

Roosa Toiva

**TAAS UUSI RAPORTOINTIMALLI?  
VALTION VASTUULLISUUSRAPORTOINNIN  
LUONNE MAHDOLLISTAVANA JA  
PAKOTTAVANA OHJAUKSENA**

Johtamisen ja talouden tiedekunta  
Pro gradu  
Huhtikuu 2022

# TIIVISTELMÄ

Roosa Toiva: Taas uusi raportointimalli? Valtion vastuullisuusraportoinnin luonne pakollistavana ja mahdollistavana ohjauksena

Pro gradu

Tampereen yliopisto

Johtamisen ja talouden tiedekunta

Hallintotieteiden tutkinto-ohjelma, julkinen talousjohtaminen

Eija Vinnari

Huhtikuu 2022

---

Tässä pro gradussa tutkitaan sitä, miten vastuullisuusraportointia ohjataan valtionhallinnossa. Tutkimuksen kohdeorganisaatioina toimii kaksi ministeriötä hallinnonaloineen. Tutkittavat ministeriöt ovat työ- ja elinkeinoministeriö sekä ympäristöministeriö. Näiden hallinnonaloilta on valittu tutkittaviksi Business Finland Oyj sekä Metsähallitus.

Kohdeorganisaatiot ovat toiminnan sisällöiltään toisistaan merkittävästi poikkeavia. Kaksi ministeriötä hallinnonaloineen luo mahdollisuuden vertailuun. Kaikkien neljän organisaation edustajia haastateltiin, ja näiden haastattelujen tuloksia hyödynnettiin yhdessä julkisesti saatavilla olevien kohdeorganisaatioiden julkaisemien asiakirjojen, kuten raporttien ja selontekojen, kanssa. Tutkimuksessa on suuri painoarvo Valtiokonttorin aloittamassa hankkeessa, jonka tarkoituksena on tehdä vastuullisuusraportoinnista valtiolla kaikkia organisaatioita koskevaa sekä yhdenmukaistaa kyseiset raportointimallit. Vastuullisuusraportointia on odotettu yrityksiltä jo muutamien vuosien ajan, ja tietyt ehdot täyttävät yritykset ovatkin jo Suomessa lailla velvoitettuja suorittamaan vastuullisuusraportointia toiminnastaan. Nyt siis myös valtiosektori halutaan raportoimaan vastuullisuudestaan sidosryhmille, ja täyttämään muun muassa kansalaisten tietotarpeet. Valtionhallinnon toimielimet raportoivat muun muassa toimintansa aiheuttamista ympäristövaikutuksista sekä toimista, joilla pyritään vaikuttamaan toiminnan kestävyYTEEN.

Aihetta lähestytään tässä pro gradussa ohjausmallien kautta. Tarkasteluun käytetään pakollistavan ja mahdollistavan ohjauksen teoriaa, jonka avulla vastuullisuusraportoinnin viemistä organisaatioihin tarkastellaan. Teoriaa apuna käyttäen voidaan tuoda ilmi mallit ja indikaattorit, jotka ovat osana valtion vastuullisuusraportointia tällä hetkellä, millaisia indikaattoreita siinä käytetään ja kuinka organisaatioissa ollaan uuteen raportointimalliin suhtauduttu.

Valtion vastuullisuusajattelun malli pohjautuu Yhdistyneiden kansakuntien kestävä kehityksen periaatteisiin. Vastuullisuusraportoinnin tuominen valtion toimielimiin on Suomelta myös poliittinen liike, ja vahvistaa Suomen asemaa kansainvälisesti vastuullisuuden esimerkillisenä edelläkävijänä. Jotta tämä tavoite saavutettaisiin, voi Suomen valtio hyödyntää vastuullisuusraportointia laajemmin osana strategista johtamista.

Tuloksina havaittiin, että tämä raportointimalli on organisaatioille jossain määrin uusi. Erityisesti valtion eri toimijoiden raporttien yhtenäistäminen koettiin muutoksena. Myös käyttöön otettu viitekehys, Yhdistyneiden kansakuntien kestävä kehityksen periaatteet, oli osalle kohdeorganisaatioista aiemmin vieras. Tuloksista on pääteltävissä, että erityisesti uuden raportointimallin käyttöönoton alkuvaiheessa on keskeistä, että Valtiokonttori on kiinteästi mukana ohjaamassa organisaatioita. Ohjausketjuista on löydettävissä sekä pakottavan ohjauksen keinoja, kuin mahdollistavankin ohjauksen keinoja.

Jotta Suomi saavuttaisi kestävä kehityksen tavoitteensa, on vastuullisuuden seuraaminen konkreettisella tasolla tärkeää. Valtio koostuu useista toimijoista, joilla jokaisella on oma roolinsa kestävä kehityksen saavuttamisessa. Valtion vastuullisuusraportointi on johtamisen työkalu, jolla eri ministeriöt, virastot ja laitokset tekevät omasta toiminnastaan näkyvää ja mitattavaa. Se pystyy osaltaan myös ohjaamaan eri toimijoita toimimaan vastuullisesti sekä tarkastelemaan organisaation omaa roolia yhteiskunnassa.

Avainsanat: hyvä hallintotapa, kestävä kehitys, läpinäkyvyys, strateginen johtaminen, vastuullisuusraportointi, yhteiskuntavastuu

Tämän julkaisun alkuperäisyys on tarkastettu Turnitin OriginalityCheck –ohjelmalla.

## **Kuvioluettelo**

Kuvio 1. YK:n kestävän kehityksen periaatteet, Sustainable Development Goals, Agenda 2030.....	17
Kuvio 2. Suomen suoriutuminen kestävän kehityksen tavoitteiden indeksissä 2014-2019.....	19
Kuvio 3. Kestävän kehityksen kolmijako.....	20
Kuvio 4. Valtiokonttori (2021): Vastuullisuusraportointi valtionhallinnossa; Ohje: Vastuullisuusraportoinnin kehyksenä YK:n kestävän kehityksen toimintaohjelma 2021.....	23
Kuvio 5. Haastateltavien vastaukset ryhmiteltynä.....	49

# SISÄLLYS

<b>1 JOHDANTO</b> .....	<b>1</b>
<b>2 TUTKIMUSMENETELMÄT JA TUTKITTAVA ILMIÖ</b> .....	<b>5</b>
2.1 Aineiston esittely sekä keruu- ja analysointimenetelmät .....	5
2.2 Tutkimuksen kohdeorganisaatiot .....	8
2.2.1 Työ- ja elinkeinoministeriö .....	9
2.2.2 Business Finland .....	10
2.2.3 Ympäristöministeriö .....	11
2.2.4 Metsähallitus .....	12
2.3 Vastuullisuusraportointi osaksi valtionhallintoa .....	13
<b>3 TEOREETTINEN VIITEKEHYS</b> .....	<b>16</b>
3.1 Keskeiset käsitteet .....	16
3.1.1 Kestävä kehitys .....	16
3.1.2 Yhteiskuntavastuu .....	20
3.1.3 Vastuullisuusraportointi .....	22
3.2 Lainsäädännöllinen tausta .....	24
3.3 Mahdollistava ja pakottava ohjaus .....	25
3.4 Aikaisemmat tutkimustulokset .....	28
<b>4 TULOKSET</b> .....	<b>29</b>
4.1 Ohjauksen rooli valtionhallinnon vastuullisuusraportoinnissa .....	29
4.2 Ohjausmallien ominaisuudet .....	32
4.3 Haastattelujen tuloksia .....	34
4.3.1 Työ- ja elinkeinoministeriö .....	34
4.3.2 Business Finland .....	37
4.3.3 Ympäristöministeriö .....	41
4.3.4 Metsähallitus .....	43
4.3.5 Yhteenveto .....	48
<b>5 JOHTOPÄÄTÖKSET</b> .....	<b>53</b>
5.1 Vastuullisuusraportointi valtiolla .....	53
5.1.1 Ohjauksen havaittuja ominaispiirteitä .....	54
5.2 Tutkimuksen rajoitukset ja luotettavuuden arviointi sekä jatkotutkimusmahdollisuudet .....	59
<b>6 LÄHTEET</b> .....	<b>62</b>
<b>7 LIITTEET</b> .....	<b>68</b>

# 1 JOHDANTO

Vastuullisuusraportointi on Suomessa ollut lailla velvoitettu osa tietyt ehdot täyttävien yritysten suorittamaa raportointia jo muutamien vuosien ajan, ja yleistyvässä määrin kuulunut myös muiden suomalaisten yritysten raportointikokonaisuuteen. Yksityissektorin lisäksi nyt myös julkinen sektori on Suomessa aktivoitunut tekemään vastuullisuusraportointia myös valtiolla, vaikkakin valtion enemmistöomisteisissa yhtiöissä vastuullisuusraportointi on jo ollut pakollista. Vuonna 2020 Valtiokonttori aloitti hankkeen, jonka tavoitteina on yhtenäistää vastuullisuusraportointi valtion eri toimijoiden välillä, ja aktivoida myös niitä organisaatioita suorittamaan vastuullisuudestaan raportointia, jotka sitä eivät vielä ole tehneet. Hankkeen toteutumista on seurattu aloittamisen jälkeen yhdessä kirjanpitovelvollisten kanssa.

Vastuullisuusraportointi on ollut verraten puhututtava aihe viimeiset vuodet, ja nyky-yhteiskunnassa mielenkiinto vastuullisesti toimivia organisaatioita kohtaan on kasvanut. Aikaisemmat tutkimustulokset ovat painottuneet yritysmaailman tarkasteluun. Vastuullisuusraportointia yrityksissä ovat tutkineet Suomessa mm. Masalin (2013) ja Ala-Mutka (2005). Kansainvälisesti yritysmaailmasta tutkimusta löytyy runsaasti, mm. Gray (2006), Bellucci ym. (2019), Mahoney ym. (2013) ja Bhatia (2012) ovat tarkastelleet aihetta. Ilmiö on julkisella sektorilla suhteellisen tuore, joten tätä myötä myös tutkimus aiheesta on vähäistä. Aihetta on Suomessa lähestyneet Vinnari ja Laine (2013). Suomessa valtiosektorin vastuullisuusraportoinnin ja kestäväen kehityksen ilmiötä on lähdetty tutkimaan enemmän hybridiorganisaatioiden ja julkisessa omistuksessa olevien yhtiöiden tarkastelun kautta (kts. mm. Määttä, 2010 ja Puttonen, 2002). Koska tieteellinen tutkimus on painottunut yksityisten yritysten vastuullisuusraportoinnin tarkasteluun, täyttää tämä tutkielma osaltaan sitä tutkimusaukkoa, joka tieteen kentältä löytyy julkisen sektorin vastuullisuusraportoinnin osalta.

Tämän tutkimuksen päätavoitteena on selvittää, miten Valtiokonttori ohjaa ministeriöitä ja virastoja raportoimaan vastuullisuudesta sekä selvittää, onko ohjaus koettu organisaatioissa mahdollistavaksi vai pakottavaksi. Ohjausmallien ja indikaattoreiden toimintaa ja toimivuutta tarkastellaan Adlerin ja Boryksen (1996) luoman *mahdollistava ja pakottava ohjaus* -käsitteistön avulla. Tähän teoriaan paneudutaan luvussa 3 *Teoreettinen viitekehys*. On kiinnostavaa tutkia, miten pakollisen raportoinnin

kuvitellaan edistävän kestävyuden huomioimista valtion strategisessa johtamisessa, ja miten ja millaisia indikaattoreita ja viitekehyksiä on käytetty ajamaan valtion tavoitteita. Tämän tutkiminen on tärkeää siksi, että mittareista ja ohjausmalleista voisi olla todella hyötyä, eikä niiden käyttö jää ns. puuhasteluksi, pintapuoliseksi tekemiseksi. Tutkimuksessa paneudutaan siihen, millaisin tavoin vastuullisuutta ja siitä raportointia on ohjattu, ja miten nyt aloitettu hanke on vaikuttanut tai tulee vaikuttamaan organisaation vastuullisuustoimintaan, eritoten siitä raportointiin, ja millaiseksi ohjaus koetaan.

Tutkimuskysymykset ovat siis seuraavat:

1. Miten Valtiokonttori ohjaa valtion kirjanpitoyksiköitä raportoimaan vastuullisuudesta?
2. Millaiseksi ohjaus organisaatioissa koetaan; mahdollistavaksi vai pakottavaksi?

Tämän pro gradun tutkimuskohteiksi on valikoituneet kaksi ministeriötä ja kummankin vastualueeseen kuuluva virasto tai laitos. Näin ollen tutkittavia organisaatioita on yhteensä neljä. Tutkittavat ministeriöt ovat työ- ja elinkeinoministeriö (TEM) sekä ympäristöministeriö, sekä näiden hallinnonaloita Business Finland TEM:n hallinnonalalta sekä Metsähallitus taas ympäristöministeriön. Tämän valinnan tarkoituksena on saada aikaiseksi vertailua ja vertailun kautta enemmän tarkasteltavia ja hedelmällisiä tuloksia. Tutkielman tavoite on perehtyä valtion toimijoiden käytännön työhön raportoinnin parissa, ja tutkia millaisin ohjausmetodein vastuullisuusraportointia tehdään, miten se koetaan organisaatioissa, ja millaisia muutoksia ko. organisaatioiden vastuullisuusraportointiin aloitettu hanke on tuonut nykyisiin toimintamalleihin. Valtiokonttorin käynnistämän hankkeen tarkoituksena on auttaa organisaatioita tuottamaan raportointia, joka hyödyttää niin itse organisaatiota kuin koko yhteiskuntaakin. On huomionarvoista, että julkisen sektorin toimijoilla on suuri yhteiskunnallinen vastuu. Toiminnan on palveltava kansalaisia, joita varten valtion eri organisaatiot ovat olemassa. Näin ollen käytössä olevia ohjausmalleja on tarpeellista tarkastella analyttisesti.

Koska nykyisellään lainsäädäntö edellyttää vain tietyt kriteerit täyttävien yhtiöiden harjoittavan vastuullisuusraportointia, Valtiokonttorin aloittaman hankkeen takana on tavoite saada tämä raportointimalli osaksi myös valtion organisaatioiden toimia. Näitä yrityksiä velvoittava muutos kirjanpitolakiin tuli vuonna 2016, ja lakimuutos pohjautui EU:n asettamaan direktiiviin 2014/95/EU. Kyseisen direktiivin tarkoituksena on kehittää ja yhdenmukaistaa sosiaalisista asioista sekä ympäristöasioista raportointia EU-jäsenmaissa. Kestävää kehitystä uhkaavat riskit tunnustetaan todennäköisemmin, mikäli yritykset raportoivat vastuullisuuteen liittyvistä asioista avoimesti, ja

asetettu direktiivi pohjautuu tähän oletukseen, ja lisäksi tämän tarkoitus on myös lisätä sijoittajien ja kuluttajien luottamusta yritysten toimintaan kokonaisuudessaan. Kunnianhimoisena tavoitteena on vauhdittaa siirtymää sellaiseen maailmantalouteen, jossa kannattavuuteen liittyvät tavoitteet ovat rinta rinnan ympäristönsuojelun ja sosiaaliseen oikeudenmukaisuuden kanssa. Tarkoituksena on myös parantaa vastuullisuuteen liittyvien raporttien ja muiden asiakirjojen keskinäistä vertailukelpoisuutta. Koska kyseinen direktiivi on laadittu yrityksiä varten, ei se sellaisenaan sido valtiota tai sen alaisia tahoja, mutta tätä voidaan pitää toimivana ohjenuorana vastuullisuusraporttia laadittaessa myös valtion piiriin kuuluvien kirjanpitovelvollisten osalta, vaikkei lainsäädäntö niitä vielä sellaisenaan velvoitakaan.

Kirjanpitolain muutoksen myötä Suomessa yhteiskunnallisesti merkittävimmiltä yhtiöiltä odotetaan raportointia toiminnan vastuullisuudesta, joten on loogista, että myös valtio ja sen eri virastot, laitokset ja ministeriöt harjoittavat yhtä kaikki vastuullisuusraportointia. Osa valtion organisaatioista on raportoinut vastuullisuudestaan jo ennen hankkeen käynnistymistä, mutta koska sitä ei ole aikaisemmin valtionhallinnon puolesta yhtenäisesti ohjattu, on katsottu, että vastuullisuusraportoinnin tekeminen kollektiivisesti myös valtiosektorilla ja eri toimijoiden raporttien yhdenmukaistaminen on tärkeää, jotta raporttien keskinäinen vertailu olisi mahdollista. Tämän odotetaan lisäävän toiminnan avoimuutta ja läpinäkyvyyttä (Valtiokonttori, 2020). Myös markkinaohjautuvuus, tilaaja-tuottajamallien kehitys sekä kilpailutus on lisääntynyt julkisella sektorilla (Määttä, 2010), joka myös puhuu valtion vastuullisuusraportoinnin kehittämisen puolesta. Yhtenäistäminen helpottaa siis raporttien keskinäistä vertailua, ja mahdollisesti luo tasa-arvoisemman kilpailuasetelman palveluntarjoajien välille. Samalla, kun yksityisiltä toimijoilta odotetaan ja osin vaaditaan vastuullisuudesta raportointia, on valtion hyvä esimerkillään tuottaa sitä myös itse, ja tuottamalla hyvää vastuullisuusraportointia, se voi toimia esimerkillisenä mallina muille, eritoten Suomen kaltaisessa valtiossa, jossa julkisella sektorilla on verrattain suuri rooli.

Valtiokonttori ohjeistaa organisaatioita raportoinnin tekemisessä, ja näin raportointitavat on tarkoitus saada yhteneväisiksi. Ohjeistamisen tueksi Valtiokonttori on järjestänyt työpajoja, joissa uutta raportointimallia käydään läpi. Lisäksi hankkeen aloitusvuonna 2020 Valtiokonttori järjesti *Vastuullisuus näkyväksi* -pilotin, johon muutamia eri alojen valtion toimijoita osallistui. Tässä ensimmäisessä testauksessa tarkoituksena oli pilotoida hanketta, ja koittaa käytännössä, kuinka uusi raportointimalli saadaan toimimaan ja juurrutettua osaksi osallistuneiden organisaatioiden toimintamalleja jatkossa. Valtiokonttori julkaisi marraskuussa 2020 ohjeen valmistautumisesta valtionhallinnon yhtenäiseen vastuullisuusraporttiin, jossa se kannustaa ja ohjeistaa

kirjanpitovelvollisia organisaatioita valitsemaan kolmesta viiteen Yhdistyneiden kansakuntien (YK) kestävän kehityksen periaatetta, joita kohti kyseisessä organisaatiossa erityisesti tehdään töitä. Organisaatiot ovat saaneet itse valita toimintansa kannalta oleelliset periaatteet. Yleisimmät vastuullisuusraportoinnissa käytetyt standardit ovat Global Reporting Initiative -standardit (GRI) (Milne ja Grey, 2013), ja raportoinnin tueksi on tarjolla myös muita standardimalleja. Valtiokonttorin ohjeistukset nojaavat YK:n asettamiin kestävän kehityksen periaatteisiin, jotka ovat osa YK:n Agenda 2030 -toimintaohjelmaa, johon myös Suomi on sitoutunut. Kestävän kehityksen periaatteet (SDG, Sustainable Development Goals) kytkeytyvätkin voimakkaasti valtion vastuullisuusraportointiin. Valtiokonttori odottaa jatkossa vastuullisuusraportointia kaikilta valtion kirjanpitoyksiköiltä. Uusi ohje julkaistiin syyskuussa 2021, jossa annetaan lisää ohjeita tavoitteiden valitsemiseen sekä muita tarkentavia ohjeita kyseisen raportin laatimiseen (Valtiokonttori, 2021).

Tutkimus pyrkii saamaan kokonaisuudessaan mahdollisimman laajan ja oikean kuvan valtion vastuullisuusraportoinnista ja sen ohjauksesta. Mahdolliset aukot tutkimuksessa ovat syntyneet siitä, että koska toimijat ovat monitasoisia ja niillä on lukuisia eri sidosryhmiä, ei muutamalla haastattelulla ole mahdollista saada kaiken kattavaa näkökulmaa aiheeseen, eivätkä vastaukset pysty olemaan täysin tyhjentäviä. Tarkasteltavissa organisaatioissa on todennäköisesti runsaasti sisäistä viestintää, jota ei ole tätä tutkimusta varten saatu käytettäväksi. Tutkimuksessa on hyödynnetty laajasti haastattelujen lisäksi vapaasti saatavilla olevia julkisia tietokantoja, mutta kaikkea aiheesta löytyvää tietoa ei tämän tutkielman laajuuden puitteissa ole pystytty ottamaan esille.

Johdantolukua seuraava osio avaa tutkimusmenetelmiä sekä tutkittavaa ilmiötä. Kolmannessa luvussa paneudutaan tutkimuksen teoreettiseen viitekehykseen. Neljäs luku avaa tutkimuksen tuloksia, ja viides luku kertoo tutkimuksen johtopäätöksistä. Liitteistä löytyy tutkimuksessa käytetty haastattelurunko.



## 2 TUTKIMUSMENETELMÄT JA TUTKITTAVA ILMIÖ

### 2.1 Aineiston esittely sekä keruu- ja analysointimenetelmät

Tutkimuksen aineisto koostuu internetissä vapaasti saatavilla olevista asiakirjoista, kuten tiedoksiannoista ja raporteista, joita ovat tehneet valtioneuvosto, tutkittavat neljä kohdeorganisaatiota sekä Valtiokonttori. Julkaisuja on löydettävissä valtion yhteisestä julkaisuarkistosta Valtosta, sekä organisaatioiden omilta sivuilta. Haastatteluja tehtiin yhteensä neljä kappaletta. Jokaisesta kohdeorganisaatiosta, TEM:stä, ympäristöministeriöstä, Metsähallituksesta sekä Business Finlandista haastateltiin yhtä asiantuntijaa. Valitut organisaatiot ovat keskenään hyvin erilaisia, ja edustavat erilaisia valtion toimijoita, ministeriöitä, laitosta ja valtionyhtiötä. Näistä jokainen on oman alansa ja organisaationsa asiantuntija. Haastattelujen avulla haluttiin selvittää, miten Valtiokonttori ohjaa ministeriöitä, virastoja ym. raportoimaan vastuullisuudesta, millaiseksi tämä ohjaus koetaan sekä se, miten vastuullisuusraportointia on aiemmin ohjattu ja millaisia muutoksia aloitettu kaikkia koskeva ja raportointimalleja yhtenäistävä hanke tuo vastuullisuusraportointiin. Haastattelut toteutettiin puolistrukturoidusti, jotta mahdollisille lisäkysymyksille ja aiheesta heräävälle vapaamuotoiselle keskustelulle oli mahdollista jättää tilaa.

Haastattelurunkoja suunnitellessa keskeistä oli luoda sellainen runko, jonka avulla olisi mahdollista saada haastateltava pohtimaan sekä perustelemaan vastauksiaan. Keskeistä myös oli, ettei haastattelu ollut millään muotoa liikaa ohjaileva, vaan haastateltavalla on mahdollisuus kuvata käsiteltäviä ilmiöitä mahdollisimman itselleen sekä edustamalleen organisaatiolle sopivalla tavalla. Tutkimuksen haastattelut suoritettiin etänä hyödyntäen Microsoft Officen Teams-viestintäalustaa. Haastateltaviin on otettu yhteyttä ensin tavoittelemalla yhteyshenkilöä kustakin organisaatiosta sähköpostitse, jonka jälkeen tutkittaville organisaatioille on annettu vapaus itse valita, kuka haastatteluun konkreettisesti osallistuu edustamaan kyseistä toimijaa. Valinta tehtiin kahdesta syystä; koronapandemian johdosta etänä pidettävät palaverit ym. kokoukset ovat tulleet monille tutuiksi, ja erilaisten etämahdollisuuksien hyödyntäminen oli haastattelujen suorituksen aikana yhä ajankohtaista ja turvallista. Videohaastattelu on puhelinhaastattelua luontevampaa, ja taas monipuolisempaa, kuin sähköpostitse suoritettava, ja sallii myös tilanteessa mahdollisesti syntyvät lisäkysymykset ja

tarkennukset reaaliajassa. Haastattelut nauhoitettiin, ja haastatteluille suoritettiin litterointi, jonka jälkeen vastaukset ryhmiteltiin ja analysoitiin. Haastattelun tuloksista oli tarkoitus löytää mahdollistavan ja pakottavan ohjauksen piirteitä, sekä näiden mahdollista yhteyttä siihen, onko vastuullisuusraportointia aikaisemmin harjoitettu organisaatiossa, ja olisi siten organisaatiolle tuttu raportointimuoto.

Tutkimuksessa hyödynnettiin haastatteluja, julkisen aineiston lisäksi, haastattelujen tuomien etujen vuoksi. Haastattelut pystytään tekemään ihmisille, jolla on jo tietämystä halutusta aihepiiristä. (Sarajärvi & Tuomi, 2018). Laadullinen tutkimus ei varsinaisesti pyri saamaan aikaan laajempaa tilastollista yleistettävyyttä. Keskeistä on saada lisää informaatiota tutkitusta ilmiöstä ja saada aikaan lisää syväluotaavaa ymmärrystä sen tiimoilta, ja tätä tarkoitusta varten oman alansa ja organisaationsa asiantuntijoille suoritettavat haastattelut toimivat tässä tutkielmassa erinomaisesti.

Haastatteluiden avulla selvitettiin, miten vastuullisuusraportointia on viety organisaatioihin ja kuinka ohjaus on toiminut; onko ohjausmalleissa havaittavissa mahdollistavan tai pakottavan ohjauksen piirteitä? Tämä nousee esiin sillä, että selvitetään, miten tutkittavissa organisaatioissa on aiemmin, ennen aloitettua hanketta, raportoitu vastuullisuudesta, ja millaisin mittarein vastuullisuutta on aikaisemmin mitattu, miten ne on tunnistettu ja miten niitä on kehitetty, ja kuinka tilanne on nyt ja mihin suuntaan sitä ollaan viemässä Vastuullisuus näkyväksi -hankkeen voimin. Kysymyspatteriston avulla selvitetään niin ikään se, miten organisaation sisällä on Vastuullisuus näkyväksi -hankkeeseen suhtauduttu ja millaisia ajatuksia se on herättänyt. Valtiokonttori nojaa raportointivaatimuksillaan vahvasti YK:n kestävä kehityksen periaatteiden saavuttamiseen. YK:n kestävä kehityksen periaatteet toimivat viitekehyksenä valtion vastuullisuudesta raportoinnissa. Haastattelun avulla selvitetään sitä, miten sopiviksi kohdeorganisaatiot kokevat nämä periaatteet oman toimintansa viitekehyksessä, ja miten niitä on mahdollisesti hyödynnetty raportoinnissa. Toinen Valtiokonttoriin ja vastuullisuusraportoinnin ohjeistukseen liittyvä ja selvitettävä asia on myös, miten haastateltavien edustajien organisaatioissa ollaan koettu se, että ohjausta antava Valtiokonttori odottaa vastuullisuusraportoinnin olevan hyödyllinen niin sisäisen johtamisen suhteen, kuin ulkopuolisille sidosryhmille raportoinnille.

Kaikkia ministeriöitä, saati kaikkia valtion muita yksiköjä, ei ole mahdollista pro gradu -tutkielman resursseilla tutkia, eikä se olisi edes tarkoituksenmukaista ajatellen tutkielmalle suositeltua laajuutta. Koska mahdollisten tutkittavien organisaatioiden kirjo ja laajuus on suuri, tutkimuksessa on tästä syystä keskitytty kahteen eri ministeriöön, sekä molempien hallinnonalojen valittuihin

kohdeorganisaatioihin. Tämä valinta on tehty siksi, että vertailun vuoksi on mahdollista saada kattavampia tuloksia ja kuvaa todellisesta tilanteesta. Kaikki neljä tarkastelussa olevaa organisaatiota ovat merkittäviä yhteiskunnallisia toimijoita Suomessa, ja niistä jokaisella on mahdollisuuksia vaikuttaa vastuullisuuteen niin sosiaalisella, ympäristöllisellä kuin taloudellisellakin aspektilla, painottuen eri tavoin eri organisaatioiden sisällä. Myös niiden toimintamallit niin raportoinnin kuin muunkin organisaation toiminnan kannalta ovat keskenään merkittävästi poikkeavia, mikä lisää tutkimukseen sekä haastetta, että kiinnostavuutta.

Tutkimusotteena on käytetty konstruktivistista tutkimusotetta, ja tutkimus on luonteeltaan laadullinen tutkimus. Aihetta lähestyttiin Valtiokonttorin antamien kirjallisten ohjeiden pohjalta, seurattiin ohjeistuksen antamista sekä kohdeorganisaatioiden reaktiota ja toimia saadessaan ohjeistukset vastuullisuusraportointiin. Tutkimukseen sisällytettiin myös haastatteluja kohdeorganisaatioiden edustajille, joiden tuloksia on analysoitu käyttäen tutkimuksen analyysimenetelmänä sisällönanalyysia, jota hyödynnetään haastattelujen lisäksi tutkimuksessa käytössä olevien muiden aineistojen analysointiin, joita ovat julkisesti saatavilla olevat aiheeseen liittyvät asiakirjat ja organisaatioiden julkaisut. Teorian viitekehystenä hyödynnetään mahdollistavan ja pakottavan ohjauksen teoriaa (Adler ja Borys, 1996), jota on avattu seuraavassa luvussa. Tätä teoriaa hyödyntäen haastatteluista pyritään erittelemään mahdollistavan ja pakottavan ohjauksen piirteitä. Aineiston keskiössä on käsiteltävien organisaatioiden vastuullisuusraportit, miten niitä on lähdetty kehittämään ja miten niissä on huomioitu Valtiokonttorin ohjeistukset. Lisäksi tarkastellaan sitä, millaisena kyseessä olevat organisaatiot kokevat niille annetun uuden raportointimallin. Saatuja tuloksia verrataan siihen, miten kohdeorganisaatiot ovat aikaisemmin raportoineet vastuullisuudesta, jos ovat sitä tehneet. Tutkimuksessa seurataan Valtiokonttorin meneillään olevaa valtion vastuullisuusraportoinnin hanketta ja sen etenemistä kahden vuoden aikana. Hanke on vielä suhteellisen tuore, Valtiokonttorin polkaistua se käyntiin vuonna 2020.

Tutkimus ei ole luonteeltaan täysin induktiivinen tutkimus, vaikka tutkimuksessa käytetäänkin aineistopohjaista sisällönanalyysia. Aineistoa kuitenkin lähestytään ja käsitellään Adleryn ja Boryksen (1996) teorian kautta, joten tutkimus on luonteeltaan enemmän abduktiivinen. Abduktiivisessa päättelyssä keskeisintä on ajatteluprosessi, jota tieteellisesti sovitut logiikan normit sitten tarkemmin systematisoivat. (Grönfors 2011, 18.) Tutkimuksessa analysoidaan rinta rinnan haastattelutuloksia kohdeorganisaatioiden julkistamien asiakirjojen kanssa. Keskeistä on havainnoida kohdeorganisaatioiden itsensä laatimia strategioita ja tavoitteita vastuullisuudesta ja punnita niitä

haastatteluista saatujen tietojen valossa muodostaen kokonaiskuva kohdeorganisaation vastuullisuusraportointikäytännöistä ja käytössä olevista ohjausmalleista.

## 2.2 Tutkimuksen kohdeorganisaatiot

Valikoiduilla ministeriöillä, työ- ja elinkeinoministeriöllä (TEM) sekä ympäristöministeriöllä on tärkeä yhteiskunnallinen rooli ja merkitys vastuullisuusraportoinnin kaikkiin kolmeen osa-alueeseen; ympäristölliseen, sosiaaliseen sekä taloudelliseen aspektiin. Jaon käytöstä kertoo myös TEM:n kuvaus omasta toiminnastaan verkkosivuillaan; ”*TEM luo edellytyksiä taloudellisesti, sosiaalisesti ja ekologisesti kestäväan kasvuun. Se syntyy osaavista ihmisistä laadukkaissa työpaikoissa, tuottavuuden kasvusta sekä kasvavasta työllisyydestä*”. (Työ- ja elinkeinoministeriö, 2021) Ympäristöministeriön rooli on vastata nimensä mukaisesti ympäristö- ja ilmastoasioista osana valtioneuvostoa ja sen tehtävänä on toteuttaa nimenomaisesti valtioneuvoston ympäristöpolitiikkaa. Ympäristöministeriö kuvaa toimintaansa seuraavasti; ”*ympäristöministeriö haluaa olla yhteistyöhakuinen vaikuttaja kestäväan kehityksen, hyvän elinympäristön ja monimuotoisen luonnon turvaamisessa nykyisille ja tuleville sukupolville*.” (Ympäristöministeriö, 2021) Näiden kahden ministeriön hallinnonaloista valikoitui lähemmin tarkasteltaviksi organisaatioiksi Business Finland sekä Metsähallitus. Business Finland on liike-elämän toimija Suomessa, joka tarjoaa yrityksille kansainvälistymis- ja rahoituspalveluita. Sen tavoitteena on kehittää Suomesta maailman vetovoimaisinta sekä kilpailukykyisintä innovaatioympäristöä, ja tehdä Suomesta houkutteleva investointi- ja matkailukohde (Business Finland, 2021). Metsähallitus puolestaan on valtion liikelaitos, joka toimii maa- ja metsätalousministeriön tulosohjauksessa, mutta jonka hallintotehtäviä ohjaa ympäristöministeriö sille kuuluvissa hallinnonalan asioissa. Metsähallitus hoitaa Suomen kansallispuistoja sekä muita suojelukohteita ja virkistysalueita. Metsähallitus vastaa niin ikään myös useiden uhanalaisten lajien sekä luontotyyppeiden seurannasta ja suojelusta Suomessa (Ympäristöministeriö, 2021). Metsähallituksen toiminnalla on suuri vaikutus Suomen kestävyteen, huomioiden luonnon monimuotoisuuden lisäksi esimerkiksi hiilinielut, jollaisia Suomen metsät ovat.

Tutkimuksessa tutkittujen ministeriöiden - työ- ja elinkeinoministeriön sekä ympäristöministeriön - alla toimivien virastojen ja laitosten määrä on laaja. TEM:n hallinnonalasta mainittakoon elinkeino-, liikenne ja ympäristökeskukset (ELY), teknologian tutkimuskeskus VTT Oy, turvallisuus- ja kemikaalivirasto Tukes, patenti- ja rekisterihallitus PHR, kilpailu- ja kuluttajavirasto, huoltovarmuuskeskus, Finnvera Oyj ja Business Finland. Ympäristöministeriö toteaa verkkosivuillaan hallinnonalaansa kuuluvia virastoja ja laitoksia olevan niin ikään useita.

Ympäristöministeriö toteaa ko. laitosten ja virastojen olevan itsenäisiä, ja ne toteuttavat ympäristöministeriön yhteiskunnallisia tavoitteita sekä osallistuvat hallitusohjelman hankkeisiin (ympäristöministeriön verkkosivut, 2021). Näitä ovat Suomen ympäristökeskus (SYKE), asumisen rahoitus- ja kehittämiskeskus (ARA), aluehallintovirastot (AVI), Metsähallitus sekä ELY-keskukset. Näin ollen TEM:n ja ympäristöministeriöiden hallinnonalat ovat osin limittäisiä.

Kaikilla neljällä kohdeorganisaatiolla on merkittävä rooli Suomen saamiseksi YK:n asettamien kestävän kehityksen tavoitteiden tasolle, ja niillä kaikilla on mahdollisuus vaikuttaa yhteiskunnan kehittämiseen vastuulliseen suuntaan paitsi omilla toimialoillaan, myös toimimalla esimerkkinä muille vastuullisuusraportteja laativille toimijoille, kuten yrityksille ja yhteisöille. Esimerkillisyydestä ohjeistetaan mm. valtionyhtiöiden toimintaa koskevassa valtioneuvoston periaatepäätöksessä VNK/2016/29, sekä myös hallintolain voidaan katsoa ohjaavan toiminnallaan vaikuttavan valtionyksiköiden esimerkillisyyteen (Hallintolaki 2003/434). Valtiokonttorin mukaan valtion vastuullisuusraportit auttavat hahmottamaan, kuinka raportin laativan organisaation toiminta vaikuttaa suhteessa sidosryhmiin ja näiden toimintaan (Valtiokonttori, 2021). Sen lisäksi, että vastuullisuusraportoinnista hyödytään organisaation sisällä, on siitä hyötyä myös ulospäin, ja tähän vastuullisuusraportin laadinnassa pyritään. Kirjanpitolaki velvoittaa merkittäviä yrityksiä Suomessa jo nykyisellään suorittamaan vastuullisuudestaan raportointia, ja siksi on loogista, että myös valtion organisaatiot, joilla on eittämättä suuri rooli suomalaisessa yhteiskunnassa, myös suorittavat samanlaista raportointimallia.

### **2.2.1 Työ- ja elinkeinoministeriö**

Työ- ja elinkeinoministeriön vastuullisuusraportoinnin tarkastelu on mielenkiintoista ja merkittävää monesta syystä; yksi erityinen piirre on se, että TEM itse on osana ohjeistamassa yrityksiä ja yhteisöjä niiden kirjanpidosta ja osaltaan ohjeistaa myös nimenomaisesti vastuullisuusraportoinnin tekemisen parissa. Nettisivuillaan TEM antaa ohjeistusta vuonna 2016 tulleen kirjanpitolain muutoksen vaikutuksista yritysten raportointiin. Huomionarvoista on, TEM käsittelee vastuullisuusraportoinnin uutta velvoittavuutta tietyiltä yrityksiltä. TEM on antanut menneinä vuosina ohjeistusta yrityksille yritysvastuusta raportointiin. On pidettävä mielessä, että yritysten ja valtion organisaatioiden suorittamat vastuullisuusraportit voivat toimijoiden erilaisuuden vuoksi erota toisistaan runsaastikin, puhumattakaan eroista antaa ohjeistusta kyseisen raportin suorittamiseen, kuin raportoida itse vastuullisuudesta.

TEM ei ole aikaisemmin laatinut omasta toiminnastaan vastuullisuusraporttia, joten raportointimalli on organisaatiossa uusi, vaikkakin kuten edellä mainittu, TEM on ollut ohjeistamassa yrityksiä raportin laatimisen kanssa. Ministeriön julkistamia asiakirjoja sen oman toiminnan vastuullisuudesta ja kestävästä kehityksestä ei juuri ole julkisesti vielä saatavilla, joten TEM:n tarkastelu perustuu tässä tutkielmassa pitkälti haastatteluissa saatuihin tuloksiin. Ministeriöllä on kuitenkin lukuisia julkaisuja, joissa käsitellään TEM:n vastuullisuutta, esimerkiksi Uudistuvan teollisuuden strategia (TEM, 2021), mutta oman organisaation sisäiseen toimintaan keskittyntä julkista raportointia ei ole toistaiseksi tehty, ja näkökulma TEM:n tähän mennessä julkaisemissa asiakirjoissa on erilainen, johtuen ministeriön roolista ohjata yrityksiä suorittamaan vastuullisuudestaan raportointia muuttuneen kirjanpitolain mukaisesti (Laki kirjanpitolain muuttamisesta 1376/2016).

TEM toi julki vuonna 2018 Kestävän kasvun agenda -nimeä kantavan julkaisun. Kestävä kehitys on ministeriön strategian keskiössä, ja se toteuttaa kestävä kehityksen toimintasuunnitelmaa YK:n Agenda2030 -tavoitteiden mukaisesti. TEM haluaa kannustaa suomalaisia kohti kestävä talouskasvua. TEM alleviivaa myös sitä, että talouskasvun tulee toimia kestävä kehityksen välineenä, eikä päämääränä. Tavoitteena TEM:llä on luoda yli hallituskausien kestävä kasvupolitiikan hahmotelma. Kestävän kasvun agenda -asiakirja on jatkoa aikaisemmalle, 2017 julkaistulle Kasvun agendalle (TEM, 2017)

## **2.2.2 Business Finland**

Business Finland on kansainvälistymis- ja rahoituspalveluita tarjoava valtionyhtiö. Business Finlandin tehtävänä on luoda Suomeen vaurautta ja hyvinvointia auttamalla yrityksiä kasvamaan ja pärjäämään globaaleilla markkinoilla. Yhtiö painottaa toiminnassaan innovaatioita ja niiden rahoittamista. (Business Finland, 2022) Business Finland poikkeaa muista tässä tutkielmassa tarkastelluista organisaatioista, sillä se on vapailla markkinoilla toimiva yritys, olkoonkin valtiomisteinen yhtiö. Sen toimintamallit ja raportointitavat poikkeavat siis merkittävästi tässä tutkielmassa tarkastelluista monellakin tapaa. Yrityksen roolissa Business Finland on raportoinut yritys vastuustaan jo vuosia, alkaen vuodesta 2018, onhan yhteiskunnallisesti merkittävillä yrityksillä ollut jo aikaisemmin velvoite raportoida vastuullisuudesta.

Business Finland on itsenäinen yhtiö, joka toimii siten kuin yksityissektorin toimijat. Siksi on huomioitava, ettei sitä koske samantyyppiset avoimuusodotukset kuin varsinaisia julkisen sektorin

toimijoita, joita muut tässä tutkielmassa käsiteltävät kohdeorganisaatiot ovat, joten sen tarkastelu eroaa väkisinkin muista tämän erilaisen asettelun vuoksi.

Koska Business Finlandin hoidossa on Suomen valtion sille antama ja lailla säädetty palvelutehtävä, yhteiskuntavastuu on keskeinen osa yhtiön toimintaa. Vuoden 2019 yhteiskuntavastuureportissaan Business Finland linjaa noudattavansa sekä kotimaan, että EU:n sekä kunkin toimintamaan lakeja, määräyksiä ja toimintatapoja. Business Finland noudattaa hyvää hallintotapaa, sekä pyrkii ehkäisemään toiminnan vaikutuksia ympäristöön, eli niin kutsuttua *jalanjälkeä*, sekä edistämään luonnonvarojen kestävää käyttöä, eli kasvattamaan yhtiön *kädenjälkeä*.

### **2.2.3 Ympäristöministeriö**

Valtion vastuullisuusraportoinnin erityispiirre verrattuna yritysten vastaavaan on se, että valtio toimii toimeksiantotaloutena. Täten kaikki sen tuottama tehdään kansalaisia varten, ja menot maksetaan verovaroista. Kohdeorganisaatioista Business Finland toimii mielenkiintoisena esimerkkinä sen toimiessa ikään kuin julkisen ja yksityisen rajapinnassa. Business Finland on valtio-omisteinen yhtiö, jonka omistaja ohjauksesta valtio-omistaja päättää, ja jonka tuotot tilitetään valtiolle. Valtio-omisteisissa yhtiöissä vastuullisuusraportointi on ollut pakollista jo muutaman vuoden ajan.

Ympäristöministeriön vastuualueeseen kuuluu sen nimenmukaisesti ympäristöasiat ja niiden valmistelu. Nettisivuillaan ympäristöministeriö linjaa halunsa olla vaikuttajana kestävä kehityksen, hyvän elinympäristön sekä monimuotoisen luonnon turvaajana. Kestävä kehitys on ministeriön strategisen toiminnan keskiössä. Vastuullisuus on linjattu yhdeksi ministeriön toiminnan arvoista, rohkeuden ja asiantuntijuuden rinnalla.

Ympäristöministeriön laatima strategiaohjelma kantaa nimeä Strategia 2030, josta on löydettävissä kolme keskeistä päämäärää, joiden saavuttamiseksi ministeriö haluaa yhteiskunnassa tehdä töitä. Nämä ympäristöministeriön määrittelemät päämäärät ovat seuraavat: hyvä ympäristö ja monimuotoinen luonto, hiilineutraali kiertotalousyhteiskunta sekä kestävä kaupunkikehitys. Ministeriö on laatinut strategian rinnalle myös strategian toimenpidepolut, joka linjaa konkreettisemmin tarvittavat toimenpiteet tavoitteiden saavuttamiseksi vuoteen 2030 mennessä. Tällaisiin konkreettisiin toimiin on listattu mm. valtionhallinnon toimitilojen öljylämmityksestä luopuminen, uusissa rakennuksissa huomioidaan liittyminen Smart Grid -äly sähköverkkoihin sekä

poistetaan ilmastolle haitallisia tukia. Nämä ovat vain esimerkkejä laajasta ja monimuotoisesta toimenpiteiden listasta.

Marinin hallitus linjasi ohjelmassaan 2019 Suomen tavoittelevan hiilineutraalisuutta vuoteen 2035 mennessä (Valtioneuvosto, 2019). Iso osa tähän tavoitteeseen pääsystä vaatii toimia nimenomaisesti Ympäristöministeriön hallinnonalalta, esimerkiksi hiilineutraaliuden ja luonnon monimuotoisuuden toteutumista seurataan 30 toimenpiteen voimin. Tavoite on kokonaisuudessaan kunnianhimoinen, sillä Suomi haluaa olla maailman ensimmäinen fossiilivapaa hyvinvointiyhteiskunta.

## **2.2.4 Metsähallitus**

Metsähallitus on valtion liikelaitos, jonka tarkoitus on luonnon arvon ja yhteisen varallisuuden vastuullinen kehittäminen yli sukupolvien (Metsähallitus, 2021). Metsähallitus ilmoittaa sitoutuvansa YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin. Metsähallitus on tunnistanut toimintansa kannalta olennaisimmat tavoitteet, joihin sillä on eniten mahdollisuudet vaikuttaa, ja on listannut näiksi tavoitteiksi sukupuolten välisen tasa-arvon, ihmisarvoisen työn ja talouskasvun, kestävät kaupungit ja yhteisöt, vastuullisen kuluttamisen, ilmastoteot, vedenalaisen elämän, maanpäällisen elämän, yhteistyön ja kumppanuuden, sekä rauhan, oikeudenmukaisuuden ja hyvän hallinnon. (Metsähallitus, 2021) Nämä tavoitteet perustuvat YK:n Agenda2030 -toimintamallin asettamiin tavoitteisiin, joita on kokonaisuudessaan seitsemäntoista. Metsähallitus on linjannut vastuullisuusohjelman olevan osa sen strategista ohjelmaa. YK:n kestävän kehityksen periaatteet (eng. Sustainable Development Goals) eli SDG-periaatteet löytyvät myös Marinin hallituksen vuonna 2019 julkaisemasta hallitusohjelmasta, ja ne viitoittavat tietä myös Valtiokonttorin käynnistämän valtion yhtenäiseen vastuullisuusraportointiin pyrkivän hankkeen toteuttamisessa. Metsähallituksen mukaan sen strategiassa on huomioitu sen omistajapoliittiset linjaukset sekä alati muuttuva toimintaympäristö.

Marinin hallitusohjelma velvoittaa osaltaan myös Metsähallitusta sen toimiessa Ympäristöministeriön hallinnonalalla. Metsähallituksella on suuri rooli mm. Suomen luonnon monimuotoisuuden vaalimisessa. Metsähallitus linjaa nettisivuillaan vastuullisuusohjelman ohjaavan kaikkea sen tekemää työtä. Metsähallitus on julkaissut maaliskuussa 2022 vuosi- ja vastuullisuusraporttinsa vuodelta 2021. Raportin viitekehyksenä on hyödynnetty GRI-standardia, ja raportissa kerrotaan Metsähallituksen sitoutuneen noudattamaan YK:n Agenda 2030 -toimintaohjelmaa. Raportissa on listattu organisaation toiminnan aiheuttamat käden- ja jalanjäljet, kuten Valtiokonttori 2021 antamassaan ohjeessaan opastaa. Raporttiin on lisäksi luotu hahmotelma



Metsähallituksen johtamisjärjestelmästä, joka noudattaa hyvää hallintotapaa, ja tämän osana johtamisessa on myös YK:n kestävä kehityksen tavoitteet.

## 2.3 Vastuullisuusraportointi osaksi valtionhallintoa

Valtiokonttori aloitti vuoden 2020 alussa hankkeen, jonka tavoitteena on tehdä valtion vastuullisuusraportoinnista näkyvää. Kirjanpitolain muututtua vuonna 2017 yhteiskunnallisesti merkittävimmiltä yrityksiltä on odotettu vastuullisuusraportointia osana niiden kirjanpitoa, ja valtiokonttorin mukaan on kohtuullista täten odottaa samaa myös valtion omilta toimijoilta, ministeriöiltä ja virastoilta. Valtiokonttori aloittikin pilottihankkeen, johon osallistui muutama valtion toimijaa, ja nämä ovat raportoineetkin jo toiminnan vaikutuksista. Valtiokonttori julkaisi 9.11.2020 ohjeen vastuullisuusraportoinnin laatimiseksi valtionhallinnossa, ja uuden version 2.9.2021. Tavoitteena on saada vastuullisuudesta yhtenäinen kuva, joka kattaa koko valtion toimen.

Valtiokonttori on Suomen valtionvarainministeriön alaisuudessa toimiva keskusvirasto, joka toimii Suomen valtion kassavirastona. Valtiokonttorin toiminta jakautuu eri osa-alueeseen, joita ovat Kansalaispalvelut-, Rahoitus- ja talous, tieto & työelämä -toimialat. Tässä tutkielmassa käsittelyn kohteena oleva Valtiokonttorin Vastuullisuus näkyväksi -hanke on viimeiseksi mainitun toimialan, talous, tieto ja työelämä -toimialan (T3) käsi-alaa. T3:n tehtävänä on muun muassa taloushallinnon ja valtion maksuliikenteen ohjaaminen ja kehittäminen, jonka lisäksi toimiala tukee valtion eri organisaatioita työelämän muuttuessa ja on mukana edistämässä julkisen sektorin tiedolla johtamista. Valtiokonttori organisaationa lisäksi hallinnoi valtion myöntämiä lainoja, korkotukia ja valtiontakauksia. (valtiokonttori.fi) Valtiokonttori määrittelee arvonsa olevan *yhteiskunnan ja asiakkaan hyvä sekä hyvinvointi ja kehitys*. Strategiassaan Valtiokonttori määrittelee toiminta-ajatukseen sen, että sen toiminnan on oltava läpinäkyvää ja tehokasta sekä asiakkailleen vaivatonta.

Valtiokonttori näkee roolinsa olevan se, että se on eturintamassa edistämässä vastuullisuutta. Valtiolle annetaan paljon vastuuta erityisesti ohjeistamisesta ja sen organisaatioiden on oltava esimerkillisiä toimijoita yhteiskunnassa. Valtiokonttorin tehtäväalueeseen kuuluu vahvasti olla ohjeistamassa vastuullisuusraportoinnin tekemistä. Tuelle onkin tarvetta, onhan vastuullisuusraportti verrattain uusi raportointimuoto useissa organisaatioissa, ainakin siinä muodossa, jossa se tulee jatkossa suorittaa. Aikaisemmin kyseistä raportointimallia on odotettu vain nimenomaan yhteiskunnallisesti merkittäviltä, suurilta yrityksiltä, mutta nyt käynnissä olevan hankkeen aikana on

tarkoitus laajentaa vastuullisuusraportointi osaksi julkisten toimijoiden tekemistä. Vaikka pakollisuus ja yhdenmukaistaminen ovatkin uusia toimia valtion vastuullisuudesta raportoinnin saralla, ovat useat valtion virastot ja organisaatiot jo aiemmin raportoineet vastuullisuudestaan (Valtiokonttori, 2020). Julkisen vallan toimielimillä on suuri yhteiskunnallinen vaikutus Suomessa, joten on loogista, että myös valtiosektorin elimet harjoittavat vastuullisuusraportointia. Tämä lisää osaltaan myös toiminnan läpinäkyvyyttä.

Valtiokonttori on järjestänyt Vastuullisuus näkyväksi -hankkeen tiimoilta työpajoja, joiden tarkoituksena on avustaa ja tiedottaa organisaatioita vastuullisuusraportoinnin saralla. Valtiokonttorin järjestämiin vastuullisuusraportointiin liittyviin tilaisuuksiin on vapaa pääsy kaikilla ministeriöiden, valtion virastojen ja laitosten edustajilla. Näissä tilaisuuksissa kuullaan asiantuntijoita niin valtion toiminta-alueen sisäpuolelta, kuin valtion ulkopuolella työskenteleviltä vastuullisuusvaikuttajilta. (Valtiokonttori, 2021) Yksi työpajoissa käsitelty aihealue on ollut mm. määritellä hyvä mittari, ja saatujen tulosten pohjalta tällainen on voitu määrittää. Mittarin tulee tarjota merkityksellistä tietoa toiminnan johtamiselle ja ohjaamiselle, jotta siitä olisi hyötyä. Hyvän mittarin tulee kuvata toiminnan tuotosta tai aikaansaannosta, sen sijaan, että se kuvaisi varsinaista tekemistä. Hyvä toiminnan mittari on lisäksi selkeä ja yksiselitteinen, jolloin mittaria tulkitaan samalla tavalla niin virastossa kuin ohjaavalla tasolla, sekä mahdollisesti muiden sidosryhmien taholla. (Valtiokonttori, 2020)

Valtiokonttori käyttää vastuullisuustyön hahmottamisen helpottamiseksi termejä *jalanjälki* ja *kädenjälki*. Termit ovat suhteellisen vakiintuneita, ja niitä käytetään organisaation toiminnan vaikutuksia ympäröivään maailmaan, ja ne ovat sidoksissa YK:n Agenda 2030 -toimintaohjelmaan. Yksinkertaisesti jalanjäljellä tarkoitetaan toiminnan negatiivisia vaikutuksia ympäristölliseen sekä sosiaaliseen toimintaympäristöön. Kädenjäljellä taas viitataan toimintaan, joita virastot ja laitokset tekevät vaikuttaakseen yhteiskuntaan ja ympäristöön. Vastuullisuusraportoinnin on tarkoitus muodostaa työkalu, jolla ymmärretään oman organisaation tuottamien vaikutuksia. Valtiokonttori hyödyntää jalanjälki- ja kädenjälki-termejä vastuullisuusraportoinnin seurannassa ja siitä viestimisessä.

Valtiokonttori tunnistaa ensimmäisen pilotin loppuraportissaan, että uuden raportointimuodon kehittäminen on suuri kokonaisuus, ja sitä on kehitettävä pienin askelin; asteittainen eteneminen kohti vastuullisuusraportoinnin kokonaisuutta ja lopullista muotoa vahvistui pilotin myötä.

Raportointimalli on valtiosektorin toimijoille uusi, ja uudistusta on hyvä edistää maltillisesti parhaan mahdollisen lopputuloksen saavuttamiseksi, organisaatioiden asiantuntijoita kuunnellen.

## 3 TEOREETTINEN VIITEKEHYS

### 3.1 Keskeiset käsitteet

#### 3.1.1 Kestävä kehitys

Kestävä kehitys määritellään kehitykseksi, joka tyydyttää nyky maailman ihmisten tarpeet ilman, että se vaarantaisi tulevien sukupolvien mahdollisuutta tyydyttää omat tarpeensa (Lehtipuu & Monni, 2007). Sachs ja Ki-Moon (2015, 411) määrittelevät kestävän taloudellisen kehityksen tähtäävän kaikkien valtioiden ja ihmisten tasapuolisiin mahdollisuuksiin, joita ovat kaikkien maiden oikeus taloudelliseen kehitykseen niin kauan, kuin se kunnioittaa ympäristön rajoja sekä takaa kestävän tuotannon ja kulutuksen. Ideana on tukea jatkuvaa talouskasvua, mutta vain siinä mittakaavassa, kun se on kestävä ja ympäristön kantokyvyn rajoissa. Valtion vastuullisuusraportointipyrkimyksillä pyritään täyttämään ja noudattamaan YK:n asettamia kestävän kehityksen periaatteita, jotka pohjautuvat pitkälti YK:n jäsenmaiden solmimaan Agenda2030-toimintaohjelmaan, ja johon myös EU:n direktiivi 2014/95 nojaa. Suomi on sitoutunut YK:n Agenda2030-toimintaohjelman toteuttamiseen niin kotimaassa kuin kansainvälisessä yhteistyössä. Tämän vuoksi YK:n kestävän kehityksen tavoitteet muodostavat luontevan viitekehityksen myös vastuullisuudesta raportoimiselle valtiosektorilla. Kestävän kehityksen ydinajatuksena on turvata hyvät elinmahdollisuudet nykyisille ja tuleville sukupolville (Valtiokonttori, 2020). YK:n Agenda2030 koostuu seitsemästätoista tavoitteesta (kuvio 1). Näillä taas on edelleen yhteensä 169 alatavoitetta. Tavoitteet kulkevat englanniksi nimellä Sustainable Development Goals (SDG). Näiden seuranta varten on suunniteltu myös mittaristo, johon taas kuuluu yhteensä 230 tavoitetta, joita Tilastokeskus seuraa ja joista se raportoi julkaisemalla seuranta-ajan tilastoja tavoitteiden toteutumisesta. SDG-periaatteiden kirjo on siis varsin laaja, joten myös sen seurannan on oltava vastaavasti hyvin laaja-alaista.

YK:n kestävän kehityksen tavoitteet ovat Suomen valtion silmin kolmitasoisia. (Valtiokonttori, 2020) Ensimmäisen tason muodostavat YK:n globaalit tavoitteet, jotka koskevat kaikkia maailman valtioita. Toinen taso taas koskee niitä tavoitteita, jotka kestävän kehityksen toimikunta on asettanut Suomelle. Kolmannen taso koostuu valtionhallinnon oman toiminnan painopisteistä. Tämä jako osaltaan auttaa luokittelemaan ja hallitsemaan SDG-kokonaisuuden kiistämätöntä laaja-alaisuutta.



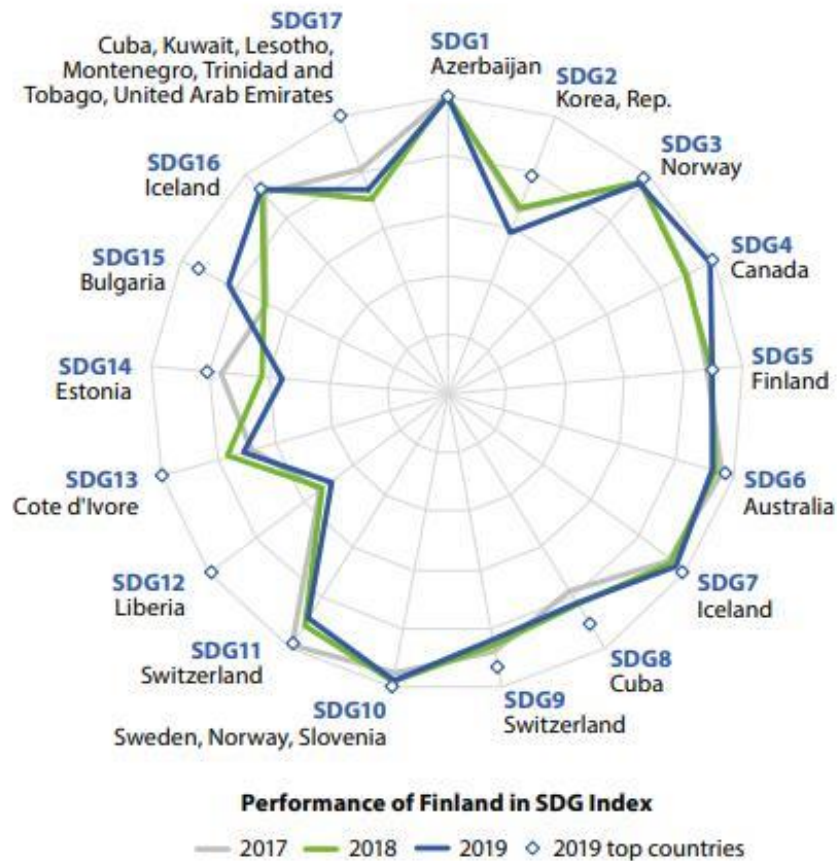
**Kuvio 1.** YK:n kestävän kehityksen periaatteet, *Sustainable Development Goals, Agenda 2030*; *Yhdistyneet kansakunnat 2015*

Valtioneuvoston kanslia tekee kestävän kehityksen selontekoja vuosittain, joista uusin on julkaistu joulukuussa 2021. Nykyinen hallitus, pääministeri Marinin hallitus, on omassa hallitusohjelmassaan asettanut kestävän kehityksen ohjelmansa keskiöön. Tavoitteena on yhteiskunta, jossa ympäristö, talous ja ihminen on otettu tasavertaisesti huomioon (Marinin hallitusohjelma 2019). Vuonna 2019 julkaistussa valtioneuvoston selonteossa esitetään kaikkiaan 36 erilaista toimenpidettä, joiden avulla pyritään ministeriöiden huomioivan kestävä kehitys nykyistä paremmin. Valtiontalouden tarkastusviraston (VTV) 2019 teettämän selvityksen mukaan 72% näistä oli ministeriöissä toteutettu joko kokonaan tai osittain. Toteuttamattomissa oli mukana sellaisia toimenpiteitä, että niiden toteen saattaminen olisi vaatinut nykyiseltä hallitukselta periaatteellisesti merkittäviä linjauksia kesken sen käynnissä olevan hallituskauden. Mukana oli myös sellaisia toimenpiteitä, joiden sisältö oli jäänyt epäselväksi organisaatioille, joilta toimintaa odotetaan. (VTV, 2019)

Valtioneuvoston kanslian alla toimiva kestävän kehityksen toimikunta ylläpitää [kestavakehitys.fi](http://kestavakehitys.fi) -nimistä sivustoa, jossa se kertoo toiminnastaan ja laajemmin kestävän kehityksen periaatteiden toteutumisesta niin Suomen valtion hallinnon toimesta, kuin laajemminkin suomalaisessa yhteiskunnassa ja peilaa kestävän kehityksen toteutumista myös kansainvälisellä aspektilla. Sivusto kokoaa yhteen eri toimijoiden julkaisuja, sekä julkaisee omiaan, mm. *Kestävää kehitystä* -nimisen verkkoblogin muodossa. Valtiokonttorin käynnistämä Vastuullisuus näkyväksi -hanke tarkastelee

vastuullisuusraportointia kestäväen kehityksen kautta, ja tarkastelee sitä, miten kestäväen kehityksen periaatteita toteutetaan Suomessa eri valtionhallinnon organisaatioissa. Ohjauksella pyritään auttamaan organisaatioita toteuttamaan uutta raportointimallia, sekä edelleen kannustamaan toimimaan vastuullisesti ja kestävästi.

YK:n kestäväen kehityksen periaatteisiin pyritään sitouttamaan valtiot kaikkialla maailmassa, sillä kyse on globaaleista ongelmista ja tekijöistä, jotka vaativat kansainvälisiä, rajat ylittäviä toimia. Suomi haluaa olla etulinjassa kehittämässä vastuullisuutta, esimerkiksi olla ensimmäinen hiilineutraali valtio vuoteen 2035 mennessä (Valtioneuvosto, 2019). Valtioneuvoston selvitys- ja tutkimustoiminta on seurannut Suomen suoriutumista vuosina 2014-2019 SDG-tavoitteisiin nähden, ja julkaissut Suomen suoriutumista suhteessa muihin maihin valottavan kuvion (kuvio 2). Kuviota tarkastellessa on havaittavissa, että Suomi on pärjännyt hyvin ja kuuluu vertailukohteidensa priimaan, mutta parantamisenkin varaa on, etenkin, jos valtiolla on tahtoa olla edelläkävijän roolissa. Suomi on kaikkiaan hyvämaineinen maa, ja sijoittuu usein kärkikastiin kestäväen kehityksen mittareilla, mm. vuonna 2018 Suomi sijoittui kolmanneksi Ruotsin ja Tanskan jälkeen Center for Global Development -järjestön Commitment to Development -indeksissä. (Valtioneuvosto, 2019) Haasteena kestäväen kehityksen raportoiselle ja tavoitteiden seuraamiselle Suomessa on usein nk. siiloutuminen, ja myös tämän ongelman purkamiseksi yhtenäisen ja vertailtavissa oleva raportointimalli voi olla ratkaisu.



**Kuvio 2.** Valtioneuvoston selvitys- ja tutkimustoiminta: Suomen kestävän kehityksen politiikan arviointi: Suomen suoriutuminen kestävän kehityksen tavoitteiden indeksissä 2014-2019

Kestävä kehitys on jaettavissa kolmeen eri osa-alueeseen; sosiaaliseen, taloudelliseen ja ympäristölliseen, ja tätä jakoa on mahdollista hyödyntää myös vastuullisuudesta raportoidessa. Vaikka jako on löydettävissä, on huomionarvoista, että osa raportoitavista toimista kuuluu mahdollisesti useampaan kategoriaan. Kolmen osa-alueen jako on kuitenkin tarkoitettu helpottamaan vastuullisuuden tarkastelua. Tämä malli pohjautuu John Elkingtonin (1997) luomaan malliin (eng. Triple bottom line), josta Giddings ym. (2002) on luonut mukailleen kuvion 3 kaltaisen hahmotelman.



**Kuvio 3.** *Kestävän kehityksen kolmijako, mukailten Giddings ym. (2002): Environment, economy and society: fitting them together into sustainable development*

### 3.1.2 Yhteiskuntavastuu

Yhteiskuntavastuun keskeinen ajatus on, että yritykset kantaisivat vastuuta myös muusta kuin omasta taloudellisesta tuloksestaan. Nykyisin ymmärrettävä yhteiskunta- ja yritys vastuun käsite linkittyykin niin ikään kestävän kehityksen ilmiöön ja periaatteisiin. Kestävä kehitys määrittellään kehitykseksi, joka tyydyttää nykyisten ihmisten tarpeet ilman, että se vaarantaisi tulevien sukupolvien mahdollisuutta tyydyttää omat tarpeensa, ja yhteiskuntavastuun mukaisesti toimiva yritys vastaa omassa toiminnassaan tämän periaatteen toteutumisesta. Vastuullisuuden kolme osa-aluetta ovat kytköksissä toisiinsa; panostamalla ihmisten hyvinvointia lisääviin tekijöihin sekä kiinnittämällä huomiota johtamiseen, voidaan lisätä työn tuottavuutta ja näin tehdä parempaa taloudellista tulosta. (Lehtipuu & Monni 2007, 62–72.) Tämä määritelmä on voimakkaasti kytköksissä yhteiskuntavastuun näkemiseen osana yritysten toimintaa ja niiden suorittamaa raportointia. Euroopan komissio (2011) määrittelee yhteiskuntavastuun yrityksen vastuuksi ottaa huomioon sen liiketoiminnan vaikutukset ympäröivään yhteiskuntaan. Yhteiskuntavastuu ja sen ilmentyminen linkittyy myös sidosryhmäteoriaan (eng. stakeholder theory). Teorian ydinajatus on, että yhtiöt ovat sosiaalisia instituutioita, joilla on vaikutusta niitä ympäröivään yhteiskuntaan, ja täten niillä olisi myös velvoite



toimia vastuullisesti (Manzurul, 2006). Vaikka sidosryhmäteoria koskee yksityissektorilla toimivia, voittoa tavoittelevia yhtiöitä, on teoria sovellettavissa myös valtion toimintaan. Valtio on yhteiskunnallisesti merkittävä toimija, jolla on useita sidosryhmiä. Tavoitteena ei ole tehdä voittoa, vaan tuottaa maksimaalisesti hyötyä ja etua kansalaisille, veronmaksajille. Valtion eri toimijoilla, lukuisilla virastoilla ja laitoksilla, on paljon sidosryhmiä, joiden tiedonhalua nyt vastuullisuusraportoinnilla pyritään täyttämään. Sidoryhmäteorian keskeinen ajatus on, että sidoryhmiä tulisi ajatella osana yrityksen toimintaa. Julkissektorin tasolla tämä teoreettinen näkemys voidaan havaita helposti, niin vahvasti valtionhallinnon toiminta on sidottu palvelemaan kansalaisten tarpeita, toisin sanoen kansalaiset ovat osa kaikkea toimintaa.

Viime vuosina puhututtanut viherpesun ilmiö (viherpesulla viitataan harhaanjohtavaan markkinointiin, jonka tarkoituksena on saada tuote tai brändi näyttämään ekologiselta asiakkaan tai muun sidosryhmän jäsenen silmissä, kts. lisää Henninger ym., 2016, 402.) on ilmennyt eri aloilla yhteiskunnassa. On siis olennaista huomioida riskit siihen, että myös julkisen sektorin eri toimijat voivat hyödyntää tietynasteista viherpesua omassa vastuullisuusraportoinnissaan. On keskeistä, että toiminnan läpinäkyvyys säilytetään, eikä kirjanpitovelvollinen koita ainoastaan värittää toimija edullisimmaksi sidoryhmiä varten. Kun vastuullisuusraportointia suoritetaan, koska niin täytyy tehdä, sisältää se riskin. Siksi on erityisen tärkeää seurata vastuullisuutta kirjanpitovelvollisissa organisaatioissa; kuinka ja millainen strategia luodaan, miten vastuullisista toimista raportoidaan ja kenelle? Kuinka vastuullisuudesta raportointia ohjataan?

Valvonnan ja tarkastuksen ulottaminen nykyisistä pakollisista raporteista, pääasiassa tilinpäätöksistä, koskemaan myös vastuullisuusraportointeja, vie aikansa sekä tarvitsee myös ammattitaitoisia tarkastajia – on mielenkiintoista ja keskeistä selvittää, onko nykyisissä tarkastajien ammattikunnassa osaamista ja mielenkiintoa vastuullisuusraportoinnin tarkastamiseen, millaisin mittarein valvontaa voidaan järjestää, millaista kehitettävää tässä on ja onko kyseisenlaisia tarkastajia jo olemassa organisaatioissa. On tärkeää pohtia, onko organisaatioissa ne tahot, jotka vastuullisuudesta raportoivat ja määrittelevät indikaattorit, oikeita suorittamaan myös sitä koskevaa valvontaa, vai tuleeko valvonnan olla erillisen elimen suoritettavaa. Tämä muodostaa tärkeän ytimen vastuullisuusraportoinnin ohjaamiselle, ja on iso osa käytettäviä ohjausmalleja.

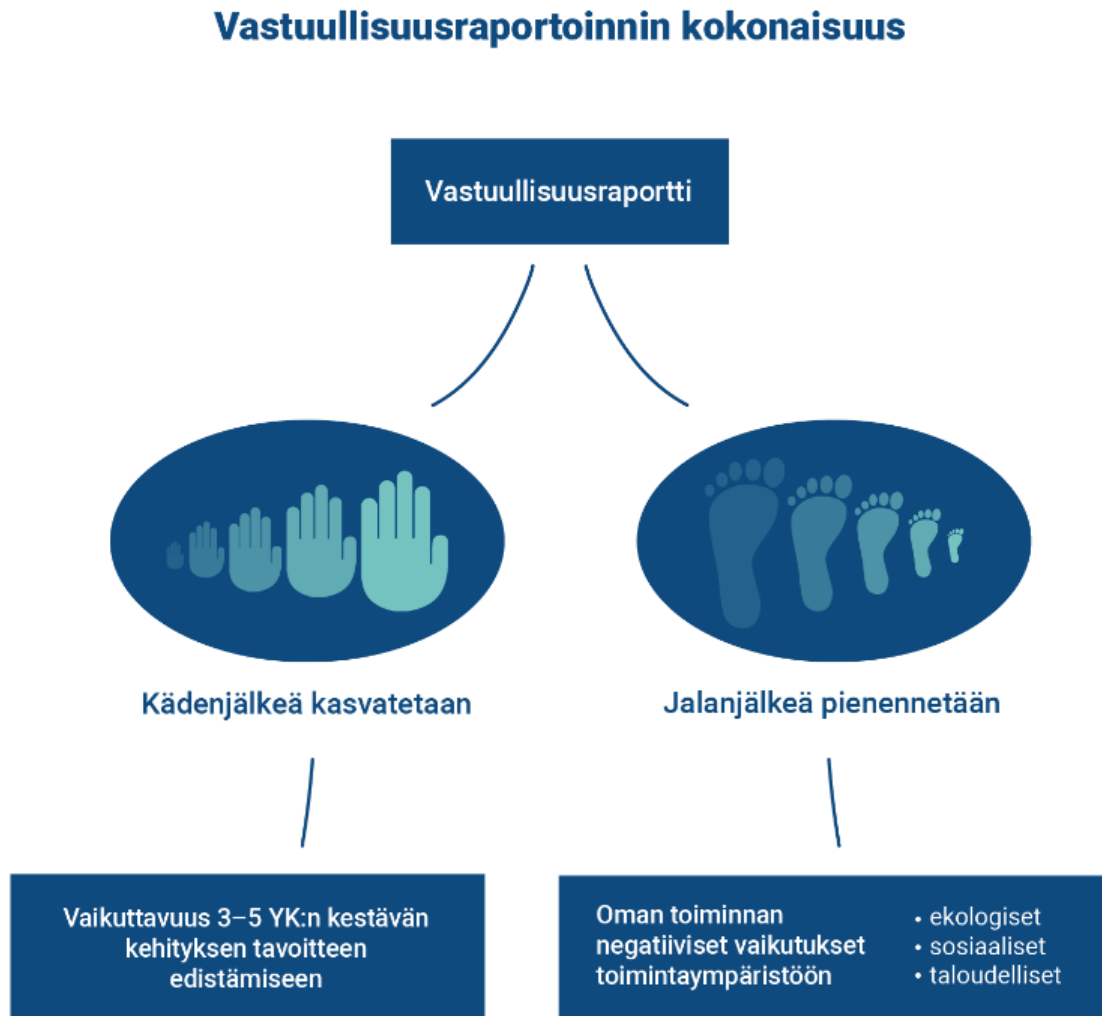
### 3.1.3 Vastuullisuusraportointi

Vastuullisuusraportoinnista on löydettävissä kestävä kehityksen jaotteluun käytetyt kolme eri osa-alueita; sosiaalinen, taloudellinen ja ympäristöllinen (kuvio 3). Näitä osa-alueita vastuullisuusraportoinnissa pyritään erittelemään ja mittaamaan. Jos jokin näistä korostuu muita enemmän tai jos yksi osa-alueista jää muiden varjoon, on pohdittava, mistä tämä voi johtua ja kuinka se vaikuttaa raportoinnin uskottavuuteen, luotettavuuteen ja vertailtavuuteen. Myös Valtiokonttori tunnistaa tämän kolmijaon ja sen edut vastuullisuusraportoinnille; jako on selkeä ja yksinkertainen (Valtiokonttori, 2020). Vaikka jako on löydettävissä, on huomionarvoista, että osa tehdyistä toimista kuuluu mahdollisesti useampaan kategoriaan, sillä vastuullisuus on ilmiönä monisyinen ja laaja-alainen.

Vastuullisuusraportoinnin aloittamista suunnitellessa olisi ensisijaisen tärkeää ensin miettiä raportin fokus, eli organisaation vastuullisuusraportoinnin toteutuksesta vastaavan toimielimen tulisi tunnistaa ne osa-alueet, joilla on suurin merkitys ympäröivään yhteiskuntaan, ja joihin kyseinen organisaatio pystyy omalla toiminnallaan positiivisesti vaikuttamaan. Kun fokus on löydetty, tulee miettiä sidosryhmät, joita raportti kiinnostaa. Julkisilla toimijoilla sidosryhmät ja raportin yleisö ovat suurilta osin kansalaiset. On hyvä tunnistaa, missä määrin vastuullisuusraportointi palvelee valtion läpinäkyvyyssperiaatteita. Kaikessa julkisessa toiminnassa on varojen tehokas käyttö keskeisessä roolissa. VTV:n aikaisempi pääjohtaja Tytti Yli-Viikari Julkishallinnon tuloksellisuus -seminaarissa 2018 pitämässä puheessa nostaa esille hallinnon haasteet läpinäkyvyyden kanssa, joka aiheutuu ministeriöiden ja virastojen niin kutsutusta siiloutumisesta, eli ilmiöstä, jossa eri organisaatiot eriytyvät, ja niiden välille muodostuu kynnyksiä. Kun tieto ei välity, ongelmilla on Yli-Viikarin mukaan tapana moninkertaistua, mikä osaltaan ei ainakaan lisää taloudellista ja tehokasta julkisten varojen käyttöä. (VTV, 2018) Valtionhallinnossa toisin sanoen peräänkuulutetaan avoimuutta ja läpinäkyvyyttä sekä kykyä eri organisaatioiden väliseen yhteistyöhön. Valtion vastuullisuusraportoinnin yhtenäistäminen on yksi keino lisätä eritoten mahdollisuuksia eri organisaatioiden väliseen yhteistyöhön.

Valtiokonttori ohjeistaa ja auttaa organisaatioita uuden raportointimallin laatimisessa. Valtiokonttorin sivuilta on löydettävissä mm. raportin esimerkkipohja, joka on hyvin konkreettista ohjausta. Esimerkkipohjaa ei ole velvoittava sellaisenaan käyttää, vaan sen rooli on toimia nimenomaan apuna vastuullisuusraportoinnin laatimisessa. Ohjeessa on yhtä kaikki lueteltuna ne seikat, jotka raportista odotetaan löytyvän.

Valtiokonttori avaa valtion vastuullisuusraportoinnin kokonaisuutta syyskuussa 2021 julkaistussa ohjeessaan. Kokonaisuudessa korostuu kädenjälki- ja jalanjälki -käsitteiden merkitys raportointikokonaisuudessa (kuvio 4). Näistä käsitteistä valtiolla lähdetään raportoimaan ja sittemmin tarkastelemaan vastuullisuutta sekä kestävän kehityksen toteutumista.



**Kuvio 4.** Valtiokonttori (2021): Vastuullisuusraportointi valtionhallinnossa; Ohje: Vastuullisuusraportoinnin kehyksenä YK:n kestävän kehityksen toimintaohjelma 2021

### 3.2 Lainsäädännöllinen tausta

Kirjanpitolaki on kirjanpidon ja tilinpäätöksen lainsäädännöllinen perusta ja tärkeä yleislaki. Kirjanpitolaki asettaa ehdot ja rajat, mistä ja missä määrin tulee raportoida. Tarkempia ohjeistuksia kirjanpitovelvollisille asetetaan säädöksillä ja ohjeilla, jotka täydentävät osaltaan kirjanpitolakia. Eduskunta hyväksyi vuonna 2016 muutoksen kirjanpitolakiin, joka velvoittaa kirjanpitovelvollista raportoimaan yhteiskuntavastuustaan; lakiin lisättiin luku 3 a *Selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista*. Kirjanpitovelvollisen tulee selvitykseensä sisällyttää tieto siitä, miten se huolehtii ympäristö- ja henkilöstöasioista sekä sosiaalisista asioista, ihmisoikeuksien kunnioittamisesta sekä korruption ja lahjonnan torjunnasta. Tiedot on lain mukaan annettava siinä laajuudessa, kuin se on tarpeen toiminnan vaikutusten ymmärtämiseksi. Muutos kirjanpitolakiin voidaan nähdä siis yhteiskunnallisesti hyvin merkittävänä, olkoonkin niin, että yhteiskuntavastuusta raportointi velvoittaa toistaiseksi vain tietyt kriteerit täyttäviä yrityksiä. Tällaiset kriteerit täyttävät yrityksen ovat kuitenkin juuri niitä, joilla on muita suurempi mahdollisuus vaikuttaa yhteiskuntaan ja ympäristöön. Lisäksi näiden raportoidessa yhteiskuntavastuusta, kannustaa se myös muita yhteiskunnan jäseniä, kuten pienempiä yrityksiä ja julkisen sektorin yksiköitä raportoimaan samoista aiheista.

Suomessa kirjanpitolain muutos 1376/2016 pohjautui EU:n direktiiviin numero 2014/96/EU, joka sisälsi neuvoston direktiivin 2013/34/EU *muuttamisesta tietyiltä suurilta yrityksiltä ja konserneilta edellytettävien muiden kuin taloudellisten tietojen ja monimuotoisuutta koskevien tietojen julkistamisen osalta*. Kyseinen direktiivi oli keskeisenä tekijänä, kun Suomessa rukattiin muutoksia kirjanpitolakiin, jota käsiteltiin edellä. On huomioitava, että direktiivi on laadittu yrityksiä silmällä pitäen; direktiivi ei siis velvoita sellaisenaan valtiota eikä sen alaisia kirjanpitoyksiköitä. Valtiokonttorin hanke saada myös valtionhallinto järjestämään vastuullisuudestaan raportointia nojaa kuitenkin huomioon, että vastuullisuusraportointi on aiemmin ollut Suomessa pakollista vain yhteiskunnallisesti merkittävillä yrityksillä, ja laajentaa velvoitetta myös valtiolle sekä yhdenmukaistaa sen vastuullisuusraportoinnista käyttämiä toimintamalleja ja raportointikokonaisuuksia. Kun otetaan huomioon, että Valtiokonttori haluaa laajentaa velvoitetta yksityissektorin toimijoilta koskemaan myös valtionhallinnon elimiä, nojaavat myös nämä organisaatiot direktiiviin ja sen antamiin ohjeistuksiin. Tämä helpottaa osaltaan myös vastuullisuusraportointien tarkastelua ja vertailua suhteessa yritysten suorittamiin. Kun käytössä olevat mallit ovat vertailukelpoisia keskenään, on toiminnan vaikutusten arviointi sidosryhmille ja kansalaisille helpompaa, ja näin tehdään näkyväksi kyseisen organisaation toimet kestävän kehityksen edistämiseksi.

Valtiokonttorin toimenkuvaan kuuluu antaa määräyksiä valtion virastojen ja laitosten sekä talousarvion ulkopuolelle jäävien valtio-omisteisten rahastojen laskentatoimen, kirjanpidon ynnä muun taloushallinnon toimenkuvan ja toimintatapojen yksityiskohdista. Tämä rooli Valtiokonttorilla on talousarviolain 423/1988 24c § perusteella. Tämän lisäksi valtion talousarviosta annetun asetuksen 1243/1992, 62 §:n 2 momentin 1786/2009 mukaan Valtiokonttori antaa ohjeita kirjanpitoyksiköille tilinpäätösten ja niiden liitteiden laadinnasta. Valtiokonttori laatii ohjeen, jolla käynnistetään valtionhallinnon yhtenäinen vastuullisuusraportointi. Tämän rooli on siis täydentää toimintakertomusta. Vastuullisuusraportointi tehdään erillään tilinpäätöksestä. (Valtiokonttori, 2020) Tässä roolissa Valtiokonttori ohjeistaa valtionkirjanpitoyksiköitä ja seuraa hankkeen etenemistä.

### 3.3 Mahdollistava ja pakottava ohjaus

Adler ja Borys (1996) ovat tutkineet artikkelissaan *Two Types of Bureaucrazy: Enabling and Coercive* kahta byrokraattisen ohjauksen tyyppiä, joita ovat mahdollistava sekä pakottava ohjaus (eng. Enabling and Coercive Bureaucrazy). Tämän teorian mukaan byrokratiaa ohjauskeinona voidaan tarkastella joko pakottavana tai mahdollistavana. Yhtäältä ohjauksesta voidaan nähdä kirjanpidon päätöksentekoa helpottava rooli ja toisaalta sen rooli valvontavälineenä. Näiden kahden välillä on havaittavissa ristiriitaa sekä mahdollinen jännite. Jos operatiiviset johtajat kokevat, että joustavuus suoritusindikaattoreiden käsittelyssä antaa heille mahdollisuuden hallita työtään paremmin, ylimmän johdon keskittyminen tarkemmin tällaisiin indikaattoreihin voi johtaa siihen, että ylemmän tason johtajat tuntevat olevansa itse pakottava ohjausjärjestelmä (Adler ja Borys, 1996). Tätä teoriaa ovat Jordan ja Messner käyttäneet omassa artikkelissaan *Enabling control and the problem of incomplete performance indicators; Accounting, organizations and society* tutkiessaan epätäydellisten suorituskykyindikaattoreiden ongelmaa. Organisaation johdon suhtautuminen pakollisiin ohjausmenetelmiin on toisinaan positiivinen ja välillä negatiivinen. Artikkeleissaan Adler ja Borys (1996) sekä Jordan ja Messner (2012) havaitsevat, että suhtautuminen vaihtelee sen mukaan, miten joustaviksi ja toisaalta taas pakottavaksi suorituskykyindikaattorit, muiden ohjausjärjestelmien ohella, koetaan. Keskeinen ajatus Adlerin ja Boryksen teoriassa on, että asenteet ohjaaviin muodollisuuksiin vaihtelevat sen mukaan, kuinka paljon niihin pystytään vaikuttamaan. Tämä taas luo paradoksin; liiallinen joustavuus aiheuttaa mittareiden epätäydellisyyttä, eivätkä ne silloin pysty antamaan oikeaa ja luotettavaa kuvaa organisaation toiminnasta. Jos johdon luomat toimintamallit eivät auta organisaation työntekijöitä kehittämään työtä paremmaksi, on indikaattorit todettu lähinnä vaivaa tuoviksi ja näin pakottavaksi ohjaukseksi. Toisaalta tutkimuksissa on havaittu, että

organisaatioissa käytetään esimerkiksi kirjanpitojärjestelmiä aktiivisemmin, jos niillä koetaan olevan *mahdollistava* rooli (Mahama ja Cheng, 2013). Adler ja Borys (1996) havaitsivat, että mikäli työntekijät kokevat ohjauksen enemmän mahdollistavaksi, on työnteko tehokkaampaa ja työntekijä sitoutuneempi. Ohjauksen luonne ei ole aina täysin selvä, mutta selvää on, että ohjausta organisaatioissa tarvitaan. Ohjaukseen positiivisesti suhtautuvien näkemys on, että ohjausmallien käyttö luo organisaatioon tehokkaan ilmapiirin, sekä auttaa selkiyttämään vastuita.

Pakottavan ja mahdollistavan ohjausmallien -teorian kantava teema on oikeanlaisten suorituskäytännöiden luominen ja niiden toiminnan seuraaminen organisaatioissa. Tämä korostuu siksi, että byrokratia nähdään usein hyvinkin teknisinä ominaisuuksina (Adler ja Borys, 1996). Suorituskäytännöitä käytetään monissa organisaatioissa ohjaamaan ja helpottamaan johtajien päätöksiä ja toimia. Jordanin ja Messnerin analyysi lisää alan kirjallisuuteen uusia näkemyksiä tuomalla keskusteluun pohdinnan siitä, miksi johtajien asenne organisaation suorituskäytännön mittaan indikaattoreihin ja erityisesti niiden epätäydellisyyteen voi muuttua ajan myötä. Jordanin ja Messnerin tutkimus perehtyy yksityissektorilla yrityksiin, mutta siitä huolimatta Jordanin ja Messnerin havainnoista voidaan löytää yhtymäkohtia myös valtionhallinnon strategiseen johtamiseen, kun halutaan tavoitella vastuullisen Suomen rakentamista. Tutkielma hahmottaa, kuinka paljon organisaation johto on kiinnostunut suoritusta mittaavista indikaattoreista osana ohjausta sekä perehtyy siihen, millä tavoin pakottava ja mahdollistava raportointi koetaan johdon keskuudessa.

Adler ja Borys esittävät artikkelissaan, että mahdollistavilla ohjausjärjestelmillä on neljä keskeistä ominaisuutta. Ensimmäinen näistä on se, että niiden avulla voidaan korjata järjestelmän vikoja ja ongelmia niiden ilmentyessä; tällä voidaan suoritusta mitattaessa tarkoittaa mm. sitä, että johdolla on mahdollisuus muuttaa suorituskäytännöitä jollain tapaa, jos muutosta pidetään tarkoituksenmukaisena. Toinen mahdollistavien ohjausjärjestelmien ominaisuus on läpinäkyvyys organisaation sisällä. Toiminnan logiikka ja tavoitteet tulee olla johdolle selvillä. Kolmas ominaisuus taas koskee läpinäkyvyyttä laajemmassa mittakaavassa, eli johto ymmärtää työnsä alku- ja loppupään seuraukset (Chapman ja Kihn, 2009). Neljäs ominaisuus näille mahdollistaviksi koetuille järjestelmille on, että johto kokee niiden hyödyntämisen joustavana. Joustavuus koetaan ylipäättään kautta linjain mahdollistavana ohjaus- ja mittausten menetelmänä. Tämä luo kuitenkin haasteensa, sillä liian joustavat suorituskäytännöt eivät anna todenmukaista kuvaa toiminnasta. Suorituskäytännöiden joustava käyttö ja niiden muokkaaminen saattavat erota ylimmän johdon toiveista saada vakaata sekä vertailtavissa olevaa tietoa ja tulosta mitattavista suorituksista organisaatiossa. Tällaiset mittaustulokset mahdollistaisivat johdolle hallinnan pitkällä tähtäimellä.

Kun ristiriitaa ilmenee, ylimmän johdon on kannattavaa informoida operatiivista johtoaan, kuinka ensisijaista on huomioida ja havaita indikaattorit valvonnan välineinä ja ottaa ne huomioon tärkeänä tekijänä.

Toisistaan eroavat epätäydellisyydet, jotka voivat vaihdella indikaattoreiden ominaisuuksien mukaan laajasta epätäydellisyydestä kapeampaan, vaativat erilaisia ratkaisuja. Pienet käsitykset epätäydellisyydestä voidaankin ratkaista suhteellisen pienillä korjauksilla, kun taas laajemmat vaativat vastavuoroisesti järeämpiä keinoja. Näiden korjaamiseksi tarvitaan uusia indikaattoreita tai muuttamalla jo olemassa olevia niin, että ne antavat paremmin mahdollisuutta joustavuuteen (Adler ja Borys, 1996). Jordanin ja Messnerin (2012) havaintojen mukaan johtajat eivät olleet aina huolissaan indikaattoreiden todellisesta edustavuudesta. Indikaattorit rakennettiin toisinaan epätäydellisiksi, mutta tätä ei aina pidetty ongelmallisena, vaikkakin epätäydellisyydestä olikin käyty keskustelua. Liiallinen joustavuus indikaattoreita suunnitellessa ja tuloksia tulkitessa ei anna riittävän oikeaa kuvaa organisaation toiminnasta, joten tähän on kautta linjain hyvä kiinnittää huomiota, muutoin raportointi ei anna käyttöön sen koko potentiaalia, kun indikaattoreita käytetään osana organisaatioiden ohjausmalleja.

Tutkimus selvittää, miten Valtiokonttorin taholta uutta raportointimallia on viety organisaatioihin, ja kuinka sitä näiden sisällä edelleen on kehitetty ja hyödynnetty, ja miten organisaatioissa koetaan raportoinnin pakkoelementti, ja miten teoria mahdollistavasta ja pakottavasta ohjauksesta näyttäytyy haastatteluista saatavien tietojen valossa. Mahdollistavan ja pakottavan ohjauksen viitekehys auttaa ymmärtämään johdon ja keskijohdon välistä hierarkiaa (Strauss ja Tessier, 2019), ja onkin kiinnostavaa, millaisia havaintoja eri toimijoiden välisistä suhteista ilmenee. Valtiokonttori on antanut organisaatioille suhteellisen paljon mahdollisuuksia vaikuttaa raportin laadintaan ja jopa sen sisältöön mm. siten, että kirjanpitovelvollisten tuli itse valita 17 SDG-tavoitteen joukosta kolmesta viiteen tavoitetta, joita kohti organisaatioissa tulnaisiin erityisesti tekemään töitä. Nämä tulivat olla sellaisia, jotka organisaatio kokee olevan sen oman toimintaympäristön kannalta ne kaikkein merkityksellisimmät ja mielekkäimmät. Raportointia kuitenkin odotetaan organisaatioilta, ja tapahtuu Valtiokonttorin ohjauksessa. Lisäksi raportit tulee olla yhdenmukaisia. Tämä on taas pakottavan ohjauksen piirre.

### 3.4 Aikaisemmat tutkimustulokset

Länsimaalaisissa valtioissa suomalaistyyppisten valtio-omisteisten yhtiöiden olemassaolo on pohjoismaiden ulkopuolella harvinaista, mikä peilautuu myös ilmiöön linkittyvien tutkimusten lukumäärään. Aihetta ovat ulkomaalaisissa tutkimuksissa tutkineet mm. Caprio ym. teoksessa *The future of state-owned financial institutions* (2004) ja Cuervo-Cazurra ym. artikkelissaan *Governments as owners: State-owned multinational companies* (2014). Molemmista teoksista on löydettävissä hybridioorganisaatioiden johtamisen painotus, ja niissä tarkastellaan kompleksisten yhtiöiden strategisen johtamisen haasteellisuutta.

Mahdollistavan ja pakottavan ohjauksen teoriaa on hyödynnetty useissa erilaisissa kenttätutkimuksissa, ja teoriaa on viety käytännön tutkimustyöhön, joissa on havainnointu mahdollistavan ja pakottavan ohjauksen ilmaantuvuutta. Tätä on ollut alkupäässä havainnollistamassa Ahrens ja Chapman (2004), ja kyseinen kenttätutkimus sijoittui ravintolaketjumaailmaan. Ahrens ja Chapman ovat omassa tutkimuksessaan vieneet Adleryn ja Boryksen teorian käytäntöön, ja tehneet havaintoja ylimmän johdon sekä operatiivisen johdon keskinäisistä ohjausmalleista ja käytänteistä. Tutkimus havainnollisti, että erityisesti välitason johto odottaa enemmän mahdollistavan ohjauksen malleja, ja vierastaa pakottavaa ohjausta.

Vastuullisuusraportointia yrityksissä on tutkittu verrattain paljon, ja käsite esitettiin jo 1970-luvulla. Tuolloin yrityksissä alettiin laatia vastuullisuuteen liittyviä tavoitteita (Tschopp & Nastanski 2014, 150). Raportoinnin yleisyys on kasvussa eritoten Euroopassa, mutta vastuullisuusraportointi on lähtöisin alun perin Yhdysvalloista. (Berinde & Andreescu 2015). Vastuullisuusraportointia on lähestytty erityisesti sidosryhmäteorioiden kautta, sillä vastuullisuudesta raportoinnin ydintavoite on tuottaa tietoa sidosryhmille (Tschopp & Nastanski 2014, 151). Vinnari ja Laine (2013) ovat tutkineet julkisen sektorin vastuullisuusraportointia Suomessa. He ovat tarkastelleet ilmiötä suomalaisten vesiyhtiöiden kautta. Vinnari ja Laine (2013) havaitsivat ilmiön, että vastuullisuusraportointia oli tehty ja sitä hyödynnetty tutkituissa yrityksissä, mutta koska kokivat sen tehottomaksi, osa yhtiöistä hylkäsi raportoinnin sen kokeilemisen jälkeen. On riski, että vastuullisuusraportointia tehdään vain raportoinnin ilosta, ja hyödyt jäävät saamatta, tai niitä ei edes tunnusteta eikä täten osata käyttää. Ohjausmallien oikea ja tehokas käyttö on organisaatioiden vastuullisuusraportoinnin kannalta merkityksellistä, ja ohjauksella on rooli myös valtiosektorilla.



## 4 TULOKSET

### 4.1 Ohjauksen rooli valtionhallinnon vastuullisuusraportoinnissa

Valtiokonttorin rooli valtionhallinnon vastuullisuusraportoinnissa on erityisesti alkutaipaleella toimia ohjaavassa roolissa. Vaikka Valtiokonttori on ohjaava organisaatio, eivät kirjanpitoyksiköt suorita raportointia nimenomaan Valtiokonttoria varten, vaan raportilla pyritään saavuttamaan hyötyjä niin sidosryhmille, kuin organisaatiolle itselleen; läpinäkyvällä viestinnällä vaikutetaan mainehyötyyn, ja sitä kautta vaikutetaan organisaation koko toimintaan (Valtiokonttori, 2021). Valtiokonttorin marraskuussa 2020 julkaisema ohje täydentyi syksyllä 2021, kun se julkaisi uuden ja kattavamman ohjeen koskien valtion virastojen ja laitosten vastuullisuudesta raportointia. Tämän uuden ohjeen laatimiseen on otettu mukaan itse raportointivelvollisia, eli ministeriöitä, virastoja ja laitoksia. Näiden organisaatioiden edustajista, oman alansa asiantuntijoista koostettiin työryhmä, joka pystyi vaikuttamaan uuden julkaistavan ohjeen laatimiseen. Ohjetta laatiessa keskeisenä huomion kohteena on ollut myös jokaisen raportointivelvollisen valitsevat ja tunnistamat 3-5 kappaletta kestävä kehityksen tavoitetta, jotka nousivat esiin myös tehdyissä haastatteluissa, joiden tuloksia käsitellään myöhempanä. Valtiokonttori on koonnut analyysin, jossa käsitellään näitä tunnistettuja tavoitteita. (Valtiokonttori, 2021) Kyseisessä analyysissä käytiin läpi kirjanpitovelvollisia ministeriöiden hallinnonalojen mukaisesti. Analyysissa todetaan, että jokainen hallinnonala on lähtenyt hankkeeseen hyvin mukaan.

Aineistona tässä pro gradussa toimii haastattelujen lisäksi julkinen, kirjallinen materiaali, joita valtion eri toimijat ovat julkaisseet, kuten selonteot ja erilaiset raportit ja vuosikatsaukset. Näistä lähteistä pääasiallisesti tässä tutkielmassa on hyödynnetty lähteenä Valtionkonttorin julkaisemia raportteja ja ohjeita koskien valtionhallinnon vastuullisuusraportointia. Lähempää tarkastellaan myös kohdeorganisaatioiden omaa viestintää ja julkaisuja aiheesta, joita ovat mahdolliset jo julkaistut vastuullisuusraportit aiempien tuoreiden vuosikatsausten ja strategioiden ohella. Haastatteluista saatua informaatiota tarkastellaan muusta aineistosta saatavan tiedon valossa. Koska ministeriöiden toimia leimaa vahvasti kunkin hallituskauden politiikka, toimivathan ministeriöt osana valtioneuvostoa, on mielenkiintoista seurata, kuinka vastuullisuusraportointi juurrutetaan osaksi eri ministeriöiden ja virastojen toimia, ei vain nykyisen hallituskauden ajaksi, vaan osaksi pidemmän tähtäimen strategiaa. Juuri nyt on otollinen hetki tutkia valtion vastuullisuusraportointia sen tultua

vastikään oleellisesti osaksi kaikkien valtion organisaatioiden raportointia. Vertailua helpottaa myös se, että vastuullisuusraportointi yhtenäistyy Valtiokonttorin toimesta käynnistyneen hankkeen myötä. Näiden tekijöiden lisäksi kestävä kehitys on Marinin hallituksen ohjelman keskiössä, joten myös poliittinen ilmapiiri valtionhallinnossa puhuu vahvasti vastuullisuusraportoinnin käynnistämisen ja yhtenäistämisen puolesta.

Valtiokonttori huomauttaa toukokuussa 2020 julkaistussa raportissaan, että vastuullisuus on julkaisun hetkellä vain harvojen valtion virastojen strategian ytimessä, ja tällä perustellaan tammikuussa 2020 vireille laitettua Vastuullisuus näkyväksi -pilottihanketta. Pilotin oli tarkoitus tutkia, mitä vastuullisuuden mittareita voitaisiin käyttää kaikissa valtion virastoissa ja laitoksissa. Valtiokonttori pyrki tuolloin selvittämään, voidaanko jo olemassa olevia vastuullisuusraportoinnin kehikoita hyödyntää kyseisessä pilottihankkeessa. Valtiokonttori mainitsee tällaisiksi valmiiksi kehikoiksi mm. YK:n kestävän kehityksen tavoitteet sekä Global Reporting Iniativen GRI-standardit (Valtiokonttori, 2020). Lisäksi mahdollista olisi hyödyntää vastuullisuuden kolmijakoa taloudelliseen, ympäristölliseen ja sosiaaliseen aspektiin raporttia laadittaessa. Valtiokonttorin mukaan vastuullisuutta tulisi tarkastella analyttisemmin, ja tämä hyödyttäisi laajasti koko yhteiskuntaa. Lisäksi tarkastelu ja arviointi helpottuisi, jos valtionhallinnon kirjanpitoyksiköiden suorittama vastuullisuusraportointi olisi yhdenmukaista. Vuonna 2021 julkaistussa uudemmassa ohjeessaan Valtiokonttori toteaa vastuullisuusraportoinnin kehikkona toimivan YK:n kestävän kehityksen toimintaohjelman Agenda 2030. Valtiokonttori on järjestänyt vastuullisuusraportoinnin ja kestävän kehityksen tiimoilta työpajoja, joihin virastojen, ministeriöiden ja laitosten virkamiehet voivat osallistua. Tällainen työpaja oli *Vastuullisuus näkyväksi -työpaja: Kädenjäljen mittaaminen*, joka järjestettiin huhtikuussa 2021. Kädenjälki-termiin liittyy valtion kirjanpitoyksiköiden valitsemaan YK:n kestävän kehityksen periaatteisiin.

Vaikka vastuullisuusraportti ei voi sellaisenaan ratkaistakaan kestävän kehityksen haasteita, niin sillä on kuitenkin mahdollisuudet toimia organisaation työkaluna kohti kestävämmän kehityksen yhteiskuntaa. Valtiokonttorilla onkin kunnianhimoiset päämäärät; kun vastuullisuusraportointia laajennetaan ja yhdenmukaistetaan valtion tasolla, tarjoaa tämä mahdollisuuden Suomelle vahvistaa edelläkävijän roolia vastuullisuuden ja siitä raportoinnin suunnannäyttäjänä, sekä kannustaa niin ikään Euroopan unionin komissiota vastuullisuusraportointiin. (Valtiokonttori, 2020) Tämä on linjassa myös sen kanssa, että Suomi haluaa olla hiilineutraali vuoteen 2035 mennessä, ensimmäisenä valtiona maailmassa (Valtioneuvosto, 2019). Keskeistä raportoinnissa Valtiokonttorin ohjeistuksen mukaan on tehdä selonteko siitä, millaisin keinoin sekä konkreettisin teon YK:n kestävän kehityksen

tavoitteisiin pyritään pääsemään. Valtiokonttori suositti vuonna 2020, että ministeriöt, virastot ja laitokset ilmoittaisivat kolmesta viiteen, itse valitsemaansa tavoitetta, joita kohti työtä tehdään. Valtiokonttorin (2020) mukaan tämä auttaa Valtiokonttoria suunnittelemaan ja kehittämään konkreettista tukea uuden raportointimallin laadintatyössä. Tälle annettiin päivämääräksi 15.5.2021. Myöhemmissä julkaistuissa ohjeissa, mm. syksyllä 2021 julkaistussa uudessa ohjeessa ja saman vuoden työpajoissa, nämä tavoitteet ovat jo vahvasti läsnä.

Valtiokonttorin pilottihankkeeseen *Vastuullisuus näkyväksi* osallistui aluksi neljä valtion virastoa, Maanmittauslaitos, Tasavallan presidentin kanslia, Valtiokonttori ja Verohallinto. Nämä organisaatiot osallistuivat pilotointiin, jossa kyseiset virastot laativat vastuullisuusraportin edeltävältä vuodelta, vuodelta 2019. Tämän, sekä Valtiokonttorin vetämien muiden työpajojen tuloksista on voitu määritellä hyvän mittarin tunnusmerkit. Mittariston tulee tarjota merkityksellistä tietoa johtamiselle ja ohjaamiselle, ja hyvä mittari kuvaa nimenomaisesti toiminnasta aiheutunutta tuotosta (Valtiokonttori, 2020). Toimintaa mittaavat indikaattorit voidaan kytkeä tehokkaasti osaksi uuden raportointimallin ohjausta. Pilottivirastojen vastuullisuusraportoinneista saatiin lisäksi tehtyä johtopäätös, jonka mukaan vastuullisuusraportointi voitaisiin aloittaa lyhyelläkin aikataululla, jos vain asetettavat vaatimukset ovat tarpeeksi suppeita. Pilotin loppuraportti valmistui toukokuussa 2020. Tulokset puhuvat sen puolesta, että valtionhallinnon kirjanpitoyksiköt ovat hyvässä valmiudessa suorittamaan uutta raportointimallia.

Valtiokonttorin mukaan valtionhallinnolla on tahto yhdenmukaistaa vastuullisuusraportointia myös siitä syystä, että se mahdollistaa analyyttisemmän vertailun. Kaikki neljä pilottivirastoa käyttivät vastuullisuusraportoinnin aputyökalunaan vastuullisuusraportoinnin kolmijakoa, ja tunnustivat nämä kolme ulottuvuutta; sosiaalinen, taloudellinen sekä ympäristöllinen. Virastojen ja laitosten käyttäessä tätä kolmijakoa, helpottaa se vertailua ja analyyttistä tarkkailua ja vertailua. Tämä on hyvä ohjauksen kannalta. Valtiokonttori näkee tämän jaon vahvuutena myös joustavuuden. Jordanin ja Messnerin (2012) tekemien havaintojen mukaan taas joustavuus voi koitua vastuullisuusraportoinnin heikkoudeksi, sillä joustavuus heikentää vastuullisuusraportoinnin hyötyjä osana strategista johtamista. Toisaalta myös valtiokonttori näkee toukokuussa 2020 laaditussa raportissaan joustavuuden olevan vahvuuden lisäksi osittain myös mahdollinen haaste vastuullisuusraportoinnille ja sen laatimiselle ja tulosten luotettavuudelle. Haaste on siinä, että yksittäisten osa-alueiden määrittäminen ei ole suoraviivaista, jos joustavuus tulee osaksi vastuullisuusraportointia ja sen suunnittelua, joka taas näkyy raportoinnin strategisen johtamisen ja organisaatioiden ohjaamisen aspektien yhteydessä. Myöhemmin julkaistussa ohjeessaan Valtiokonttori on vakiinnuttanut käyttöön

YK:n SDG-tavoitteet sekä kädenjälki ja jalanjälki -käsitteistön, nojaten Agenda 2030 -toimintaohjelmaan. Tämä lisää raportoinnin käsitteellisyttä, ja karsii mahdollisesti esiintyvää, liikaa joustavuutta.

## 4.2 Ohjausmallien ominaisuudet

Vaikka vastuullisuuden kolmijako on selkeä, mahdollistaa se organisaatioille hyvin erilaisia muotoja raportoida vastuullisuudestaan. Tämän kolmijaon alle mahtuu monenlaisia mahdollisuuksia varioida raportointia, eli joustavuus tarjoaa mahdollisuuksia suorittaa raportointia kullekin organisaatiolle ja organisaatiotyypille sopivalla tavalla, mutta tämä osaltaan saattaa vaikeuttaa esimerkiksi vastuullisuusraportoinnin yhtenäistämistarkoituksia, joka on toinen määränpää Valtiokonttorin aloittamassa valtion vastuullisuusraportoinnin kehittämishankkeessa. Organisaatioissa nojataan vahvasti YK:n asettamiin kestävän kehityksen tavoitteisiin, osittain Valtiokonttorin kannustuksesta ja ohjauksesta. Vastuullisuusraportoinnin yhtenäistämishankkeen kehittyessä ja kypsyessä Valtiokonttorin ohjeistuksiin on vakiintunut käyttää YK:n SDG-standardeja. SDG-standardit ovat muodostuneet kiinteäksi viitekehikseksi, mikä on loogista Suomen valtion sitoutuessa YK:n Agenda 2030 -toimintaohjelmaan. Tämän viitekehikon käyttöönotto sisältää sekä mahdollistavan, että pakottavan ohjauksen piirteitä. Se on omiaan tekemään ohjauksesta konkreettisempaa ja raporttien sisällöstä helpommin tulkittavaa sekä keskenään vertailtavaa, verrattuna siihen, että valtiolla olisi vakiinnuttu käyttämään vastuullisuuden kolmijakoa. On kuitenkin hyvä huomioida, ettei sen käyttö ole myöskään millään tavalla poissuljettua, vaan organisaatioissa voidaan käyttää erilaisia viitekehysjä täydentämässä toisiaan.

Valtiokonttori tunnistaa hyvän mittarin tunnusmerkit. Indikaattorit toimivat osana ohjausmalleja, ja niiden hyvä suunnittelu on tärkeää. Koska tavoitteena on tuottaa keskenään vertailukelpoisia raportteja, täytyy myös indikaattoreiden olla kaikille yhtenevät; näin ollen ohjauksesta vastaavan Valtiokonttorin tulee käyttää pakottavan ohjauksen keinoja. Kaikkia neljää tarkasteltavaa kohdetta yhdistää niiden verrattain suuri vaikutus kestäväan kehitykseen ja sen rooliin suomalaisessa yhteiskunnassa. Vastuullinen toiminta on arvojen konkretisointumista. (Valtiokonttori, 2021) Vastuullisuusraportissa on tarkoitus käsitellä niitä konkreettisia toimia, joita organisaatiot suorittavat saavuttaakseen kestävän kehityksen tavoitteet, joten kyse ei ole vain korusanoista, vaan tarkoituksenmukaista on paneutua myös organisaation operatiivisiin elimiin, niiden toimintaan ja käytänteisiin.

Valtiokonttori tunnistaa valtionhallinnon selvän roolin YK:n kestävän kehityksen tavoitteissa. Valtiokonttori on jakanut valtion roolin vastuullisuusraportoinnin hankkeen käynnistysvuonna 2020 neljään eri osatekijään, joita ovat resurssit, teot, tulokset ja vaikuttavuus. Resurssit muodostavat pohjan vaikuttavuudelle. Resursseihin lukeutuu muun muassa substanssiosaaminen, yhteistyöverkostot sekä poikkitieteellinen tutkimustyö. Tekoja ovat lainsäädännön kehittäminen ja toimeenpano sekä strateginen hallinnon tulosohjaus. Tekojen tuloksia arvioidaan sen mukaan, miten ne vaikuttavat ympäristöön, yhteiskuntaan sekä talouteen positiivisesti, negatiivisesti taikka neutraalisti. (Valtiokonttori, 2020) Vaikka EU:n direktiivi 2014/95/EU ei sellaisenaan velvoita valtioita, on EU:n asetuksella ja YK:n kestävän kehityksen linjauksilla selvä yhteys, eikä valtioiden toimien merkityksellisyyttä voida väheksyä kestävän kehityksen edesauttamisen ja ilmastonmuutoksen hidastamisen suhteen, päinvastoin. YK:n kestävän kehityksen linjaukset vaikuttavat kokonaisten valtioiden hallitusohjelmiin hyvinkin keskeisesti, kuten Suomen poliittisella kentällä on nähty.

Adlerin ja Boryksen (1996) mukaan mahdollistavalla ohjauksella on neljä ominaisuutta. Ohjauksen tulisi osaltaan korjata järjestelmän vikoja ja ongelmia, jos sellaisia ilmenee. Organisaatioilla tulisi täten olla mahdollisuus vaikuttaa esimerkiksi käytettäviin suorituskykyindikaattoreiden, jos havaitaan, ettei niiden käyttö ole tarkoituksenmukaista tai niiden oikeellisuutta tulisi korjata. Lisäksi johdon tulisi kokea ohjausmallit joustaviksi, koska on havaittu, että joustavuus lisää mm. työntekijöiden sitoutuneisuutta, mutta kuten aiemmin todettua, joustavuus tuo varsinkin mittaamiselle ja arvioimiselle omat haasteensa. Organisaatioille on annettu vapaus valita oman toimintansa kannalta oleelliset SDG-tavoitteet, mutta ennen näiden vakiintumista käytössä olevaksi viitekehikseksi oli organisaatioilla mahdollisuuksia tuoda äänensä kuuluviin uudesta raportointimallista. SDG-tavoitteet ovat sittemmin vasta vakiintuneet käyttöön. Kaksi muuta mahdollistavan ohjauksen ominaisuutta liittyy toiminnan läpinäkyvyyteen. Toiminnan tulee olla läpinäkyvää niin organisaation sisällä, kuin laajemminkin; johdon tulee ymmärtää työn alku- ja loppuseuraukset. Tavoitteiden voidaan nähdä liittyvän toisiinsa, ja tämä mahdollistaa organisaation eri tason toimijoiden välisen yhteistyön ja kannustuksen läpinäkyvään toimintaan. Organisaatioiden tulee nähdä tavoitteet yhteisinä. Johdon tulee myös nähdä toiminnan laajat vaikutukset; miten organisaation toiminta käytännössä auttaa tavoitteisiin pääsyssä, miten tavoiteltavat asiat saadaan toiminnan ytimeen ja miten operatiivinen toiminta palvelee tavoitteita käytännössä.

## 4.3 Haastattelujen tuloksia

Seuraavassa osiossa avataan neljästä kohdeorganisaatioille tehdyistä haastatteluista saatuja tuloksia. Kaikissa haastatteluissa on käytetty samaa haastattelurunkoa (liite 1). Haastatteluissa kysyttiin samat kysymykset, mutta haastatteluiden ajallinen pituus vaihteli. Tästä syystä myös saadut tulokset ovat erimitallisia keskenään. Haastatteluiden tulosten rinnalla käsitellään myös organisaatioiden omia julkaisuja kattavimman kuvan saamiseksi. Lopussa haastatteluiden tuloksista on tehty yhteenveto sekä taulukko (kuvio 5).

### 4.3.1 Työ- ja elinkeinoministeriö

Työ- ja elinkeinoministeriö on ottanut osaa Valtiokonttorin järjestämiin työpajoihin, joissa uutta raportointimallia on opeteltu ottamaan osaksi organisaation toimintaa. TEM:llä erillinen vastuullisuusraportointimalli on vasta alkutekijöissään.

*”..SDG-tavoitteisto on ollut melko tuntematon työ- ja elinkeinoministeriössä - - niitä ei oo valtionhallinnossa keskitetysti pidetty hirveen vahvasti esillä”.*

Haastattelussa nousee esiin se, miten paljon eri hallitusten mahdollisesti eriävät poliittiset linjaukset ja toimet vaikuttavat valtion organisaatioiden toimiin. Edeltävä hallitus korosti kestävän kehityksen ja vastuullisuuden alueesta kahta eri kokonaisuutta, joita olivat hiilineutraali Suomi sekä osaava ja tasa-arvoinen Suomi. Tämä valtioneuvoston selonteko julkistettiin vuonna 2017. Silloinen Sipilän hallitus antoi selonteon eduskunnalle suunnitelmistaan toimeenpanna YK:n kestävän kehityksen periaatteita. (Valtioneuvosto, 2017). Uusi ja nykyinen Marinin hallitus linjasi omassa hallitusohjelmassaan ja uudessa, tämän hallituksen tekemässä, kestävän kehityksen keinoja avaavassa selonteossa, jokaisen SDG:n kohdalle, mitä ministeriöt kunkin tavoitteen kohdalla hoitavat. Tässä yhteydessä TEM:n toimintaan tuli selkeämmin mukaan kestävän kehityksen periaatteet ja hahmottuma siitä, millaisia toimia siltä mahdollisesti odotetaan vastuullisuusraportoinnin osalta.

TEM on linjannut omaan strategiaansa, että se haluaa kannustaa suomalaisia kohti kestävää talouskasvua. Samalla se kuitenkin huomauttaa, että talouskasvun tulee toimia kestävän kehityksen välineenä, eikä siis ole suoranainen itseisarvo (TEM, 2018). TEM:n sisällä SDG-tavoitteet ovat omana viitekehysenään vielä suhteellisen tuore asia, ja niin on myös vastuullisuusraportti omana

ilmiönään, vaikkakin haastattelusta tulee selväksi, että TEM:n toimintaan sisältyy voimakkaasti vastuullisuusajattelu;

*”me edistetään sosiaalisesti, ekologisesti, taloudellisesti kestävää kasvua ja se sisältyy horisontaalisesti kaikkiin meidän toimiin”.*

Vastuullisuus näkyväksi -hankkeen käynnistyksen yhteydessä Valtiokonttorin kannustamana TEM valitsi ne SDG-tavoitteet, jotka istuvat parhaiten sen toimintaan. Nämä tavoitteet tunnistettiin haastateltavan mukaan verrattain helposti. Vastuullisuusraportoinnin pariin on ministeriön sisällä perustettu työryhmiä, joissa kestävä kehityksen painopisteiden kanssa työskennellään tarkemmin. TEM:n edustaja tunnistaa haastattelussa SDG-tavoitteiden kartoittamisesta olevan organisaatiolle ja sen johtamiselle hyötyä. Seitsemästätoista tavoitteesta ainakin neljä on haastateltavan mukaan aivan TEM:n toiminnan ytimessä ja ministeriöllä on niistä päävastuu Suomen hallinnossa. Koska tavoitteiden skaala on näinkin suuri, koetaan TEM:ssä haastattelun perusteella näiden mukaan ottaminen hallintoon olevan selkiyttämässä sitä, miten laaja myös vastuullisuus ja kestävä kehitys ilmiönä ovat. Yhteys eri tavoitteiden kanssa on havaittavissa, sillä tavoitteet liittyvät toinen toisiinsa;

*”työllisyys ja ilmastonmuutos vaikuttavat toisiinsa - - jos meillä ei oo työllisyyttä meillä ei oo talouskasvua, jos meillä ei oo innovaatioita meillä ei oo talouskasvua - - jos meillä ei oo innovaatioita me ei päästä hiilineutraaliuteen - - jos meillä ei oo osaavaa työvoimaa ja teknologiaa nää ei toteudu”.*

TEM kokee laajuuden olevan sekä SDG-kehikon vahvuus, että heikko kohta. Kehikon laajuus koetaan vaikeuttavan ilmiön ymmärtämistä sekä heikentävän sen konkretiaa.

*”--tää on se hyvä puoli et tää auttaa meit tunnistaa kestävä kehitystä laajana ilmiönä -- siin mieles tää on mun mielest hyvä kehikko. Toisaalta tää sama on kääntöpuoli ja huono asia. Koska näit on 17, näit alatavotteita on 169, se on hirveen laaja -- Ihmiset helposti sanoo et tää on, mä en ymmärrä tätä, näit on niin hirveesti, miten tää meihin liittyy, ne alatavotteet kaikki ei oo ollenkaan relevantteja. Niin tavallaan se matriisi on niin iso. Ja joskus niist tavotteist on niin yleisellä tasolla et niis ei oo, niil ei oo mitään yhtymäkohtaa taas välttämät Suomeen”.*

Tässä vaiheessa valtion vastuullisuusraportoinnin hanketta SDG-kehikon laajuus on tuntunut TEM:ssä haasteelta, vaikkakin siinä on nähty myös potentiaalia. Mahdollistavan ja pakottavan ohjauksen näkökulmasta liika joustavuus ei ole hyvä asia (Adler ja Borys, 1996), sillä erityisesti

suorituskykyindikaattoreita luodessa ja niiden tuloksia tarkastellessa niiden antama oikea kuva on epätäydellinen.

Haastattelussa oli tarkoitus selvittää, onko TEM:llä ollut aikaisemmin käytössään vastuullisuusmittareita. Erillisiä vastuullisuutta mittaavia indikaattoreita ja kehikkoja ei ole ollut, tosin työllisyyteen, innovaatioihin ja energiasektoriin liittyviä ja niitä tarkastelevia mittareita on organisaatiossa käytetty. Vastuullisuus ja vaikuttavuus on TEM:n toiminnan ytimessä, ja ne ovatkin haastateltavan mukaan ns. sisäänleivottua toimintaa. TEM on ilmoittanut alustavasti Valtiokonttorille, ettei se ole tätä uutta raportointimallia varten ottamassa käyttöön uusia indikaattoreita, vaan käytössä on jo olemassa olevat mittarit, jotka on koettu toimiviksi. Agenda 2030 -ohjelmaan ei sisälly varsinaisia toimintaan liittyviä mittareita. Suomi on kansallisella tasolla kehittänyt indikaattoreita, ja näitä käytetään YK:n indikaattoreiden ohella. Tämän lisäksi nousee esille myös EU:n asettamat indikaattorit, koskien esimerkiksi energiasektorin päästöjen mittaamista. Mittaristoja on siis käytössä paljon, osin niitä käytetäänkin väistämättä limittäin mittaamaan erilaisia asioita.

Verrattuna muihin tutkittaviin kohdeorganisaatioihin, TEM:lle vastuullisuusraportointi on vielä suhteellisen tuore konsepti, ja tarttumapintaa ilmiölle on ollut hankalampaa löytää. SDG-tavoitteet tuntuvat istuvan jähmeämmin TEM:n toimintaan, kuin verrattuna toisen pään esimerkkiin, Metsähallitukseen, jonka toiminnan keskiöön SDG-tavoitteet taas tuntuvat asettuvan saumattomammin. Metsähallituksen haastattelun tuloksia käsitellään jäljempänä. TEM:n haastateltava nostaa esille myös sen, miten valtionhallintoon ja tässä nimenomaisesti ministeriöiden ohjaukseen vaikuttaa kunkin hallituksen politiikka, linjaukset ja toimintamallit.

*”--edellisen hallituksen aikana selonteko ei tunnistanu yksittäisiä SDG:eitä vaan meillä oli kestävän kehityksen kaks isoa koria jotka oli Hiilineutraali Suomi ja Osaava ja tasa-arvoinen Suomi. Ja niihin me tunnistettiin meidän omat toimenpiteet ja me tiedettiin et me edistetään hiilineutraaliutta ja osaamista ja tasa-arvoa. Ja sillon kun me ollaan tälläis tavotteissa niin me ei tunnisteta SDG:n tavoitteita, ne oli leivottu sisälle näihin koreihin. No nyt tää uus hallitusohjelma ja sen yhteydessä hallitus teki selonteon kestävästä kehityksestä.”*

Tässä kulminoituu SDG-tavoitteiden kytkeä nykyisen hallitusohjelman kautta Valtiokonttorin käynnistämään valtion vastuullisuusraportointia koskevaan hankkeeseen. Suomi on sitoutunut vastuulliseen toimintaan ja YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin, ja niiden toteutumista seurataan



ministeriötasolla vahvasti niiden kautta, eikä kuten haastateltava ilmaisee; ne on sisälle leivottu. On huomattava kuitenkin, että myös edeltävällä hallituksella oli vastuullisuustavoitteita, mutta niitä ei oltu kytketty samalla YK:n kestävän kehityksen periaatteisiin. Nykyisen hallituksen aikana SDG-tavoitteista on tullut valtion vastuullisuusraportoinnissa käytössä oleva viitekehys.

Vastuullisuusraportointimallien yhdenmukaistuessa nousee esiin myös muita mahdollisia haasteita ja muutoksia organisaatiotasolla, mitä tulee ohjausketjuihin. TEM:n haastateltava huomauttaa ohjausketjun erilaisuudesta liittyen nyt tehtävään vastuullisuusraportointiin, joka tulee suorittaa jatkossa Valtiokonttorille. Yleensä ohjaus tulee valtionvarainministeriöstä TEM:n johdolle, ja siitä alaspäin alaiselle hallinnolle. Tämä erilaisuus on aiheuttanut organisaation sisällä hämmennystä;

*”--tää ohjausketjun erilaisuus herätti meil ensin vähän et mitä tää on. Mussa se ei herättäny koska mä en oo suoranaisesti ohjaukses mut meidän ohjaukses se herätti vähän ihmetystä et miten tähän pitäis suhtautua.”*

TEM:n ohjausketju on rakenteeltaan erilainen kuin monilla muilla valtion organisaatioilla, ja uudenlaiseen ohjausketjuun suhtautuminen ei ole ollut organisaation sisällä yksiselitteistä, sillä kysymyksiä heräsi myös tulosohjauksen tiimoilta.

TEM:n haastattelussa nousee esille pakottavan ohjauksen piirteitä, mutta niiden lisäksi myös mahdollistavia. TEM on joutunut miettimään, mitä kestävä kehitys tarkoittaa, ja johtoryhmä on joutunut tekemään Valtiokonttorin ohjeistusten mukaan valinnan, mitkä SDG-tavoitteet juuri TEM kokee olevan sen oman toiminnan kannalta tavoiteltavia, mikä toki on myös pakottavaa ohjausta, mutta myös mahdollistavaa, sillä johtoryhmällä on ollut päätäntävalta siihen, mitkä se valitsee omiksi tavoitteikseen 17 SDG-tavoitteen joukosta.

### **4.3.2 Business Finland**

Business Finlandin edustajalle tehdyssä haastattelussa nousee esiin, että Business Finland on määritellyt vastuullisuuteen liittyviä tavoitteitaan ja mittaristojaan yhdessä ohjaavan ministeriön, Business Finlandin kohdalla työ- ja elinkeinoministeriön, kanssa. Tulossopimuksen mittariston tavoitteet koskevat vaikuttavuutta, toiminnan tuloksellisuutta, henkilöstön hyvinvointia sekä johtamista. Varsinaisia mittareita vastuullisuuden suhteen ei kuitenkaan ole ollut aikaisemmin käytössä.

Tavoitteista ja niiden saavuttamisista on Business Finlandissa selkeä väylä raportoida. Eri palvelualueiden johtajat raportoivat saavutuksista eteenpäin, ja tulosohjauksen suorittaa TEM (TEM, 2019). Koska Business Finlandin toimintaan sisältyy toimiminen yhtiönä, on sen toiminnalle keskeistä viestiä sidosryhmille. Tämä on ominaispiirre, joka poikkeaa muista tässä pro gradussa tarkasteltavista kohdeorganisaatioista. Näin ollen Business Finlandin suorittama raportointi on erityisen tärkeää mm. maineen ylläpidon kannalta, mikä on yritysmaailmassa keskeistä. Haastateltava kuvaa tätä piirrettä seuraavasti:

*”--ulkosidosryhmillehän me raportoidaan joka tapauksessa, mutta sitten on nähty että se on erilaisiin tietopyyntöihin liittyen myöskin ihan hyvä tietolähde tää vastuullisuusraportti, et sinne kun on koottu nää kaikki tämmöset asiat niin sieltä helposti sitten löydetään vastauksia erilaisiin tietopyyntöihin. Ja sitten myöskin yks semmonen maineen ylläpidon väline myöskin.”*

Toki tietynlaisen maineen ylläpitäminen ja ulkoisille sidostyhmille viestiminen vastuullisuudesta sen raportoinnin muodossa on tärkeää myös muille valtion yksiköille, mutta juuri Business Finland korostuu tässä skaalassa eri tavalla, ja sen vastuullisuusraportointia ja tarkoituksia on helpompi verrata yritysten suorittamaan vastuullisuusraportointiin, jonka kehitys on huomattavasti julkisella sektorilla tapahtuvaa raportointia pidemmällä sekä laajemmin levinnyttä, mikä tekee raportointimallista vakiintuneempaa. Business Finlandin sidosryhmät eroavatkin muiden kohdeorganisaatioiden sidosryhmien vastaavista merkittävästi.

Haastattelussa selvitettiin myös sitä, miten Business Finlandin sisällä koetaan Valtiokonttorin käynnistämä hanke. Organisaationa Business Finland poikkeaa muista tutkittavista kohteista mm. siinä, että sen toiminnan voidaan nähdä jakautuvan yhtiöön sekä virastoon. Tästä huolimatta organisaatio toimii yhtenä. Siitä huolimatta Valtiokonttorin uudet vaateet valtiohallinnon vastuullisuusraportointia kohtaan painottuu enemmän Business Finlandin virastopuolelle. On kuitenkin pidettävä mielessä, että osalle suomalaisista yrityksistä vastuullisuusraportointi on ollut jo aiemmin pakollista. Business Finland on laatinut vastuullisuusraportin vuodesta 2018, uusin löydettävissä oleva tammikuussa 2021 koskien vuotta 2020. Helmikuussa 2022 laadittu tilinpäätös vuodelta 2021 valottaa, että kestävä kehityksen vaikuttavuusarviointi tullaan tekemään vuonna 2022, mutta jo tilinpäätöksessä sivutaan yhtiön vastuullisuutta ja roolia kestävä kehityksen parissa (Business Finland, 2022). Raportit laaditaan koskemaan koko organisaatiota;

*”-- ollaanhan me laadittu vastuullisuusraportti jo aikasemmin, että vuodesta 2018 lähtien ollaan tosiaan laadittu. Koska sitten yhtiön osalta tää valtioneuvoston periaatepäätös velvoittaa meitä siihen, et meidän täytyy se tehdä -- Mut raportti on kuitenkin tehty Business Finland –tasolla, et siihen on yhdistetty sekä virasto et yhtiö mukaan.*

Haastattelussa nousee esiin haaste siitä, että raportointia tehdään päällekkäin, joka on omiaan aiheuttamaan ylimääräistä työtä:

*”Nyt tässä on mietitty sitä että millä tavalla sitten, kun meillä on justiin paljon saman tyyppisiä näitä mittareita ja tavoitteita siinä viraston tilinpäätöksessä, että mitenkä sitten ei olis päällekkäistä tietoa sen vastuullisuusraportin kanssa, et millä tavalla erotellaan sit nää viraston toimintakertomuksen ja vastuullisuusraportin tiedot.”*

Vuodelta 2021 yhtiö ei vielä ole yhteiskuntavastuuraporttiaan julkistanut, mikä voi kertoa eri raportointimallien yhdistämisen haastavuudesta sekä Business Finlandista toimijana, jossa yhdistyy kaksi eri osa-aluetta. Yhtä kaikki, vastuullisuus on Business Finlandin toiminnan ja strategian keskiössä. Yhtiö noudattaa niin ikään Code of Conduct (suom. termiin viitataan usein sanoilla *eettinen ohjeistus*) -periaatteita, eli Business Finlandia velvoittavat useat erilaiset raportointimuodot, joka heijastelee sen monitahoista toimintaa.

*”-- me ollaan lähdetty oikeastaan siitä ajatuksesta, että kun me toimitaan tavallaan julkisilla varoilla ja tämmösenä virastona, niin se meidän koko toiminta on aikalailla sitä yhteiskuntavastuuta. Et se on ollu ehkä se meidän ajatus tässä -- Toki tietysti ihan ilman tätä ohjeistustakin niin tää yhteiskuntavastuu korostuu meidän toiminnassa huomattavasti, että tän uuden strategian myötä se on noussu meillä tää kestävä kehitys ihan tänne meidän toiminnan keskiöön.”*

Lisäämällä huomiota kestäväan kehitykseen ja sen haasteisiin valtiolla on siis mahdollisuuksia vaikuttaa merkittävästi sen alaisiin organisaatioihin ja niiden toimintaan. Haastattelussa nousee esiin myös haaste sen suhteen, kuinka erilaisia eri valtion toimijat keskenään ovat. Yksi keskeinen huomio Business Finlandille suoritetusta haastattelusta koskien osaltaan Valtionkonttorin käynnistämää hanketta on se, miten tämä kytkeytyy nykyisen hallituksen omiin tavoitteisiin. Ilmiö ei rajaudu vain nykyiseen hallitukseen, vaan Business Finland, kuten kaikki valtion hallinnon yksiköt, linkittyvät osaksi kunkin hallituksen poliittisia tahtotiloja, ja tämä on keino tehdä hallitusohjelman mukaista

politiikkaa. SDG-tavoitteiden käyttö mieltyy osaksi strategista johtamista, vaikkei tämä ole suoraviivaista, vaan ne ilmenevät päätavoitetasojen kautta; onhan Business Finlandin valitsemat SDG-tavoitteet löydettävissä organisaation toiminnan keskiöstä;

*”-- SDG-tavoitteiden tunnistaminen helpottaa sitä raportointia. Että kyllä ne meillä siinä strategisessa johtamisessa ihan asiana on kyllä mukana, mut en nyt osaa sanoa että onko ne ihan just noitten SDG-tavoitteiden muodossa -- kuitenkin asiana siellä on, että meillä kuitenkin ne valitut SDG-tavoitteet päätavoitetasolla on kyllä ihan suoraan siitä meidän strategiasta ja liittyy siihen meidän perustehtävään.”*

*”-- myöskin tietysti uuden tän hallitusohjelman myötä meille tulee paljon yhteiskuntavastuuseen liittyviä tehtäviä. Että lähinnä mietitään näitä, kans näitä valtiotasoisia yhtenäisiä mittareita, että varmaan semmosten kehittäminen on aika haastavaa, kun virastot on kuitenkin niin erilaisia, ja niillä on erilaiset resurssit.”*

Vastuullisuusraportoinnin kehittäminen valtiolla ei ole yksinkertainen tehtävä, jo ministeriöiden, virastojen ja laitosten keskinäisten eroavaisuuksien ja laajan kirjon vuoksi. Valtiokonttorin hankkeen yksi keskeinen tavoite on yhtenäistää valtion eri toimijoiden vastuullisuusraportteja, jotta niiden keskinäinen vertailu helpottuisi tai olisi ylipäätään mahdollista. Mittareiden luominen ja seuranta on kuitenkin monimutkaista ja vaatii pitkäjänteistä työtä, kuten Valtiokonttorikin myöntää.

SDG-tavoitteet helpottavat vastuullisuudesta raportointia. Mahdollinen haaste on siinä, että SDG-tavoitteet ovat kokonaisuutena laaja. Ylätavoitteet kattavat alleen laajan joukon alatavoitteita, joista osa on Business Finlandille ja sen toiminnalle kaukaista. Tämä seikka on yhteneväinen huomio, kuin mitä TEM antoi haastattelussaan ymmärtää; SDG-tavoitteiden alatavoitteiden kirjo on laaja, ja ne koetaan etäisiksi, hankalasti toimintaan istuviksi ja osittain vaikeiksi ymmärtää siitä lähtökohdasta, kuinka ne koskevat kunkin organisaation omaa toimintaa. Tästä huolimatta Business Finland löytää omaan toimintaansa sopivat tavoitteet YK:n kestävän kehityksen periaatteista. Business Finlandille sopivia tavoitteita kartoitettiin, ja organisaatioissa tehtiin valinta siitä, mitä tavoitteita toiminnan keskiöön nostetaan. Lisäksi Business Finlandissa koetaan tavoitteiden valitsemisen olevan selkeyttävä tekijä vastuullisuusraportoinnin laatimisessa.

*”-- sitten päätettiin että keskitytään ihan vaan niihin meille olennaisimpiin. Sitten katottiin myöskin niitä indikaattoreita mitä siihen SDG-tavoitteisiin liittyy — me tehdään joka tapauksessa se*

*yhteiskuntavastuuraportti, ja tietysti näitten SDG-tavoitteiden tunnistaminen helpottaa sitä raportointia.”*

Jalanjälki- ja kädenjälkikäsitteet ovat suhteellisen vieraita Business Finlandille, ja niiden käyttöönotto vaatii selkeyttämistä. Haastateltava nostaa esiin huomion siitä, että miten erinäiset asiat luokitellaan kuuluvaksi joko kädenjäljen tai jalanjäljen piiriin. Tämä on asia, johon moni organisaatio tulee todennäköisesti vastuullisuusraporttia laatiessaan törmäämään, ja siihen tulee ohjaukselle laatiessa kiinnittää huomiota.

*”-- niitten käsitteiden kirkastamisessa vielä täytyy tehdä töitä -- pitää miettiä mitä ne tarkoittaa. -- myöskin se että miten ne käsitteet erotellaan toisistaan -- esimerkiksi millä tavalla me ajatellaan niitä vaikka hankintoja -- ajatellaanko sitä että ne liittyy tohon jalanjälkeen vai kädenjälkeen -- meillä on myöskin se Valtiokonttorin se ohjeluonnos kommentoitavana, niin varmaan tää on yks semmonen asia mihin ehkä sieltä pyydetään selvennystä —”*

Valtiokonttori toimii tässäkin kohtaa vuorovaikutteisesti, ja kirjanpitovelvollisilla organisaatioilla on ollut mahdollisuudet päästä kommentoimaan ohjeluonnosta. Kohdeorganisaatioiden kommentit ja kysymykset on otettu huomioon Valtiokonttorin laatiessa uutta vastuullisuusraportin ohjetta, vuonna 2021 julkaistua *Vastuullisuusraportointi valtioneuvostossa*, joka kumosi aikaisemman ohjeen.

### **4.3.3 Ympäristöministeriö**

Ympäristöministeriölle tehty haastattelu jäi muihin suoritettuihin haastatteluihin verrattuna paikoin vajavaiseksi, ja tämä tulee huomioida haastattelun tuloksia arvioidessa. Haastattelun perusteella on kuitenkin mahdollista sanoa, että myös ympäristöministeriössä vastuullisuusraportointi on toistaiseksi ollut pitkälti osa ministeriön vuosiraportointia. Organisaation sisältä saatu viesti osoittaa, että ympäristöministeriö noudattaa yleisiä ohjeita vastuullisuusraportoinnin suhteen. SDG-tavoitteet ovat olleet jo aiemmin osana ympäristöministeriön vastuullisuusmittauksia. Näidenkin tavoitteiden käyttöönotossa ja hyödyntämisessä organisaation toiminnassa on huomioitu se, että ympäristöministeriö näkee roolinsa osana isompaa kokonaisuutta, ja se toteuttaa valtioneuvoston politiikkaa.

Ympäristöministeriössä on otettu käsittelyyn, kuinka YK:n kestävä kehityksen periaatteet käytännössä ministeriötä velvoittavat, ja mitkä standardit ovat niitä, joita ministeriössä otetaan

hoitaakseen. Kun tämä asia on konkretisoitunut, on korostunut myös standardien erinäiset mahdolliset liitännät organisaation johtamistyöhön, erityisesti siltä kantilta, millä tavalla kestävä kehityksen periaatteita pystytään strategiassa hyödyntämään ja soveltamaan. SDG-tavoitteiden läpikäymiseksi organisaatiossa oli verkosto, jossa tarkasteltiin, millainen rooli ympäristöministeriöllä on näiden toteutumiseksi.

Ympäristöministeriölle tulee haastattelun perusteella säännöllisesti erinäisiä enemmän tai vähemmän velvoittavia standardeja vastuullisuuden mittaamiseen. Haastattelussa nousee esiin myös, että erinäisiä raportointitehtäviä tulee paljon eri tahoilta;

*”-- näitä tulee kerran viikossa eri puolilta erilaisia tämmösiä raportointitehtäviä meillä YK:ta, EU:ta ja muuta myöten, et näitähän tulee tosi säännöllisesti -- ne ei oo kaikki ne raportit yhteismitallisia, et me huomattiin jo mejän talossa -- me tulkitaan hieman eri tavalla niitä ohjeitakin esimerkiksi -- tietenkkin on nyt mielenkiintoist nähdä ku tää on pilotti et, mitä Valtiokonttori tän pohjalta sitten, minkätyyppisii johtopäätöksiä tekee ja miten se jatkuu jatkossa, tulevina vuosina.”*

Vastuullisuusraportointi on yritysmaailmassa tutumpaa; sen suorittamisella yrityksissä on pidemmät juuret, samoin valvonnassa ja yleisessä seurannassa. Suomessakin osalla yrityksistä on jo hetken ollut lainmukainen velvoite suorittaa vastuullisuusraportointia osana muuta toiminnasta raportointia. Tämä nousee esiin myös ympäristöministeriölle suoritettussa haastattelussa. Ympäristöministeriön edustaja nostaa esiin, millaisia haasteita vastuullisuuden osoittamisen kanssa voi organisaatiolla esiintyä. Yksi tällainen keskeinen haaste liittyykin tiiviisti konkreettisten toimien esittämisen hankaluuteen, joka on keskeinen ero yrityksissä suositettavan vastuullisuusraportointeihin ja raportointimalleihin.

*”-- jos ajatellaan yritysten vastuullisuusraportointii jossa aika paljon katotaan sitä operatiivista toimintaa mitä yrityses tehdään ja miten se vastuullisuus toteutuu, niin siinä mieles tää ministeriöiden harjoitus -- ei oo ehkä yhtä selkeä tai konkreettinen kuin esimerkiks yritysten vastuullisuusraportointi, jossa pystytään selkeästi näyttää, että mitä on tehty, mitkä on ollu vaikutukset ja kuinka paljon on esimerkiks ollu vaikutuksia CO2:een tai luonnonvarojen käyttöön tai kuinka on lisänny työpaikkoja esimerkiks joku toimenpide tai näin pois päin. Sitähän meil on vähän vaikeempi osoittaa.”*

Julkisten organisaatioiden on haastavampaa osoittaa toiminnan vastuullisuutta operatiivisilla asteilla. Ministeriötason toiminta heijastuu laajemmin koko suomalaiseen yhteiskuntaan, erityisesti

ympäristöministeriön hallinnonalalla, joka vastaa nimensä mukaisesti Suomessa ympäristöasioista valtion tasolla. Ympäristöministeriöllä on keinoja vaikuttaa koko yhteiskuntaan. Suomi toimii valtiona globaalisti, joten ympäristöministeriöllä on organisaationa mahdollista vaikuttaa laajemmin yhteiseen ympäristöön ja valtion toiminnan ympäristövaikutuksiin. Tällaista toimintaa ja toiminnan vaikutuksia on kuitenkin vaikea osoittaa, sillä niiden mittaaminen voi olla haasteellista.

Ympäristöministeriön edustaja näkee perusteltuna vastuullisuusraportoinnin hyödyntämisen niin sisäisiin, kun ulkoisiin tarpeisiin. Ympäristöministeriön vastuullisuusraportoinnissa ja toiminnassa korostuu ministeriön nk. kädenjälki. Ympäristöministeriö pyrkii siis pääsääntöisesti ei vain vähentämään ministeriön negatiivisia ympäristövaikutuksia, vaan tekemään aktiivisesti tekoja ympäristön eteen. Sillä voidaankin nähdä olevan tietynlainen vastuu osoittaa toiminnallaan esimerkkiä muille yhteiskunnan toimijoille laajemmaltikin. Ympäristöministeriön sisällä pyritään toimimaan mahdollisimman vastuullisesti. Ministeriön jalanjälki koostuu päivittäisen toiminnan aiheuttamista ympäristövaikutuksista;

*”nyt ku puhutaan YM:stä, ni meillähän se jalanjälki on enemmän sitä että me käytetään sähköä tääl toimistossa”.*

Tällaisten päivittäisten käytänteiden lisäksi on muistettava, että ympäristöministeriö toimii kansainvälisesti, ja operatiivinen toiminta vaatii matkustelua, kuten haastateltava tuokin esiin, ja muistuttaa, että sillä on luonnollisesti ympäristövaikutuksia, jotka näkyvät ministeriön kädenjäljessä;

*”--tietysti matkustaminen on aika isossa kuvassa, et YM on UM:n jälkeen varmaan yks kansainvälisimpiä ministeriöitä, et se tietenkin. Siitähän tulee oma kuormituksensa—”*

Ympäristöministeriön tuottaman jalanjäljen suhteessa on organisaatiossa kiinnitettävä huomiota kädenjälkeen, eli toimiin, joilla pystytään vaikuttamaan ympäristöön myönteisesti.

#### **4.3.4 Metsähallitus**

Ympäristöministeriön hallinnonalalla toimiva Metsähallitus julkaisi maaliskuussa 2021 vuoden 2020 vuosi- ja vastuullisuusraportin, joka kantaa nimeä *Kasvatamme huomista*. Tässä raportissa Metsähallitus linjaa, että sen strategian tulee vastata YK:n kestävä kehityksen päämäärien tavoittelua. Myös huhtikuussa 2022 julkaistu vuoden 2021 vastuullisuusraportti on yhdistetty

vuosiraporttiin. Uusi julkaisu on nimeltään *Luomme arvoa luonnolle, ihmisille ja yhteiskunnalle*. Voimassaolevassa vuoden 2021 ohjeessaan Valtiokonttori ei suoranaisesti vaadi ja siten velvoita kirjanpitoyksiköiltä raportin laatimista omana julkaisunaan, mutta linjaa erillisen raportin olevan perusteltu. Tältä osin Metsähallitus ei ole noudattanut kaikkia Valtiokonttorin ohjeistuksia, mutta on huomioitava, että ohjeet eivät ole organisaatioita suoranaisesti velvoittavia.

Metsähallituksen kanssa sovittuun haastatteluun osallistui kaksi edustajaa yhden sijaan. Tämä mahdollisti ennen kaikkea laajemman perspektiivin ja asiantuntijuuden kyseisen organisaation vastuullisuusnäkökulmaan. Haastattelun ollessa ryhmähaastattelu, haastattelun luonne ja dynamiikka muuttui siten, että haastateltavat edustajat täydensivät toinen toistensa vastauksia.

Metsähallituksen rooli on suuri ja merkittävä Suomen ympäristövaikutuksiin, vastaahan se toiminnallaan luonnon monimuotoisuudesta ja Suomen hiilinieluista. Näin ollen se on merkittävä valtion alainen laitos, jolla on mahdollisuutta vaikuttaa Suomen rooliin kansainvälisenä edelläkävijänä vastuullisessa toiminnassa. Metsätalous on puhututtava aihe, ja vaatimukset vastuulliseen metsänhoitoon ja luonnonsuojeluun ovat korkealla, ja tätä aihetta seurataan niin ikään mediakeskustelussa paljon. Myös Metsähallituksen toimet ovat olleet mukana julkisessa keskustelussa. Metsähallitus linjaa vuosi- ja vastuullisuusraporttinsa strategiassa konkreettisia tekoja ilmastonmuutoksen hillitsemiseksi. Metsähallitus aikoo vuoteen 2030 mennessä kolminkertaistaa uusiutuvan energian tuotannon, ja vuoteen 2035 mennessä kasvattaa kymmenellä prosentilla monikäyttömetsien hiilinielua sekä kasvattaa valtion maiden puuston hiilivarastoa niin ikään kymmenellä prosentilla. Metsähallitus aikoo kunnostaa 17 000 hehtaarin verran heikentyneitä elinympäristöjä suojelualueilla ja lähemmäs viidentuhannen hehtaarin edestä liiketoiminnan alueilla vuoteen 2023.

Metsähallitus tilittää tulonsa valtiolle, ja sen liiketoiminnan on tarkoitus tuottaa 114 miljoonaa euroa vuoteen 2024 mennessä. 114 miljoonaa euroa kolmessa vuodessa on verrattain pieni lisä valtion kassaan suuressa kuvassa, (vrt. valtion tulot vuonna 2022 arviolta 57,9 miljardia euroa pl. nettolainanotto, kts. lisää Valtioneuvosto 2022; valtion budjetti 2022) mutta lisätulo on siitä huolimatta hyvä ja tarpeellinen lisä valtion kassaan.

Metsähallituksen edustajat tunnistivat hyvin oman roolinsa osana valtion vastuullisuutta. YK:n kestävä kehityksen tavoitteet koetaan olevan tiiviisti Metsähallituksen toiminnan ytimessä, sillä Metsähallinnon rooli ja toiminta on erottamaton osa valtion vastuullisuutta suuremmassa



mittakaavassa, sillä niin merkittävää ympäristöllisestä näkökulmasta on muun muassa Metsähallinnon hallinnoimat valtion metsien hiilinielut. Haastattelussa nousee esiin Metsähallitusta koskeva lainsäädäntö, joka määrittelee Metsähallituksen roolia ja velvoittaa sitä hoitamaan tehtäviään määritetyllä tavalla. Tällä viitataan lakiin 234/2016, laki Metsähallituksesta.

Metsähallituksessa on aikaisemmin suoritettu vastuullisuusraportointia osana vuosiraporttia. Tähän raporttiin on jo vuosia kuulunut vastuullisuudesta raportoiminen. Vuodesta 2017 alkoi Metsähallituksen ensimmäinen vastuullisuusohjelma. Jo ennen tätä Metsähallituksessa peilattiin vastuullisuutta GRI-standardeja vasten. Nämä standardit ovat tulleet sen jälkeen yhä enenevässä määrin tiiviiksi osaksi Metsähallituksen toiminnan vastuullisuudesta raportointia. Metsähallitus pyrki toiminnassaan huomioimaan aiempaa enemmän toiminnan vaikuttavuutta, ja raportoimaan siitä myös sidosryhmille.

*”Metsähallitushan tekee, ja on tehnyt, hyvin tiivistä sidosryhmäyhteistyötä -- näitä vaikuttavuusmittareita on myöskin sidosryhmien kanssa katsottu eli pyritty heille kertomaan -- siitä että minkälaista vaikuttavuutta Metsähallituksen toiminta siellä sitten tuottaa”*

Vaikka vastuullisuusraportointi omana ilmiönään on verrattain tuore, erityisesti julkista sektoria tarkastellessa, on aihepiirin parissa tehty Metsähallituksessa töitä jo useina vuosikymmeninä. Haastattelussa nousee esiin 1990-luvun alusta asti keskustelua herättänyt ilmiö nimeltään Sustainability Forest Management (suom. metsätalouden kestävyys).

*”--jos katotaan taaksepäin niin, nää esimerkiks sustainable forest management -keskustelu on ollu tuolt 90-luvun alusta pitäen ja metsähallitus on tiiviisti ollut mukana jo sillon 90-luvun alussa näissä kestävän metsätalouden kehittämisessä ja on toteuttanu muun muassa globaalisti edelläkävijämenetelmiä luonnonvarojen kestävän, eli vastuullisen käytön, edistämiseks”*

Metsähallitus on ollut osana kehittämässä vastuullista metsänhoitoa, myös globaalilla tasolla. Metsähallitus on avannut omilla sivuillaan monia esimerkkejä sen tekemästä työstä hillitäkseen omalta osaltaan ilmastonmuutosta (Metsähallitus, 2022).

Vastuullisuus on Metsähallituksen strategian keskiössä. Myös suoritetussa haastattelussa Metsähallituksen edustajat toivat esiin sen, miten tiiviisti toiminnan ytimessä vastuullisuus on. Kun toiminta on kirjattuna strategian keskiöön, se linkittyy vahvasti organisaation johtamiseen.

Metsähallituksen vastuullisuusohjelma (Vastuullisuus Metsähallituksessa; metsa.fi) on jaettu neljään osaan: johtaminen, ympäristö, ihmiset ja yhteiskunta, ja näiden alle on jaettu toimenpiteet. Strategia taas koostuu viidestä teemasta, joita ovat 1) vastuullisuus ja ympäristö, 2) ilmastonmuutos, 3) luonnon monimuotoisuus, 4) hyvinvointi ja 5) biotalous.

Valtiokonttorin käynnistämä hanke on keskittynyt pitkälti mittaamaan ja arvioimaan vastuullisuustoimia YK:n SDG-tavoitteiden kautta, ja tämä viitekehys on vakiintunut käyttöön. Haastattelussa todettiin, että vastuullisuuden tarkastelu nimenomaisesti näiden SDG-tavoitteiden kautta istuu erittäin hyvin Metsähallituksen toimintaan;

*”--aika täydellisesti meidän toiminta menee yksiin näitten kestävän kehityksen tavoitteiden kanssa -- me ollaan tunnustettu strategian päätavoitteista lähtevä kytkös näihin YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin”.*

Kehikko koetaan hyväksi ja toimivaksi. Haastattelussa selvisi myös, että organisaatiossa hyödynnetään ristiin erilaisia mittaristokehikkoja, ja haastattelussa todettiin Metsähallituksen hyödyntävän ristiin SDG-tavoitteiden luomaa mallia sekä GRI-standardeja. Yhtäältä Metsähallituksessa suhtaudutaan haastattelun mukaan hyvin uuteen raportointimalliin, ja se koetaankin luontevaksi osaksi tekemistä;

*”--meille se on varsin luonteenomaista kehitystä, että ollaan siinä tosi pitkällä jo, ja mieluusti opitaan koko ajan lisää tästä aihepiiristä ja mielellään kerrotaan tästä meidän omastakin työstä”.*

Metsähallituksella on ollut jo pitkältä ajalta erinäisiä raportointimalleja, ja myös vastuullisuudesta on suoritettu raportointia. Metsähallituksen raportointitoimintaan on kuulunut jo pitkään, haastateltavan mukaan vähintään 21 vuoden ajan, vuosiraporttien laatiminen, ja vastuullisuudesta on aiemmin raportoitu osana vuosiraporttia. Vastuullisuus käsitteenä on vakiintunut osaksi toiminnasta raportoimiseen muutamien viime vuosien aikana, ja aikaisemmin terminä on käytetty kestävyyttä. Haastateltavien mukaan vastuullisuudesta on Metsähallituksessa raportoitu nykyisellään vuodesta 2017 lähtien. Kuitenkin jo ennen tätä, 2000-luvun alussa, Metsähallituksessa on ollut käytössään mittareita, joilla on mitattu mm. luonnonvarojen kestäväää käyttöä ja suojelua sekä virkistystoimintaa.

Vastuullisuudesta raportointi on tuonut haastattelun perusteella organisaatioon havaintoja siitä, miten tärkeää myös vaikuttavuudesta raportointi on. Tämä on katsottu keinoksi nähdä toiminta

organisaatorajapinnasta ulospäin. Vaikuttavuus kattaa organisaatioiden toiminnan vaikutukset ympäröivään yhteiskuntaan sekä ympäristöön itsessään, ja siihen lasketaan kaikki toiminta sekä toimimatta jättäminen. Tämä katsantakanta on Metsähallituksessa huomattu ja siihen kiinnitetty huomiota, sillä haastateltavien mukaan tämän aiheen parissa on työskennelty organisaatiossa paljon.

Vaikuttavuus ja vastuullisuus on integroitu vahvasti osaksi Metsähallituksen toimintaa, aivan työntekijätasollakin. Haastateltavat edustajat kertovat, että tulospalkkiojärjestelmä on sidonnainen vaikuttavuuden ja vastuullisuuden ilmiöiden kanssa.

*”vastuullisuustavoitteet ja -mittarit on integroitu sinne ihan tulospalkkiojärjestelmään asti, että jokaisella, meillä on siihen vastuullisuuteen liittyviä tavoitteita omassa työssä.”*

Tavoitteiden tunnistaminen ennen pakottavampaa raportointimallia oli tehty hyvin, haastateltavien mukaan tämä johtuu Metsähallituksen työtehtävien ydinluonteesta. Metsähallituksen johtamisjärjestelmissä ja -malleissa on hyödynnetty, ja hyödynnetään, monipuolisesti raportointia. Tämän keskiössä on tarkastella organisaation sisällä johtamisen vaikuttavuutta. Vastuullisuustavoitteet ja -mittarit on integroitu osaksi tulospalkkiojärjestelmään; valtio-omistaja odottaa Metsähallitukselta vastuullista liiketoimintaa. Vaikuttavuutta on arvioitu Metsähallituksessa esimerkiksi luonnon monimuotoisuuden kannalta; tämä nousee esiin niin haastattelussa, kuin Metsähallituksen vuosiraportistakin. Raportoinnin ja sen mittaamisen hyödyt on Metsähallituksessa tunnistettu ja niitä hyödynnetään osana johtamista; vastuullisuus on integroitu vahvasti osaksi Metsähallituksen strategista johtamista. Metsähallitus linjaakin vastuullisuuden ohjaavan kaikkea sen toimintaa (Metsähallituksen strategia ja vastuullisuusohjelma, metsa.fi, 2021). Nettisivuillaan Metsähallitus linjaa sen vastuullisuusohjelman ohjaavan kaikkea työtä, joten on luontevaa, että mahdolliset tulospalkkiot ovat yhdessä linjassa vastuullisuustoimien kanssa. Näin strategiaa saadaan johdettua osaksi organisaation joka päiväistä toimintaa, ja työntekijöitä on ohjattu myös palkitsemisjärjestelmiä hyödyntämällä toimimaan organisaation linjaamien keskeisten strategioiden suuntaisesti.

Metsähallituksella on oman roolinsa puolesta muista hieman poikkeavatkin lähtökohdat lähteä tekemään vastuullisuusraportointia. Metsähallituksen rooli heijastuu myös siihen, miten laajasti vastuullisuudesta on jo ennen sen pakollisuutta raportoitu. Tämän puolesta puhuu myös se, että haastateltavilla oli paljon kerrottavaa ilmiöstä. Sama linja jatkuu myös muussa käytetyssä Metsähallitukseen linkittyvässä materiaalissa; Metsähallitus on julkaissut muita enemmän aihepiiriin

liittyviä raportteja. Metsähallituksella on jo tämän perusteella muita kohdeorganisaatioita pienempi kynnys sovittaa uusi raportointimalli jatkossa osaksi omaa toimintaansa. Lisäksi SDG-tavoitteet ovat organisaatiolle jo tuttuja, ja ne koetaan hyviksi mittareiksi toiminnan vastuullisuuden kartoittamiseksi ja siitä raportoimiseksi.

#### **4.3.5 Yhteenveto**

On tärkeää pohtia, ketä varten vastuullisuusraporttia tehdään. Valtiokonttorin mukaan raportointia tehdään kahtaalta ulkoisille sidosryhmille ja toisaalta myös organisaatiolle itselleen. Organisaatio itse voi määritellä ne YK:n kestävän kehityksen tavoitteet, joiden eteen se lähtee tekemään erityisesti töitä. Tätä organisaatio pystyy hyödyntämään myös strategisessa johtamisessa. Laajassa kuvassa valtio pystyy sitomaan vastuullisuudesta raportoinnin osaksi sen omia strategisia tavoitteita. Kun vastuullisuudesta raportointi on kaikkia koskevaa, valtio pystyy seuraamaan omien tavoitteidensa etenemistä tehokkaammin ja keskitetysti, mm. ilmastonmuutoksen torjumisen osalta.

Kuten kuviosta 5 on huomattavissa, ohjauksen enemmän mahdollistavaksi kokevat organisaatiot ovat tehneet vastuullisuusraportointia jollain asteella jo aiemmin, ja se oli niille siten tuttua. Tätä voisi selittää se, että organisaatiot, joissa vastuullisuusraportointia on jo aiemmin suoritettu, kokevat sen raportointimallina istuvan oman organisaation toimintaan saumattomasti, ja näin ollen uusi raportointi koetaan hyödylliseksi ja mahdollistavaksi.

Pakottavaa	<b>Business Finland</b>	<b>Työ- ja elinkeinoministeriö</b>
Mahdollistavaa	<b>Metsähallitus</b> <b>Ympäristöministeriö</b>	
	Vakiintunutta	Ei-vakiintunutta

**Kuvio 5.** Haastateltavien vastaukset ryhmiteltynä

Sekä TEM että sen hallinnonalalta löytyvä Business Finland kokevat YK:n SDG-tavoitteet sekä kädenjälki- ja jalanjälki -käsitteistön uudeksi, laajaksi kokonaisuudeksi, johon tarvitaan lisää tukea ja informaatiota selkeyttämään ilmiötä. Business Finlandille kyseinen raportointimalli on ollut aikaisemmin tuttu, mutta yhtenäistämisen myötä siihen tulee uusia piirteitä, ja yhtiön tulee huomioida muut sen laatimat raportit, jotta se välttyisi turhalta, päällekkäiseltä työltä. Valtiokonttorin lokakuussa 2021 julkaisemassa analyysissa (Valtiokonttori, 2021) suurimmalle osalle TEM:n hallinnonalan organisaatioita olivat valikoituneet tavoitteet *kestävää teollisuutta, innovaatioita ja infrastruktuureja* (tavoite 9) sekä *ihmisarvoista työtä ja talouskasvua* (tavoite 8). Muita nousseita vähintään kahdelle kuudesta olivat valikoituneet tavoitteet *ilmastotekoja* (tavoite 13), *edullista ja puhdasta energiaa* (tavoite 7) sekä *rauhaa ja oikeudenmukaisuutta* (tavoite 16). (kts. kuvio 1)

Valtiokonttorin vuonna 2021 tekemä analyysi kokoaa yhteen eri ministeriöiden hallinnonalojen tunnistamia ja valitsemia tavoitteita. (Valtiokonttori, 2021). Ympäristöministeriön hallinnonalalla merkittävimmit nousivat tavoitteet *edullisesta ja puhtaasta energiasta* (tavoite numero 7), *ihmisarvoisesta työstä ja talouskasvusta* (tavoite 8) sekä *kestävistä kaupungeista ja yhteisöistä*

(tavoite 11). Nämä ovat niitä tavoitteita, joiden eteen ympäristöministeriön hallinnonalalla tullaan erityisesti tekemään töitä, ja joiden saavuttamisesta organisaatiot tulevat raportoimaan jatkossa. Ympäristöministeriöllä ja sen hallinnonalaan kuuluvalla Metsähallituksella on vastuullaan huolehtia monista ympäristöllisesti tärkeistä tehtävistä Suomessa, ja vaikka vastuullisuudessa ei olekaan kyse ainoastaan ympäristöllisestä vastuullisuudesta, tämä asetelma näkyy myös siinä, miten näissä kahdessa kohdeorganisaatiossa haastatteluiden perusteella suhtaudutaan uuteen pakolliseen raportointimalliin. Eritoten operatiivisempia tehtäviä suorittava Metsähallitus kokee uuden raportointimallin istuvan varsin hyvin sen toimintaan.

Metsähallituksessa on jo aiemmin raportoitu vastuullisuudesta osana vuosikertomusta. Organisaatiossa koetaan, että sen toimintaympäristö on vahvasti sidoksissa vastuullisuuteen. Metsähallitus on verrattain nopeasti ja laajassa mittakaavassa ottanut käyttöönsä YK:n kestävän kehityksen periaatteita vastuullisuudestaan raportointiin. Myös ympäristöministeriössä, jonka hallinnonalaan Metsähallitus lukeutuu, on aiemmin raportoitu vastuullisuudesta osana vuosikertomusta. Työ- ja elinkeinoministeriössä vastuullisuus on toki jo aiemmin huomioitu, mutta siitä ei ole aiemmin laadittu erillistä raporttia, eikä toiminnasta kirjattu yhtä laajasti, kuin edellä mainituissa organisaatioissa. Myös TEM:n hallinnonalaan kuuluva Business Finland jakoi samansuuntaista viestiä. Vastuullisuus on jo aiemmin tunnistettu, mutta sitä ei ole systemaattisesti mitattu. Toiminnan tavoitteet on sovittu ohjaavan ministeriön kanssa. Sama koskee raportointia.

Eri toimialat raportoivat toiminnastaan sekä toiminnan tuloksista eteenpäin, ja vastaavat siitä kukin osaltaan. Molemmat tutkimukseen sisällytetyt ministeriöt totesivat samaa; julkisten toimijoiden vastuullisuuden mittaaminen voi olla haasteellista, eritoten, jos raporteista on määrää saada keskenään vertailukelpoisia. Valtionhallinnon organisaatiot poikkeavat monella tapaa yksityissektorin toimijoista, ja tämä on hyvä huomioida vastuullisuusraportointimalleja ja vaatimuksia kehitettäessä. Molemmat ministeriöt kuitenkin löysivät SDG-tavoitteistaan omalle toiminnalleen sopivimmat, ja tämä osa Valtiokonttorin valmisteleavasta työstä on näin ollen ollut onnistunutta. Huomionarvoista ja mielenkiintoista huomata, miten ministeriöiden ja niiden hallinnonalaan kuuluvalla virastolla on merkittävästi yhteneväisyyksiä. TEM ja Business Finland kertoivat haastatteluissa samansuuntaisia kokemuksia vastuullisuusraportoinnista, ja vastaavasti ympäristöministeriön ja Metsähallituksen haastattelut olivat sisällöltään samankaltaisia. Tämä oli odotettavaa, mutta mikä tekee huomiosta arvokkaan, on se, miten hallinnonala vaikuttaa siihen, miten tuttua ja hyvin istuvaa organisaatiolle on valita ja hyödyntää raportoinnissa YK:n SDG-tavoitteita ja toiminnan kädenjälkeä ja jalanjälkeä.

TEM:n toiminnalle SDG-viitekehys on vielä suhteellisen uusi. Metsähallituksessa sen sijaan koettiin SDG-tavoitteiden istuvan erinomaisesti organisaation toiminnan ytimeen ja siitä raportointiin ja mittaamiseen. Metsähallitus on valinnut YK:n SDG-tavoitteista yhdeksän sen toiminnan kannalta kaikkein keskeisintä. Tämä osaltaan näyttää sen, että ko. tavoitteet istuvat Metsähallituksen toimintaan, ja taas, kuten edellä todettua, toisaalta TEM:lle ko. SDG-viitekehys on vielä tuore ja suhteellisen tuntematon. TEM onnistui kuitenkin löytämään SDG-tavoitteista oman toimintansa kannalta merkittävimmät tavoitteet.

Jokainen tutkimuksen kohdeorganisaatio edustaa oman alansa erityisasiantuntijuutta. Metsähallitus korostuu muiden organisaatioiden joukossa erityisen paljon siitä syystä, että metsätalous on verrattain puhututtava aihe. Lisäksi Metsähallituksen toimintaympäristö kattaa sisäänsä muutoinkin puhututtavia sekä ympäristön kannalta kiistatta merkittäviä tehtäviä, kuten hiilinielujen suojele ja luonnon monimuotoisuus, joten on perusteltavaa, Metsähallituksessa on tartuttu vastuullisuudesta raportointiin ja otettu se osa jokaisen työtä mm. tulospalkkioiden muodossa. Metsähallituksen toimittaa määrittelee lainsäädäntö, jonka perusteella se toteuttaa tehtäviään. Metsähallitus aloitti vuonna 2017 sen ensimmäisen vastuullisuusohjelman. Tämän kaltaisia ohjelmia ei muiden organisaatioiden haastatteluissa noussut esille. Muista tutkituista organisaatioista poiketen Ympäristöministeriö koki sen roolin korostuneesti osana koko valtionhallinnon alaa, kun muut organisaatiot tuntuivat määrittelevän itsensä ja toimintansa enemmänkin omana kokonaisuutenaan. Business Finland erottuu muista kohdeorganisaatioista siten, että se jakautuu organisaationa kahteen osaan; valtio-omisteiseen yhtiöön sekä virastopuoleen. Business Finland uskoo SDG-tavoitteista ja niistä valitsemisesta tulevan jonkin verran haastetta siltä osin, että SDG-tavoitteiden skaala on verrattain laaja, erityisesti, kun 17 ylätavoitetta kattaa alleen monenkirjavan joukon alatavoitteita. Saman suuntaisia huomioita nousi esiin myös TEM:n haastattelussa.

TEM:n ja Business Finlandin edustajat nostavat esiin enemmän pakko-ohjauksen, kuin mahdollistavan ohjauksen elementtejä. SDG-tavoitteiden valitseminen konkretisoi tehtävää vastuullisuusraportointia, ja osa organisaatioista kokee, että tavoitteet ovat sellaisia, että ne voidaan johtaa suoraan strategiasta ja toisinpäin – valitut SDG-tavoitteet ovat löydettävissä jo tehdyistä strategisista linjauksista.

Mahdollistavan ohjauksen piirteitä löydettiin mm. siinä, että järjestelmä salli vikojen ja ominaisuuksien korjaamisen. TEM on ilmoittanut alustavasti Valtiokonttorille, ettei se ole ottamassa uusia indikaattoreita käyttöön, ja Business Finland nostaa esille, että se on voinut ohjelunokseen

kommentoida ja pyytää lisäselvitystä kädenjälki- ja jalanjälki -käsitteistöön. TEM havaitsi myös läpinäkyvyyttä horisontaalisesti organisaation sisällä, ja tunnistaa, miten tavoitteet linkittyvät toisiinsa. Läpinäkyvyys havaittiin laajemmin kaikissa kohdeorganisaatioissa. TEM havaitsi oman tekemisensä vaikuttavuuden, Business Finland näkee vastuullisuuden olevan sen toiminnan ytimessä, ympäristöministeriö huomioi oman kädenjälkensä vaikutuksen laajalti, ja Metsähallitus havaitsee, että operatiivinen toiminta palvelee organisaation tarkoituksia. Johdon kokemaa joustavuutta oli havaittavissa ainakin Business Finlandissa, sekä Metsähallituksessa. Tämä voisi osaltaan heijastella sitä, että ministeriöiden suhtautuminen uuteen raportointimalliin poikkeaa valtion liikelaitoksista.



## 5 JOHTOPÄÄTÖKSET

### 5.1 Vastuullisuusraportointi valtiolla

Vaikka vastuullisuusraportointi ei ilmiönä ole uusi ja sitä on ilmennyt jossain määrin myös julkisten organisaatioiden toiminnoissa jo jonkun aikaa, on kaikkien valtion kirjanpitovelvollisten tuottamien vastuullisuusraportointien yhdenmukaistaminen uutta. Erityisesti valtion tasolla ilmiö voidaan nähdä olevan vielä lapsenkengissä, vaikkakin osa valtion organisaatioista on jo sisällyttänyt vastuullisuuden osaksi toimintaansa ja raportoineet tekemästään työstä kestävän kehityksen eteen, vaikei se olekaan ollut aiemmin pakollista. Harvalla vastuullisuus on ollut varsinaisesti strategian ytimessä, ja osalle kirjanpitovelvollisista vastuullisuusraportti onkin aivan uusi raportointimalli. Valtiokonttori on ollut pilotoimassa hanketta valtion vastuullisuusraportoinnin yhtenäistämistä alkuvuodesta 2020 lähtien. Valtiokonttori antaa valtion kirjanpitovelvollisille ohjeet vastuullisuusraportoinnin laatimista varten, ja näin toteuttaa rooliaan osana valtionhallintoa. Kahden vuoden aikana uutta raportointimallia on viety voimakkaasti eteenpäin, ja sille on muotoutumassa selkeät raamit ja suuntaviivat. Keskeinen vakiintunut tekijä on valinta käyttää YK:n Agenda 2030 -toimintaohjelmaa yhteisenä kehikkona.

On tärkeää nähdä vastuullisuuden osa-alueet kokonaisuutena ja toisiinsa vaikuttavina. Valtion eri toimijat tekevät omat raporttinsa, ja ovat jokainen oman alansa asiantuntijoita. Organisaation sisäiset näkemykset muodostavat kuvan siitä, mitkä vastuullisuuden osa-alueet ja kestävän kehityksen periaatteet ovat sille ja sen toiminnalle keskeisiä. Kirjanpitovelvollisilla organisaatioilla onkin ollut jo raportoinnin kehittämisvaiheessa mahdollisuudet vaikuttaa siihen, miten vastuullisuudesta raportoidaan ja miten sitä mitataan, viitaten organisaatioiden itse valitsemiin YK:n kestävän kehityksen periaatteisiin. Tämä luo raportoinnille toisaalta joustoa, mutta karsii myös mahdollisesti muuten syntyvää ns. turhaa raportointia organisaatioiden pystyessä keskittymään niihin aspekteihin, jotka sen toiminnan kannalta ovat oleellisia. Tämä on tärkeää siksi, että valtionhallintoon kuuluvien ministeriöiden, virastojen ja laitosten kirjo on hyvin laaja, puhumattakaan näiden toisistaan poikkeavista toimintakentistä.

Suomi on ottanut monessa mielessä esimerkin näyttäjän roolin kestävän kehityksen eteenpäin viemisessä. Valtiokonttori tiedottaa, että Suomen ottaessa käyttöön yhtenäistetyt

vastuullisuusraportoinnin valtiolla, se haluaa kannustaa Euroopan komissiota tekemään samoin (Valtiokonttori, 2020). Lisäksi Marinin hallitus on ottanut hallitusohjelmassaan 2019 tavoitteen, että Suomi ei paitsi ole vain hiilineutraali vuoteen 2035 mennessä, vaan on myös ensimmäinen fossiilivapaa hyvinvointiyhteiskunta. Nämä ovat kunnianhimoisia tavoitteita, joihin pääseminen vaatii pitkän linjan sitoutumista ja konkreettisia toimia valtion organisaatioilta. Siksi on tärkeää, että uusi raportointimalli juurrutetaan kiinteästi osaksi sitä suorittavien organisaatioiden toimia. Osalle tämä on luontevampaa, jos vastaavaa raportointia on jo suoritettu aikaisemmin. Osa organisaatioista kuitenkin vaatii mahdollisesti enemmän ohjausta eritoten alkuvaiheessa, ja siksi on tärkeää, että tukea on saatavilla. Valtiokonttori on ottanut ohjaavan roolin, ja opastaa kirjanpitovelvollisia hyvinkin konkreettisesti, mm. tarjoamalla sivuillaan esimerkkimallin vastuullisuusraportista, sekä järjestämällä organisaatioiden virkamiehille työpajoja aiheen tiimoilta. Tämän kaltaiset vuorovaikutteiset tilaisuudet luovat mahdollisuuksia keskustelulle ja näin ottaen huomioon organisaationsa parhaiten tuntevien asiantuntemuksen omasta alastaan.

Muutos kirjanpitolakiin voidaan nähdä yhteiskunnallisesti hyvin merkittävänä. Muutos kertoo laajemmin siitä, että yritysten yhteiskuntavastuulle annetaan painoarvoa. Yritysten rooli on muuttumassa yhteiskunnassa, ja suurilta toimijoilta odotetaan paitsi tuottavuutta myös laajemmin hyvää vaikutusta koko yhteiskuntaan oman toimintansa kautta. Tämä kertoo yleisen ilmapiirin muutoksesta. Kestävän kehityksen tavoitteet ja näihin pääseminen ulottuu siis julkisilta toimijoilta myös yritysten kannettaviksi. Kirjanpitolain muutos 1376/2016 pohjautuu EU:n asettamaan direktiiviin 2014/95/EU, joten muutos voidaan nähdä osana globaalia murrosta ja tahtotilaa läpinäkyvyyden lisäämisen puolesta. Muutokset kannustavat kaikkia yhteiskunnallisia toimijoita toimimaan vastuullisesti kestävän kehityksen arvojen mukaisesti ja kansalaisten tiedonsaantioikeutta kunnioittaen.

### **5.1.1 Ohjauksen havaittuja ominaispiirteitä**

Tämän tutkimuksen oli tarkoitus vastata kahteen tutkimuskysymykseen; miten valtiokonttori ohjaa valtion kirjanpitoyksiköitä raportoimaan vastuullisuudesta? Millaiseksi ohjaus organisaatioissa koetaan; mahdollistavaksi vai pakottavaksi? Ohjaavana virastona Valtiokonttori on julkaissut ohjeita sekä hankkeen käynnistysvuonna 2020, sekä päivitetyn, aikaisemman kumoavan ohjeen syyskuussa 2021. Valtiokonttori on julkaissut sivuillaan esimerkkipohjan uutta raportointia varten, sekä järjestänyt työpajoja ja kommenttikierroksia kirjanpitovelvollisille valtion yksiköille. Vastuullisuusraportoinnin suhteen ohjausmalli on yksinkertainen; raportointia suorittavat yksiköt

noudattavat vastuullisuusraportoinnin suhteen Valtiokonttorin asettamia ohjeistuksia. Itse raportti tehdään kuitenkin palvelemaan laajemmin yhteiskuntaa, sekä tukemaan sisäistä johtamista. Organisaatioissa koettiin ohjaus sekä mahdollistavaksi, että pakottavaksi. Keskeinen huomio onkin se, että TEM:n hallinnonalalla ohjauksesta oli löydettävissä enemmän pakottavan ohjauksen piirteitä, kun taas ympäristöministeriön hallinnonalalla ohjaus koettiin enemmän mahdollistavaksi (kuvio 5). Jäljempänä mainittu on luonnollisesti tottuneempi raportoimaan toimintansa ympäristövaikutuksista, johtuen sen vastuualueista, ja tämä heijastuu saatuihin tuloksiin. On kuitenkin muistettava, että vastuullisuus ja kestävä kehitys ovat ilmiöinä laajoja, ja koskevat myös muita elämän osa-alueita, kuin ympäristöllisiä tekijöitä (kuvio 1). Valtiokonttori on ottanut matkan varrella huomioon organisaatioissa nousseet näkemykset, ja kehittänyt raportoinnin ohjausta näiden avulla. Avoimesta ja keskusteluun pyrkivästä asennoitumisesta kertoo Valtiokonttorin järjestämät työpajat ja muut keskustelutilaisuudet. Vastuullisuusraportoinnin keskiöön on juurtunut YK:n Agenda 2030 -toimintaohjelma viitekehyksineen, sisältäen SDG-tavoitteet sekä kädenjälki ja jalanjälki -käsitteistön.

Kuten ministeriöissäkin on havaittu, on kohti kestävä kehityksen periaatteiden mukaisia tavoitteita mentävä läpi useiden hallituskausien, ja Suomen on sitouduttava YK:n asettamiin Agenda 2030 -tavoitteisiin pitkällä tähtäimellä. Tämän vuoksi ohjausmallien hiominen ja niihin sitoutuminen on tärkeää. Demokraattisen valtiojärjestyksen omaavassa Suomessa, jossa hallitus vaihtuu vähintään vaalikausittain neljän vuoden välein, voi olla välillä haastavaa luoda pitkän aikajänteen strategioita. Poliittiset suuntaviivat vaikuttavat siihen, millä tavalla periaatteisiin sitoudutaan ja kuinka niistä pidetään käytännössä kiinni, ja kuinka niitä mahdollisesti muutetaan. Huomionarvoista on nimenomaan se, miten arkipäivän politiikassa ja johtamisessa kestävä kehitys on huomioitu. Mittaaminen on tapa seurata periaatteiden ja niiden eteen tehtävän työn vaikutuksia ja tarkoituksenmukaisuutta suuressa kuvassa. Jos mittaristot pystytään pitämään myös pitkässä juoksussa samoina, voidaan nähdä myös valtionhallinnon toteuttamien poliittisten linjausten ja painopisteiden vaikutus. Näin kuitenkin vain siinä tapauksessa, jos indikaattorit on suunniteltu hyvin, ja ne antavat kuvaa toiminnasta syntyvistä tuloksista, ei sinällään varsinaisesta organisaation operatiivisesta toiminnasta.

Strategisen johtamisen lisääminen julkishallinnossa voi parantaa julkista johtamista laajalaisemmin, kuin mitä ainoastaan tehokkuuden lisäämisellä pystyttäisiin saamaan aikaan. Kun johtaminen perustuu laajemmin tietopohjalle ja johtamistyötä tukee analyyttinen ja järjestelty tietokokonaisuus, on organisaation toiminta tehokkaampaa ja paremmin kohdistettua. (Johanson,

2008) Luomalla jo alkutaipaleella vastuullisuusraportoinnille toimivat ohjausjärjestelmät, on sen ohjaus ja seuranta jatkossa tuloksellisempaa ja raportointi itsessään kaikkien tarpeita paremmin tyydyttävää.

Valtiokonttorin vuoden 2020 *Vastuullisuus näkyväksi* -pilotin perusteella siihen osallistuneet virastot pystyivät laatimaan kattavat ja monipuoliset raportit pienillä resursseilla. Aikataulu pilotissa oli tiukka, ja koronapandemian aiheuttamat poikkeusolot loivat lisäksi omat haasteensa. Tämä havainto Valtiokonttorin raportin mukaan tukee ajatusta, että vastuullisuusraportoinnin laatiminen myös muissa valtiohallinnon organisaatioissa on mahdollista niin ikään rajallisilla resursseilla. Pilotissa siihen osallistuneet organisaatiot ottivat toiminnalleen ja niiden yhteiskunnallisille seurauksille konkreettisia tavoitteita.

Raporttien yhtenäistämisen taustalla on ajatus mahdollistaa ja yksinkertaistaa vertailu. Raporttien vertailtavuudelle voi silti olla haasteena se, että organisaatiot voivat itse määrittää ne YK:n kestävän kehityksen tavoitteet, jotka ne ottavat toimintansa ja raportointinsa keskiöön. Organisaatioille annettiin aivan hankkeen alkuvaiheessa mahdollisuus valita, lähtevätkö ne raportissaan avaamaan toimintansa vastuullisuutta vastuullisuuden kolmijaon avulla, vai käyttävätkö ne esimerkiksi YK:n GRI-standardeja. Vuoden 2021 päivitetystä ohjeesta Valtiokonttori ohjeistaa kirjanpitovelvollisia raportoimaan vastuullisuudesta YK:n Agenda 2030 -toimintaohjeen antamien raamien mukaisesti, ja raportoinnissa keskitytään vahvasti vastuullisuuden kädenjälki ja jalanjälki -käsitteistöön sekä YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin, eli nk. SDG-tavoitteisiin. Toisaalta joustavuus tavoitteiden valinnassa on hyvä asia, sillä niin organisaatiot välttävät turhaa raportointia aiheista, jotka eivät sen toimintaan istu, kuten TEM:n haastattelusta nousi ilmi. Pakottavan ja mahdollistavan ohjauksen teorian mukaan joustavuus tuo kuitenkin mukanaan myös haasteita sen suhteen, antaako vastuullisuusraportointi oikeaa ja riittävän kattavaa kuvaa organisaation todellisesta tilanteesta. Toisaalta on havaittu, että mikäli työntekijät kokevat, että pystyvät vaikuttamaan ohjaukseen, ovat he sitoutuneempia, motivoituneempia sekä tehokkaampia työntekijöitä (Adler ja Borys, 1996). Avoimuus ja vuorovaikutteisuus on kautta linjain hyvä asia, ja tämä näkyikin Valtiokonttorin ohjauksessa sen kuunnellessa kirjanpitovelvollisia yksiköitä laatiessaan päivitettyä ohjetta vastuullisuusraportin laatimiseksi.

Pakottavan ja mahdollistavan ohjauksen teorian tiimoilta myös valtionhallinnossa on havaittavissa ilmiöitä, joihin on hyvä kiinnittää huomiota. Vastuullisuusraportointi on uusi raportointimuoto monelle organisaatiolle. Jos siihen ei pääse organisaation johto lainkaan vaikuttamaan, on

mahdollista, että motivaatiossa tehdä raporttia vastuullisuudesta on parantamisen varaa. Valtiokonttori on järjestänyt, ja järjestää mahdollisesti myös jatkossa, työpajoja, joihin vastuullisuusraportointivelvolliset kirjanpitoyksiköt voivat osallistua. Erityisesti uuden raportointimallin käyttöönoton ensimetreillä on tärkeää, että raportointia odottava Valtiokonttori ja kirjanpitovelvolliset ovat keskenään vuorovaikutuksessa. Agenda 2030 -toimintaohjelman mukaisesti tämän kaltaisten, maailman laajuisten ilmiöiden ja ongelmien ratkaiseminen vaatii yhteistyötä ja kumppanuutta, joka on luonteeltaan moniulotteista, ja mahdollisesti eteen tulevia ongelmia voidaan pyrkiä ratkaisemaan aktiivisella tiedonvaihdolla sekä kokemusten jakamisella eri toimijoiden välillä. (Valtiokonttori, 2021) Näin ollen Valtiokonttori pyrkii pitämään keskustelun avoimena ja läpinäkyvänä, mikä sopii jo itsessään niihin päämääriin, joihin vastuullisuusraportoinnilla pyritään.

Valtiokonttori tunnistaa uuden raportointimallin olevan laaja kokonaisuus. Vastuullisuus on moniulotteinen ilmiö, ja sen saavuttamista kohden tehtävä työ ja siitä raportointi ja erityisesti sen mittaaminen, ei ole yksinkertaista eikä välittömästi saavutettavissa. Täten on oletettavissa, että tavoitetta lähdetään tavoittelemaan askel askeleelta. Myös organisaatioissa tunnistetaan tämä. Valtiokonttorin suositus valita vapaasti kolmesta viiteen YK:n kestävän kehityksen tavoitteista erityistä huomiointia varten on yksi esimerkki siitä, miten tavoitteita kohden lähdetään tekemään työtä vähän kerrallaan. Valtion agendana on kaikkien keskeisten YK:n kestävän kehityksen tavoitteiden saavuttaminen, mutta ennen laajemmalti tavoitteisiin pääsemistä on realistista tavoitella vain muutamia kutakin organisaatiota kohden. Ei ole kuitenkaan tarkoitus, että jokainen organisaatio pystyisi tekemään töitä jokaisen tavoitteen eteen, mutta tarkoituksena on, että valtiolla olisi huomioitu jokainen YK:n 17 SDG-tavoitteesta. On mielenkiintoista seurata, miten jatkossa lähdetään tavoittelemaan muita tavoitteita, saati niitä kaikkia.

Laajuudestaan ja kompleksisuudestaan huolimatta, Valtiokonttorin vuoden 2020 *Vastuullisuus näkyväksi* -pilotin perusteella siihen osallistuneet virastot pystyivät laatimaan kattavat ja monipuoliset raportit pienillä resursseilla. Aikataulu pilotissa oli tiukka, ja koronapandemian aiheuttamat poikkeusolot loivat lisäksi omat haasteensa. Tämä havainto Valtiokonttorin raportin mukaan tukee ajatusta, että vastuullisuusraportoinnin laatiminen myös muissa valtiohallinnon organisaatioissa on mahdollista niin ikään rajallisilla resursseilla. Pilotissa siihen osallistuneet organisaatiot ottivat toiminnalleen ja niiden yhteiskunnallisille seurauksille konkreettisia tavoitteita.

Metsähallitus on julkaissut maaliskuussa 2022 vastuullisuusraporttinsa vuodelta 2021, joka oli yhdistetty vuosiraporttiin, eli erillistä raporttia ei ole tehty. Tässä raportissa Metsähallitus linjaa sen olevan sitoutunut Agenda 2030 -toimintaohjelmaan ja avaa toimintansa käden- ja jalanjälkeä. Viitekehyksenä on käytössä GRI-viitekehys, jonka käyttöön Valtiokonttori vielä vuonna 2020 ohjeessaan kannusti, mutta jota ei enää mainita päivitetystä versiossa. GRI-standardit ovat kuitenkin laajasti käytössä vastuullisuudesta raportoinnissa yritysmaailmassa, eikä Valtiokonttorin ohje varsinaisesti estä tämän viitekehyksen käyttöä. Keskinäisen vertailtavuuden vuoksi on kuitenkin mahdollisesti haasteellista, jos eri kirjanpitoyksiköt käyttävät erilaisia tapoja vastuullisuudestaan raportointiin. Tämä osaltaan kertoo siitä, miten erilaiset viitekehykset koetaan omaan toimintaan ja sen kuvaukseen toimivaksi. Valtion ministeriöt, laitokset ja virastot sekä valtionyhtiöt hoitavat keskenään hyvin erilaisia tehtäviä. Näin ollen myös keinot vastuulliseen toimintaan ovat kirjoiltaan laajoja. Jokaisen toimijan omat käytännön toimenpiteet vastuullisen toiminnan eteen ovat tärkeitä, ja niillä pystytään vaikuttamaan ympäröivään yhteiskuntaan. Yhtenäisellä raportointimallilla halutaan helpottaa ja tuoda näkyväksi erilaisten organisaatioiden toimia. Yhtenäistämisen eteen Valtiokonttorin ohjausmalleissa on löydettävissä sekä pakottavan, että mahdollistavan ohjauksen piirteitä.

Jo nyt on havaittu, että vastuullisuusraportointi on hyvä työkalu johtamiseen. (VTV, 2018). Jotta vastuullisuusraportoinnista pystyttäisiin hyödyntämään kaikki potentiaali parhaimmalla mahdollisella tavalla, on perusteltua tarkastella organisaatioiden toimintaa analyttisemmin kestävän kehityksen tavoitteiden kontekstissa. Oikeanlaisten ohjausmallien ja suorituskykyindikaattoreiden luominen on tässä avainasemassa. Jotta vastuullisuusraportointi saataisiin kytkettyä tiiviisti osaksi valtionhallinnon strategista johtamista, tulee mittareiden käytön ja niiden avulla saatujen tulosten raportointi eteenpäin olla selvää ja suoralinjaista. Voisi sanoa, että YK:n kestävän kehityksen tavoitteet ovat juurtuneet syvälle osaksi Suomen valtion strategiaa. Suomi on sitoutunut pitkällä tähtäimellä saavuttamaan YK:n asettamat, globaalit tavoitteet. Kestävä kehitys ja siihen pyrkiminen näkyy kaikessa valtion toiminnassa, ainakin linjausten tasolla. Marinin hallitus on sitoutunut vuoden 2019 hallitusohjelmassaan YK:n Agenda 2030 -toimintamalliin. Hyvällä suunnittelulla ja tehokkaalla ohjauksella kaikkia kirjanpitovelvollisia yksiköitä koskeva vastuullisuusraportti palvelee erinomaisesti koko yhteiskuntaa, ja valtion pitkän linjan poliittista linjaa, ei vain tällä hallituskaudella, vaan mahdollisesti vielä monena seuraavana. Vaikka painopisteet muuttuisivat, löytyy organisaatioista jo valmiit raportointimallit sekä tarvittava osaaminen.

Valtiokonttorin vuonna 2021 julkaistu ohje on tarkoitettu kaikille valtion kirjanpitovelvollisille yksiköille noudatettavaksi. Ohjeessa on annettu aikatauluksi laatia ensimmäiset vastuullisuusraportit ohjeen mukaisesti vuodesta 2021, ja nämä tulee julkaista 30.4.2022 mennessä. Tätä pro gradua laatiessa päivämäärä ei vielä ole täyttynyt, eikä yksikään tässä tutkielmassa tarkasteltu kirjanpitovelvollinen kohdeorganisaatio ole julkaissut erillistä vastuullisuusraporttiaan.

## **5.2 Tutkimuksen rajoitukset ja luotettavuuden arviointi sekä jatkotutkimusmahdollisuudet**

Valtion vastuullisuusraportointiin lähdettiin tässä tutkielmassa perehtymään Adleryn ja Boryksen (1996) luoman pakottavan ja mahdollistavan teorian avulla. Käytettävissä olevasta aineistosta oli siis mahdollista löytää molempien ohjausten piirteitä, mutta koska organisaatiot ovat keskenään hyvin erilaisia ja vastuullisuusraportointi itsessään ilmiönä kompleksinen, oli näiden tulosten järjestelmällinen luettelointi haastavaa, johtuen osittain organisaatioiden erilaisista suhtautumisista uuteen raportointimalliin, jota Valtiokonttori valtion kirjanpitoyksiköiltä nyt odottaa.

Tämän pro gradu -tutkielman tuloksia analysoidessa on tärkeää huomioida, että Metsähallituksesta löytyvää vapaasti saatavaa materiaalia internetistä oli tätä tutkimusta varten löydettävissä enemmän, kun muista kohdeorganisaatioista; Metsähallitus julkaisee itse sivuillaan aktiivisesti erilaisia sen toimintaa mittaavia selontekoja, jotka ovat osa sisällöltään varsin laajoja. Myös Metsähallitukselle suoritettu haastattelu poikkeaa muista tehdyistä siihen osallistuttua kaksi edustajaa yhden sijaan. Puute tämän pro gradun tekemisessä on ympäristöministeriön edustajalle tehdyn haastattelun suhteellinen vajavaisuus muihin haastatteluihin verrattuna. Vastaukset olivat suhteellisen lyhyitä ja haastattelu ajallisesti muita haastatteluista lyhyempi. Tässä olisi ollut paikallaan esittää organisaation jollekulle toiselle henkilölle tarkentavia lisäkysymyksiä, mutta aikataulullisista syistä tämän pro gradu -tutkielman puitteissa ei lähdetty kartoittamaan toista mahdollista haastateltavaa, joten koska haastattelu on muita suppeampi, tulee tämä asia ottaa niin ikään huomioon tutkimuksen tuloksia tarkastellessa. Organisaatiot ovat keskenään hyvin erilaisia ja suorittavat yhteiskunnassa erilaisia tehtäviä, ja myös niiden omat julkaisut ovat luonteeltaan hyvin eri tyyppisiä, esimerkiksi Business Finlandin julkaisut poikkeavat muista. Lisäksi tutkimuksessa tutkittiin vain neljää kohdeorganisaatiota, joten aukottoman kuvan saaminen valtion vastuullisuusraportoinnista, sen ohjauksesta tai millaiseksi se koetaan, on mahdotonta näin pienellä otannalla saada.

Vastuullisuusraportointi on ajankohtainen ja tärkeä sekä suhteelliseen uusi aihe julkisella sektorilla, joten sen lähestyminen jatkotutkimusta ajatellen on mahdollista useasta eri näkökulmasta. Tässä pro gradu -tutkielmassa keskityttiin rajallisten resurssien sekä yleisten tutkielman laajuudelle esitettyjen rajausten vuoksi pääasiassa tarkastelemaan ohjausmalleja. Tutkimus tehtiin kartoittavana tutkimuksena. Aiheesta löytyy runsaasti lisää tutkittavaa erilaisten näkökulmien ansiosta, joten lisätutkimukset aiheen piiristä ovat paikallaan. Vastuullisuusraportointi on viimeisinä vuosina nostanut jatkuvasti päätään, joten on myös odotettavissa, että aihetta tullaan tutkimaan entistä enemmän tulevaisuudessa. Valtion vastuullisuusraportoinnin kehittymisen seuraaminen ja sen arvioiminen on tutkimuskohde, jossa riittää jatkossa tarkasteltavaa, eritoten, kun aikaa kuluu ja ilmiö arkipäiväistyy, ja uuden raportointimallin käyttöönoton seuraukset selkenevät. Vastuullisuusraportoinnin suorituskykyindikaattoreiden tutkiminen tarkemmin on itsessään tutkimusaihe, josta on mahdollista saada aikaan kattavaa tutkimusta, erityisesti sen painottuessa julkisen sektorin tarkasteluun.

Toinen ajankohtainen ja tärkeä tutkimusnäkökulma aiheeseen olisi paneutua vastuullisuusraportointiin nk. viherpesun ilmiön kannalta. Suomella on poliittinen tahtotila näyttäytyä kestävä kehityksen pioneerina. Tämän saavuttamiseksi ei voida sulkea kokonaan pois sitä mahdollisuutta, että osa valtionhallinnon organisaatioista raportoisi näennäisesti vastuullisista valinnoistaan vain raportoinnin ilosta, ja vastuullisuus arvona, vaikkakin olisi sisällytetty strategiaan, jäisi vain puheiden tasolle. Yksi vastuullisuusraportoinnin tekemisen keskeinen perustelu on se, että vastuullinen toiminta saadaan näkyväksi ja siihen saadaan niin organisaation sisällä kuin ulkopuolellakin kiinnitettyä huomiota. Raportoinnin tulee sisältää myös konkretiaa, ja organisaation olla toimistaan avoin, jotta se palvelisi yhteiskuntaa mahdollisimman hyvin, ja raportointi olisi mielekästä ja tarkoituksenmukaista. Myös viherpesun ilmiötä olisi mahdollista tarkastella käytettävien indikaattoreiden avulla, ja pohtia, ketä mittarit varsinaisesti palvelevat.

Aihetta olisi mielenkiintoista jatkossa tutkia myös organisaatioviestinnän näkökulmasta; tämä avartaisi näkökulmaa strategian viemiselle vertikaalisesti ylhäältä lähemmäs operatiivista tasoa. Mielenkiintoinen lähestymistapa aiheeseen olisi myös perehtyä organisaation sisällä käyviin keskusteluihin ja kokemuksiin pakollisesta raportoinnista, ja millaisia mahdollisia ristiriitoja on havaittavissa. Niin sanotulta ruohojuuritasolta käsin olisi hyvin mahdollista saada hedelmällistäkin tutkimustietoa vastuullisuusraportoinnin toimintatavoista ja käytännön työstä, jota kestävä kehityksen eteen valtion organisaatioissa tehdään, ja kuinka tehokkaasti ne auttavat tavoitteiden saavuttamisessa, ja millaisiksi organisaation sisällä toimivat työntekijät tai sidosryhmät toimet



kokevat. Aihetta olisi hyvin mielenkiintoista lähestyä myös sidosryhmäteorian kautta. Kuinka paljon valtion toimijat ajattelevat sidosryhmiään viestittäessään vastuullisuudesta, ja missä määrin sitä hyödynnetään? Vastuullisuus on ilmiönä laaja ja siitä raportointi valtiolla on vastikään aloitettu, joten tulevina vuosina syventäviä tutkimuksia ilmiöstä on aiheellista tehdä.

Kuinka hyvin vastuullisuus on juurrutettu osaksi organisaation jokapäiväistä toimintaa? Monet valtion organisaatiot ovat jo ennen Valtiokonttorin käynnistämää hanketta raportoineet muodossa tai toisessa vastuullisuudestaan, mutta kuten havaittua, ennen vastuullisuus ei ole ollut kaikkien valtion organisaatioiden strategian keskiössä. Nyttemmin moni organisaatio on linjannut uusimmissa strategioissaan vastuullisuuden olevan keskeinen toiminnan lähtökohta. Yhteistä tutkittaville kohdeorganisaatioille oli niin ikään se, että niissä oli aiemmin kaikissa jo jossain muodossa raportoitu vastuullisuudesta, mutta kuten niin monessa yrityksessä Suomessa, vastuullisuudesta raportointi oli sisällytetty aiemmin organisaation vuosiraporttiin. Eroa näillä oli siinä, kuinka laajasti ja konkreettisesti vuosiraporttiin oli aiemmin vastuullisuudesta pidetty kirjaa. Tässä pro gradussa toimineet kohdeorganisaatiot ovat tunnistanee vastuullisuuden omassa toiminnassaan. On tärkeää, että operatiivisissa toiminnoissa tunnistetaan mittarit, ja että niitä osataan hyödyntää oikein ja tuloksista raportoidaan eteenpäin.

On jännittävä nähdä, mihin suuntaan Valtiokonttorin käynnistämä hanke lähtee kehittymään. Erityisen kiinnostavaa on kuitenkin vuoden 2023 eduskuntavaalit, jotka tulevat omalla tavallaan muokkaamaan poliittista kenttää ja tätä kautta myös valtion vastuullisuusraportointimalleja. YK:n Agenda 2030 -toimintaohjelma vaatii pitkän ajan sitoutumista sekä myös virastojen ja laitosten sitouttamista toimintaan. Agenda 2030 -toimintaohjelmasta irtisanoutuminen vaatisi suuria poliittisia muutoksia, eikä näytä se todennäköiseltä, sillä kyse on suuresta, kansainvälisestä ohjelmasta. Koska vastuullisuusraportointi on valtiolla alkutekijöissään, tulevat käytettävät ohjausjärjestelmät ja indikaattorit muotoutumaan ja kehittymään moneen kertaan. Vastuullisuus ja siitä raportointi on pitkän matkan juoksu. Tavoitteisiin päästään askel kerrallaan, ja Valtiokonttorin on hyvä tehdä jatkossakin vuorovaikutuksessa töitä raportointia suorittavien organisaatioiden kanssa, jotta uusi raportointimalli hyödyttäisi laajasti kaikkia osapuolia, eikä sitä nähtäisi vain uutena, pakollisena raportointimallina.

## 6 LÄHTEET

Adler, P.S.; Borys, B; (1996) Two Types of Bureaucracy: Enabling and Coercive; Administrative science quarterly, 1996-03-01, Vol.41 (1), p.61-89

Ahrens, Thomas & Chapman, Christopher (2004); Accounting for Flexibility and Efficiency: A Field Study of Management Control Systems in a Restaurant Chain; Contemporary accounting research, 2004, Vol.21 (2), p.271-301

Ala-Mutka, Jukka (2005); Strategic management of high growth ventures: a venture-to-capital framework for professional entrepreneurship; Tampere University of Technology

Bellucci, Marco; Simoni, Lorenzo; Acuti, Diletta; Manetti, Giacomo (2019); Stakeholder engagement and dialogic accounting: Empirical evidence in sustainability reporting; Accounting, auditing, & accountability, 2019-08-08, Vol.32 (5), p.1467-1499

Berinde, M., & Andreescu, N. A. (2015). Reporting Corporate Social Responsibility According to Gri Standards. Annals of the University of Oradea, Economic Science Series, 24(1), 17–23.

Bhatia, A. (2012); The Corporate Social Responsibility Report: The Hybridization of a "Confused" Genre (2007-2011); IEEE transactions on professional communication, 2012-09, Vol.55 (3), p.221-238

Business Finland (2021); Tietoa Business Finlandista  
<https://www.businessfinland.fi/suomalaisille-asiakkaille/tietoa-meista/lyhyesti> , 12.12.2021

Business Finland (2022): Tilinpäätös 2021  
[https://www.businessfinland.fi/492b59/globalassets/finnish-customers/about-us/tulosohjaus/bf\\_tilinpaaotos\\_2021.pdf](https://www.businessfinland.fi/492b59/globalassets/finnish-customers/about-us/tulosohjaus/bf_tilinpaaotos_2021.pdf), 13.3.2022

Business Finland (2019): Yhteiskuntavastuuraportti  
[https://www.businessfinland.fi/4958de/globalassets/finnish-customers/about-us/tulosohjaus/yhteiskuntavastuuraportti\\_2019.pdf](https://www.businessfinland.fi/4958de/globalassets/finnish-customers/about-us/tulosohjaus/yhteiskuntavastuuraportti_2019.pdf), 3.3.2021

Caprio, Gerard; Fiechter, Jonathan L.; Litan, Robert E.; Pomerleano, Michael (2004): The Future of State-Owned Financial Institutions

Chapman, Christopher & Kihn, Lili-Anne; (2009) Information system integration, enabling control and performance Christopher S. Chapman

Cuervo-Cazurra, Alvaro; Inkpen, Andrew; Musacchio, Aldo; Ramaswamy, Kannan (2014): Governments as owners: State-owned multinational companies: Journal of international business studies, 2014-08-21, Vol.45 (8), p.919-942

Elkington J. (1997): Cannibals with Forks: the Triple Bottom Line of 21st Century Business. New Society: Gabriola Island, BC

Euroopan parlamentti ja neuvosto (2014): Euroopan parlamentin Euroopan neuvoston direktiivi (2014): Direktiivi 2014/95/EU  
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/HTML/?uri=CELEX:32014L0095&from=EN>  
2.6.2021

Euroopan komissio (2011); Komission tiedonanto Euroopan parlamentille, neuvostolle, Euroopan talous- ja sosiaalikomitealle sekä alueiden komitealle; Yritysten yhteiskuntavastuuta koskeva uudistettu EU:n strategia vuosiksi 2011-2014  
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/PDF/?uri=CELEX:52011DC0681&from=FR>  
29.6.2021

Giddings, Bob; Hopwood, Bill; O'Brien, Geoff (2002); Environment, economy and society: fitting them together into sustainable development; Sustainable development (Bradford, West Yorkshire, England), 2002-11, Vol.10 (4), p.187-196

Gray, Rob (2006); Social, environmental and sustainability reporting and organisational value creation?: Whose value? Whose creation?; Accounting, auditing, & accountability, 2006, Vol.19 (6), p.793-819

Grönfors, Martti (2011); Laadullisen tutkimuksen kenttätömenetelmät; SoFia-Sosiologi-Filosofiapu Vilkka, 20.12.2011

Hallintolaki 6.6.2003/434  
<https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2003/20030434?search%5Btype%5D=pika&search%5Bpika%5D=hallintolaki>

Henninger, C.E. Alevizou, P.J. & Oates, C.J. (2016). What is sustainable fashion? Journal of Fashion Marketing and Management: An International Journal, 20(4), 400– 416.

Johanson, Jan-Erik (2008): Suunnitteluperusteinen, voimavaralähtöinen ja suhdekeskeinen. Kolme lähtökohtaa virastostrategian muotoiluun; Hallinnon tutkimus 1

Jordan, Silvia; Messner, Martin (2012): Enabling control and the problem of incomplete performance indicators; Accounting, organizations and society, 2012, Vol.37 (8), s. 544-564

Kestavakehitys.fi -nettisivut  
kestavakehitys.fi , 1.2.2021

Laki kirjanpitolain muuttamisesta 1376/2016  
<https://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/2016/20161376>

Laki Metsähallituksesta 234/2016  
<https://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/2016/20160234>

Laki valtion talousarviosta 13.5.1988/423  
<https://finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1988/19880423>

Lehtipuu, Petri. & Monni, Susanna. (2007). Synergia: Vastuullisen yritystoiminnan menestysmalli. Helsinki: Talentum

Mahama, H. & Cheng, M (2013): The effect of managers' enabling perceptions on costing system use, psychological empowerment, and task performance; Behavioral research in accounting, 2013, Vol.25 (1), p.89-114

Mahoney, Lois S; Thorne, Linda; Cecil, Lianna; LaGore, William (2013): A research note on standalone corporate social responsibility reports: Signaling or greenwashing?; Critical perspectives on accounting, 2013-06, Vol.24 (4-5), s. 350-359

Manzurul, A. (2006). Stakeholder theory. Teoksessa Hoque, Zahirul. Methodological Issues in Accounting Research: Theories, Methods and Issues s. 207–222).

Masalin, Leena (2013); Yhteisöllinen strateginen toimijuus: tapaustutkimus metsäteollisuusyriytyksestä; Helsinki: Aalto University

Metsähallitus: Metsähallituksella keskeinen rooli matkalla kohti hiilineutraalia Suomea  
<https://www.metsa.fi/luonto-ja-kulttuuriperinto/ilmastonmuutoksen-hillinta/> 19.2.2022

Metsähallitus: Metsähallituksen strategia ja vastuullisuusohjelma  
<https://www.metsa.fi/metsahallitus/nain-toimimme/strategia-ja-vastuullisuusohjelma/> 19.2.2021

Metsähallitus: Tarkoitus ja arvot  
<https://www.metsa.fi/metsahallitus/nain-toimimme/tarkoitus-ja-arvot/> 13.5.2021

Metsähallitus: Vastuullisuus Metsähallituksessa  
<https://www.metsa.fi/metsahallitus/vastuullisuus/> 16.4.2021

Metsähallitus: Vuosi- ja vastuullisuusraportti 2020  
<https://julkaisut.metsa.fi/assets/pdf/mh-vuosittaiset/mhvuosikertomus2020.pdf> 29.12.2021

Milne, Markus J & Gray, Rob (2013): W(h)ither Ecology? The Triple Bottom Line, the Global Reporting Initiative, and Corporate Sustainability Reporting; Journal of business ethics, 2013-11-01, Vol.118 (1), s. 13-29

Määttä, Juhani (2010): Hybridiorganisaatioiden ja niiden konsernijohtamisen muotoutuminen. Tampere University Press Kuntaliitto

Puttonen, Pauli (2002): Kunnalliset yhtiöt vallan välineinä. Tampereen yliopisto, kunnallistieteiden laitos

Sachs, J., & Ki-moon, B. (2015). The age of sustainable development. New York, Columbia University Press.

Sarajarvi, A., & Tuomi, J. (2018). Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Tammi, Helsinki

Strauss, E & Tessier, S. (2019) Enabling and coercive controls in the twenty-first century: future avenues for revisiting Adler and Borys. Qualitative research in accounting and management, 2019-06-17, Vol.16 (2), s.182-196

Tilastokeskus: Kestävän kehityksen YK-indikaattorit kuvioina ja taulukoina  
<https://www.stat.fi/tup/kestavan-kehityksen-yk-indikaattorit-agenda2030-kuviot-ja-taulukot.html>  
12.1.2022

Tschopp, D., & Nastanski, M. (2014): The harmonization and convergence of corporate social responsibility reporting standards: JBE. Journal of Business Ethics, 125(1), s. 147–162.

Työ- ja elinkeinoministeriö (2019): VN/6673/2019, Innovaatorahoituskeskus Business Finlandin tavoiteasiakirja vuosille 2020-2023  
<https://www.businessfinland.fi/48d8b8/globalassets/finnish-customers/about-us/tulosohjaus/tulosop20-23.pdf>, 4.3.2022

Työ- ja elinkeinoministeriö (2017): Kasvun agenda. Yritysten menestyksestä työtä ja toimeentuloa; Ministeriö 11/2017  
[https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/79271/TEMrap\\_11\\_2017\\_verkkojulkaisu.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/79271/TEMrap_11_2017_verkkojulkaisu.pdf?sequence=1&isAllowed=y), 2.12.2020

Työ- ja elinkeinoministeriö (2018): Kestävän kasvun agenda; Työ- ja elinkeinoministeriön oppaat ja muut julkaisut 14/2018  
[https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/161027/TEM\\_14\\_2018\\_oppaat\\_Kestavan\\_kasvun\\_agenda\\_10092018\\_WEB.pdf](https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/161027/TEM_14_2018_oppaat_Kestavan_kasvun_agenda_10092018_WEB.pdf), 4.9.2020

Työ- ja elinkeinoministeriö (2021): Uudistuvan teollisuuden strategia. Työ- ja elinkeinoministeriön julkaisuja 2021:44  
[https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/163275/TEM\\_2021\\_44.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/163275/TEM_2021_44.pdf?sequence=1&isAllowed=y), 12.1.2022

Työ- ja elinkeinoministeriön nettisivut  
<https://tem.fi/ministerio>, 19.3.2022

Valtiokonttori (2021): Analyysi: tunnistetut kestävän kehityksen tavoitteet valtionhallinnossa 2021  
<https://www.valtiokonttori.fi/uutinen/analyysi-tunnistetut-kestavan-kehityksen-tavoitteet-valtionhallinnossa/>, 26.11.2021

Valtiokonttori (2021): Näin meillä – Valtiokonttorin ajatuksia vastuullisuudesta raportoimiseen  
<https://www.valtiokonttori.fi/uutinen/nain-meilla-valtiokonttorin-ajatuksia-vastuullisuudesta-raportoimiseen/>, 8.10.2021

Valtiokonttori (2020): Valmistautuminen valtionhallinnon yhtenäiseen vastuullisuusraportointiin; VK/43766/00.00.01.06.01/2020  
<https://www.valtiokonttori.fi/maaraykset-ja-ohjeet/valmistautuminen-valtionhallinnon-yhtenaiseen-vastuullisuusraportointiin/>, 11.11.2021

Valtiokonttori (2020): Vastuullisuus näkyväksi -pilotin loppuraportti  
[https://vkazprodwordpressstacc01.blob.core.windows.net/wordpress/uploads/sites/4/2020/05/Vastuullisuus\\_nakyvaeksi\\_pilotin\\_loppuraportti-3.pdf](https://vkazprodwordpressstacc01.blob.core.windows.net/wordpress/uploads/sites/4/2020/05/Vastuullisuus_nakyvaeksi_pilotin_loppuraportti-3.pdf), 12.11.2021

Valtiokonttori (2021): Vastuullisuusraportointi valtionhallinnossa; VK/69429/00.00.00.01/2021  
<https://www.valtiokonttori.fi/maaraykset-ja-ohjeet/vastuullisuusraportointi-valtionhallinnossa-2/>  
1.2.2022

Valtiokonttori: Yhteiskunnallinen muutos, vastuullisuus ja kestävyys  
[https://www.valtiokonttori.fi/palvelut/julkishallinnon-palvelut/valtioneuvoston-palvelut/vastuullisuusraportointi-valtiolla/#miksi-vastuullisuus\\_yhteiskunnallinen-muutos-vastuullisuus-ja-kestavyys](https://www.valtiokonttori.fi/palvelut/julkishallinnon-palvelut/valtioneuvoston-palvelut/vastuullisuusraportointi-valtiolla/#miksi-vastuullisuus_yhteiskunnallinen-muutos-vastuullisuus-ja-kestavyys), 15.4.2022

Valtioneuvosto (2022): Valtion budjetti 2022  
<https://valtioneuvosto.fi/budjetti-2022> , 2.4.2022

Valtioneuvosto (2017): Valtioneuvoston selonteko YK:n kestävä kehityksen ohjelman toimeenpanemiseksi: tavoitteena hiilineutraali ja tasa-arvoinen Suomi  
<https://valtioneuvosto.fi/documents/10616/3934867/Valtioneuvoston+selonteko+kestavan+kehityksen+globaalista+toimintaohjelmasta+Agenda2030sta.pdf/de836a92-3f21-4195-831b-b6569e55aa2f/Valtioneuvoston+selonteko+kestavan+kehityksen+globaalista+toimintaohjelmasta+Agenda2030sta.pdf?t=1486025392000>, 1.11.2020

Valtioneuvosto (2019): Marinin hallituksen hallitusohjelma  
<https://valtioneuvosto.fi/marinin-hallitus/hallitusohjelma>, 1.11.2021

Valtioneuvoston kanslia (2020): Kohti hiilineutraalia hyvinvointiyhteiskuntaa – Valtioneuvoston selonteko kestävä kehityksen globaalista toimintaohjelmasta Agenda2030:sta. Valtioneuvoston kanslian julkaisuja 7/2020  
[https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/162475/VNK\\_2020\\_7.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/162475/VNK_2020_7.pdf?sequence=1&isAllowed=y), 17.2.2021

Valtiontalouden tarkastusvirasto (2019): Tuloksellisuustarkastuskertomus: Kestävä kehityksen edistäminen. Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastuskertomukset 14/2019  
<https://www.vtv.fi/app/uploads/2019/10/VTV-Tarkastuskertomus-14-2019-Kestavan-kehityksen-edistaminen.pdf>, 11.12.2020

Valtiontalouden tarkastusvirasto (2018): Hallinnon läpinäkyvyys tukee tehokasta julkisten varojen käyttöä. VTV:n uutiset  
<https://www.vtv.fi/uutiset/hallinnon-lapinakyvyys-tukee-tehokasta-julkisten-varojen-kayttoa/> 26.9.2020

Vinnari, Eija & Laine, Matias (2013): Just a passing fad? The diffusion and decline of environmental reporting in the Finnish water sector; Accounting, Auditing & Accountability Journal: ISSN: 0951-3574: Publication date: 16 September 2013

Ympäristöministeriö: Ympäristöhallinto  
<https://ym.fi/ymparistohallinto>, 1.4.2022

Ympäristöministeriö: Ministeriö  
<https://ym.fi/ministerio>, 1.4.2022

Ympäristöministeriö: Strategia 2030  
<https://www.ymparisto.fi/download/noname/%7b4ABFD0F8-6476-4B40-878F-259A0B98C6C0%7d/137607>, 18.2.2022

Ympäristöministeriö: Strategian toimenpidepolut

<https://www.ymparisto.fi/download/noname/%7b852EEEF5-F135-48BA-8575-37DD510859A8%7d/137608>, 29.1.2022

## 7 LIITTEET

### Haastattelurunko

1. Minkälaisia vastuullisuustavoitteita ja -mittareita organisaatiollanne on ollut käytössä ennen tätä pakollista raportointia?
2. Miten nämä olemassa olevat tavoitteet ja mittarit oli tunnistettu ja kehitetty?
3. Miten näitä olemassa olevia tavoitteita ja mittareita hyödynnettiin johtamistyössä? Kenelle ja miten niistä raportoitiin?
4. Mitä ajatuksia Valtiokonttorin Vastuullisuus näkyväksi -hanke eli vastuullisuustavoitteiden tunnistaminen ja niihin liittyvien mittareiden kehittäminen on herättänyt organisaatiossanne?
5. Mahdollinen tarkentava kysymys, jos tarpeen: Miten SDG-tavoitteet mielestänne soveltuvat organisaationne toiminnan vastuullisuuden mittaamiseen?
6. Koetteko, että SDG-tavoitteiden tunnistamisesta ja mittaamisesta on hyötyä organisaationne strategisessa johtamisessa? Jos kyllä, miten? Jos ei, miksi ei?
7. Mitä ajattelette siitä, että Valtiokonttorin mukaan vastuullisuustavoitteiden raportointia käytetään kahteen eri tarkoitukseen, sekä sisäiseen johtamiseen että ulkoisille sidosryhmille raportointiin?
8. Mitä ajatuksia vastuullisuusraportointiin liittyvät jalanjälki- ja kädenjälki-käsitteet organisaatiossanne herättävät? Koetteko, että niistä on hyötyä strategisessa johtamisessa?