Kuinka tuttu käsite vastuullisuusraportointi on yrityksessä?
2. Miten yritys raportoi vastuullisuuttaan?
3. Miten vastuullisuus otetaan huomioon, kun vaatteita otetaan myyntiin liikkeeseen?
4. Miten vastuullisuus (ympäristö-, sosiaaliset ja hallinnolliset asiat) näkyvät muuten yrityksen toiminnassa?
5. Miten yrityksessä koetaan vastuullisuusraportoinnin sopivan yrityksen vastuullisuusseikkojen esiintuomiseen?
6. Mitä tietoa yrityksessä on EU:n uusista direktiiveistä koskien vastuullisuusraportointia?
7. Miten uskotte uudistusten vaikuttavan yrityksen suhtautumiseen vastuullisuusraportoinnista?
8. Millaisia ajatuksia vastuullisuusraportoinnin aloittaminen / jatkaminen herättää?
9. Voisiko yritys tarvita apua liittyen vastuullisuusraportointiin? Mihin seikkoihin erityisesti?
10. Millainen apu vastuullisuusseikkojen raportointiin voisi olla tarpeellista?