

Tuihti Lindfors

VASTUULLISUUDEN ARVIOITAVUUDEN HAASTEET VASTUULLISUUS- RAPORTOINNISSA

Johtamisen ja talouden tiedekunta
Kandidaatintutkielma
Joulukuu 2021
Ohjaaja: Annika Blomberg

TIIVISTELMÄ

Tuihti Lindfors : Vastuullisuuden arvioitavuuden haasteet vastuullisuusraportoinnissa
Kandidaatintutkielma
Tampereen yliopisto
Kauppatieteiden tutkinto-ohjelma, Yrityksen johtaminen
Joulukuu 2021

Vastuullisuuden merkitys on kasvanut huomattavasti viime vuosien aikana erityisesti merkittävien ympäristöön ja yhteiskuntaan kohdistuneiden vaikutusten vuoksi. Yritysten on entistä tärkeämpää pystyä todentamaan toimintansa vastuullisuus. Yleinen tapa viestiä yrityksen vastuullisuudesta on vastuullisuusraportointi avulla. Vaikka vastuullisuusraportoinnin kehityssuunta näyttää olevan parempaan päin, liittyy vastuullisuuden arvioitavuuteen raporttien pohjalta edelleen haasteita. Vastuullisuusraportoinnille ei ole kehittynyt yhtenäisiä standardeja tai raportointikehikkoa, joten yrityksillä on edelleen paljon vapauksia siitä, mitä ja miten he raportoivat. Vastuullisuuden vertailu ja arviointi vastuullisuusraporttien pohjalta nähdään vaikeana muun muassa yhdenmu-kaisten mittareiden puutteen ja monien raportointimenetelmien vuoksi. Tutkielman avulla pyritään selvittämään, minkälaisia haasteita vastuullisuuden arvioitavuuteen vastuullisuusraportoinnissa liittyy.

Tutkimuksen empiirinen aineisto koostuu kolmesta teemahaastatteluna tehdystä asiantuntija-haastattelusta. Kaikki haastateltavat olivat vastuullisuusasiantuntijoita asiantuntijapalveluita tarjoavista organisaatioista. Asiantuntijoiden työnkuvaan kuului vahvasti vastuullisuus ja vastuullisuusraportointi. Asiantuntijahaastatteluille tyypillisesti haastatteluilla pyrittiin sekä löytämään uutta tietoa hyödyntämällä asiantuntijoiden erityistietämystä että hankkimaan analysoitavaa aineistoa haastateltavien näkemyksistä ja tulkinnoista tutkimusaiheeseen liittyen. Aineiston analyysimenetelmänä toimi laadullinen sisällönanalyysi, joka mahdollistaa aineiston analysoinnin systemaattisesti ja objektiivisesti.

Tutkimuksen tulokset osoittavat, että vastuullisuusasiantuntijat näkevät vastuullisuusraportoinnin nykytilassa positiivisena raportoinnin yleistymisen, viitekehysten käytön kasvun ja mitatun datan lisääntymisen raporteissa. Arvioitavuuteen liittyvinä haasteina tunnistettiin muun muassa epäolennaisen tiedon raportointi, monien viitekehysten aiheuttama, vertailtavuutta vaikeuttava pirstaleisuus, kokonaiskuvan arvioinnin vaikeus sekä yksittäisten mittareiden puutteet. Haasteista huolimatta kaikki haastateltavat näkivät raportoinnin kehityssuunnan hyvänä. Positiivisessa valossa nähtiin erityisesti tulossa oleva Euroopan unionin (EU:n) kestävyysraportointidirektiivi sekä viitekehysten ja mittareiden jatkuva kehittyminen. Tutkimuksen tulokset antavat niin tuoretta tietoa kuin avaavat vastuullisuusasiantuntijoiden näkemyksiä vastuullisuusraportoinnin nykytilasta, haasteista ja kehityssuunnista.

Tuloksista voidaan päätellä, että vastuullisuusasiantuntijat näkevät vastuullisuusraportoinnin kii-
paavan standardointia ja sääntelyä. Jatkotutkimuksen kannalta olisi mielenkiintoista tutkia, miten vastuullisuusraportoinnin sääntely vaikuttaa raportointiin käytännössä. Esimerkiksi Ruotsissa ja Iso-Britanniassa raportointia on jo säännelty velvoittamalla yrityksiä käyttämään tiettyjä viiteke-
hyksiä. Olisi mielenkiintoista tutkia minkälaisia haasteita ja etuja raportoinnin standardointi tuo, ja miten tulevan EU:n kestävä kehityksen raportointistandardin voidaan olettaa vaikuttavan vas-
tuullisuusraporttien laatuun.

Avainsanat: Vastuullisuus, vastuullinen liiketoiminta, yritysvastuu, vastuullisuuden arvioitavuus, vastuullisuusraportointi

Tämän julkaisun alkuperäisyys on tarkastettu Turnitin OriginalityCheck –ohjelmalla.

SISÄLLYSLUETTELO

1 JOHDANTO	4
1.1 Tutkimuksen tausta.....	4
1.2 Tutkimuksen tavoite ja tutkimuskysymykset	5
1.3 Keskeiset käsitteet	6
1.4 Tutkimuksen kulku ja raportin sisältö	7
2 KIRJALLISUUSKATSAUS.....	8
2.1 Vastuullinen liiketoiminta	8
2.2 Vastuullisuuden arvioitavuus ja vastuullisuusraportointi.....	10
2.3 Vastuullisuuden arvioitavuuden haasteet kirjallisuuden valossa.....	13
3 METODOLOGIA.....	17
3.1 Tutkimusmenetelmä	17
3.2 Aineiston kerääminen	17
3.3 Aineiston analyysi	18
4 TULOKSET	20
4.1 Näkemyksiä vastuullisuusraportoinnin nykytilasta	20
4.2 Näkemyksiä vastuullisuuden arvioitavuuden haasteista.....	24
4.2.1 Olenaisuus	24
4.2.2 Vertailtavuus.....	26
4.2.3 Kokonaiskuvan arviointi	27
4.2.4 Vastuullisuusmittarit.....	29
4.3 Näkemyksiä vastuullisuusraportoinnin kehityssuunnista	30
5 YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET	33
5.1 Tulosten pohdinta ja johtopäätökset	33
5.2 Tutkimuksen arviointi ja jatkotutkimusmahdollisuudet	36
LÄHTEET	39
LIITTEET	45
LIITE 1: Haastattelurunko.....	45

TAULUKOT

Taulukko 1 Teemahaastattelujen tiedot.....	18
Taulukko 2 Haastatteluissa ilmenneiden käsitteiden määrittely.....	21

1 JOHDANTO

1.1 Tutkimuksen tausta

Neste Oil sai vuonna 2011 sekä Public Eye Award -palkinnon maailman vastuuttomimmasta yritystoiminnasta (Neste Oil Oyj, 2011b) että pääsi Dow Jones Sustainability Indexillä maailman vastuullisimpien yritysten joukkoon (Humalisto, 2018; Neste Oil Oyj, 2011a). Tämä esimerkki osoittaa, että vastuullisuuden arvioitavuuteen liittyy edelleen paljon ongelmia, vaikka vastuullisuuden saama huomio on kasvanutkin viime vuosina. Yrityksen vastuullisuutta on edelleen hankala arvioida, vaikka vastuullisuusraportointi on yleistynyt ja mittaristo on kasvanut.

Vastuullinen liiketoiminta tarkoittaa yritystoimintaa, joka huomioi suorat ja epäsuorat sosiaaliset, taloudelliset ja ympäristövaikutukset toiminnassaan (Lozano, Suzuki, Carpenter & Tyunina, 2017; Weybrecht, 2013). Yleinen tapa viestiä vastuullisuudesta on vastuullisuusraportointi (Rimmel, 2020). Vastuullisuusraportoinnilla tuodaan esiin yritykselle merkittävimmät tavoitteet, saavutukset sekä vaikutukset ympäristöön ja yhteiskuntaan (Harmaala & Jallinoja, 2013). Vastuullisuusraportoinnista on tullut suurille yrityksille arkipäivää, ja niiden arvioidessa toimitusketjunsä kestävyyttä, valuu raportoinnin paine yhä pienempiin yrityksiin (Koipijärvi & Kuvaja, 2017, 37; Silvola, 2019). Suomalaisyrietykset pärjäsivät KPMG:n vuonna 2020 julkaisemassa kansainvälisessä vastuullisuusraportointitutkimuksessa hyvin: jopa 90 % tutkittavista 100 yrityksestä raportoi vastuullisuudestaan (KPMG, 2020). Raportoinnin apuna käytetään usein laajasti erilaisia viitekehyksiä, indikaattoreita, sertifikaatteja ja kansainvälisiä tavoitteita. KPMG:n (2020) tutkimuksen mukaan yleisimmin käytetty viitekehys on Global Reporting Initiative -standardit (GRI-standardit), jotka pyrkivät mahdollistamaan organisaatioiden läpinäkyvyyttä ja vastuunottoa sekä yhtenäistämään ja parantamaan raportoitavan tiedon vertailtavuutta (Global Reporting Initiative [GRI], 2021).

Ongelma vastuullisuuden arvioitavuudessa vastuullisuusraportoinnin pohjalta on kuitenkin se, että yrityksillä on paljon vapauksia siinä, mitä ja miten ne raportoivat mitattua tietoa. Yritysvastuun mittaamisen avuksi kehitetyt indikaattorit ja mittaristot ovat lisääntyneet viime vuosina, mutta niiden keskittyessä usein vain yhteen vastuullisuuden osa-alueeseen, kuten taloudelliseen, sosiaaliseen tai ekologiseen vastuuseen liittyvään tekijään, antavat ne helposti risti-

riittäisiä tuloksia vastuullisuuden tasosta. Kaikkea ei voida mitata, ja raportoinnista puuttuva standardointi hankaloittaa muun muassa raporttien vertailtavuutta (Zrnić yms., 2020). Yhteinäisten standardien ja raportointikehyksen tarpeen (Alenius, 2019, lähteessä FIBS ry, 2019) lisäksi tunnettuja haasteita ovat muun muassa mittareiden yhdenmukaistamisen ja raportointilaajuuden rajoitteet (Silvola, 2019). Vastuullisuuden mittareiden puutteellisuuden vuoksi raporttien laatua on hankalaa arvioida (Harrison & Van der Laan Smith, 2015). Laadun arvioitavuuden haasteellisuuden vuoksi tunnuslukujen laskentametodologian selkeä esittäminen ja raportin ulkopuolinen varmentaminen on erityisen tärkeää (FIBS ry, 2019). Nykyisenlainen raportointitapa korostaa raporttien lukutaitoa, ja Silvolan (2021) mukaan yritys vastuuosajat lukevatkin usein raportteja tarkastelemalla sitä, mitä niistä puuttuu.

Miksi vastuullisuuden arviointi on edelleen haasteellista, vaikka vastuullisuusraportointi ja mittarit sen arviointiin ovat kehittyneet erittäin nopeasti viime vuosina (Mura, Longo, Micheli & Bolzani, 2018)? Miksi edelleen on mahdollista, että yrityksiä, kuten alussa mainittu Neste Oil, palkitaan samaan aikaan sekä vastuullisena että vastuuttomana yrityksenä? Viitekehysten käytön yleistyttyä edes niistä tunnetuimpienkaan pohjalta raportoidun tiedon vertailu ei varsinkaan eri toimialojen välillä ole mahdollista (Harmaala & Jallinoja, 2013; Lindroos, 2016; Raghur, Roberts, Lemon & Winer, 2010, 74). Toisin kuin taloudellisen tiedon raportoinnille, ei vastuullisuuden raportoinnille sen nopeasta kehityksestä huolimatta ole syntynyt yksimielisyyttä tai sääntöjä (Dorfleitner, Halbritter & Nguyen, 2015).

1.2 Tutkimuksen tavoite ja tutkimuskysymykset

Tutkimuksen tavoitteena on selvittää, minkälaisia vastuullisuuden arvioitavuuden haasteita vastuullisuusraportointiin liittyy. On huomioitava, että vastuullisuusraporttien lisäksi vastuullisuutta arvioivat ja mittaavat laajasti myös ulkopuoliset tahot esimerkiksi sijoitustarkoituksiin. Ulkopuoliset luokituslaitokset arvioivat yritysten vastuullisuuden tasoa muun muassa ESG-mittaristoja ja luokituksia varten, joiden avulla pyritään arvioimaan yrityksen ympäristö-, sosiaalista sekä hallintoon liittyvää vastuuta. Tämän tutkielman painopiste on aiheen laajuudesta johtuen yritysten omassa vastuullisuusraportoinnissa, johon kuitenkin myös suurin osa kolmansien osapuolien vastuullisuusarvioista perustuu. Tutkielman päätutkimuskysymys on: *Minkälaisia haasteita vastuullisuuden arvioitavuuteen vastuullisuusraportoinnissa liittyy?*

Tutkielman alatutkimuskysymykset ovat:

- *Miten vastuullisuudesta raportoidaan yrityksissä?*
- *Minkälaisena vastuullisuusraportoinnin nykytila, haasteet ja kehityssuunnat nähdään?*

Tutkimuskysymyksiin pyritään vastaamaan sekä aihetta käsittelevän aiemman tutkimuksen ja kirjallisuuden pohjalta että vastuullisuusasiantuntijoilta teemahaastatteluin kerätyn empiirisen aineiston pohjalta. Tutkimuksen avulla halutaan selvittää vastuullisuuden arvioitavuuteen liittyviä haasteita, sillä vastuullisuuden merkityksen nopeasta kasvusta huolimatta sen arvioitavuuteen liittyy edelleen ongelmia.

1.3 Keskeiset käsitteet

Vastuullinen liiketoiminta tarkoittaa yrityksen vastuunkantoa liiketoiminnan aiheuttamista suorista ja epäsuorista taloudellisista, sosiaalisista ja ekologisista vaikutuksista. Mura ym. (2018) määrittelevät vastuullisen liiketoiminnan yrityksen toimintana, joka osoittaa sosiaalisten ja ympäristönäkökohtien sisällyttämisen liiketoimintaan ja vuorovaikutukseen sidosryhmien kanssa. Vastuullisesta liiketoiminnasta puhutaan usein ristiin muiden termien kanssa, kuten yhteiskuntavastuuna (Carrol & Shabana, 2010), yritysvastuuna tai kestävästä liiketoimintana eli toimintana, joka täyttää nykypäivän tarpeet vaarantamatta tulevien sukupolvien mahdollisuuksia täyttää omansa (United Nations Brundtland Commission, 1987). Käytettäviä termejä yhdistää ajatus yrityksen vastuusta talouden ylittävillä osa-alueilla (Parmar, Freeman, Harrison, Wicks, Purnell & de Colle, 2010, 412). Tutkielmassa käytetään termiä vastuullinen liiketoiminta viitaten sillä liiketoiminnan taloudelliseen, sosiaaliseen ja ympäristölliseen kestävyYTEEN, eli yrityksen vastuuseen huomioida yrityksen suorat ja epäsuorat vaikutukset ympäröivään yhteiskuntaan.

Vastuullisuusraportointi on jatkuvasti muotoutuva käsite, jolle ei ole syntynyt virallista määritelmää (Zrnić ym., 2020). Termillä viitataan siihen, miten yritys viestii osoittamastaan eettisestä harkinnasta vastuullisuuden eri osa-alueilla (Juholin, 2017, 178). Perinteinen vastuullisuusraportti on vuosittain julkaistava kirjallinen raportti, jossa tuodaan esiin yritykselle merkittävimmät tavoitteet, saavutukset sekä vaikutukset ympäristöön ja yhteiskuntaan. Vuosittain julkaitavan vastuullisuusraportin rinnalle on yhä useammin lisätty interaktiivisempaa ja jatkuvampaa

vastuullisuusraportointia esimerkiksi sosiaalisessa mediassa ja yritysten verkkosivuilla. (Harmaala & Jallinoja, 2013.) Tutkielmassa vastuullisuusraportoinnin käsitettä käytetään yrityksen käytännöstä mitata, paljastaa ja olla tilivelvollinen sisäisille ja ulkoisille sidosryhmille yrityksen kyvystä saavuttaa kestävä kehityksen tavoitteet ja hallita yhteiskunnallisia vaikutuksia (Calabrese yms., 2017).

Vastuullisuuden arviointia vastuullisuusraportoinnin pohjalta tekevät muun muassa sidosryhmät, kuten kuluttajat, johtajat (Hayward ym., 2013), kansainväliset järjestöt, ulkopuoliset luokituskiltoukset (Dorfleitner ym., 2015), sääntelyviranomaiset ja sijoittajat (Silva, Nuzum & Schaltegger, 2019). Eri sidosryhmillä on keskenään erilaiset kiinnostukset yrityksen vastuullisuutta kohtaan, joten myös tavat arvioida raportteja vaihtelevat lukijasta riippuen (Herzig & Schaltegger, 2006). Vastuullisuusraportoinnin pohjalta tehtävässä vastuullisuuden arvioinnissa voidaan tarkastella muun muassa käytettyjä mittareita (Raghubir ym., 2010, 69–72), kaavoja, taulukoita, viitekehysten käyttöä, luotettavuutta, puheenvuoroja ja tavoitteita (Kurittu, 2018). Esimerkiksi asiakkaat arvioivat raportoinnissa usein tuotteiden alkuperää ja vastuullisia toimintatapoja (Kurittu, 2018), kun taas sijoittajien keskuudessa vastuullisuutta arvioidaan yleisimmin tarkastellen yrityksen ESG-tekijöitä, eli yrityksen ympäristö-, sosiaalista sekä hallintoon liittyvää vastuuta suhteessa yrityksen tuottoihin ja riskeihin (Dorfleitner ym., 2015).

1.4 Tutkimuksen kulku ja raportin sisältö

Tutkielman johdantoluvussa esitellään tutkimusaihe, eli vastuullisuuden arvioitavuuden haasteet vastuullisuusraportoinnissa, aiheen merkitys, tutkielman kannalta keskeisimmät käsitteet sekä tutkimuksen tavoitteet. Johdantolukua seuraa kirjallisuuskatsaus, jossa syvennyttään aiempaa tutkimusta hyödyntäen tutkimuksen teoreettiseen viitekehykseen eli vastuullisuuden arvioitavuuteen ja vastuullisuusraportointiin. Kolmannessa luvussa esitetään tutkimuksessa käytetty metodologia, eli miten ja millä perusteilla aineisto on kerätty ja miten sitä on analysoitu tutkimuksessa. Neljännessä luvussa analysoidaan empiiristä tutkimusaineistoa eli esitetään teemahaastatteluin kerätyn aineiston tulokset. Viimeisessä eli viidennessä luvussa esitellään tutkimuksen yhteenveto, johtopäätökset, ehdotuksia jatkotutkimusmahdollisuuksista sekä tutkimuksen arviointi. Tutkielman lopussa on esitetty käytetyt lähteet sekä haastattelurunko.

2 KIRJALLISUUSKATSAUS

2.1 Vastuullinen liiketoiminta

Teollistumisen ja globalisaation myötä tuotanto ja kulutus ovat kasvaneet niin, että niiden vaikutus sekä ympäristöön että yhteiskuntaan on ollut huomattava. Suuriksi ongelmiksi ovat muodostuneet muun muassa ympäristövaikutukset, kuten luonnonvarojen ehtyminen ja saastuminen, ekosysteemien kärsiminen (Harmaala & Jallinoja, 2013) sekä lisääntyvien hiilidioksidipäästöjen aiheuttama ilmastonmuutos ja sen sivuvaikutukset. (Rimmel, 2020, 4–7.) Sosiaalisia haasteita ovat muun muassa köyhyys ja nälkä, ihmisoikeusrikkomukset, yritystoiminnan väärinkäytökset, työttömyys sekä väestön ikääntyminen (Harmaala & Jallinoja, 2013).

Globaaleista megatrendeistä erityisesti resurssiniukkuus ja ilmastonmuutos koskettavat etenevässä määrin yritystoimintaa (Niskala, Pajunen, Tarna-Mani & Puroila, 2019). Yritykset ovat erittäin tärkeässä roolissa kestävän kehityksen edistäjinä, sillä niillä on taloudelliset resurssit, tekniset tiedot ja taidot sekä institutionaaliset valmiudet toteuttaa ekologisia ratkaisuja (Shrivastava, 1995). On selvää, ettei liiketoiminta kauttaaltaan voi jatkua nykyisenlaisena kestävästi (Bocken, Short, Rana & Evans, 2014), vaan tarvitaan niin kestävyuden sitomista liiketoiminnan eri osa-alueisiin kuin kestävyuden tuomia uusia liiketoimintamahdollisuuksia (Weybrecht, 2013).

Vastuullisen liiketoiminnan lähtökohtana on, että yritys ymmärtää oman toimintansa vaikutukset yhteiskuntaan ja ympäristöön, selvittää sidosryhmien odotukset sekä kartoittaa koko toimitusketjun vastuullisuusriskit (Koipijärvi & Kuvaja, 2017, 27, 37). Pohjimmiltaan vastuullinen liiketoiminta on sosiaalisen tasa-arvon, ympäristön suojelun ja taloudellisen kasvun yhteen nivomista (Hart & Milstein, 1999; Weybrecht, 2013). Taloudelliseen vastuuseen katsotaan kuuluvan muun muassa yrityksen tapa luoda taloudellista hyvinvointia ympäröivään yhteiskuntaan sekä yrityksen toimintakyvyn varmistaminen pitkällä aikavälillä. Sosiaaliseen vastuuseen luetaan usein henkilöstön hyvinvoinnin edistäminen, työturvallisuuden parantaminen, tuoteturvallisuuden varmistaminen ja osaamisen kehittäminen yli velvoitteiden. Kehittyvissä maissa toimivien yritysten sosiaalinen vastuu saattaa taas kohdistua esimerkiksi palkkatason määrittämiseen sekä lapsi- ja orjatyön ehkäisyyn. Ympäristö vastuuseen kuuluvia keskeisiä tekijöitä

ovat muun muassa ilmaston- ja vesiensuojelu, jätteet ja kierrätys, ekotehokkuuden lisääminen, energiankäyttö ja tuotesuunnittelu. (Harmaala & Jallinoja, 2013.)

Yrityksiä vastuullisuuteen kannustavia tekijöitä ovat muun muassa mainekysymykset, riskienhallinta, sidosryhmien odotukset (Silvola, 2021) ja arvot (Harmaala & Jallinoja, 2013), taloudelliset tekijät, kilpailijoista erottuminen (Bebbington, Unerman & O'Dwyer, 2009) sekä lain- säädännölliset tai verotukselliset kannustimet ja sanktiot (Harmaala & Jallinoja, 2013). Erityisesti sidosryhmien odotukset ovat kasvaneet, ja kestävyyttä vaatii yhä useammin niin kuluttajat, johtajat (Hayward ym., 2013), henkilöstö (Searcy & Buslovich, 2014), kansainväliset järjestöt, sääntelyviranomaiset kuin sijoittajatkin (Silva ym., 2019). Monet yritykset ovat nostaneet maineenhallinnan vastuullisuustyön prioriteetiksi (Koipijärvi & Kuvaja, 2017, 51). Vastuullisuudella nähdään olevan mainehyötyjä, sillä se parantaa yritysten imagoa ulkoisten sidosryhmien keskuudessa sekä voi johtaa suotuisaan luottamuksen ja yhteistyön ilmapiiriin yrityksessä (Camilleri, 2014).

Vastuullisuus voidaan implementoida yritystoimintaan eri tasoilla, mutta laki määrittää vastuullisuuden vähimmäistason (Harmaala & Jallinoja, 2013). Suomessa vastuullisuuden osa-alueita säännellään sekä kansallisilla että EU-tason laeilla ja direktiiveillä. Erityisesti sosiaalinen vastuu on Suomessa hyvällä tasolla, sillä esimerkiksi työoloja säännellään tiukasti työsuojelulaissa ja yhteistoimintalaki velvoittaa yritykset ottamaan henkilöstön mukaan heihin liittyvään päätöksentekoon (Työ- ja elinkeinoministeriö, 2018). Ympäristövastuuseen liittyviä lakeja ja verotussääntöjä on käytössä EU-tasolla. Ne koskevat muun muassa kemikaalien käyttöä ja liikenteen ympäristövaikutuksia erityisesti pitkillä kuljetusmatkoilla (OECD, 2016). Suomessa myös valtio tukee uusiutuvaan energiaan siirtymistä (Työ- ja elinkeinoministeriö, 2017a).

Lakien lisäksi on olemassa paljon kansainvälisiä, normatiivisia viitekehyksiä, jotka liittyvät vastuullisuuteen (Koipijärvi & Kuvaja, 2017, 38). OECD:n yrityksille laatiman vastuullisen liiketoiminnan ohjeistuksen mukaan yritysten ”tulee tunnistaa, ehkäistä ja lieventää todellisia ja mahdollisia haitallisia vaikutuksia omissa toiminnoissaan, toimitusketjussaan ja muissa liiketoimintasuhteissaan sekä selvittää, miten niihin puututaan” (Työ- ja elinkeinoministeriö, 2019, 15). Vaikka lakien noudattaminen on vastuullisen liiketoiminnan lähtökohta, ei se yksinään riitä. Euroopan komission määritelmän mukaan vastuullisuus liittyy nimenomaan oikeudellisten velvoitteiden ylittäviin kestäviin ja vapaaehtoiisiin toimiin (Euroopan komissio, 2021b; Harmaala & Jallinoja, 2013; Koipijärvi & Kuvaja, 2017).

2.2 Vastuullisuuden arvioitavuus ja vastuullisuusraportointi

Yritysten lunastaessa olemassaolonsa oikeutusta, pyrkivät ne todentamaan, että ne tuottavat hyvinvointia muillekin kuin osakkeenomistajille (Koipijärvi & Kuvaja, 2017, 18; Traxler, Schrack & Greiling, 2020). Yritykset ovat laajentaneet raportointiaan yhä useammin talous- ja tehokkuusraporteista myös vastuullisuusraportointiin (Rimmel, 2020; Juholin, 2017, 178). Vastuullisuusraportoinnista on tullut yleinen tapa yrityksille välittää mitattua tietoa vastuullisuudesta. Vastuullisuus nähdään yhtenä menestyksekkään yritystoiminnan keskeisenä edellytyksenä, ja oikein toteutettuna vastuullisuusraportointi tukee tämän saavuttamista (Niskala ym., 2019). Raportoidun tiedon on hyvä tarjota vertailukelpoista informaatiota päätöksentekoon, jotta se hyödyttäisi sidosryhmien lisäksi myös yrityksen johtoa sekä liiketoiminnan tarpeita (Koipijärvi & Kuvaja, 2020, 48). Vastuullisuusraportoinnin katsotaan muun muassa edistävän avoimuutta ja luovan yrityksen toiminnalle läpinäkyvyyttä (Harmaala & Jallinoja, 2013; Herzig & Schaltegger, 2006).

Vastuullisuusraportti on kirjallinen raportti, joka julkaistaan yleisimmin vuosittain ja jossa tuodaan esiin yritykselle merkittävimmät tavoitteet, saavutukset sekä vaikutukset ympäristöön ja yhteiskuntaan (Harmaala & Jallinoja, 2013). Suomessa yhä yleisempää on raportoida esimerkiksi kasvihuonekaasupäästöjen vähentämistavoitteista, YK:n kestävän kehityksen tavoitteista (SDGs) sekä luonnon monimuotoisuuteen liittyvistä tavoitteista (KPMG, 2020; Saaristo, 2020). Raportin ydin koostuu määrällisistä mittareista, asetetuista tavoitteista sekä konkreettisista tuloksista (Koipijärvi & Kuvaja, 2020, 48). Vastuullisuuden mittaaminen ja raportointi tukee sidosryhmien arvonluonnin hallintaa (Parmar ym., 2010) ja tarjoaa asiaankuuluvia tietoja sidosryhmille (Searcy, 2012). Vastuullisuuden mittaamisella on tärkeä rooli yritysten tavoitteiden seurannan kannalta, sillä mittareiden avulla tavoitteet voidaan muuntaa mitattaviksi panoksiksi ja tuotoksiksi (Raghubir ym., 2010, 69–72). Perinteinen vuosittain julkaistava vastuullisuusraportti on vain yksi osa yrityksen vastuullisuusviestintää (Juutinen, 2016). Vuosittain julkaistavan raportin rinnalle on yhä useammin lisätty interaktiivisempaa ja jatkuvampaa raportointia esimerkiksi sosiaalisessa mediassa ja yritysten verkkosivuilla (Harmaala & Jallinoja, 2013).

Suurten, yleisen edun kannalta merkittävien yhtiöiden tulee EU-direktiiviin (2014/95/EU) perustuen raportoida omista toimintalinjoistaan, jotka koskevat ympäristöä, työntekijöitä ja sosiaalisia asioita, kuten ihmisoikeuksia sekä korruption ja lahjonnan torjuntaa. Raportointivelvoite

on joustava, sillä yhtiöt voivat itse valita missä muodossa lainsäädännön edellyttämät tiedot esitetään. (Työ- ja elinkeinoministeriö, 2017b.) Direktiivi on tällä hetkellä päivitettävänä osana EU:n kestävän rahoituksen toimipideohjelmaa, jonka tavoitteena on ohjata sekä julkisia että yksityisiä rahavirtoja kohti kestäviä investointeja (Euroopan komissio, 2018; Silvola, 2021). Uuden kestävän kehityksen raportointidirektiivin, CSRD eli Corporate Sustainability Reporting Directive, myötä raportointivelvoite muun muassa laajenee suurille ja listatuille yhtiöille, joille ulkopuolisesta varmentamisesta tulee pakollista. Direktiivin myötä raportoinnin tulee tapahtua EU:n yksityiskohtaisempien kestävän kehityksen raportointistandardien mukaisesti ja raportoitu tieto tulee julkaista digitaalisesti luettavassa muodossa. Uusien raportointivelvoitteiden on tarkoitus astua voimaan tilikaudesta 2023 lähtien. (Euroopan komissio, 2021a.)

Vastuullisuusraportteja yhtenäistämään on luotu niin vaihtoehtoisia kuin toisiaan täydentäviä viitekehyksiä, standardeja, luokituksia ja indeksejä (Siew, 2015). Vaikka raportointiviitekehukset on pääasiassa luotu nimenomaan vastuullisuusraportointia varten, kuvaavat ne vahvasti sitä, miten vastuullisuutta tulisi mitata (Lindroos, 2016). Yleisesti käytettyjä raportointikäytänteitä ovat muun muassa kirjanpitolain mukainen yhteiskuntavastuuraportointi, Global Reporting Initiative (GRI) -ohjeistuksen mukainen raportointi, Sustainability Accounting Standards Board (SASB) -standardin mukainen raportointi, integroitu raportointi, Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD) -raportointi sekä yrityksen ilmastovaikutuksia pisteyttävä CDP-raportointi (CDP, 2021; Koipijärvi & Kuvaja, 2020, 48–49). Yleisin raportointitapa sekä Suomessa että maailmalla on GRI-viitekehysten mukainen raportointi (KPMG, 2020), ja siksi sitä käsitellään tutkielmassa muita laajemmin. Myös integroidun raportoinnin (Juholin, 2017, 178) sekä yrityksen hallintotapaan, strategiaan, ilmastoriskeihin ja -investointeihin sekä mittareihin keskittyvän TCFD-viitekehysten käytön ilmastointiraportoinnissa uskotaan korostuvan lähitulevaisuudessa (KPMG, 2020; Silvola 2021).

Vastuullisuusraportoinnissa yleisimmin käytetty viitekehys on GRI-Standards (Hallila & Jallinoja, 2013; KPMG, 2020; Lindroos, 2016; Niskala ym., 2019). GRI pyrkii mahdollistamaan organisaatioiden läpinäkyvyyttä ja vastuunottoa sekä yhtenäistämään ja parantamaan raportoitavan tiedon vertailtavuutta standardiensa avulla (GRI, 2021). GRI-standardit auttavat yrityksiä määrittelemään olennaiset raportoitavat näkökohdat ja antavat ohjeita raportoitavien tietojen esittämiseen (Koipijärvi & Kuvaja, 2020, 50). GRI-viitekehys sisältää kolme osaa: raportointiohjeiston, sen laskentaohjeet ja toimialakohtaiset liitteet. Raportointiosiossa käsitellään raportointiperiaatteet, perussisältö sekä soveltamisohjeet. (Lindroos, 2016.) Standardien

perusosio on jaettu edelleen neljään osioon: yleisiin standardeihin, joiden uskotaan olevan kaikille yrityksille olennaisia sekä aihekohtaisiin standardeihin: taloudellisiin, ympäristöllisiin sekä sosiaalisiin (GRI, 2021; Siew, 2015). Yritykset voivat vapaasti valita, luovatko ne raporttinsa viitekehyksen mukaisesti vai hyödyntävätkö vain osia siitä (GRI, 2021). Raporteissa esitettävä tieto tulee olla ymmärrettävässä muodossa, luotettavaa, riittävän täsmällistä sekä yksityiskohtaista (Lindroos, 2016).

Kun vastuullisuus kattaa monia aspekteja, on sen mittaaminen kokonaisuutena hankalaa. Sen vuoksi sitä mitataan yleisimmin osa-alue kerrallaan (Humalisto, 2018). Yleisimmin, ja erityisesti sijoittajayhteisössä, vastuullisuuden nähdään koostuvan niin sanotuista ESG-tekijöistä eli yrityksen ympäristö- (*Environmental*) ja yhteiskuntavastuuseen (*Social*) sekä hallintotapaan (*Governance*) liittyvistä tekijöistä. Ympäristövastuuseen liittyviä kohtia ovat muun muassa päästöt, biodiversiteetti, ilmaston muutoksen ehkäisy ja mahdolliset negatiiviset vaikutukset, energiatehokkuus sekä maan käyttö. Sosiaaliseen vastuuseen liittyviä tekijöitä ovat muun muassa asiakastyytyväisyys, tietosuoja ja yksityisyyden suoja sekä henkilöstön monimuotoisuus ja tasa-arvo. Hallintotapaan liittyviä tekijöitä ovat muun muassa hyvä kirjanpito, kilpailun edistäminen, lahjonnan ja korruption estäminen sekä liiketoiminnan etiikka. (Juutinen, 2016.)

Yritykset mittaavat ESG-tekijöitä yleisimmin pohjautumalla olennaisuusanalyysiin, jonka avulla määritellään yritykselle tärkeimmät painopistealueet. Olennaisten kohtien löydyttyä valitaan sopivat tunnusluvut, joilla valittuja kohtia voidaan parhaiten mitata. Viitekehykset tarjoavat paljon valmiita tunnuslukuja, joita voidaan useimmiten hyödyntää. Viitekehysten tunnusluvut eivät kuitenkaan aina sovellu asetettuihin tavoitteisiin tai tietoa halutaan toisinaan esittää tarkemmin kuin annetuilla tunnusluvuilla, joten vastuullisuusraportteihin raportoidaan tyypillisesti myös yrityksen omia tunnuslukuja. (Kurittu, 2018.)

Kun ilmasto lämpenee ja sidosryhmien vaatimukset kasvavat, yhdeksi yleisimmin käytetyistä vastuullisuusmittareista on noussut kasvihuonekaasupäästöt (Chithambo, Tingbani, Agyapong, Gyapong & Damoah, 2020). Kasvihuonekaasupäästöjen raportointi ja mittaaminen on yleistynyt huomattavasti viime vuosien aikana (KPMG, 2020). Kasvihuonekaasupäästöjen raportointi on myös merkittävä osa yleisimmin käytettyjä viitekehyksiä. Esimerkiksi GRI-viitekehyksen ympäristövastuuseen liittyvistä mittareista jopa seitsemän kohtaa liittyy päästöjen vähentämiseen (GRI, 2021).

Yleisin tapa mitata ja raportoida kasvihuonekaasupäästöjä on Greenhouse Gas (GHG) -protokollaa käyttäen. GHG-protokolla tarjoaa globaalisti käytettäviä viitekehyksiä niin yritystoiminnan suorien kuin epäsuorien toimien aiheuttamien kasvihuonekaasupäästöjen mittaamiseksi ja hallitsemiseksi. Standardissa päästöt on jaoteltu kolmeen eri kategoriaan, joista englanniksi käytetään termiä *scope*. Scope 1 -kategoriaan kuuluu kaikki yrityksen suorat kasvihuonepäästöt. Scope 2 -kategoriaan kuuluu ostetun sähkön, höyryn tai lämmön kuluttamisesta peräisin olevat kasvihuonekaasupäästöt. Scope 3 -kategoriaan taas luetaan epäsuorat kasvihuonekaasupäästöt. (Greenhouse Gas Protocol, 2021.)

Vastuullisuusraporttien ulkopuolinen varmentaminen lisää raportoidun tiedon uskottavuutta (Koipijärvi & Kuvaja, 2020, 49), käytettävyyttä, yhdenmukaisuutta ja luotettavuutta (Niskala ym., 2019) sekä parantaa raporttien tietosisältöä ja rajausten oikeellisuutta (Harmaala & Jallinoja, 2013). Varmennus voidaan toteuttaa joko koko raporttiin, johonkin sen osaan tai vain tiettyihin vastuullisuustietoihin riippumattoman kolmannen osapuolen, kuten tilintarkastustoimiston, tekemänä. Varmennuksen toteuttamiseen ei ole määritelty velvoittavia säädöksiä, mutta käytäntöjen muotoutumiseen vaikuttaa erityisesti ISAE3000 ja Accountability AA1000 -varmennusstandardit. (Niskala ym., 2019.) Varmennusstandardit muun muassa ohjaavat yrityksiä laatimaan strategian, jossa huomioidaan sidosryhmille olennaiset kysymykset, määrittellään vastuunalaisuuden tavoitteet ja raportoidaan niistä (Lindroos, 2016). Vastuullisuusraporttien ulkopuolinen varmentaminen on toistaiseksi vapaaehtoista, mutta esimerkiksi GRI-viitekehys ja pörssin ESG-ohje suosittelevat sitä (Niskala ym., 2019). Suomessa yleisimmin käytetty varmennusmetodologia on kolmannen osapuolen antama rajoitetun varmuuden varmennus (KPMG, 2020; Niskala ym., 2019).

2.3 Vastuullisuuden arvioitavuuden haasteet kirjallisuuden valossa

Kansainvälisten ohjeistusten ja viitekehysten myötä vastuullisuusraportit ovat alkaneet yhtenäistyä ja vastuullisuuden arvioinnista ja vertailusta on siten tullut aiempaa helpompaa (Harmaala & Jallinoja, 2013). Standardoinnin puute sekä kriteerien että menetelmien osalta nähdään silti edelleen ongelmallisena arvioitavuuden ja vertailtavuuden osalta (Siew, 2015). Vastuullisuusraporttien on nähty tarjoavan paljon epäolennaista, varmentamatonta ja mittaamatonta tietoa antaen mieluummin myönteisen kuin realistisen näkemyksen organisaation toiminnasta (Hubbard, 2009; Siew, 2015). Vaikka raportoinnin kehityssuunta vaikuttaa olevan selke-

ästi parempaan päin ja läpinäkyvyyttä vaaditaan jatkuvasti enemmän, vastuullisuuden arvioitavuuteen liittyy edelleen paljon ristiriitaisuuksia.

Yhtenä suurimmista vastuullisuusraportoinnin ja sitä kautta myös vastuullisuuden arvioitavuuden haasteista on raportoidun tiedon epäolennaisuus (Hubbard, 2009; Kurittu, 2018; Siew, 2015). Raportoidun tiedon olennaisuus on yksi GRI-viitekehyksen tärkeimmistä raportointiperiaatteista. Olennaisuusperiaate ohjaa ja vaikuttaa raporttien sisältöön, mutta antaa myös luvan jättää pois epäolennainen tieto. (Kurittu, 2018, 30.) Olennaisuusarvioinneista ja selkeistä raportointisuunnitelmista huolimatta, lopullisiin raportteihin päätyy paljon epäolennaista tietoa. Suureksi syyksi epäolennaisen tiedon raportoinnille nähdään epävarmuus soveltaa ja luoda yrityksen näköinen raportti erityisesti tilanteissa, joissa viitekehyksiä ja raportointiperiaatteita ei tunneta kovin hyvin. Epävarmuudesta johtuen yrityksissä saatetaan esimerkiksi raportoida jonkin viitekehyksen kaikkien raportoitavien kohtien mukaan sellaisessakin tapauksessa, jossa tieto ei tuota lukijalle enää minkäänlaista lisäarvoa vaan päinvastoin jopa vaikeuttaa olennaisen tiedon löytämistä. (Kurittu, 2018, 30–42, 185.) Kuritun (2018, 185) mukaan epävarmuuden lisäksi syynä epäolennaisen tiedon raportoinnille on myös suomalainen niin sanottu varman päälle pelaava kulttuuri, jonka pohjalta raportteihin saatetaan tarjota tietoa vain, koska ne sattuvat olemaan olemassa.

Tiedon olennaisuuteen vaikuttaa vahvasti se, kenelle raportointia tehdään, sillä ilman fokusta on todennäköistä, ettei sisältö palvele ketään. Mitatun ja raportoidun tiedon on tarkoitus palvella nimenomaan tärkeimpien kohderyhmien tarpeita. (Kurittu, 2018.) Määritellyt kohderyhmät vaikuttavat usein raportoidun tiedon laatuun. Kun motiivina yritysraportoinnille on aito halu toimia vastuullisesti, suunnataan raportointia usein suurelle joukolle erilaisia sidosryhmiä. Heikommin toteutettuna raportointi suuntautuu pääasiassa sijoittajille, jotka voivat vaikuttaa tulokseen ja joiden päätöksiin halutaan vaikuttaa. (Bebbington ym., 2014, 90.) On tutkittu, ettei raportteja kuitenkaan aina lue juuri olennaisiksi tunnistetut sidosryhmät (Harmaala & Jallinoja, 2013), minkä vuoksi nähdään tärkeänä panostaa tiedon paloitteluun sekä jakamiseen eri kanavissa ja esityksissä läpi vuoden (Kurittu, 2018, 156).

Vastuullisuuden kokonaiskuvan arviointi vastuullisuusraportoinnin pohjalta on vaikeaa vastuullisuuden monipolvisuudesta johtuen. Vastuullisuuden ollessa monia alueita kattava kokonaisuus, useimmat mittarit keskittyvät vain tietyn vastuullisuuden osa-alueen mittaamiseen, kuten hiilijalanjälkeen, ekotehokkuuteen tai kestäväen kehityksen raportointiin. Näin ollen ko-

konaiskuvaa vastuullisuudesta on haastavaa hahmottaa. (Mura ym., 2018.) Selkeän yksittäisen vakiintuneen mittarin puuttuessa antavat eri mittarit helposti ristiriitaisia lukemia vastuullisuuden tasosta. Suurin osa vastuullisuusmittareista ei myöskään ole peräisin tutkimusmaailmasta, vaan ne on luotu palvelemaan investointi- ja sijoitustoimintaa tai kartoittamaan muutoksia vastuullisuusasenteissa sekä raportointikäytännöissä (Hawn ym., 2018).

Vastuullisuusraportit ovat saaneet kritiikkiä myös mainoskampanjamaisuudestaan yrityksen todellisen vastuullisuuden tilan raportoinnin sijasta, mikä voidaan nähdä viherpesuna (Harmaala & Jallinoja, 2013; Siew, 2015). Yritysten vastuullisuusviestinnän ja käytännön toiminnan välillä on edelleen havaittavissa eroavaisuuksia, minkä vuoksi raportteihin saattaa päätyä harhaanjohtavia väitteitä ja täyttämättömiä sitoumuksia (Adams, 2004; Boiral, 2013; Malsch, 2013; Patten, 2012 lähteessä Cho, Laine, Roberts & Rodrigue, 2015). Heikoimmillaan raportointi voidaan nähdä jopa todellisten käytäntöjen piilottamisen työkaluna (Siew, 2015). Syynä mainoskampanjamaiseen raportointiin nähdään raportointikäytäntöjen puute. Jotta vastuullisuutta voidaan arvioida kokonaisvaltaisemmin, tulee raportin kuvata tasapuolisesti sekä toiminnan myönteisiä että kielteisiä vaikutuksia (Kurittu, 2018).

Vaikka voidaan nähdä, että eri viitekehyksiä tarvitaan vastaamaan erilaisten yritysten luonnetta, kulttuuria ja resursseja, on viitekehysten nopea kasvu tehnyt viitekehysten ymmärtämisestä toisaalta erittäin monimutkaista (Siew, 2015). Standardoinnin puute näkyy raportoinnin nopeasta yleistymisestä huolimatta viitekehyksissä edelleen (Raghubir ym., 2010, 74). Varsinkaan eri toimialoilla tai alueilla toimivien yritysten vertailu vastuullisuusraporttien pohjalta ei vielä ole mahdollista (Harmaala & Jallinoja, 2013). Esimerkiksi yksityiskohtaista vastuullisuuden mittaamiseen keskittyvää ohjeistusta tarjoavat integroidun raportoinnin <IR>-viitekehys ja GRI-viitekehys keskittyvät vastuullisuuteen eri näkökulmista. <IR>-viitekehys keskittyy eri pääomien muotoutumisen huomioimiseen mittaamisessa, kun taas GRI-viitekehys tarjoaa yksityiskohtaisempia, yleisiä mittaus- ja raportointiohjeita. (Lindroos, 2016.) Viitekehysten pohjalta tuotetun tiedon painopisteet ajautuvat siten helposti vastuullisuuden eri osa-alueisiin.

Myös yksittäisissä viitekehyksissä on havaittu puutteita. GRI-viitekehysten käytön yleistymisen myötä vastuullisuusraporttien vertailukelpoisuus on parantunut, ja esimerkiksi Ruotsissa julkisia yhtiöitä veloitetaan raportoimaan nimenomaan GRI:n ohjeiden mukaisesti (Lindroos, 2016). Viitekehys on kuitenkin saanut jonkin verran myös kritiikkiä osakseen esimerkiksi taloudellisten, sosiaalisten ja ympäristökriteerien keskinäisestä epätasapainosta (Siew, 2015).

Jopa yli puolet kriteereistä nähdään painottuvan sosiaaliseen vastuuseen liittyviin tekijöihin (Moneva, Archel & Correa, 2006 lähteessä Siew, 2015). Vaikka GRI:n tavoitteiden mukaan raportointistandardien tulisi soveltua kaikille yrityksille koosta riippumatta (Niskala ym., 2019), on raportointistandardit koettu raskaiksi pienemmissä yrityksissä (Koipijärvi & Kuvaja, 2020, 50). On huomattava, ettei kaikille vastuullisuuteen liittyville asioille ole sopivaa GRI-tunnuslukua, joten yritysten tulee myös osata käyttää omia mittareita ja määrittää niille olennaiset painopistealueet (Kurittu, 2018). Raghurir ym. (2010) mukaan viitekehysten tulisi ottaa myös sidosryhmät entistä laajemmin huomioon, sillä viitekehys ei Isakssonin ja Steimlen (2009) mukaan riittävästi huomioi asiakkaita, eikä siten suoraan vastaa esimerkiksi kysymyksiin yrityksen kestävyuden tasosta.

Kasvihuonekaasupäästöjen mittaamiseen suunnitellun GHG-protokollan käytön yleistymisestä huolimatta Scope 3 -kategorian, eli epäsuorien päästöjen, raportointi on jäänyt suhteellisen vähäiseksi yrityksissä. Epäsuorien päästöjen raportoinnissa epäonnistuminen haastaa protokollan lähtökohdan ja odotuksen siitä, että monikansallisten yritysten valtaa voidaan käyttää ohjaamaan päästöjen mittausta ja hallintaa koko arvoketjun lävitse. Scope 3 -kategorian mittaamisen epäonnistumisen syynä nähdään käytännön haastavuus korkealaatuisen tiedon mittaamiselle ja raportoinnille monimutkaisina nähdyissä arvoketjuissa. Vaikka arvoketjun päästöt voidaan teoriassa kartoittaa ja päästöt auditoida, nähdään niiden käytännön mittaaminen yrityksissä edelleen haastavana. (Patchell, 2018.)

Raportoidun tiedon laatua on usein hankala arvioida, minkä vuoksi raporttien ulkopuolinen varmentaminen on tärkeää (FIBS ry, 2019). Tietojen varmennus ulkopuolisilla tahoilla on tästä huolimatta edelleen Suomessa suhteellisen vähäistä kansainvälisellä tasolla mitattuna (Niskala ym., 2019; Silvola, 2021). Silvola (2021) mukaan vähäiseen varmennukseen vaikuttavia tekijöitä ovat muun muassa varmennuksen eri tasojen tuntemattomuus yrityksissä, varmennustarjousten hankala vertailtavuus, konsultoinnin ja varmennuksen epämääräisiksi koetut erot sekä puuttuvat standardit tilintarkastusyhteisöjen ja konsulttitoimistojen sisäisissä prosesseissa ja tarkastustoimenpiteissä. Huomattavana tekijänä nähdään myös suomalainen luottamuksen kulttuuri, jossa ajatellaan, etteivät yritykset raportoisivat tarkoituksenmukaisesti väärää tietoa. On tärkeää ottaa huomioon, että raportoinnissa saattaa silti olla virheitä tai niissä saatetaan korostaa epäolennaista tietoa. (Silvola, 2021.)

3 METODOLOGIA

3.1 Tutkimusmenetelmä

Tutkimus toteutettiin laadullisena tutkimuksena, sillä se sopii tutkimuskohteena olevan ilmiön ja sen taustalla olevien prosessien syvään ymmärtämiseen (Granot, Brashear & Cesar Motta, 2012, 547; Tuomi & Sarajärvi, 2018). Tutkimuksen empiirinen aineisto koostuu kolmesta asiantuntijahaastattelusta. Asiantuntijahaastatteluissa kiinnostuksen kohteena on ensisijaisesti tieto, jonka asiantuntijalla oletetaan olevan tutkittavasta ilmiöstä (Alastalo & Åkerman, 2010). Asiantuntijoina pidetäänkin yleisesti heitä, joilla on tutkittavasta ilmiöstä sellaista erityistä tietoa, jota on vain hyvin harvoilla. Asiantuntijahaastattelujen tavoitteena on tuottaa uutta tietoa hyödyntämällä haastateltujen erityistietämystä. (Alastalo, Åkerman & Vaittinen, 2017.) Uuden tiedon hankkimisella pyritään sekä tuottamaan yhdessä muun aineiston kanssa mahdollisimman tarkka kuvaus käsiteltävästä ilmiöstä että analysoimaan haastateltavien näkemyksiä ja tulkintoja aiheeseen. (Alastalo & Åkerman, 2010.)

Haastattelut toteutettiin puolistrukturoituina teemahaastatteluina. Teemahaastattelujen etuna on mahdollisuus saada esiin haastateltavien omia tulkintoja aiheesta ja niihin liitettyjä merkityksiä. Strukturoimattomasta rakenteesta huolimatta teemahaastattelujen avulla voidaan varmistaa tärkeimpien aiheiden käsittely jokaisen haastateltavan kohdalla. (Tuomi & Sarajärvi, 2018; Eskola & Suoranta, 1998.) Puolistrukturoiduille haastatteluille ominaisesti (Hirsjärvi & Hurme, 2001, 47), haastattelurunko muodostui ennalta määräytyistä teemoista (liite 1). Haastattelut rakentuivat haastateltavien ehdoilla, mikä on teemahaastatteluille tyypillistä (Ruusuvoori & Tiittula, 2005). Haastattelurungon kysymyksiä käytiin läpi keskustelulle sopivassa järjestyksessä ja täydennettiin lisäkysymyksin keskustelun edetessä.

3.2 Aineiston kerääminen

Kaikki kolme haastateltavaa olivat vastuullisuusasiantuntijoita asiantuntijapalveluita tarjoavissa yrityksissä (taulukko 1). Haastateltavat valikoituivat sillä perusteella, että heidän työnkuvaansa kuului vahvasti vastuullisuus, vastuullisuusraportointi sekä vastuullisuusmittareiden käyttäminen. Vastuullisuusasiantuntijoiden työnkuviin kuului esimerkiksi vastuullisuusohjelmien, vastuullisuusraporttien, ympäristöjärjestelmien ja muiden vastuullisipalveluiden rakenta-

mista, vastuullisuuden johtamiseen liittyvää neuvontaa sekä päästövähennystavoitteiden asettamista. Asiakkaita vastuullisuusasiantuntijoilla oli hyvin pienistä toimijoista suuriin yrityksiin. Asiantuntijoilla oli siten laaja käsitys eri toimialoista, raportointitavoista, mittareista ja toimista, joilla edistetään vastuullisuutta.

Asiantuntijahaastattelujen tavoitteena oli sekä hankkia uutta tietoa käsiteltävästä aiheesta että selvittää asiantuntijoiden omia näkemyksiä aiheeseen. Haastateltavat olivat tietoisia osallistumisen vapaaehtoisuudesta ja keskustelun nauhoittamisesta. Asiantuntijoilta ei odotettu kysymyksiin etukäteen valmistautumista. Haastateltavien nimet ja organisaatiot pidetään tutkimuksessa anonyymeinä, sillä ne eivät ole tutkimuksen kannalta olennaisia. Kaikki haastattelut toteutettiin etäyhteyksien välityksellä Teams-palaverina.

Taulukko 1 Teemahaastattelujen tiedot

Haastateltava	Haastattelun ajankohta	Haastattelun kesto	Litteroidut sivut
H1	26.10.2021	24 min	5
H2	29.10.2021	25 min	6
H3	4.11.2021	40 min	7

3.3 Aineiston analyysi

Aineiston analyysimenetelmänä toimi laadullinen sisällönanalyysi. Sisällönanalyysi on analyysimenetelmänä joustava, ja se mahdollistaa monenlaiset tutkimukset. Sisällönanalyysin avulla kerätty aineisto pyritään järjestämään tiiviiseen ja selkeään muotoon kadottamatta sen sisältämää informaatiota. Sisällönanalyysi mahdollistaa selkeiden ja luotettavien johtopäätösten tekemisen tutkittavasta ilmiöstä. (Tuomi & Sarajärvi, 2018, 78, 91.)

Asiantuntijahaastatteluille ominaista on läpi tutkimuksen jatkuva analyysiprosessi, jossa aineistonkeruu ja analyysi limittyvät osittain yhteen. Analyysiprosessi alkoi siten jo ennen haastatteluja tehtävässä taustatyössä, jonka pohjalta haastattelurunko rakennettiin. Asiantuntijahaastattelujen analyysiprosessi jatkui haastattelujen aikana, jolloin haastateltava saattoi täydentää ja kommentoida jo tiedossa olevaa informaatioita käsiteltävästä ilmiöstä. (Alastalo & Åkerman, 2010.) Haastattelujen jälkeen analyysiprosessi jatkui haastattelujen sanatarkalla litteroinnilla. Litteroidusta aineistosta karsittiin tutkittavan ilmiön kannalta epäolennainen, eli aineisto pel-

kistettiin. Pelkistetystä aineistosta etsittiin samankaltaisuuksia ja eroavaisuuksia, joiden pohjalta ilmaukset ryhmiteltiin. Ryhmät teemoiteltiin aihepiirien mukaan, mikä mahdollisti vertailun käsiteltävien teemojen esiintymisestä aineistossa (Tuomi & Sarajärvi, 2018, 79). Ryhmien yläluokiksi muodostui vastuullisuusraportoinnin nykytila, arvioitavuuteen liittyvät haasteet sekä vastuullisuusraportoinnin kehityssuunnat. Alaluokiksi arvioitavuuden haasteiden osalta muodostui olennaisuus, vertailtavuus, kokonaiskuvan arvioiminen ja vastuullisuusmittarit.

4 TULOKSET

4.1 Näkemyksiä vastuullisuusraportoinnin nykytilasta

Haastateltavat näkevät vastuullisuusraportoinnin nykytilassa positiivisena erityisesti raportoinnin yleistymisen, viitekehysten käytön kasvun sekä mitatun, numeerisen tiedon lisääntymisen raporteissa. Vastuullisuudesta raportoidaan haastateltavien asiantuntijoiden mukaan tällä hetkellä yleisimmin GRI-viitekehyksen pohjalta erityisesti suurissa yrityksissä. Suurten yritysten nähdään raportoivan vastuullisuudesta jo laajasti käyttäen monia tunnuslukuja. GRI:n etuina nähdään sen globaali tunnettavuus, vertailtavuus, yksinkertaisuus, jatkuvuus sekä helppous. GRI:n nähdään edistävän vastuullisuuden vertailtavuutta sen käytön yleisyydestä ja monista tunnusluvuista johtuen.

GRI:n käyttöön perustuu siihen, että halutaan vertailukelpoista dataa ja halutaan edistää sitä myös niin, et yritykset pysty etukäteen ymmärtämään, et min-kälaisia tietoja pitää raportoida tulevaisuudessa, et tulee sitä jatkuvuutta vastuullisuusraportoinnissa. Et sen takii GRI:tä käytetään, sehän on hirveen yksinkertainen ja helppo framework, koska se on kuitenkin aika pitkään ollu käytössä. Toki siin on tullut sitten näitä uusia osia sitten vuosien varrella. -H1

GRI:n lisäksi haastateltavat kertoivat yrityksissä käytettävän monia muita vaihtoehtoisia viitekehyksiä sekä raportoitavaa tietoa täydentäviä mittareita ja tavoitteita (taulukko 2). Viitekehysten ja raportoitavan tiedon valintaan nähdään vaikuttavan vahvasti yrityksen koko, toimiala ja yritykselle olennaiset painopistealueet. Kukaan asiantuntijoista ei kertonut jättävänsä tietoisesti mitään vastuullisuusyökaluja käyttämättä, vaan käyttävänsä niitä aina sen perusteella, että ne ovat olennaisia yritykselle. Esimerkiksi SASB-raportointistandardien sekä ilmatoriskit ja -mahdollisuudet huomioivan TCFD:n raportoinnin nähdään yleistyneen yrityksissä. Viitekehysten lisäksi vastuullisuusviestinnässä käytetään laajasti YK:n kestävän kehityksen tavoitteita (SDGs), jotka linkittyvät vahvasti yleisimmin käytettyihin viitekehyksiin.

Taulukko 2 Haastatteluissa ilmenneiden käsitteiden määrittely

Aloite	Määritelmä	Lähde
SBT, Science Based Targets	Ilmastoaloite, pohjautuu tiedeyhteisön suosituksiin vähähiilisyyteen siirtymisestä. Hyväksyy mukaan vain yritykset, jotka sitoutuvat toimimaan vähintään Pariisin ilmasopimuksen mukaisesti. Suunniteltu toimivaksi kaikilla toimialoilla yrityksen koosta riippumatta.	Science Based Targets (2021)
Sertifikaatti	Määritelmä	Lähde
Ekokompassi	Ympäristösertifikaatti, osoittaa yrityksen tekevän ympäristötekoja, joilla tavoitteet, aikataulut ja seuranta. Myönnetään Ekokompassin ympäristöjärjestelmän avulla ympäristöohjelman luoneille pk-yrityksille tai tapahtumille.	Ekokompassi (2021)
Green Key	Matkailualan ympäristösertifikaatti, pyrkii rakentamaan kestävä matkailua. Myönnetään majoitusliikkeille tai matkailukohteille, jotka täyttävät Green Key -kriteeristön.	Green Key (2021)
WWF Green Office	Sertifikaatti, osoittaa yrityksen ympäristöjärjestelmän vastaavan ulkoisesti asetettuja kriteerejä, sitoutuvan jatkuvaan parantamiseen sekä toteuttavan toimenpiteitä. Myönnetään WWF Green Officen pohjalta ympäristöjärjestelmän luonneille yrityksille tai organisaatioille.	WWF Green Office (2021)
Standardi	Määritelmä	Lähde
GHG-Protokolla	Maa- ja vesilämpöenergian standardi hiilijalanjäljen laskentaan, määrittelee yrityksen kasvihuonekaasupäästöt kolmeen kategoriaan eli <i>scopeen</i> . Scope 1: yrityksen omistamat ja hallitsemat päästölähteet, Scope 2: yrityksen ostaman energian ja sähkön päästöt, Scope 3: yrityksen arvoketjun päästöt.	EKOenergy (2021), Greenhouse Gas Protocol (2021)
ISO14001	Ympäristöasioiden hallintajärjestelmän malli, määrittelee resurssit, prosessit ja menetelmät yrityksen ympäristövaikutusten kokonaisvaltaiseen hallintaan. Suunniteltu käytettäväksi kaikissa yrityksissä riippumatta koosta, tyypistä ja luonteesta.	Suomen standardisoimisliitto SFS ry (2021)
Säädös	Määritelmä	Lähde
CSR, Corporate Sustainability Reporting Directive	Kestävyysraportointidirektiivi, laajentaa kestävyysraportointivelvoitteen kaikille suurille yrityksille, velvoittaa raportoinnin tapahtuvan osana toimintakertomusta, EU:n uusien kestävyysraportointistandardien mukaan, koneluettavassa muodossa sekä ulkopuolisesti varmennettua. Direktiivin tarkoitus astua voimaan 2023.	Euroopan komissio (2021a)
GDPR, General Data Protection Regulation	EU:n yleinen tietosuojalaki (2016/679), henkilötietojen käsittelyä sääntelevä laki. Tarkoituksena antaa parempi suoja henkilötiedoille ja enemmän keinoja hallita tietojen käsittelyä.	Tietosuojavaltuutetun toimisto (2021)
Tavoite	Määritelmä	Lähde
SDGs, Sustainable Development Goals	YK:n kestävä kehityksen tavoitteet, tähtäävät äärimmäisen köyhyyden poistamiseen sekä kestävään kehitykseen, jossa otetaan ympäristö, talous ja ihminen tasavertaisesti huomioon. Vastuu tavoitteiden toteuttamisesta kaikilla YK:n jäsenvaltioilla.	Suomen YK-liitto (2021)
Viitekehys	Määritelmä	Lähde

GRI Standards	Viitekehys, sarja ohjeistuksia ja tunnuslukuja. Keskittyy parantamaan läpinäkyvyyttä yrityksen vaikutuksista talouteen, ympäristöön ja yhteiskuntaan. Suunniteltu käytettäväksi maailmanlaajuisesti missä tahansa organisaatiossa, kaupungissa, valtion virastossa, yliopistossa, sairaalassa tai kansalaisjärjestössä.	Global Reporting Initiative (2021)
SASB, Sustainability Accounting Standards	Toimialakohtaiset raportointistandardit, tavoitteena mahdollistaa vertailukelpoisen tiedon tuottaminen toimialakohtaisesti vastuullisuusaiheista, joilla taloudellisia vaikutuksia. Voidaan käyttää missä tahansa yhtiössä, mutta kehitetty ennen kaikkea yhdysvaltalaisen ja monikansallisten yhtiöiden raportointia varten.	Sustainability Accounting Standards Board (2021)
TCFD, Task Force on Climate-Related Financial Disclosures	Raportointikehikko, tavoitteena kannustaa yrityksiä mukauttamaan ilmastonmuutoksen uhkia ja mahdollisuuksia koskevat tiedot sijoittajien tarpeisiin yhteisesti hyväksytyjen määrittelyjen avulla. Keskittyy hallintoon, strategiaan, riskienhallintaan sekä mittamiseen ja tavoitteisiin. Suunniteltu käytettäväksi missä tahansa yrityksessä maailmanlaajuisesti, käytetään erityisesti suuryrityksissä.	Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (2021)

Haastatteluissa kävi ilmi, että vastuullisuusviestinnässä käytettävät viitekehykset ja mittarit ovat pienissä yrityksissä hyvin erilaisia suurempiin toimijoihin verrattuna. Osa asiantuntijoista myös kertoi, ettei suurimpien ja raskaimpien viitekehysten käyttöä useinkaan edes suositella pienille, raportointia vasta aloittaville yrityksille. Pienissä yrityksissä vastuullisuudesta viestitäänkin usein paljolti sertifikaattien avulla. Pienissä yrityksissä paljon käytetyiksi työkaluiksi mainittiin ISO-standardit erityisesti kansainvälisillä toimijoilla, Ekokompassi-ympäristösertifikaatti, WWF Green Office -sertifikaatti sekä sektorikohtaiset sertifikaatit, kuten majoitusalan Green Key.

Se onki ihan sitte yrityskohtanen, et mitä suositellaan. Et heti, jos on kansainväliset asiakkaat tai mitään tarvetta kansainvälisesti tunnetulle sertifikaatille, ni sithän se on melkeen se ISO14001 tai sitten muita näitä ISO-standardeja. ... Mut et käytännössähän ne valitsee varmaan Ekokompassin ja Green Officen ja esimerkiksi sitte, jonku hotellialan Green Keyn tai tämmösten välillä. -H3

Haastateltavat kertoivat pitävänsä uskottavana vastuullisuusraporttina sellaista, jossa on huomioitu avoimuus, läpinäkyvyys, kattavuus, olennaisuus ja vertailukelpoisuuden edistäminen raportoidussa tiedossa. Erityisesti olennaisuuden tärkeys mitattavassa tiedossa korostui kaikissa haastatteluissa. Haastateltavat näkevät olennaisuusanalyysin yritykselle tärkeänä, jotta vastuullisuusraportointi tapahtuisi osa-alueilla, jotka ovat kyseisen yrityksen toiminnan kannalta olennaisia.

Mitattavat vastuullisuuden osa-alueet vaihtelevat asiantuntijoiden mukaan toimialakohtaisesti, mutta erityisesti sosiaaliseen vastuuseen ja päästöihin liittyvät kohdat toistuivat haastateltavien vastauksissa. Myös taloudellisen vastuun nähdään toki painottuvan yritysten raportoinnissa, sillä se liittyy suoraan liiketoiminnan kannattavuuteen. Yksittäisiksi mittareiksi haastatteluisa mainittiin muun muassa GDPR-ohjeistuksen, eli yleisen tietosuoja-asetuksen, läpikäyntiä mitaavat Governance-mittarit, lähtövaihtuvuusmittarit, koulutustuntimittarit, biodiversiteettiin liittyvät mittarit sekä jo lainsäädännöstä lähtevät työturvallisuusmittarit.

No tietysti taloudellista vastuuta mitataan, koska se liittyy siihen liiketoiminnan kannattavuuteen. Sitten voi olla tällasia Governance-mittareita, että miten GDPR-ohjeistus on käyty vuosittain työntekijöiden kanssa, onko siitä jotain koulutusta? Työturvallisuuteen liittyviä mittareita toki seurataan ja se lähtee ihan sieltä lainsäädännöstä. Mutta sitte se riippuu paljon siitä toimialasta ja sidosryhmien odotuksista... -H1

Kasvihuonekaasupäästömittareiden merkitys raportoinnissa mainittiin kaikissa haastatteluissa. Haastatteluissa kävi ilmi niin GHG-protokollan Scope -kategorioiden mukainen mittaaminen kuin Science Based Target -aloitteen päästövähennystavoitteisiin pyrkiminen. Päästömittareiden etuna nähdään muun muassa niiden tarjoama numeerinen data, sidosryhmille tuotettava tieto sekä toisinaan esimerkiksi työntekijöille annettava huomio siitä, että heidänkin jokapäiväisillä valinnoillaan on merkitystä.

Yks esimerkki on tää Employee Commuting -kategoria, eli työntekijöiden matkat kotoa työpaikalle. Se on sellanen päästökategoria, joka ei yleensä oo kovin suuri. Eli pelkästään päästöjen kokonaismäärän ja sen prosenttiosuuden puolesta sitä ei ehkä kannattais sisällyttää, mutta se voi auttaa siinä, että työntekijät huomaa, että heidän valinnoillaan on merkitystä siinä kokonaisuudessa. Ja sitte pystytään viestimään avoimesti siitä, et miksi me lasketaan meidän päästöjä ja minkälaiset vaikutusmahdollisuudet meillä on. -H1

Kasvihuonekaasupäästöjen raportoinnin tärkeyden vuoksi haastateltavat näkevät, että yritysten on hyvä lähteä jostain liikkeelle ja lisätä raportoitavia osa-alueita mukaan vähän kerrallaan. Arvoketjujen päästöjen mittaamisen nähdään kasvaneen, ja pienetkin yritykset haluavat mitata päästöjään yhä etenevissä määrin.

Vastuullisuusraportoinnin nykytilaan nähdään vaikuttavan positiivisesti erityisesti vastuullisuuden merkityksen ymmärtämisen kasvu liiketoiminnassa, mikä on johtanut siihen, että vas-

tuullisuudesta raportoidaan enenevässä määrin. Positiivisessa valossa nähtiin erityisesti raportoinnin yleistymisen, viitekehysten käytön kasvu sekä mitatun tiedon lisääntyminen raporteissa. Haastatteluissa kävi myös ilmi, että asiantuntijat valitsevat raportointimetodit aina sen perusteella, että ne ovat yritykselle olennaisia. Erilaisissa yrityksissä käytetäänkin keskenään eroavia viitekehyksiä, standardeja ja tunnuslukuja. Vastausten perusteella voidaan todeta, että erilaisissa yrityksissä on keskenään erilaiset tarpeet raportointimetoille.

4.2 Näkemyksiä vastuullisuuden arvioitavuuden haasteista

Vaikka vastuullisuusraportoinnin ja vastuullisuuden mittaamisen nykytila nähtiin haastatteluissa pääosin hyvänä muun muassa datan käytön lisääntymisen ja viitekehysten yleistymisen vuoksi, nousi haastatteluissa esiin myös raportointiin liittyviä haasteita. Vastuullisuusraportointi nähdään esimerkiksi edelleen monissa yrityksissä osana markkinointia, vaikkakin erityisesti EU-tason lainsäädännön tulevan kiristymisen uskotaan parantavan tilannetta. Seuraavaksi esitellään sisällönanalyysin avulla tunnistetut arvioitavuuden haasteiden alaluokat: olennaisuus, vertailtavuus, kokonaiskuvan arvioiminen ja vastuullisuusmittarit.

4.2.1 Olennaisuus

Haastateltavat näkevät epäolennaisen tiedon raportoinnin ongelmallisena. Raportoidun epäolennaisen tiedon joukosta nähdään nimittäin haastavana löytää yrityksen kannalta aidosti olennaiset kohdat. Haastateltavat näkevät yrityksille tärkeänä määritellä vastuullisuuden kannalta olennaiset asiat liiketoiminnassa kuten sidosryhmien odotukset ja huolenaiheet, liiketoiminnan vaikutukset sekä kestävyysriskit. Haastateltavat näkevät myös liian pitkien ja epäolennaista tietoa sisältävien vastuullisuusraporttien luettavuuden kärsivän.

Ja sit ehkä myös se, että muistaako kaikki yritykset oikeesti raportoinnissa sen olennaisuuden, ettei vaan seuraa jotain kehikkoa ja raportoi useita kymmeniä tai satoja indikaattoreita, sen takii, että koska tässä pitää, mut muistais myös sen olennaisuuden näkökulman. Jos on jotain +100-sivusii vastuullisuusraportteja, niin lukeeko niitä oikeesti kukaan? Ja jos joku nyt haluisi lukee ja löytää jonku tiedon ni pystyykö sen oikeesti sieltä löytämään ja saamaan? Et ollaanko menty jo vähän liian pitkälle, et muistetaanko aina se olennaisuus? -H2

Osassa haastateltavien vastauksia oli havaittavissa, että vastuullisuudesta kiinnostuneet vastuullisuusasiantuntijatkin kokevat epäolennaista tietoa sisältävien raporttien lukemisen raskaana. Yhdessä haastatteluista nousi esiin esimerkiksi GRI:n tarjoamat tunnusluvut, joiden nähdään olevan yhtäältä erittäin vertailukelpoisia ja tarjoavan raporteille tärkeää dataa, mutta toisaalta niiden olevan helposti myös raskaita lukea. Vaikka vertailtavuuden edistämistä pidetäänkin tärkeänä, olisi asiantuntijoiden mukaan tärkeää löytää myös tasapaino luettavuuden ja datan väliltä. Tarjottavan datan lisäksi nähdään tärkeänä, että vastuullisuusraporteissa panostetaan myös visuaalisuuteen ja luettavuuteen, vaikkakin sen nähdään vievän paljon resursseja.

...esimerkiksi GRI, joka voi olla äärettömän tylsä raportti. Siis järjettömän kuiva, jopa tällaselle asiantuntijalle... tai et saahan sielt ne tiedot, mut et mä en ite kovin montaa GRI-raporttia jaksa lukea. Se on sitä tilastoo, vähän niinku ”innostu Excelistä” -tyyppinen. ... Ja sitte tietysti GRI-raportinki pystyy tekee vielä visuaaliseksi ja innostavaks ja näin, mut et harvat on ne konsernit, joilla on intressi ja tarve ja resurssit päätyä vielä siihen, et sitä paitsi et tarjotaan äärettömän tarkkaa ja kattavaa raportointia hirvee määrä dataa ja sit viel pystytään muokkaa siit, se on sit, aika isojen pelaajien hommaa sit se. -H3

Epäolennaisen tiedon raportointiin liittyvänä ongelmana tunnistettiin myös epätasapaino onnistumisten ja haasteiden raportoinnin välillä. Haastateltavat näkevät tasapuolisuuden tuovan uskottavuutta raportoidulle tiedolle. Haastateltavien mukaan yrityksille olisikin tärkeää oman tilanteen arviointi taaksepäin sekä arvioiminen tasaisesti niin onnistumisista kuin haasteista.

Ku jos yritys oikeesti ymmärtää sen oman tilanteensa taaksepäin, mitä on tehny ja raportoi just tasasesti, että jos on hyvää ni siitä, mutta sitte jos on tapahtunu jotain haasteita tai muita ni myös siitä tasasesti raportoi. -H2

Olenaisuuden määrittämisen nähdään parantavan vastuullisuuden arvioitavuutta vastuullisuusraporteissa. Asiantuntijat näkevät olenaisuuden kannalta tärkeinä tekijöinä liiketoiminnan kannalta olennaisten painopistealueiden löytämisen ja niihin sopivien mittareiden ja raportointitapojen valinnan, sidosryhmien tarpeiden huomioimisen sekä tiedon esittämisen tiiviissä ja luettavassa muodossa. Olenaisen tiedon raportointiin liittyy vahvasti myös tasapuolinen raportointi onnistumisten ja haasteiden välillä. Osassa haastatteluista nousi esiin, että jopa vastuullisuudesta kiinnostuneet vastuullisuusasiantuntijat kokevat toisinaan epäolennaista tietoa sisältävät tai liian pitkät raportit raskaslukuisina. Vastausten perusteella voidaan katsoa, etteivät epäolennaista tietoa sisältävät raportit välttämättä palvele haluttuja sidosryhmiä.

4.2.2 Vertailtavuus

Haastateltavat pitävät vastuullisuusraporttien vertailtavuutta tärkeänä niin yritysten välillä kuin myös yksittäisen yrityksen toiminnan kehittymisen seurannan kannalta. Vastuullisuusraporttien vertailtavuuden nähdään kuitenkin olevan vaikeaa muun muassa monista viitekehyksistä johtuen. Viitekehysä katsotaan olevan niin monia, että niiden pohjalta esitetyn tiedon vertailu on haastavaa.

Mut ehkä just se mitä yleisesti globaalistikin mietitään, et, ku noita raportoinnin viitekehysä on niin monia, et se on tosi pirstaloitunutta. Voi olla haasteita oikeesti niiden tietojen vertailtavuudessa. -H2

Haastateltavat kaipaavatkin vastuullisuusraportointiin standardointia vähintään eri toimialoille, jotta vertailtavuus helpottuisi. Osa haastateltavista näkee ongelmallisena myös mitatun tiedon raportointimuodon valinnan yrityksissä sellaiseksi, joka saa raportoidun tiedon näyttämään mahdollisimman, jopa epärealistisen, hyvältä ulospäin. Haastateltavat pitävätkin tärkeänä toimialalla yleisesti käytettävien raportointitapojen valintaa.

Voi olla, et seuranta tehdään vähän samoilla [mittareilla], mut että naapuriin ei voi verrata, ku kaikki laittaa omaan raporttiinsa justinsa sellasen, joka itselle sopii. -H3

Haastateltavat pitävät vertailtavuuden kannalta tärkeänä myös käytettävässä mittaristossa pysymisen. Saman mittarin käytön katsotaan mahdollistavan yrityksen toiminnan kehityksen seurannan ja vertailtavuuden. Haastatteluissa kävi ilmi, että mittareita tulee toisinaan päivittää esimerkiksi toimintaympäristön tai liiketoiminnan muutosten seurauksena. Tavoitteiden seurannan kannalta nähdään kuitenkin tärkeänä löytää sopiva mittaristo ja käyttää sitä pitkällä aikavälillä, jotta raportoitavaan tietoon voidaan saada uskottavuutta tuova ajallinen ulottuvuus.

Pyritään aidosti siihen, et käytetään niitä samoja mittareita mitä toimialalla on yleisesti käytössä ja tietysti et mukaudutaan nyt, kun EU-tasolla tulee uutta lainsäädäntöä, niin käytetään niitä uusia hyviä käytäntöjä, jotta sitten yritysten välinen vertailu, ja erityisesti kuluttajien silmissä se vertailu on mahdollista. -H1

Vaikka kaikissa haastatteluissa nousi esiin viitekehysten ja standardoinnin tärkeys osana raportoitavan tiedon vertailtavuuden parantamista, niin monet viitekehukset koetaan helposti raskeiksi pienemmissä yrityksissä. Yhdessä haastatteluista todettiin, että monien vastuullisestikin toimivien pienten yritysten vastuullisuusviestintä painottuu usein ainoastaan esimerkiksi netti-

sivuilla olevaan kappaleeseen tai välilehteen vastuullisuudesta. Pienissä yrityksissä käytetään vastuullisuusraporttien ja niihin kehitettyjen viitekehysten sijaan usein apuna esimerkiksi erilaisia vastuullisuussertifikaatteja ja -standardeja. Toisaalta standardeistakin esimerkiksi ISO14001-ympäristöjärjestelmä koetaan pienissä yrityksissä usein raskaana. ISO-standardien käyttöä suositellaankin lähinnä kansainvälisten toimijoiden käytettäväksi.

... ni sithän se on melkeen se ISO14001 tai sitten muita näitä ISO-standardeja. Ja ne on kyl siis pienillehän tosi tosi raskaita, et jos ei oo sitä kansainvälisen toden-tamisen tarvetta ni ehdottomasti suosittelen jotain muuta tapaa tai poimii sieltä joitain osia, joita sitte lähtee toteuttamaan. -H3

Haastateltavat pitävät vastuullisuusraporttien vertailtavuutta tärkeänä sekä yrityksen toiminnan kehittymisen seurannan kannalta että yritysten välillä. Vertailtavuuden haasteena nähdään muun muassa monista viitekehyksistä johtuva pirstaleisuus raporteissa. Viitekehysten käytön katsotaan olevan tärkeää vertailtavuuden kannalta, mutta ne koetaan erityisesti pienissä yrityksissä usein raskaina. Vastauksista on pääteltävissä, että vastuullisuusraportointiin kaivataan standardointia, sillä raportointitapojen suuri määrä on hankaloittanut raporttien vertailtavuutta. Toisaalta raportointimetodien tarpeet ovat erilaisia eri toimialoilla. Haastateltavat painottivatkin toimialalla yleisesti käytettyjen raportointitapojen valinnan tärkeyttä. Vastausten perusteella haastateltavat kaipaavat raportointimenetelmien standardointia nimenomaan vähintään eri toimialoille.

4.2.3 Kokonaiskuvan arviointi

Yrityksen vastuullisuuden tason arvioiminen kokonaisuutena nähdään vastuullisuusasiantuntijoiden mukaan vaikeana. Vastuullisuuden osa-alueita mitataan yleisimmin yksi kerrallaan. Yksittäisten vastuullisuuden osa-alueiden mittaamisen nähdään olevan mahdollista tarkoillakin mittareilla ja indikaattoreilla. Vastuullisuuden kokonaiskuvan arviointiin ei ole kuitenkaan syntynyt vastaavia mittaustapoja vastuullisuuden monipolvisuudesta johtuen.

...et kylhän yksittäisiin, vaikka hiilijalanjälkeen, on hyvin tarkkoja indikaattoreita ja missä on myös sitä vertailukelpoisuutta. Mutta kokonaisuutena vastuullisuuden mittaaminen, niin ehkä se on sit jotenki se tasapaino siinä menneessä ja sen oman vaikuttavuuden, Impactin, luomisessa. Mutta en osaa sanoa, et miten varsinki sitä Impact-puolta oikeesti pystytään sit arvioida. -H2

Kokonaiskuvan arvioitavuuden hankaluuteen katsotaan osan asiantuntijoista mukaan vaikuttavan vahvasti myös toimiala ja siitä riippuvat mahdollisuudet toimia vastuullisesti. Vaikka yritys toimisi niin vastuullisesti kuin sille on mahdollista, ei se välttämättä vaikuta muihin yrityksiin verratessa vastuulliselta, sillä vaikutusmahdollisuudet ovat lähtökohtaisesti voineet olla hyvin pienet. Vastuullisuuden kokonaiskuvan arvioitavuuden haastavuuden vuoksi haastateltavat näkevät yrityksille tärkeänä tietojen esittämisen toimialalle tyypillisellä tavalla, jotta vertailukelpoisuus tulisi mahdolliseksi ja kokonaiskuvan arviointi helpottuisi.

...[yritys] voi olla hyvin vastuullinen ja tehdä kaiken sen mikä omassa vallassa on, mutta se ei silti välttämättä tee, vertaillessa muihin yrityksiin, huiman vastuullista vaikutelmaa, koska siellä voi olla, että ne vaikutusmahdollisuudet on hyvin pienet tai toimiala on sen tyyppinen, että vaikka esimerkiksi raaka-aineet tulee vähän hankalasti jostain semmosist kohteista, joihin juuri yritys ei pääse vaikuttamaan. Kyl sitä pitää koittaa runtata jonkun näköseen struktuuriin ja mieluummin sellaseen struktuuriin, jota jo muutkin käyttää. Koska muuten se arviointi ja vertailukelpoisuus menee ihan tosi hankalaksi. -H3

Asiantuntijat kertoivat arvioivansa yrityksen vastuullisuutta keskenään hieman eri näkökulmista. Kun vastuullisuudelle kokonaisuutena ei ole yhtä mittaa, arvioidaan vastuullisuutta usein hieman eri tavoin. Eräs haastateltavista kertoi arvioivansa yrityksen vastuullisuutta vastuullisten tekojen kautta. Tärkeänä tekijänä mainittiin vastuullisuusteot, joista on saatavilla todistettavia, mitattavia tuloksia. Toisaalta yhdessä haastatteluista mainittiin kasvihuonekaasupäästömittarit tärkeänä vastuullisuuden mittana.

...mutta siis ehdottomasti nimenomaan tekojen kautta on mulle se. Ja niille sitte sellaset todistettavat, mitattavat tulokset sillä vastuullisuuden alueella, ni se on mulle se vastuullisuuden mitta. -H3

Asiantuntijat näkevät kokonaiskuvan arvioitavuuden haasteellisena vastuullisuuden monipolvisuuden vuoksi. Vastuullisuuden monista aspekteista johtuen kokonaiskuvan arvioiminen on vaikeaa, joten vastuullisuuden osa-alueita mitataan osa-alue kerrallaan. Kokonaiskuvan arvioitavuuteen katsotaan vaikuttavan vahvasti myös yrityksen toimiala ja mahdollisuudet toimia vastuullisesti. Vastauksista on pääteltävissä, että kokonaiskuvan arviointi raportoinnin pohjalta on vaikeaa erityisesti, koska vastuullisuudelle ei ole olemassa virallista määritelmää tai standardoitua mittaristoa.

4.2.4 Vastuullisuusmittarit

Vaikka asiantuntijat näkevät vastuullisuuden mittaamisen kehittyneen nopeasti ja monien vastuullisuuden osa-alueiden mittaamisen olevan mahdollista tarkoillakin mittareilla, nousi haastatteluissa esiin myös puutteita yksittäisiin vastuullisuusmittareihin liittyen. Kaikissa haastatteluissa kävi ilmi päästölaskennan kehittymisen tarve. Erityisesti GHG-protokollan mukaisen raportoinnin nähdään yleistyneen yrityksissä. Tästä huolimatta raportoinnin nähdään edelleen keskittyvän vahvasti Scope 1 ja 2 -kategorioihin eli yrityksen suoriin ja ostoenergiaan liittyviin päästöihin. Toisaalta asiantuntijat näkevät tärkeänä huomata, että yrityksen vaikutusmahdollisuudet tiettyyn päästökategoriaan voivat olla heikot. Epäsuorien päästöjen, eli Scope 3 -kategoriaan kuuluvan raportoinnin katsotaan vaativan päästöraportoinnin yleistymistä. Mitä useammat yritykset mittaavat omia päästöjään, sitä helpompaa yritysten epäsuorien päästöjen selvittäminen on.

...et monesti edelleen lasketaan sitä [Scope] ykköstä ja kakkosta. Se on sinänsä ymmärrettävää, mut sitä mukaan kun yritykset saa tavallaan selkeyttä siihen, et miten niitä päästöjä lasketaan, niin sitten arvoketjun eri toimijat pystyy toimittamaan toisilleen heidän omaa päästödataansa, koska jonkun organisaation Scope 1 -päästöt on sitä toisen toimijan Scope 3 -päästöjä. Eli näin me päästään siihen, että se kategorioiden kirjo tulee kasvamaan. -H1

Hiilijalanjäljenmittaamiseen liittyvänä puutteena pidetään myös sitä, ettei standardeja ja yhteisiä laskentatapoja ole vielä saatavilla. Esimerkiksi GHG-protokollan mukaiseen raportointiin liittyvänä ongelmana nähdään protokollasta puuttuvat standardit laskentatapoihin sekä mitatusta tiedosta tehtyihin oletuksiin. GHG-protokollan avullakin yritykset voivat vapaasti määrittää minkälaista laskentaa, oletuksia ja rajouksia ne tekevät. Haastateltavat kaipaavat kasvihuonekaasupäästöjen raportointiin vertailukelpoisuutta ja uusia hyviä käytäntöjä vähintään eri sektoreille.

...kiva, että kaikki mittaa CO₂-ekvivalentilla, mutta kun siihen hiilijalanjälkeenki jokainen keksii sen oman tapansa mitata, ni mä niin toivon, et ne standardit ja yhtenäiset laskentatavat edes sektoreittain lopulta joku määrittää, et mitä sitte ne luvut tarkoittaa. Et aina tietysti lukuihin ja dataan perustuen ehdottomasti. -H3

Haastateltavat kaipaavat viitekehystä ja parempaa vertailukelpoisuutta myös biodiversiteetti-vaikutusten mittaamiseen.

...ja sit toisaalta, et pystyttäis mittaamaan paremmin biodiversiteettivaikutuksia, joka on tähän mennessä vielä aika tuntematon maaperä ja siihen ei oo mitään selkeää viitekehystä, että miten biodiversiteettivaikutuksia pystytään mittaamaan ja nimenomaan vertailukelpoisesti jonkun toimialan sisällä. -H1

Yhdessä haastatteluista toisaalta nousi haasteiden sijaan esiin jo kehitteillä oleva mittaristo.

Haastateltavat tunnistivat puutteita erityisesti kasvihuonekaasupäästöjen mittaamisessa sekä biodiversiteettivaikutusten mittaamisessa. Kasvihuonekaasupäästöjen osalta kaivataan päästömittaamisen yleistymistä, jotta epäsuorien päästöjen mittaaminen mahdollistuisi. Haastateltavien vastausten pohjalta voidaan katsoa, että myös yksittäisiin mittareihin kaivataan standardointia ja raportointikäytäntöjä.

4.3 Näkemyksiä vastuullisuusraportoinnin kehityssuunnista

Vaikka haastatteluissa ilmeni monia haasteita vastuullisuuden arvioitavuuteen vastuullisuusraportoinnissa, oli kaikilla haastateltavilla positiivinen näkemys raportoinnin kehityssuunnista. Vastuullisuuden merkityksen nähdään kasvavan entisestään, minkä vuoksi myös raportoinnin uskotaan kehittyvän. Suurena tekijänä vastuullisuusraportoinnin kehittymiselle nähdään EU:n kestävyysraportointidirektiivin tuoma raportointistandardi ja yhtenäisemmät raportointitavat, joiden uskotaan vievän raportointia nykyisenlaisen talousraportoinnin suuntaan.

Vastuullisuuden arvioitavuuden uskotaan parantuvan huomattavasti vastuullisuuden merkityksen kasvaessa ja vastuullisuusraportoinnin yhtenäistyessä entisestään. Syinä vastuullisuuden kasvulle yrityksissä nähdään muun muassa vastuullisuuden tuoma kilpailukykyyn parantuminen, ympäristövaikutusten arvioinnin vaikutus lainarahan hintaan, halu tarjota vähäpäästöisempiä ratkaisuja sekä sidosryhmien kasvaneet odotukset.

Se [vastuullisuus] voi tuoda meille kilpailukykyä, koska nyt ilmastonmuutoksen myötä myös sijoittajat on havahtunu siihen, että he haluaa laittaa sen rahansa kestäviin kohteisiin. Ja myös lainarahan hintaan vaikuttaa ne ympäristövaikutukset ja sen takii nyt etenevässä määrin halutaan mitata, jotta voidaan osoittaa sitä kilpailukykyä ja, että voidaan tarjota vähäpäästöisempi ratkaisu kuin joku toinen.

-H1

Vastuullisuuden mittaamisen ja raportoinnin kehityssuunnat nähtiin kaikissa haastatteluissa hyvänä. Mittaamistapojen uskotaan yhtenäistyvän tulevaisuudessa uusien viitekehysten tulon sekä standardien päivittymisen myötä. Mainittuja kohtia olivat muun muassa datan lisääntyminen raportoinnissa, uuden EU-tason lainsäädännön kiristymisen vaikutukset sekä vastuullisuuden mittaamisen kehittyminen kohti talousraportoinnin suuntaa.

Nyt ollaan menossa enemmän sinne datan ja mittaamisen suuntaan, mikä on hyvä asia. Se on nimenomaan tää EU-regulaatio kehitys, joka on yks draiveri, et minkä takii tää kehitys on menossa sinne enemmän talousraportoinnin suuntaan. -H1

Uuden EU-tason lainsäädännön tuomat muutokset ja uusi EU:n raportointistandardi nähdään positiivisessa valossa. Uuden EU-alueen standardin uskotaan olevan GRI-standardin kaltainen ja sisältävän joitain jo käytössä olevia tunnuslukuja, sillä Global Reporting Initiative on mukana luomassa sitä. Standardin nähdään edistävän vertailukelpoisuutta, tuovan tarjolle koneluettaavaa dataa sekä vievän vastuullisuusraportointia nykyisenlaisen talousraportoinnin kaltaiseen suuntaan. Vastuullisuuden mittaamisen uskotaan samalla automatisoituvan tulevaisuudessa. EU:n kestävyysraportointidirektiivin, CSRD:n, nähdään vaikuttavan myös taksonomiaan, jolla pyritään esimerkiksi pääsemään eroon viherpesusta. Direktiivin uskotaan muuttavan raportointia paljon. Direktiivin myötä raporttien ulkopuolinen varmentaminen tulee samalla suurille yrityksille pakolliseksi.

Päästölaskennan uskotaan kehittyvän entisestään. Mittaamisen oletetaan yleistyvän ja sitä kautta myös helpottuvan, sillä mitä useammat yritykset raportoivat päästöistään, sitä helpompaa koko arvoketjun päästöjen arvioiminen tulee olemaan. Haastateltavat olivat huomanneet pientenkin yritysten laskevan päästöjään ja uskoivat kehityksen jatkuvan. Haastateltavat uskoivat myös, että tieto tulee muuttumaan entistä vertailukelpoisemmaksi ja että tiedosta tehtävistä oletuksista syntyy uusia käytäntöjä.

Se [päästölaskenta] tulee ehkä myös olemaan vertailukelpoisempaa ja tulemaan niitä hyviä käytäntöjä, että tän tyypiset oletukset tehdään ja tällasia oletuksia ei voi tehdä. -H1

Haastatteluissa nousi esiin usko biodiversiteettivaikutusten mittaamisen kehitykseen. Yhdessä haastatteluista mainittiin myös jo kehitteillä oleva mittaristo biodiversiteettivaikutuksille.

...ja sit kyl sanoisin, et nyt kyl kaikki biodiversiteettiin liittyvät on selkeesti mitä nousee. Ja siihenhän on siis kehitteillä omanlaista mittaristoo. -H2

Myös kestävyysriskien mittaamisen uskotaan yleistyvän tulevaisuudessa. Ilmastonmuutoksen skenaarioihin liittyvien riskien mittaamisen ja arvioinnin uskotaan yleistyvän, sillä ilmastonlämpeneminen vaikuttaa yrityksiin myös taloudellisesti.

Mä luulen, että myös kestävyysriskien mittaaminen tulee yleistymään. Eli ihan tällanen ilmastonmuutoksen skenaarioihin liittyvä mittaaminen tai riskien arviointi, et minkälaiset taloudelliset vaikutukset on tietynasteisella lämpenemisellä meidän liiketoimintaan, niin sekin tulee luultavasti yleistymään. -H1

Vastuullisuuden huomioonottaminen liiketoiminnan päätöksissä ja sitä kautta myös vastuullisuudesta raportointi on kehittynyt asiantuntijoiden mukaan erittäin nopeasti viime vuosien aikana. Nopean kehityksen uskotaan jatkuvan myös tulevaisuudessa entistä parempaan suuntaan. Positiivisessa valossa nähdään erityisesti tulossa oleva EU:n kestävyysraportointistandardi CSRD sekä viitekehysten ja mittareiden jatkuva kehittyminen. Vastuullisuuden uskotaan tulevan entistä arkipäiväisemmäksi osaksi liiketoiminnan päätöksiä, eikä sitä tulevaisuudessa uskota käsiteltävän enää erillisenä osana. Vastauksista voidaan päätellä, että haastateltavat näkevät vastuullisuuden standardoinnin ja mittareiden kehittymisen etuna.

5 YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET

5.1 Tulosten pohdinta ja johtopäätökset

Tämän tutkimuksen tavoitteena oli selvittää, minkälaisia haasteita vastuullisuuden arvioitavuuden vastuullisuusraportoinnissa liittyy. Vastuullisuuden saama huomio on kasvanut huomattavasti viime vuosien aikana. Vastuullisuusraportointi on yleistynyt ja vastuullisuusmittarit ovat lisääntyneet. Tästä huolimatta vastuullisuuden arvioitavuuteen liittyy edelleen paljon haasteita. Vastuullisuuden käsitteelle ei ole syntynyt virallista määritelmää eikä raportointitavoille standardointia. Tämän vuoksi yrityksillä on paljon vapauksia sen suhteen, mitä ja miten he raportoivat vastuullisuudestaan. Eriävien raportointitapojen vuoksi vastuullisuuden arviointi ja vertailu vastuullisuusraporttien pohjalta on haastavaa. Tutkimuksen avulla haluttiin selvittää, minkälaisia haasteita arvioitavuuden taustalta löytyy.

Tutkimuksen aineisto koostui teoriasta sekä kolmesta vastuullisuusasiantuntijoille tehdystä haastattelusta. Teoriaosuudessa tarkasteltiin vastuullisuusraportoinnin piirteitä ja vastuullisuuden arvioitavuuden haasteita kirjallisuuden ja aiempien tutkimuksien pohjalta. Empiirinen aineisto kerättiin teemahaastatteluina, jotka tehtiin kolmelle vastuullisuusasiantuntijalle. Haastateltavat valikoituvat sen perusteella, että heidän työnkuvaansa kuului vahvasti vastuullisuus ja vastuullisuusraportointi. Vastuullisuusasiantuntijoilla oli laaja näkemys eri toimialoista, raportointitavoista sekä toimista, joilla edistää vastuullisuutta. Asiantuntijahaastatteluun kerätyn aineiston avulla pyrittiin sekä löytämään uutta tietoa täydentämään teoriaosuutta että analysoidaan vastuullisuusasiantuntijoiden tulkintoja ja merkityksiä aiheesta.

Tutkimuksen tulokset antavat tuoretta tietoa ja avaavat vastuullisuusasiantuntijoiden näkemyksiä vastuullisuusraportoinnin nykytilasta. Tulokset osoittavat, että haastateltavat näkevät vastuullisuusraportoinnin nykytilassa positiivisena vastuullisuusraportoinnin yleistymisen, viitekehysten käytön kasvun sekä mitatun, numeerisen datan lisääntymisen raporteissa. Uskottavana raporttina haastateltavat pitävät sellaista, joka on systemaattinen, olennainen, vertailukelpoinen, helppolukuinen sekä tasapuolinen onnistumisten ja epäonnistumisten osalta. Tärkeänä pidetään myös vertailtavuutta edistävää ajallisen ulottuvuuden tuomista raportille.

Tutkimuksen tulokset tarjosivat paljon tärkeää tietoa myös haasteista vastuullisuuden arvioitavuudessa ja vastuullisuusraporttien nykytilassa. Arvioitavuuteen liittyvinä haasteina tunnistettiin muun muassa epäolennaisen tiedon raportointi, monien viitekehysten aiheuttama, vertailtavuutta vaikeuttava pirstaleisuus, kokonaiskuvan arvioinnin vaikeus sekä yksittäisten mittareiden puutteet. Epäolennaisen tiedon raportoinnin nähdään hankaloittavan olennaisen tiedon löytämistä vastuullisuusraportista. Haastatteluissa nousi esiin, että olennaisuuden kannalta erityisen tärkeää on olennaisuusanalyysin tekeminen ennen raportointityökalujen valintaa. Olennaisuusanalyysin avulla pyritään tunnistamaan yritykselle olennaiset painopistealueet ja sidosryhmät. Tulokset vahvistavat aiemman tutkimuksen siitä, ettei epäolennaista tietoa sisältävien raporttien sisältö välttämättä palvele haluttuja sidosryhmiä (Bebbington ym., 2014, 90; Kurittu, 2018). Tuloksissa ilmeni, että jopa vastuullisuudesta kiinnostuneet vastuullisuusasiantuntijat kokevat toisinaan epäolennaista tietoa sisältävät raportit raskaslukuisina. Epäolennaisen tiedon raportoinnin voidaan nähdä linkittyvän niin standardoinnin puutteeseen kuin teoriaosuudessa tunnistettuun raportointitapojen tuntemattomuuteen yrityksissä (Kurittu, 2018, 30–42, 185).

Arvioitavuuteen liittyvänä haasteena tunnistettiin myös vastuullisuusraporttien vertailtavuuden vaikeus. Haastateltavat pitävät vertailtavuutta tärkeänä sekä yrityksen toiminnan kehittymisen seurannan kannalta että yritysten välillä. Vertailtavuutta katsotaan hankaloittavan muun muassa monista raportointimenetelmistä johtuva pirstaleisuus raporteissa. Haastateltavien mukaan vertailtavuutta parantaa, kun yrityksessä raportoidaan toimialalle tyypillisten raportointitapojen mukaan. Vastuullisuusasiantuntijat kertoivat käyttävänsä monia erilaisia raportointimenetelmiä ja valitsevansa menetelmän aina sen olennaisuuden perusteella yritykselle. Vaikka raportointimenetelmien standardointi nähtiin kaikissa haastatteluissa tärkeänä, kaivataan standardointia vähintään nimenomaan eri toimialoille. Tulokset osoittavatkin, että eri toimialoilla kaivataan toisinaan keskenään erilaisia raportointitapoja. Tutkimuksen tulokset vahvistavat teoriaosuudessa tunnistetut vertailtavuuden haasteet erityisesti eri toimialojen välillä (Harmaala & Jallinoja, 2013; Lindroos, 2016; Raghbir ym., 2010, 74).

Tulokset osoittavat, että vastuullisuuden kokonaiskuvan arvioiminen on vaikeaa, sillä vastuullisuudelle ei ole olemassa virallista määritelmää tai omaa mittaristoaan. Vastuullisuuden monipolvisuudesta johtuen vastuullisuutta mitataankin tyypillisesti osa-alue kerrallaan, arvioiden esimerkiksi hiilijalanjälkeä tai ekotehokkuutta. Asiantuntijat pitävät yksittäisten vastuullisuuden osa-alueiden mittaamista mahdollisena tarkoillakin mittareilla, mutta kokonaiskuvan arviointiin ei ole kehittynyt samanlaisia mittareita. Toisaalta myös yksittäisissä mittareissa tunnis-

tettiin ongelmia, kuten kasvihuonekaasupäästöjen laskentatapojen ja biodiversiteettivaikutusten viitekehysten puute. Tutkimuksen tulokset vahvistavat aiemmassa tutkimuksessa (Mura ym., 2018) tunnistetut kokonaiskuvan arvioitavuuden haasteet. Teoriaosuudessaakin tunnistetun vastuullisuuden monipolvisuuden lisäksi tuloksissa ilmeni kokonaiskuvan arvioitavuuden haasteena myös eri toimialojen ja yritysten eriävät mahdollisuudet toimia vastuullisesti.

Aiemmissa tutkimuksissa tunnistettuja arvioitavuuden haasteita ovat myös raportoidun tiedon ulkopuolisen varmentamisen tärkeys (FIBS ry, 2019; Silvola, 2021) sekä vastuullisuusraporttien mainosmaisuuuden vaarat (Harmaala & Jallinoja, 2013; Siew, 2015). Haastateltavat tunnistivat samat riskit ja nostivat esiin mahdollisen epätasapainon raportoidun tiedon ja vastuullisten toimien välillä. Haastateltavien mukaan on tärkeää muistaa raportoinnin olevan vain yksi vastuullisuuden osa-alue ja näkevät siten yritykselle tärkeänä vastuullisuuden integroinnin strategiaansa. Haastateltavat pitivät tärkeänä myös, että yritykset raportoivat tasapuolisesti sekä onnistumisista että haasteista. Epätasapaino onnistumisten ja haasteiden raportoinnin välillä nähdään ongelmallisena, erityisesti, kun yritys pyrkii luomaan mahdollisimman hyvän, jopa epärealistisen, kuvan yrityksen vastuullisuuden tasosta. Toisaalta haastatteluissa kävi ilmi, että on olemassa myös yrityksiä, jotka toimivat erittäin vastuullisesti raportoimatta siitä. Tutkimuksen perusteella voidaan todeta, että vastuullisten tekojen ja raportoidun tiedon välillä on edelleen toisinaan havaittavissa epätasapaino. Epätasapaino vastuullisuusviestinnän ja käytännön toiminnan välillä on tunnistettu myös aiemmissa tutkimuksissa (Adams, 2004; Boiral, 2013; Malsch, 2013; Patten, 2012 lähteessä Cho, Laine, Roberts & Rodrigue, 2015; Siew, 2015) ja syynä sille on nähty muun muassa raportointikäytäntöjen puute (Kurittu, 2018).

Tutkimuksen tulokset osoittavat, että vastuullisuusasiantuntijat kaipaavat vastuullisuusraportointiin standardointia ja sääntelyä. Standardoinnin puute linkittyi vahvasti kaikkiin tunnistettuihin arvioitavuuden haasteisiin: olennaisuuteen, vertailtavuuteen, kokonaiskuvan arviointiin ja vastuullisuusmittareihin. Haastateltavien mukaan viitekehysten suuri määrä on aiheuttanut vastuullisuusraporttien pirstaleisuuden, joka vaikeuttaa muun muassa raporttien vertailtavuutta ja arviointia. Haastatteluissa nousi jatkuvasti myös esiin se, että vastuullisuusraportoinnin tilanteen nähdään parantuvan EU-lainsäädännön kiristyessä vuonna 2023. Tutkimuksessa tunnistettu standardoinnin puute vahvistaa aiemman tutkimuksen, jonka mukaan standardoinnin puute nähdään ongelmallisena sekä kriteerien että menetelmien osalta (Siew, 2015).

Tutkimuksessa tunnistettu standardoinnin puute liittyy myös aloituksessa mainittuun Nesteen, joka sai vuonna 2011 sekä palkinnon maailman vastuuttomimmasta yritystoiminnasta että pääsi Dow Jones Indeksillä maailman vastuullisimpien yritysten joukkoon. Tämän ristiriidan voidaan katsoa johtuvan siitä, että ESG-mittaristot eriävät vastuullisuuden ulottuvuuksien mittaamisessa sekä siitä, että niiden pisteytysmenetelmät ovat erilaisia (Dorfleitner ym., 2015). Vaikka ESG-mittaristojen tarkempi tarkastelu oli rajattu tutkielman ulkopuolelle, on huomattava, että suurin osa ulkopuolisten tahojen tekemistä vastuullisuusarvioinneista perustuu nimenomaan yritysten tekemään vastuullisuusraportointiin.

Empiirinen aineisto antoi paljon tuoretta tietoa myös vastuullisuusasiantuntijoiden näkemyksistä vastuullisuusraportoinnin kehityssuunnista. Kaikki haastateltavat näkivät vastuullisuusraportoinnin kehityssuunnat erittäin hyvinä. Vastuullisuuden merkitys on kasvanut huomattavasti viimevuosien aikana ja kehityksen uskotaan jatkuvan entisestään. Syinä vastuullisuuden kasvulle yrityksissä nähdään muun muassa vastuullisuuden tuoma kilpailukyvyn parantuminen, ympäristövaikutusten vaikutus lainarahan hintaan, halu tarjota vähäpäästöisempiä ratkaisuja sekä sidosryhmien kasvaneet odotukset. Vastuullisuuden kasvun lisäksi myös vastuullisuusraportoinnin uskotaan samalla yleistyvän ja kehittyvän entisestään. Positiivisena asiana vastuullisuusraportoinnin kannalta nähdään erityisesti tulossa oleva EU:n kestävyysraportointistandardi CSRD sekä viitekehysten ja mittareiden jatkuva kehittyminen.

5.2 Tutkimuksen arviointi ja jatkotutkimusmahdollisuudet

Tutkielman tulosten ja aineiston luotettavuuden arviointi on tärkeä osa tieteellistä tutkimusta (Tuomi & Sarajarvi, 2018). Tutkielman empiirinen aineisto kerättiin teemahaastatteluina kolmelta vastuullisuusasiantuntijalta. Laadulliselle tutkimukselle tyypillisesti tutkimuksessa keskityttiin suhteellisen pieneen määrään tapauksia, joita pyrittiin analysoimaan mahdollisimman perusteellisesti. Kuten laadulliselle tutkimukselle on ominaista, aineiston analyysin avulla ei pyritty tilastollisiin yleistyksiin, vaan kuvaamaan käsiteltävää ilmiötä. Laadullisessa tutkimuksessa aineiston koolla ei yleisesti ottaen katsota siis olevan välitöntä vaikutusta tutkimuksen onnistumiseen. Aineiston katsotaan kuitenkin yleensä olevan riittävä siinä kohtaa, kun uudet tapaukset eivät tuota enää uutta tietoa, eli aineisto kyllääntyy. (Eskola & Suoranta, 1998.) Tutkielman empiirisessä aineistossa oli havaittavissa kyllääntymistä, sillä haastateltavien vastauk-

sisä toistui yhtäläisiä teemoja. On kuitenkin huomioitava, että suurempi haastatteluaineisto olisi voinut antaa vielä tarkemman kuvan asiantuntijoiden näkemyksistä.

Teemahaastattelu valittiin aineistonkeruutavaksi, sillä sen etuna nähdään mahdollisuus saada esiin haastateltavien omia tulkintoja aiheesta ja niihin liitettyjä merkityksiä (Tuomi & Sarajärvi, 2018; Eskola & Suoranta, 1998). Tästä huolimatta haastattelututkimuksissa ei tule sulkea pois sitä mahdollisuutta, että haastateltava saattaa kaunistella tai sensuroida kertomaansa tai vaieta tietyistä aiheista (Alastalo & Åkerman, 2010). Asiantuntijoille kohdistettujen haastattelujen avulla haluttiin löytää niin uutta faktatietoa tutkittavasta aiheesta kuin asiantuntijoiden näkemyksiä ja niihin liitettyjä merkityksiä. Tulokset kuvaavat siten nimenomaan valittujen vastuullisuusasiantuntijoiden omia näkemyksiä aiheesta. Laajemman käsityksen saavuttamiseksi, jatkotutkimuksen kannalta voisi olla mielenkiintoista haastatella myös muita sidosryhmiä vastuullisuusraportointiin liittyen.

Kandidaatintutkielman laajuus asetti itsessään rajoitteita tutkimukselle. Vastuullisuus on käsitteenä hyvin moniulotteinen, ja sitä voidaan tarkastella monista eri näkökulmista. Vastuullisuuden moniulotteisuudesta johtuen aiempia tutkimuksia tarkasteltiin poimien vain tämän tutkielman kannalta olennaisia asioita. Hankitun empiirisen aineiston avulla tuotiin onnistuneesti esiin vastuullisuusasiantuntijoiden tuoreita näkemyksiä vastuullisuusraportoinnin nykytilasta, haasteista sekä kehityssuunnista. Vastuullisuuden aiheen laajuudesta johtuen on vastuullisuusraportointia ja sen haasteita kuitenkin tärkeää tutkia laajemmin. Esimerkiksi ulkopuolisten tahojen tekemät vastuullisuusarvioinnit, kuten ESG-mittaristot ja -listaukset, jätettiin tässä tutkielmassa rajauksen ulkopuolelle.

Kiinnostava jatkotutkimusmahdollisuus olisi raportoinnin standardoinnin käytännön vaikutukset vastuullisuusraportointiin. Tämän tutkielman tuloksissa ilmeni standardoinnin puute vastuullisuusraportoinnissa, jota kaivataan yhtenäistämään raporteja. Vastuullisuusasiantuntijat näkivät erittäin positiivisessa valossa tulevan EU:n kestävyysraportointidirektiivin, CSRD:n, tuoman uuden EU:n kestävän kehityksen raportointistandardin. Tähän mennessä raportointitavat ovat olleet erityisesti toimialojen välillä keskenään eroavia. Vaikka standardointia kaivataan, vastuullisuusasiantuntijat kertoivat toisaalta käyttävänsä monia erilaisia vastuullisuusraportointimenetelmiä sen perusteella, että ne ovat yritykselle olennaisia. Monien menetelmien olemassaolo voidaan siis nähdä myös etuna.

Jatkotutkimuksen kannalta olisi mielenkiintoista tutkia, miten raportoinnin standardointi vaikuttaa yritysten vastuullisuusraportointiin. Esimerkiksi Ruotsissa ja Iso-Britanniassa raportointia on jo säännelty velvoittamalla yrityksiä käyttämään tiettyjä viitekehyksiä (GRI Standards ja Connected Reporting) (Lindroos, 2016). Olisi siis mielenkiintoista tutkia minkälaisia haasteita ja etuja raportoinnin standardointi tuo. Standardoinnin vaikutuksia tutkimalla voitaisiin tarkastella, miten tulevan EU-standardin voidaan olettaa vaikuttavan vastuullisuusraportointiin käytännössä.

LÄHTEET

Kirjallisuuslähteet:

- Adams, C. A. (2004). The ethical, social and environmental reporting-performance portrayal gap. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 17(5), 731–757.
- Alastalo, M. & Åkerman, M. (2010). Asiantuntijahaastattelun analyysi: faktojen jäljellä. Teoksessa Ruusuvuori, Nikander, P., & Hyvärinen, M. K. (toim.) *Haastattelun analyysi*. Tampere: Vastapaino.
- Alastalo, M., Åkerman, M. & Vaittinen, T. (2017). Asiantuntijahaastattelu. Teoksessa Hyvärinen, Nikander, P., Ruusuvuori, J., & Aho, A. L. (toim.) *Tutkimushaastattelun käsikirja*. Tampere: Vastapaino.
- Bebbington, J., Higgins, C., & Frame, B. (2009). Initiating sustainable development reporting: evidence from New Zealand. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(4), 588–625.
- Bebbington, J., Unerman, J., & O’Dwyer, B. (2014). *Sustainability accounting and accountability* (2nd ed.). London: Routledge.
- Bocken, N., Short, S., Rana, P. & Evans, S. (2014). A literature and practice review to develop sustainable business models archetypes. *Journal of Cleaner Production*, 65(4), 42–56.
- Boiral, O. (2013). Sustainability reports as simulacra? A counter-account of A and A+ GRI reports. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(7), 1036–1071.
- Calabrese, A., Costa, R., Ghiron, N. L. & Menichini, T. (2017). Materiality analysis in sustainability reporting: a method for making it work in practice. *European Journal of Sustainable Development*, 6(3), 439-439.
- Camilleri, M. (2014). Advancing the sustainable tourism agenda through strategic CSR perspectives. *Tourism Planning & Development*, 11(1), 42–56.
- Carroll, A. B., & Shabana, K. M. (2010). The Business Case for Corporate Social Responsibility: A Review of Concepts, Research and Practice. *International Journal of Management Reviews*, 12(1), 85–105.
- Chithambo, L., Tingbani, I., Agyapong, G. A., Gyapong, E., & Damoah, I. S. (2020). Corporate voluntary greenhouse gas reporting: Stakeholder pressure and the mediating role of the chief executive officer. *Business Strategy and the Environment*, 29(4), 1666–1683.
- Cho, Laine, M., Roberts, R. W., & Rodrigue, M. (2015). Organized hypocrisy, organizational façades, and sustainability reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 40(1), 78–94.

- Dorfleitner, G., Halbritter, G., & Nguyen, M. (2015). Measuring the level and risk of corporate responsibility – An empirical comparison of different ESG rating approaches. *Journal of Asset Management*, 16(7), 450–466.
- Eskola, J. & Suoranta, J. (1998). *Johdatus laadulliseen tutkimukseen*. Tampere: Vastapaino.
- Granot, E., Brashear, T. G. & Cesar Motta, P. (2012). A structural guide to in-depth interviewing in business and industrial marketing research. *Journal of Business & Industrial Marketing*, 27(7), 547–553.
- Harmaala, M.-M., & Jallinoja, N. (2013). *Yritysvastuu ja menestyvä liiketoiminta*. Helsinki: Sanoma Pro.
- Harrison, J. S., Van der Laan Smith, J. (2015). Responsible accounting for stakeholders. *Journal of Management Studies*, 52(7), 935–960.
- Hart, S.L. & Milstein, M.B. (1999). Global Sustainability and the Creative Destruction of Industries. *Sloan Management Review*, 41(1), 22–33.
- Hawn, O., Chatterji, A. K., & Mitchell, W. (2018). Do investors actually value sustainability? New evidence from investor reactions to the Dow Jones Sustainability Index (DJSI). *Strategic Management Journal*, 39(4), 949–976.
- Hayward, R., Lee, J., Keeble, J., McNamara, R., Hall, C., Cruse, S., ... & Robinson, E. (2013). The UN global compact-accnture CEO study on sustainability 2013. *UN Global Compact Reports*, 5(3), 1–60.
- Herzig, C., & Schaltegger, S. (2006). Corporate sustainability reporting. An overview. Teoksessa Schaltegger, S., Bennett, M., & Burritt, R. (toim.) *Sustainability accounting and reporting* (ss. 301–324). Dordrecht: Springer Netherlands.
- Hirsjärvi, S. & Hurme, H. (2001). *Tutkimushaastattelu. Teemahaastattelujen teoria ja käytäntö*. Helsinki: Yliopistopaino.
- Hyrskke, A., Lönnroth, M., Savilaakso, A., & Sievänen, R. (2020). *Vastuullinen sijoittaja*. Helsinki: Kauppakamari.
- Isaksson, R., & Steimle, U. (2009). What does GRI-reporting tell us about corporate sustainability? *The TQM Journal*, 21(2), 168–181.
- Juholin, E. (2017). *Communicare! : viestinnän tekijän käsikirja* (Seitsemäs uudistettu laitos.). Helsinki: infor.
- Juutinen, S. (2016). *Strategisen yritysvastuun käsikirja* (1. painos.). Helsinki: Talentum Pro.
- Koipijärvi, T., & Kuvaja, S. (2017). *Yritysvastuu : johtamisen uusi normaali* (1. painos). Helsinki: Kauppakamari.
- Koipijärvi, T., & Kuvaja, S. (2020). *Yritysvastuu 2.0 : johtamisen uusi normaali* (2., uudistettu painos.). Helsinki: Kauppakamari.

- Kurittu, K. (2018). *Yritysvastuuraportointi : kiinnostavan viestinnän käsikirja*. Helsinki: Alma Talent.
- Lindroos, N. (2016). Jos ei voi rahalla mitata, millä sitten? Yhteiskuntavastuun mittarit vertailussa. Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisuja, Yritykset, 36/2016.
- Lozano, R., Suzuki, M., Carpenter, A., & Tyunina, O. (2017). An analysis of the contribution of Japanese business terms to corporate sustainability: Learnings from the 'looking-glass' of the east. *Sustainability*, 9(12), 1–17.
- Malsch, B. (2013). Politicizing the expertise of the accounting industry in the realm of corporate social responsibility. *Accounting, Organizations and Society*, 38(2), 149–168.
- Moneva, J. M., Archel, P., & Correa, C. (2006). GRI and the camouflaging of corporate unsustainability. *Accounting forum*, 30(2), 121–137.
- Mura, M., Longo, M., Micheli, P., & Bolzani, D. (2018). The Evolution of Sustainability Measurement Research. *International Journal of Management Reviews*, 20(3), 661–695.
- Niskala, M., Pajunen, T., Tarna-Mani, K., & Puroila, J. (2019). *Yritysvastuu : raportointi- ja laskentaperiaatteet*. Helsinki: ST-Akatemia Oy.
- Parmar, B. L., Freeman, R. E., Harrison, J. S., Wicks, A. C., Purnell, L., & de Colle, S. (2010). Stakeholder Theory: The State of the Art. *The Academy of Management Annals*, 4(1), 403–445.
- Patchell, J. (2018). Can the implications of the GHG Protocol's scope 3 standard be realized? *Journal of Cleaner Production*, 185(15), 941–958.
- Patten, D. M. (2012). White tigers, zoos and sustainability reporting: A cynical reflection. *Social and Environmental Accountability Journal*, 32(1), 17–25.
- Porter, M. E., & Kramer, M. R. (2006). Strategy and society: the link between competitive advantage and corporate social responsibility. *Harvard Business Review*, 84(12), 78–163.
- Raghubir, P., Roberts, J., Lemon, K. N., & Winer, R. S. (2010). Why, When, and How Should the Effect of Marketing Be Measured? A Stakeholder Perspective for Corporate Social Responsibility Metrics. *Journal of Public Policy & Marketing*, 29(1), 66–77.
- Rimmel, G. (2020). *Accounting for sustainability*. London: Routledge.
- Ruusuvuori, J. & Tiittula, L. (2005). Tutkimushaastattelu ja vuorovaikutus. Teoksessa Ruusuvuori, J. & Tiittula, L. (toim.) *Haastattelu : tutkimus, tilanteet ja vuorovaikutus*. Tampere: Vastapaino.
- Searcy, C. (2012). Corporate sustainability performance measurement systems: A review and research agenda. *Journal of business ethics*, 107(3), 239–253.

- Searcy, C. (2016). Measuring Enterprise Sustainability. *Business Strategy and the Environment*, 25(2), 120–133.
- Searcy, C., & Buslovich, R. (2014). Corporate perspectives on the development and use of sustainability reports. *Journal of business ethics*, 121(2), 149–169.
- Siew, R. Y. (2015). A review of corporate sustainability reporting tools (SRTs). *Journal of Environmental Management*, 164(13), 180–195.
- Silva, S., Nuzum, A.-K., & Schaltegger, S. (2019). Stakeholder expectations on sustainability performance measurement and assessment. A systematic literature review. *Journal of Cleaner Production*, 217(11), 204–215.
- Traxler, Schrack, D., & Greiling, D. (2020). Sustainability reporting and management control – A systematic exploratory literature review. *Journal of Cleaner Production*, 276(34), 1–17.
- Tuomi, J., & Sarajärvi, A. (2018). *Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi* (Uudistettu laitos.). Helsinki: Tammi.
- Weybrecht, G. (2013). *The Sustainable MBA: A Business Guide to Sustainability*. New York: John Wiley & Sons, Incorporated.
- Zrnić, A., Starčević, D. P., & Crnković, B. (2020). Recent trends in sustainability reporting: Literature review and implications for future research. *Ekonomski Vjesnik*, 33(1), 271–283.

Muut lähteet:

- CDP. (2021). Viitattu 29.11.2021. <https://www.cdp.net/en>
- EKOenergia. (2021). EKOenergia ja hiilijalanjäljen laskeminen. Viitattu 22.11.2021. <https://www.ekoenergia.org/fi/why-buy/carbon-footprinting/>
- Ekokompassi. (2021). Ekokompassi-ympäristösertifikaatti. Viitattu 21.11.2021. <https://ekokompassi.fi/ymparistojarjestelma/10-kriteeria/>
- Euroopan komissio. (2018). Renewed sustainable finance strategy and implementation of the action plan on financing sustainable growth. Viitattu 1.10.2021. https://ec.europa.eu/info/publications/sustainable-finance-renewed-strategy_fi
- Euroopan komissio. (2021a). Corporate sustainability reporting. Viitattu 1.11.2021. https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_fi
- Euroopan komissio. (2021b). Yritysten yhteiskuntavastuu – toimintapolitiikat ja aloitteet. Viitattu 29.9.2021. https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/doing-business-eu/corporate-social-responsibility-csr_fi

- FIBS ry. (2019). Suomen parhaissa vastuullisuusraporteissa vahva suunta kohti vähähiilistä taloutta. Viitattu 10.9.2021. <https://www.fibsry.fi/ajankohtaista/suomen-parhaissa-vastuullisuusraporteissa-vahva-suunta-kohti-vahahiilista-taloutta/>
- Global Reporting Initiative (GRI). (2021). Viitattu 21.11.2021. <https://www.globalreporting.org/>
- Greenhouse Gas Protocol (GHG). (2021). Viitattu 29.10.2021. <https://ghgprotocol.org/>
- Green Key. (2021). Viitattu 21.11.2021. <https://greenkey.fi/>
- Humalisto, N. (2018). Voiko vastuullisuusindikaattori johtaa harhaan – näkökulmia suomalaisen yritysvastuun mittaamiseen. Viitattu 14.9.2021. <https://www.versuslehti.fi/kriittinen-tila/voiko-vastuullisuusindikaattori-johtaa-harhaan-nakokulmia-suomalaisen-yritysvastuun-mittaamiseen/>
- KPMG. (2020). KPMG:n tutkimus: Uskottava vastuullisuusraportointi lyö läpi yrityksissä. Viitattu 3.9.2021. <https://home.kpmg/fi/fi/home/media/lehdistotiedotteet/2020/12/markkina-joka-kasvaa-uskottava-vastuullisuusraportointi-kiinnostaa-yrityksia.html>
- Marsh, A. (2020). U.S. Falls Further Behind Europe in Fast-Growing ESG Market. Bloomberg Green. Viitattu 29.9.2021. <https://www.bloomberg.com/news/articles/2020-12-21/u-s-falls-further-behind-europe-in-fast-growing-esg-market>
- MSCI. (2021). MSCI KLD 400 Social Index (USD). Viitattu 29.9.2021. <https://www.msci.com/documents/10199/904492e6-527e-4d64-9904-c710bf1533c6>
- Neste Oil Oyj. (2011a). Neste Oil included in the Dow Jones Sustainability Index for the fifth time in succession. Viitattu 14.9.2021. <https://www.neste.com/neste-oil-included-dow-jones-sustainability-index-fifth-time-succession>
- Neste Oil Oyj. (2011b). Neste Oil officially receives Public Eye Award 13.04.2011. Viitattu 14.9.2021. <https://www.neste.com/neste-oil-officially-receives-public-eye-award-13042011>
- Organization for Economic Cooperation & Development (OECD). (2016). OECD economic surveys: Finland. *Paris: OECD Publishing*.
- Saaristo, K. (2020). Vastuullisuusraportointi Suomessa ja maailmalla. Viitattu 10.9.2021. <https://home.kpmg/fi/fi/blogs/home/posts/2020/12/vastuullisuusraportointi-yleistyy-suomessa-ja-maailmalla.html>
- Science Based Targets. (2021). Viitattu 22.11.2021. <https://sciencebasedtargets.org/how-it-works>
- Silvola, H. (2019). Laadukas vastuullisuusraportointi on vastuullisen sijoittamisen edellytys. Viitattu 10.9.2021. <https://www.finsif.fi/laadukas-vastuullisuusraportointi-on-vastuullisen-sijoittamisen-edellytys/>

- Silvola, H. (2021). Vastuullisuusraportoinnin merkitys kasvaa nopeasti. Viitattu 10.9.2021. <https://tilintarkastajat.fi/artikkelit/vastuullisuusraportoinnin-merkitys-kasvaa-nopeasti/>
- Suomen standardisoimisliitto SFS ry. (2021). ISO 14000 Ympäristöjohtamisen standardisarja. Viitattu 21.11.2021. <https://sfs.fi/standardeista/tutustu-standardeihin/suosittu-standardit/iso-14000-ymparistojohdamisen-standardisarja/#Standardi>
- Suomen YK-liitto. (2021). Kestävän kehityksen tavoitteet. Viitattu 22.11.2021. <https://www.ykliitto.fi/yk-teemat/kestavan-kehityksen-tavoitteet>
- Sustainability Accounting Standards Board (SASB). (2021). Viitattu 21.11.2021. <https://www.sasb.org/>
- Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD). (2021). Viitattu 21.11.2021. <https://www.fsb-tcf.org/>
- Tietosuojavaltuutetun toimisto. (2021). EU:n tietosuoja-asetus. Viitattu 21.11.2021. <https://tietosuoja.fi/gdpr>
- Työ- ja elinkeinoministeriö. (2017a). Government report on the National Energy and Climate Strategy for 2030. Publications of the Ministry of Economic Affairs and Employment 12/2017. Helsinki: Ministry of Economic Affairs and Employment.
- Työ- ja elinkeinoministeriö. (2017b). Vastuullisuusraportointi. Vastuullisuusraportointi velvoittavaksi – mitä vaaditaan ja keneltä? Viitattu 1.10.2021. <https://tem.fi/vastuullisuusraportointi>
- Työ- ja elinkeinoministeriö. (2018). Labour legislation. Viitattu 29.9.2021. <https://tem.fi/en/labour-legislation>.
- Työ- ja elinkeinoministeriö. (2019). OECD:n asianmukaisen huolellisuuden ohjeet vastuulliseen liiketoimintaan. <http://urn.fi/URN:ISBN:978-952-327-421-1>
- United Nations Brundtland Commission. (1987). Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future. <http://www.un-documents.net/our-common-future.pdf>
- WWF Green Office. (2021). Viitattu 21.11.2021. <https://wwf.fi/greenoffice/>

LIITTEET

LIITE 1: Haastattelurunko

1. Taustakuva
 - Minkälainen koulutustausta sinulla on?
 - Miten olet päätenyt työskentelemään vastuullisuuden pariin?
 - Mitä työnkuvaasi kuuluu?
2. Yritysvastuu
 - Miten ymmärrät yritysvastuun?
 - Minkälainen on mielestäsi vastuullinen yritys?
3. Vastuullisuuden arviointi ja mittaaminen
 - Mitä mieltä olet vastuullisuusraporttien nykytilasta?
 - Miten vastuullisuudesta raportoidaan mielestäsi uskottavasti?
 - Miten vastuullisuutta voidaan arvioida?
 - Miten yritysvastuuta mitataan tällä hetkellä yrityksissä?
 - Minkälaisia mittareita itse käytät arvioimaan yrityksen vastuullisuuden tasoa?
 - o Miksi juuri näitä mittareita?
 - o Minkälaista tietoa nämä mittarit tarjoavat/eivät tarjoa?
 - Onko mittareita, joita et hyödynnä työssäsi? Miksi?
 - Millä tapaa kehittäisit vastuullisuuden mittaamista?
4. Kehitys
 - Miten yritysvastuu on mielestäsi kehittynyt urasi aikana?
 - Miten yritysvastuun mittaaminen on mielestäsi kehittynyt urasi aikana?
 - Miten uskot vastuullisuuden mittaamisen kehittyvän tulevaisuudessa?
5. Lopetus
 - Onko jotain, mitä oletit minun kysyvän, mutta en kysynyt?