

Henri Annila

**YRITYSVASTUURAPORTOINNIN
KEHITTYMINEN SUOMALAISSA
ELINTARVIKETEOLLISUUDESSA
VUOSINA 2017–2021**

Johtamisen ja talouden tiedekunta
Pro Gradu -Tutkielma
Lokakuu 2023

TIIVISTELMÄ

Henri Annila: Yritysvastuuraportoinnin kehittyminen suomalaisessa elintarviketeollisuudessa vuosina 2017–2021

Pro Gradu -tutkielma

Tampereen yliopisto

Kauppatieteiden tutkinto-ohjelma, laskentatoimi

Ohjaaja: Timo Hyvönen

Lokakuu 2023

Yritysvastuuraportointi on yleistynyt viime vuosina sidosryhmien tiedontarpeen kasvaessa. Yritysvastuuraportointi perustuu yrityksen toteuttamaan olennaisuuden määrittelyyn, jossa selvitetään yrityksen sidosryhmille tärkeitä eli olennaisia yritys vastuun teemoja. Yritysvastuuraportointia kohtaan on esitetty kritiikkiä, koska yritys vastuuraportoinnille ei ole asetettu tarkkoja sisältö- tai muotovaatimuksia.

Tämä tutkielma käsittelee kuuden suuren suomalaisen elintarviketeollisuuden yrityksen yritys vastuuraportointia vuosina 2017–2021. Tutkimuksen tavoitteena on selvittää, mitä teemoja yritykset raportoivat yritys vastuustaan ja millaisia muutoksia raportoinnissa on tapahtunut kyseisellä ajanjaksolla. Tutkimuskohteet ovat raportoineet yritys vastuustaan GRI-standardiston mukaisesti, joten raportointia tarkastellaan GRI-standardien näkökulmasta. Tutkielman tavoitteena on lisätä ymmärrystä elintarviketeollisuuden yritys vastuuraportoinnista. Tutkimus on toteutettu kvalitatiivisena tutkimuksena, jossa analysoidaan kohdeyritysten yritys vastuuraportteja sisällönanalyttisin keinoin.

Tutkimustulosten perusteella elintarviketeollisuuden yritys vastuuraportoinnin muutokset ovat olleet suhteellisen vähäisiä vuosina 2017–2021. Oleellimmat muutokset raportoinnissa olivat ympäristö vastuun teemojen määrän lisääntyminen ja sosiaalisen vastuun teemojen määrän väheneminen. Tarkastelujakson lopussa ympäristö vastuun ja sosiaalisen vastuun teemoista raportoitiin yhtä laajasti. Taloudellisen vastuun teemojen raportointi oli selvästi vähäisintä koko tarkastelujakson ajan. Tutkimuksessa havaittiin myös, että biodiversiteetin ja ympäristön monimuotoisuuden teemat alkoivat esiintyä yritys vastuuraporteissa vasta tarkastelujakson viimeisinä vuosina.

Tutkimuksessa löydettiin selkeitä eroja eri yritysten yritys vastuuraportoinnin välillä. Osa eroista johtui selvästi yritysten erilaisesta liiketoiminnasta, mutta myös selittämättömiä eroja löytyi etenkin raportoinnin laajuudesta. Tutkimuskohteista valtaosalla oli puutteita olennaisuuden määrittämisprosessin kuvaamisessa ja olennaisten teemojen esittämistavat olivat hyvin vaihtelevia. Tutkimustulosten perusteella olennaisuuden määrittämisprosessin ja sen tulosten esittämisen tulisi olla selkeämpää ja läpinäkyvämpää. Läpinäkyvä olennaisuuden määrittäminen parantaisi yritys vastuuraportoinnin vertailukelpoisuutta.

Avainsanat: yritys vastuu, yritys vastuuraportointi, yhteiskunnallinen laskentatoimi, elintarviketeollisuus

Tämän julkaisun alkuperäisyys on tarkastettu Turnitin OriginalityCheck –ohjelmalla.

Sisällysluettelo

1	JOHDANTO.....	1
1.1	Tutkimuksen taustaa.....	1
1.2	Tutkimuksen tavoitteet, rajaukset ja tutkimusongelma	2
1.3	Tutkimusmenetelmät.....	4
1.4	Tutkielman kulku	5
2	YRITYSVASTUURAPORTOINTI	7
2.1	Yritysvastuu.....	7
2.2	Yritysvastuuraportoinnin toteuttamisen syyt.....	10
2.3	Sidosryhmät yritysvastuussa	12
2.4	Yritysvastuuraportointi lainsäädännössä	14
2.5	Olellisuus yritysvastuuraportoinnissa	16
2.6	Yritysvastuuraportoinnin laadunvarmennus ja kritiikki	18
3	GRI-STANDARDISTO	21
3.1	Global Reporting Initiative	21
3.2	GRI-standardit	22
3.3	Olellisuus GRI-standardeissa	23
3.4	Teoreettisen viitekehyksen yhteenveto.....	27
4	TUTKIMUSMENETELMÄT JA AINEISTO	29
4.1	Tutkimusmenetelmät.....	29
4.2	Aineiston esittely.....	32
4.3	Kohdeyritysten esittely	34
5	TUTKIMUSTULOKSET.....	41
5.1	Olellisuuden määrittäminen	41
5.1.1	Olellisuuden määrittäminen prosessi	41
5.1.2	Sidosryhmät.....	46
5.2	Yritysvastuuraportoinnin teemat.....	50
5.2.1	Taloudellinen vastuu	53
5.2.2	Ympäristövastuu	58
5.2.3	Sosiaalinen vastuu.....	63
6	YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET	68
6.1	Tutkimuksen yhteenveto ja johtopäätökset.....	68
6.2	Jatkotutkimusmahdollisuudet.....	71
6.3	Tutkimustulosten luotettavuus ja tutkimuksen rajoitukset	72
	LÄHTEET.....	74

1 JOHDANTO

1.1 Tutkimuksen taustaa

Yritysten vastuullisuusraportointi on tänä päivänä tärkeä informaation lähde taloudellisiin asioihin keskittyvän tilinpäätösraportoinnin rinnalla. Vastuullisuudesta ja vastuullisuusraportoinnista puhuttaessa on vakiintunut jako kolmeen osa-alueeseen, joita ovat taloudellisen osa-alueen lisäksi sosiaalinen ja ympäristö. Tarve tarkemmalle informaatiolle sosiaalisista ja ympäristötekijöistä on kasvanut 1990-luvulta asti useista syistä, kuten näitä aiheita koskevan tietoisuuden lisääntymisestä, sidosryhmien vaatimuksesta ja huolista yritysten toimintaympäristöistä (Tschopp & Nastanski 2014, 150). Vastuullisuusraportointi onkin jo hyvin yleistä ja KPMG:n (2022) maailmanlaajuisessa tutkimuksessa 250 maailman suurimmasta yrityksestä 96 prosenttia raportoi vastuullisuudestaan. Vastuullisuusraportoinnin kasvaneeseen suosioon onkin voinut vaikuttaa näkemykset sen positiivisista vaikutuksista suhteessa kilpailijoihin. Yrityksen vastuullisuuden voidaan nähdä vaikuttavan sen kilpailukykyyn ennen kaikkea riskienhallinnan ja uusien potentiaalisten liiketoiminta-alueiden tunnistamisen myötä (Niskala, Pajunen, Tarna-Mani & Puroila 2019). Myös Juholin (2004), toteaa vastuullisen toiminnan ja siitä tiedottamisen kasvattavan merkitystään ja läpinäkyvän raportoinnin olevan yrityksille yksi mahdollinen keino kilpailussa.

Yritysvastuussa korostuvat teemat, erityispiirteet ja raportointiin liittyvät velvoitteet ovat samalla toimialalla toimivilla yrityksillä usein samankaltaisia. Toisaalta vastuullisuusraportoinnille ei ole asetettu erityisiä sisältö- ja muotovaatimuksia, jolloin raportoinnin luotettavuus ja vertailukelpoisuus voi olla hankalaa myös samalla toimialalla toimivien yritysten välillä. Yritysten vastuullisuuden vertailu voi olla hyvin vaikeaa, jopa mahdotonta, koska raportit saattavat olla vaikeaselkoisia tai tiedoiltaan puutteellisia (Boiral & Henri 2017).

Vastuullisuusraportointiin liittyy useita eri ohjeistuksia sekä lakiin perustuvia vaatimuksia. Euroopan Union tasolla vastuullisuusraportointia on säädelty vuonna 2016 voimaan astuneella direktiivillä, joka on Suomessa otettu käyttöön kirjanpitolaissa kohdassa 3a. Tämän lain perusteella suurien ja yleisen edun kannalta merkittävien yhtiöiden tulee sisällyttää toimintakertomukseen selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista. Selvityksen tulee sisältää tiedot siitä, miten yritys pitää huolta ympäristöön ja henkilöstöön liittyvistä asioista, sosiaalisista asioista, ihmisoikeuksien kunnioittamisesta sekä korruption ja lahjonnan torjunnasta. (KPL 3a:2.) Vastuullisuusraportointia ohjaa myös erilaiset standardit tai ohjeistukset, joista yleisimmin on käytössä GRI-standardit (KMPG 2022). Lait ja ohjeistukset toimivat vastuullisuusraportointia ohjaavina tekijöinä, mutta valtaosa raportoinnista perustuu kuitenkin vapaaehtoisuuteen ja yritysten itsensä tekemiin valintoihin siitä mistä raportoivat.

Vastuullisuusraportoinnissa esiintyviä tunnuslukuja voikin olla hyvin haastava muuttaa mitattavaan ja vertailtavaan muotoon (Tshopp & Nastanski 2014). Vastuullisuusraportoinnista on löydetty myös maantieteellisiä eroja jopa maantieteellisesti läheisiltä alueilta (Stranierin, Orsin, Banterlen ja Riccin 2019) sekä kulttuurisia eroja (Lee 2008, 69).

1.2 Tutkimuksen tavoitteet, rajaukset ja tutkimusongelma

Yritysvastuuraportointi ja maailma sen ympärillä on jatkuvassa muutoksessa. Yritysvastuuseen vaikuttavat useat pitkäaikaiset tekijät, kuten ilmastosta, ympäristöstä ja ihmisoikeuksista huolehtiminen, toisaalta viime vuosina on esiintynyt myös lyhytaikaisempia maailmanlaajuisia kriisejä, jotka ovat vaikuttaneet suomalaisten yritysten toimintaan ja vastuullisuuteen. Muutamia kriisejä mainitakseni, koronakriisi ja siihen liittyvät huolet henkilöstön hyvinvoinnista ja toimitusketjujen toiminnasta sekä

Venäjän Ukrainassa aloittaman sodan aiheuttama energiakriisi ja sen vaikutukset yritysten talouteen, energiansaantiin ja henkilöstön hyvinvointiin. Edellä mainitut kriisien aiheuttamat huolet koskettavat laajasti yritysvastuuraportoinnissa käsiteltäviä osa-alueita. Tutkimuksen tavoitteena on lisätä ymmärrystä suomalaisten elintarviketeollisuuden yritysten yritysvastuuraportoinnin nykytilasta ja pyrkiä vastaamaan siihen, miten raportointi on kehittynyt viimeisten vuosien aikana. Onko esimerkiksi voimakkaasti toimintaympäristöön vaikuttavilla ulkoisilla kriiseillä ollut vaikutusta raportoinnin painopisteisiin ja olennaisten asioiden määrittämiseen tai onko joissain yritysvastuuseen liittyvissä pidempiaikaisissa trendeissä havaittavissa muutoksia.

Tutkimuskysymykset:

1. Mitä vastuullisuuden aiheita suomalaiset elintarviketeollisuuden yritykset ovat sisällyttäneet yritysvastuuraportointiinsa ja miten raportoidut aiheet ovat valikoituneet?
2. Miten suomalaisten elintarviketeollisuuden yritysten raportoimat vastuullisuuden aiheet ja niiden määrät ovat muuttuneet vuosien 2017-2021 aikana?

Tutkimus rajautuu suomalaisen elintarviketeollisuuden yritysvastuuraportointiin. Yritysvastuuraportointi muodostaa laskentatoimen tutkimuksen näkökulmasta kiinnostavan osa-alueen yritysten raportoinnista, koska se on suhteellisen vapaamuotoista ja vaikka raportointia ohjataan ohjeistoilla ja pieneltä osin myös laissa niin sen toteuttamisessa on huomattavia eroja eri yritysten, toimialojen ja maantieteellisten alueiden välillä. Toisaalta raportoinnin toteuttamisen erojen johdosta on nähdäkseni järkevää rajata tutkimusta toimialan ja maantieteellisen alueen osalta, jotta tutkimuksen kohdeyritysten välillä voidaan tehdä vertailua. Maantieteellisen rajauksen osalta tutkimus päädyttiin rajaamaan suomalaisiin yhtiöihin tutkijan

mielenkiinnon ja asiantuntemuksen perusteella. Toimialaksi valikoitui elintarviketeollisuus, koska ala on yhteiskunnallisesti merkittävä kaikilla vastuullisuuden osa-alueilla ja toisaalta tutkimuksen aihe on hyvin ajankohtainen elintarviketeollisuuteen voimakkaasti vaikuttavien maailmanlaajuisten trendien ja kriisien, kuten ilmastonmuutos, koronakriisi ja energiakriisi, johdosta.

1.3 Tutkimusmenetelmät

Tämä tutkimus toteutetaan kvalitatiivisena eli laadullisena tutkimuksena ja siihen sisältyy sekä teoreettinen että empiirinen osio. Teoreettinen osuus pohjautuu aiempaan tutkimukseen ja kirjallisuuteen ja siinä käsitellään tarkemmin yritysvastuuta, yritysvastuuraportointia ja kansainvälisiä GRI-standardeja. Tutkimuksen empiirisessä osuudessa tarkastellaan suomalaisten elintarviketeollisuuden yritysten tuottamaa yritysvastuuraportointia. Laadullisessa tutkimusmenetelmässä tutkija pyrkii tyypillisesti ilmiön tai tekstin merkitysten ja yhteyksien syvempään ymmärtämiseen analysoimalla tutkimuskohteen sisältöjä (Thiselton 2009, 10-11). Myös Hirsjärven, Remeksen ja Sajavaaran (2009, 162-162) mukaan kvalitatiiviselle tutkimukselle on tyypillistä mahdollisimman kokonaisvaltaisen kuvan luominen selittämällä ja tulkitsemalla tutkimuksen kohdetta. Tässä tutkimuksessa päädyttiin laadulliseen tutkimusmenetelmään, koska tutkimuskohteista halutaan luoda syvälinen kuva ja ymmärrys.

Tutkimuksen empiirinen osuus käsittelee suurten suomalaisten elintarviketeollisuusyritysten yritysvastuuraportointia ja aineisto koostuu vuosina 2017–2021 julkaistuista yritysvastuuraporteista tai vuosikertomuksista, joissa on käsitelty kohdeyrityksen vastuullisuuden teemoja. Kvalitatiiviselle tutkimukselle on tyypillistä, että tutkimuksen kohde tai aineisto valikoituu tarkoituksenmukaisesti (Hirsjärvi ym.

164). Tässä tutkimuksessa aineiston rajaamiseen on käytetty valittuja kriteerejä ja tutkimukseen on otettu mukaan nämä kriteerit täyttävät yritykset.

Tässä tutkimuksessa yritysraportteja ja vuosikertomuksia analysoidaan laadullisen sisällönanalyysin keinoin. Sisällönanalyysin avulla tutkimuskohteesta pyritään esittämään yleistettävä ja tiivis kuvaus, samalla kuitenkin säilyttäen tutkimuksen aineiston sisältämä tieto, ja se soveltuukin hyvin tekstiaineistojen tarkasteluun (Tuomi & Sarajärvi 2018). Sisällönanalyysissä tutkittavaa ainestoa pilkotaan osiin ja pelkistetään sekä ryhmitellään ja järjestetään uudelleen valittujen kriteerien mukaisesti. Sisällönanalyysissä voidaan hyödyntää myös sisällön erittelyä, millä viitataan kvantitatiiviseen tekstin analyysiin eli havaintojen esittämiseen kvantitatiivisessa muodossa. (Tuomi & Sarajärvi 2018)

1.4 Tutkielman kulku

Tutkielman rakenne mukailee perinteistä tieteellistä käytäntöä sisältäen kuusi päälukua. Ensimmäisenä päälukuna toimii johdanto, jossa johdatetaan tutkimuksen aihealueeseen ja esitetään perusteita aiheen tutkimuksen tarpeellisuudesta. Johdannossa määritellään myös tutkimuksen tavoite, tutkimusongelmat, tutkimuskysymykset ja tutkimuksen rajaukset. Johdannossa esitellään myös tutkimusmenetelmä ja tutkielman rakenne.

Toisessa ja kolmannessa pääluvussa käsitellään tutkimuksen teoreettista taustaa. Toinen luku käsittelee yritysraportointia sisältäen alaluvut yritysraportointia, yritysraportoinnista, raportoinnin lainsäädännöstä ja kansainvälisistä ohjeistuksista, olennaisuuden määrittämisestä sekä raportoinnin laadunvarmentamisesta. Kolmas luku käsittelee kansainvälistä GRI-ohjeistusta, jossa määritellään yritysraportoinnin tuottamisen tapoja ja raportointistandardeja.

Neljäs ja viides luku sisältävät tutkimuksen empiirisen osuuden. Neljännessä luvussa kuvaillaan tarkemmin tutkimusmenetelmät sekä tutkittava aineisto ja sen analysointi. Viidennessä luvussa esitetään yritysvastuuraporttien analysoinnin kautta saadut tutkimuksen tulokset. Kuudes luku sisältää tutkimuksen ja sen tulosten yhteenvedon, tutkimuksen luotettavuuden arvioinnin, tutkimuksen merkityksen arvioinnin sekä tutkimuksen kautta kehittyneiden jatkotutkimusmahdollisuuksien esittelyn.

2 YRITYSVASTUURAPORTOINTI

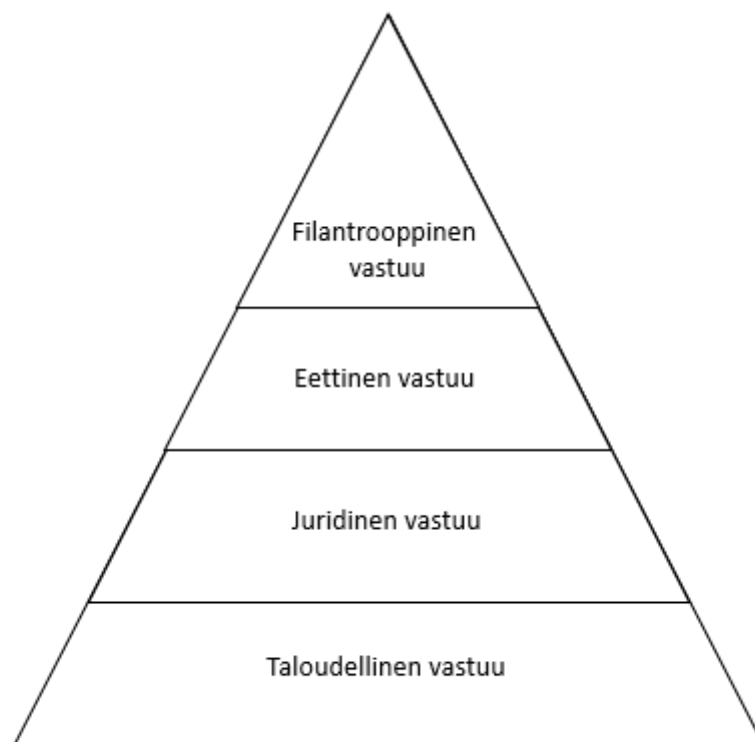
2.1 Yritysvastuu

Yritystoiminnalla on kiinteä suhde ja vaikutusvaltaa sekä ympäröivään yhteiskuntaan että tarkemmin omiin sidosryhmiinsä. Yritystoiminnan laajojen yhteiskunnallisten vaikutusten ja vaikutusvallan johdosta yrityksiltä vaaditaan yhä laajemmin myös vastuullisuutta. (Niskala ym. 2019, 19.) Yritysten odotetaan toimivan taloudellisesti kannattavasti, mutta samalla myös eettisesti kestäväällä tavalla. Vastuullisen liiketoiminnan käsitteistö on monipuolista ja osittain vakiintumatonta. Yritysvastuun käsitteellä ei ole yksittäistä laajasti käytössä olevaa määritelmää, joka onnistuisi kuvaamaan koko ilmiön moniulotteisuutta (Dahlsrud 2008). Erilaiset toimijat käyttävät eri käsitteitä melko samanlaisten asioiden kuvaamiseen. Yritysvastuuta käsitellessä käytetään useita keskenään samankaltaisia ja samoja asioita tarkoittavia termejä kuten yrityksen vastuullisuus, kestävä liiketoiminta, vastuullinen liiketoiminta tai yhteiskuntavastuu. Näiden käsitteiden sisältö ja merkityssisällöt voivat vaihdella, minkä vuoksi käytettyjen termien ja käsitteiden tarkka selitys on erityisen tärkeää (Liappis, Pentikäinen & Vanhala 2019, 2). Yritysvastuun tarkan ja yksiselitteisen määritelmän puuttumisesta huolimatta yritys vastuu on käsitteenä suhteellisen vakiintunut ja sitä käytetään eri valtioiden, yritysten sekä yksittäisten ihmisten toimesta tarkoittamaan yhteisesti tunnistettavia asioita. Tässä tutkimuksessa käytetään termiä "yritysvastuu", koska tutkimus keskittyy yrityksiin ja yritystoimintaan eikä kestävyyskäsitteen kuvaamaan järjestelmään tai systeemiin (Laine, Tregidga & Unerman 2022, 16).

Yritysvastuuta on tutkittu pitkään, mutta käsitteen merkitys vaihdellut ajan kuluessa. Alussa yritys vastuuksi miellettiin pääasiassa ympäristövastuu ja ympäristöä koskevat aiheet (English & Schooley 2014, 27). Ympäristövastuu onkin edelleen oleellisena osana yritys vastuukäsitettä, mutta sittemmin käsitys yritys vastuusta on laajentunut ja siihen

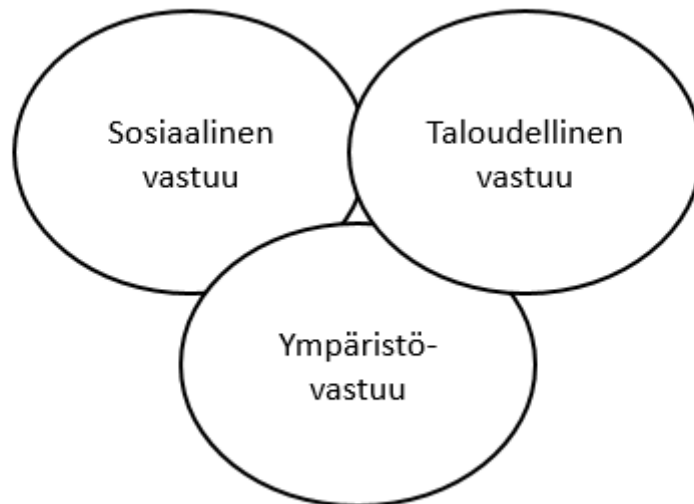
on liitetty myös muita kuin suoraan ympäristöön liittyviä teemoja. Tunnettuja yritys vastuun kuvauksia ovat esimerkiksi Carrollin (1991) esittelemä yritys vastuun pyramidi sekä Elkingtonin (1998) kehittämä kolmoistilin päätöksen malli.

Carrollin (1991) yritys vastuun pyramidiin on alhaalta ylös luettuna sijoitettu taloudellisen vastuun, juridisen vastuun, eettisen vastuun ja filantrooppisen vastuun osa-alueet. Taloudellinen vastuu toimii kaiken yritystoiminnan pohjana ja yrityksen toiminnan tuleekin olla taloudellisesti kannattavaa. Juridinen vastuu tuo yritys vastuun pyramidiin lainsäädännön asettamat toiminnan reunaehdot ja yrityksen tulisikin aina toiminnassaan noudattaa voimassa olevia lakeja. Eettinen vastuu taas kuvastaa sekä yrityksen itsensä että ympäröivän yhteiskunnan arvoja ja toimintatapoja, joita ei ohjata laissa, mutta joita yrityksen olisi syytä noudattaa. Filantrooppisella vastuulla pyramidissa tarkoitetaan yrityksen pyrkimystä edistää yhteiskunnallista hyvinvointia esimerkiksi hyväntekeväisyyden kautta. (Carroll 1991, 40-42.)



Kuvio 1. Yritys vastuun pyramidi (mukaillen Carroll 1991)

Nykyisin vallalla on Elkingtonin (1998) kehittämä kolmoistilinpäättöksen malli, joka sisältää taloudellisen, sosiaalisen ja ympäristövastuun osa-alueet.



Kuvio 2. Kolmoistilinpäättöksen ulottuvuudet (mukaiillen Elkington 1999)

Nykyisin yritysten vastuullisuus nähdään usein jakautuvan kolmeen osa-alueeseen, joita ovat ympäristövastuu, yhteiskunnallinen vastuu sekä taloudellinen vastuu (Niskala ym. 2019, 21). Yrityksen sosiaalinen vastuu merkitsee sen vastuuta ihmisiin kohdistuvien vaikutusten huomioimisesta toiminnassaan (Liappis ym., 2019). Sosiaalisen vastuun osa-alueisiin kuuluvat muun muassa ihmisoikeuksien suojeleminen, henkilöstön hyvinvoinnin ja osaamisen edistäminen, vastuullinen toiminta irtisanomistilanteissa, kuluttajansuojan takaaminen, tuoteturvallisuus sekä hyvät toimintatavat suhteessa yrityksiin, lähiyhteisöihin ja yhteiskuntaan (Niskala ym. 2019, 21).

Ympäristövastuuseen liittyy kestävien ja uusiutuvien luonnonvarojen käytön edistäminen sekä saastumisen ehkäisy (Liappis ym., 2019). Ympäristövastuussa keskeisiä teemoja ovat säästeliäs ja tehokas luonnonvarojen käyttö, päästöjen ja jätteiden vähentäminen, maaperän suojelu, ilmastonmuutoksen ehkäiseminen, luonnon monimuotoisuuden säilyttäminen, sekä tuotteen elinkaaren ympäristövaikutuksien ja toimintaketjun vastuu. Ympäristövastuuseen voidaan nähdä liittyvän myös eläinten oikeuksien kunnioittaminen (Niskala ym. 2019, 21; Liappis ym.,

2019). Resurssien niukkuuden ja ilmastonmuutoksen myötä yritysvastuun merkitys tulee korostumaan tulevaisuudessa (Niskala ym. 2019, 21).

Sosiaalinen vastuu ja ympäristövastuu rakentuvat taloudellisen vastuun pohjalta. Yrityksen taloudellisella vastuulla tarkoitetaan sitä, että yrityksen tulee toimia taloudellisesti kestävästi, eli yritystoiminnalla on jatkuvuutta ja sen toiminta on taloudellisessa mielessä kannattavaa. Tämä puolestaan varmistaa yrityksen kilpailukyvyn, kannattavuuden ja tehokkuuden, sekä sen kyvyn vastata omistajiensa tuotto-odotuksiin. Taloudelliseen vastuuseen kuuluvat muun muassa verojen maksaminen, palkkiojärjestelmät sekä korruptioon, lahjontaan, rahanpesuun ja harmaaseen talouteen puuttuminen. (Liappis ym., 2019.)

2.2 Yritysvastuuraportoinnin toteuttamisen syyt

Yritysvastuuraportointi on usein ja isolta osin vapaaehtoista, jolloin sen toteuttamiselle on oltava motiiveja, jotka eivät johdu esimerkiksi lainsäädännöstä. Raportointi on kehittynyt yleiseksi käytännöksi etenkin suurissa yrityksissä. (Laine ym. 2022). Yritysvastuuraportoinnin motiiveja on mahdollista selittää useiden erilaisten teorioiden kautta (Brown & Fraser 2006; Gray, Kouhy & Lavers 1995.) Motiivien selittämisessä usein hyödynnettäviä teorioita ovat sidosryhmäteoria, legitimaationteoria, tilivelvollisuusteoria ja institutionaalinen teoria, jotka ovat toisiaan tukevia teorioita yritysvastuuraportoinnin kontekstissa. (Buhr, Gray & Milne 2014) Yritysvastuuraportoinnilla on monia hyötyjä, joita White (2016) tuo esiin. Raportoinnin avulla yritys kykenee arvioimaan toimintansa kehittymistä yritysvastuun näkökulmista, jolloin yrityksen johto voi käyttää tietoja päätöksenteon tukena (White 2016, 19). Kestävän kehityksen ja vastuullisuuden teemat voidaan integroida yrityksen yrityskulttuuriin, strategiaan ja missioon, jolloin yritysvastuusta kerätyn informaation merkitys päätöksenteossa kasvaa (White 2016, 24). Yritysvastuuraportointi voi johtaa

myös kustannussäästöihin, kun esimerkiksi raaka-aineiden käyttö tehostuu (White 2016, 19).

Yritysvastuuta koskevien tietojen ilmoittaminen on ollut nopeassa kasvussa 2000-luvulla, sillä yritykset ovat havainneet avoimuuden lisäämisen tuovan kaupallisia etuja yritystoimintaan (Aras & Crowther 2009, 286). Voidaankin väittää, että yritysvastuuta ja kestävä kehitys koskevien tietojen raportointi lisääntyy, kun yritykset alkavat ymmärtää näiden tietojen laajemman ja avoimemman julkaisemisen hyödyt (Aras & Crowther 2009, 286). Yritysvastuuraportointia käytetään yritysten kestävä kehitykseen liittyvien taloudellisten ja sosiaalisten tekijöiden sekä ympäristötekijöiden viestintään yrityksen sidosryhmille. Yritysvastuuraportointi käsittelee edellä esitettyihin aihealueisiin liittyviä riskejä, mahdollisuuksia, vastuita ja velvoitteita. (Laine ym. 2022, 83). Yritysvastuuraportoinnin tehtäväksi onkin esitetty tiedon tarjoaminen yrityksen sidosryhmille ja tukea näin sidosryhmien päätöksentekoa (Tschopp & Nastanski 2014, 151). Samalla yritysvastuuraportoinnilla toteutetaan yritysten tilivelvollisuutta omia sidosryhmiään kohtaan niistä asioista, joista yrityksellä on vastuu (Laine ym. 2022, 90). Tilivelvollisuus on yrityksen velvollisuutta jakaa sidosryhmien tärkeäksi toteamia tietoja toiminnastaan (Dillard, Haynes & Murray 2013, 14) ja tilivelvollisuuden on nähty olevan myös yrityksen vastuu jakaa tietoa sidosryhmille johtuen yrityksen ja sen sidosryhmien moraalisesta ulottuvuudesta (Gray, Adams & Owen 2014, 50-52).

Schaltegger ja Burritt (2018) esittivät neljä yritysvastuun motivaation lähtökohtaa. Eettisellä motivaatiolla voidaan nähdä kaksi osa-aluetta. Ensinnäkin yritykset ovat huolissaan taloudellisista eduistaan lyhyellä aikavälillä ja toisaalta yrityksen maineesta ja sen kehittymisestä pidemmällä aikavälillä. Kolmas yritysvastuun motiivi suuntautuu sisältä ulos päin, mikä tarkoittaa sitä, että yrityksessä pyritään sisällyttämään sosiaalisen vastuun ja ympäristövastuun teemat yrityksen suorituskyvyn mittaamisen järjestelmiin ja palkitsemisjärjestelmiin. Neljäntenä yritysvastuun tekijänä ovat yhteistyöhön perustuvat motiivit, joiden taustana on yrityksen vuoropuhelu sellaisten sidosryhmien kanssa, joihin yrityksen liiketoiminta vaikuttaa (Schaltegger & Burritt 2018, 241).

Yritysvastuuraportointia kohtaan on esitetty myös kritiikkiä esimerkiksi sen käyttämisestä yrityksen vastuullisuuden ylikorostamiseen ja siten sidosryhmien harhaanjohtamiseen (Tschopp & Nastanski 2014, 151).

2.3 Sidosryhmät yritysvastuussa

Yritysvastuututkimuksen kontekstissa sidosryhmien merkitys korostuu. Sidosryhmät voidaan määritellä laajasti sellaisiksi ryhmiksi tai henkilöiksi, jotka voivat vaikuttaa yrityksen toimintoihin tai joihin yritystoiminnalla on vaikutusta. Käytännössä yrityksen toiminnan vaikutukset kohdistuvat eri sidosryhmiin sidosryhmäajattelun mukaisesti. Yrityksen ja sidosryhmien välisen suhteen perusteella sidosryhmät jaetaan ensisijaisiin ja toissijaisiin ryhmiin. Esimerkkejä ensisijaisista sidosryhmistä ovat omistajat, työntekijät, asiakkaat ja tavarantoimittajat, joiden kanssa yrityksellä on virallinen sopimussuhde. Vastuullisen liiketoiminnan näkökulmasta ensisijaisia sidosryhmiä ovat myös esimerkiksi paikallisyhteisöt ja muut sellaiset ryhmät, joihin yritystoiminnalla on suoria vaikutuksia. Muut sidosryhmät kuuluvat toissijaisiin ryhmiin (Niskala ym. 2019).

Taloudellisessa tilinpäätösraportoinnissa yrityksen ensisijaiseksi ja tärkeimmäksi sidosryhmäksi katsotaan usein osakkeenomistajat. Yritysvastuussa sidosryhmiä tarkastellaan laajemmasta sidosryhmänäkökulmasta. Tämä johtuu siitä, että yhteiskunnallisesti vaikuttavista asioista on kiinnostunut laajempi joukko eri sidosryhmiä. Normaalissa liiketoiminnassa ja taloudellisessa raportoinnissa yritykset huomioivat vain pienen osan sidosryhmistään (Niskala ym. 2019). Joidenkin laajan sidosryhmänäkökulman mukaisten tahojen kanssa yritys ei välttämättä ole tehnyt ollenkaan yhteistyötä ennen yritysvastuuraportoinnin aloittamista (Niskala ym. 2019), minkä johdosta tällaisten sidosryhmien tarpeiden tunnistaminen voi olla haastavaa (Carroll 1991, 43).

Yritysvastuuraportoinnin tavoitteena on tarjota yrityksen sidosryhmille niiden tarvitsemaa tietoa sekä tukea näin sidosryhmien päätöksentekoa (Tschopp & Nastanski 2014, 151). Sidosryhmät muodostavat merkittävän osan yrityksen tuottamasta lisäarvosta, ja siksi osapuolten on tärkeää ymmärtää toistensa tarpeet sekä tehdä yhteistyötä (Niskala ym. 2019). Yrityksen menestys ja taloudellinen kannattavuus liittyvät oleellisesti liiketoiminnan yhteiskunnallisiin vaikutuksiin ja sidosryhmien odotusten täyttämiseen (Cooper 2017, 2). Kummankin osapuolen etujen mukaista on, että yritys kohtelee sidosryhmiään kunnioittavasti ja oikeudenmukaisesti sekä suojaaa heidän oikeuksiaan (Carroll 1991, 46). Voidaan myös katsoa, että yrityksellä on velvollisuus ymmärtää sidosryhmiensä näkemyksiä sekä huomioida niitä päätöksenteossa (Niskala ym. 2019).

Sitoutuminen sidosryhmien asettamien odotusten ja vaatimusten noudattamiseen ja täyttämiseen voi vaatia yritykseltä huomattavia ajallisia ja taloudellisia resursseja (Carroll 1991, 43–44), minkä vuoksi yritysten ei usein ole mahdollista vastata kaikkiin sidosryhmien esittämiin tarpeisiin ja odotuksiin. Yritysten tuleekin ratkaista mitä sidosryhmien tarpeita ne painottavat toiminnassaan ja yritysvastuuraportoinnissaan. (Niskala ym. 2019.) Yritysvastuun aiheita priorisoidessaan yrityksiä tulee ottaa huomioon eri sidosryhmien merkitys yrityksen liiketoimintaan sekä sidosryhmien asettamien vaatimusten legitimitetti ja asianmukaisuus (Carroll 1991, 43–44).

Edward Freemanin 1984 esittelemä sidosryhmäteoria (stakeholder theory) on laajasti hyödynnetty teoria yritysvastuuta käsittelevässä tutkimuksessa. Sidosryhmäteoria korostaa eri toimijoiden välisiä sidoksia ja sen perusajatuksena on liiketoiminnan kannattava toteuttaminen, johon ovat osaltaan vaikuttamassa kaikki yrityksen sidosryhmät osakkeenomistajista, työntekijöihin ja ympäröivään yhteiskuntaan (Lee 2008, 61). Yritysvastuun kontekstiin sidosryhmäteoria soveltuu hyvin, koska sekä yritysvastuussa että sidosryhmäteoriassa sidosryhmät nähdään laajana yrityksen toimintaan sidoksissa olevana joukkona. Yritysvastuu on käsitteenä laajentunut sidosryhmäteorian laajan sidosryhmänäkökulman ansiosta, koska se on mahdollistanut

uusien sidosryhmien tunnistamisen ja huomioimisen yritysvastuussa. Yritysvastuu ulottuu laajemman sidosryhmäteorian myötä yrityksen toiminnan kaikille osa-alueille.

2.4 Yritysvastuuraportointi lainsäädännössä

Yritysvastuuraportointi on perustunut pääasiassa vapaaehtoisuuteen, mutta joitain yrityksiä on velvoitettu raportoimaan vastuullisuudestaan. Euroopan Unionissa yritysvastuuraportointia on säädelty direktiiveillä. Muun kuin taloudellisen tiedon raportointia käsittelevä NFRD-direktiivi (*Non-Financial Reporting Directive*) 2014/95/EU astui voimaan vuonna 2014 ja tuli jäsenvaltioissa saattaa lakiin vuoteen 2016 mennessä. Suomessa tämä direktiivi on sisällytetty kirjanpitolakiin, joka velvoittaa yli 500 työntekijää työllistäviä yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä raportoimaan toimintakertomuksessaan myös ei-taloudellisista tiedoista (KPL 3a:1§).

Yleisen edun kannalta merkittäviksi yhteisöksi katsotaan kirjanpitolaissa 1:9§ esitetyn mukaan seuraavat kriteerit täyttävät yhteisöt:

1) suomalainen yhteisö, jonka liikkeeseen laskema osake, velkakirja tai muu arvopaperi on kaupankäynnin kohteena arvopaperimarkkinalain (746/2012) 2 luvun 5 §:ssä tarkoitetulla säännellyllä markkinalla;

2) luottolaitostoiminnasta annetun lain (610/2014) 1 luvun 7 §:ssä tarkoitettu luottolaitos; ja

3) vakuutusyhtiölain (521/2008) 1 luvun 1 §:ssä tarkoitettu vakuutusyhtiö.

Kirjanpitolaissa (3a:2 §) esitetään tiedot, jotka yhteisön tulee vähintään sisällyttää ei-taloudellisia tietoja käsittelevään selvitykseen. Tiedot on annettava siinä laajuudessa kuin se on tarpeen kirjanpitovelvollisen toiminnan vaikutusten ymmärtämiseksi.

KPL 3a:2 pykälän mukaan selvityksessä on oltava ainakin tiedot siitä, miten kirjanpitovelvollinen huolehtii:

- 1) ympäristöasioista;
- 2) sosiaalisista asioista ja henkilöstöasioista;
- 3) ihmisoikeuksien kunnioittamisesta;
- 4) korruption ja lahjonnan torjunnasta.

Selvityksen tulee sisältää myös seuraavat tiedot:

- 1) lyhyt kuvaus kirjanpitovelvollisen liiketoimintamallista;
- 2) kuvaus toimintaperiaatteista, joita kirjanpitovelvollinen noudattaa huolehtiessaan 1 momentissa mainituista asioista sekä sen soveltamat riittävän huolellisuuden turvaavat menetelmät;
- 3) tämän momentin 2 kohdassa tarkoitettujen toimintaperiaatteiden noudattamisen tulokset;
- 4) kuvaus kirjanpitovelvollisen liikesuhteet, tuotteet ja palvelut sekä muu toiminnan laatu ja laajuus huomioon ottaen keskeisistä 1 momentissa mainittuihin asioihin liittyvistä riskeistä, joiden toteutuminen todennäköisesti haittaa sen toimintaa sekä selostus siitä, miten kirjanpitovelvollinen hallitsee näitä riskejä;
- 5) tärkeimmät muut kuin taloudelliset tunnusluvut, jotka ovat merkityksellisiä kirjanpitovelvollisen liiketoiminnalle.

Ei-taloudellisten tietojen julkaisusta määrätään kirjanpitolaissa (3a:5§) niin, että kirjanpitovelvollinen voi sisällyttää edellä esitetyt tiedot toimintakertomukseensa tai raportoida niistä erillisellä selvityksellä. Selvitys tulee julkaista toimintakertomuksen kanssa samaan aikaan tai erillisenä selvityksenä kuuden kuukauden sisällä tilinpäätöspäivästä lukien. Mikäli selvitys julkaistaan erillisenä raporttina siitä, tulee ilmoittaa tilinpäätöksessä. (KPL 3a:5§).

Jatkossa yritysvastuuraportointia tulee säätelämään vuonna 2022 voimaan astunut CSRD-direktiivi (*Corporate Sustainability Reporting Directive*) 2022/2464/EU, joka korvaa aiemmin käytössä olleen NFRD-direktiivin. CSRD-direktiivin mukaista raportointia tullaan toteuttamaan vaiheittain vuodesta 2024 alkaen (2022/2426/EU), joten sen määräykset eivät koske vielä tässä tutkielmassa tutkittavia yritysvastuuraportteja.

2.5 Olennaisuus yritysvastuuraportoinnissa

Yhteisöjen ja organisaatioiden yritysvastuuraportoinnin ei voida olettaa kattavan kaikkia kestävä kehityksen näkökulmia, joten yritysvastuuraportointi vaatii yrityksen toiminnalle ja sen sidosryhmille tärkeimpien aiheiden tunnistamista. Näistä tärkeimmistä aiheista käytetään yritysvastuuraportoinnin yhteydessä termiä olennaisuus. Yrityksen tulisi keskittyä vastaamaan yritysvastuuraportoinnissaan näihin olennaisiin asioihin. (Laine ym. 2022, 48.) Useissa yritysvastuuraportointia ohjaavissa standardeissa olennaisuus on asetettu koko raportointia ja sen sisältöä sääteleväksi tekijäksi (Puroila & Mäkelä 2019).

Olennaisuuden periaate ja olennaisuus käsitteenä ovat esiintyneet aiemmin kirjanpidon ja taloudellisen raportoinnin yhteydessä ja sen voidaan katsoa olevan peräisin yritysten taloudellisen raportoinnin puolelta. (Laine ym. 2021, 46-47.) Yritysvastuuraportoinnissa olennaisia aiheita ja asioita on erilaisia ja ne vaihtelevat esimerkiksi raportoivan yrityksen sijainnin sekä kontekstin perusteella (Edgley, Jones & Atkins 2015, 14; Laine ym. 2022, 46–47). Taloudellisessa raportoinnissa olennaisuus on määritelty selkeämmin. IFRS-tilinpäätösstandardeissa olennaisia ovat tiedot, jotka vaikeaselkoisina, virheellisesti esitettyinä tai kokonaan pois jätettyinä voisivat vaikuttaa raportointia hyödyntävien tahojen päätöksentekoon (IASB 2018). Vastaavaa selkeää määrittelyä ei ole esitetty yritysvastuuraportoinnin olennaisuudelle, minkä johdosta olennaisuus onkin nähty jossain määrin epäselvänä käsitteenä yritysvastuuraportoinnin kontekstissa (Edgley ym., 2015, 14).

Olennaisuus ja sen painopisteet määritellään hieman eri tavalla myös eri yritysvastuuraportoinnin ohjeistuksissa ja standardeissa. Olennaisuuden näkökulmat eri standardeissa on mahdollista jakaa laajaan sidosryhmänäkökulmaan sekä tarkempaan osakkeenomistajien näkökulmaan. Esimerkiksi Global Reporting Initiative eli GRI-standardeissa korostuvat laaja sidosryhmänäkökulma, kun taas International Integrated Reporting Council (IIRC) ja Sustainability Accounting Standards Board (SASB) keskittyvät osakkeenomistajien näkökulmaan. (Laine ym. 2022, 49; Puroila & Mäkelä 2019.) Olennaiset asiat ovat sidosryhmäsidoonaisia ja voivat tarkoittaa erilaisia asioita ryhmästä ja yksilöstä riippuen (Eccles, Krzus, Rogers & Serafeim 2012). Yritysvastuuraportointi, jolla täytetään erilaisten sidosryhmien vaihtelevat tietotarpeet, nähdään tärkeänä, mutta tällaisen yritysvastuuraportin laatiminen voi olla hyvin haastavaa. Yritysten odotetaan käyttävän omien sidosryhmiensä osallistamista olennaisuuden arviointiprosessien toteuttamisessa (Laine ym. 2021, 47-48).

Olennaisuuden määrittämisessä oletetaan, että huolellisesti suoritettuna prosessin avulla yritysvastuutietoja voidaan muuntaa mitattaviksi ja vertailtaviksi (Boiral & Henri 2017). Olennaisuuden määrittelyn tavoitteena on, että yritysvastuuraportti voisi tarjota

tilinpäätöksen kaltaista oikeaa ja riittävää kuvaa yritysvastuutiedoista. Yritysvastuuseen ja siitä raportointiin liittyy kuitenkin useita moniselitteisiä asioita ja teemoja sekä ristiriitaisia näkemyksiä, joiden johdosta tilinpäätöksen kaltaisen luotettavan raportoinnin toteuttaminen on hyvin haastavaa. (Puroila & Mäkelä 2019). Olennaisuutta on mahdollista hyödyntää ja tulkita monilla eri tavoilla riippuen yrityksen toimintakulttuurista, toimialasta sekä raportoinnin lähtökohdista (Niskala ym. 2019). Olennaisten asioiden määrittelyn subjektiivisuuden takia siihen vaikuttaa niin yritysten uskomukset ja käytänteiden erot kuin myös asiantuntijoiden suositukset sekä sidosryhmien vaatimukset (Edgley ym. 2015, 14). Vaikka raportoivat yritykset määrittelevätkin itse yritysvastuuraporttinsa sisällön niin sidosryhmät tulisi tunnistaa ja osallistaa olennaisuuden määrittelyprosessissa. Mikäli merkittävät sidosryhmät eivät osallistu olennaisuuden määrittämiseen, heille tärkeät kysymykset saattavat jäädä raportoinnissa liian vähäiselle huomiolle tai kokonaan pois. (Puroila & Mäkelä 2019, 1050.)

2.6 Yritysvastuuraportoinnin laadunvarmennus ja kritiikki

Yritysvastuuraportoinnin uskottavuus ja yhdenmukaisuus ovat herättäneet kritiikkiä. Erityisesti huomio on kohdistunut yhdenmukaisuuden puutteeseen, epätarkkaan informaatioon, ei-olennaisen tiedon tarjoamiseen sekä liioiteltuihin positiivisiin ja negatiivisiin vaikutuksiin (Boiral & Henri, 2017; Laine ym. 2022; Diouf & Boiral, 2017). Vaikka yritysvastuuraportointiin sovelletaan useita eri viitekehyksiä tai standardeja (Laine ym. 2022), niin raportoinnin muodolle tai sisällölle ei ole asetettu tarkkoja vaatimuksia (Boiral & Henri, 2017). Tutkimuksissa on havaittu yritysten käyttävän yritysvastuuraportointia toimintansa eettisten näkökulmien korostamiseen ja toisaalta kielteisten seikkojen peittelyyn. (Laine ym. 2022, 85) Yrityksiä onkin syytetty omien sidosryhmiensä harhaanjohtamisesta (Tschopp & Nastanski 2014, 151), viherpesusta sekä oman toimintansa näyttämisestä parempana kuin se todellisuudessa on ollut (Laine ym. 2022, 85).

Yritysvastuuraportoinnin heikkouksia ovat yhdenmukaisuuden puute ja epätarkat tiedot, joiden juurisyyt ovat tiedon laadullisessa luonteessa, mittayksiköiden erilaisuudessa, epäselvyyksissä käytetyistä mittaustavoista ja määritelmien epätäsmällisyydessä (Diouf & Boiral, 2017). Yritysvastuun arviointi ja vertailu voi olla haasteellista, koska yritysvastuuraporteissa esitetään epäselviä ja puutteellisia tietoja, yritykset eivät noudata raportointistandardeja, raportit ovat monimutkaisia, raporteissa ylikorostetaan myönteisiä asioita ja raportointi ei ole läpinäkyvää (Boiral & Henri, 2017). Yritysvastuuraporttien tiedot voivat olla myös vanhentuneita tai niiden päivittämisen ajankohtaa ei kerrota (Diouf & Boiral, 2017; Tschopp & Nastanski, 2014, 160), mikä vaikeuttaa vertailua ja negatiiviseksi tulkittavien tekijöiden analysointia (Boiral & Henri, 2017).

Yritysvastuuraportoinnin ulkoisen varmentamisen on tutkimuksissa todettu edistävän luotettavuutta ja laatua (Tschopp & Nastanski 2014, 150–152), mutta myös ulkoisen varmennuksen laadusta ja luotettavuudesta on esitetty kritiikkiä esimerkiksi virallisten tarkastusmekanismien puutteen vuoksi (Boiral & Henri 2017, 309; Laine ym. 2022, 85). Yritykset voivat hyödyntää kolmansien osapuolten varmennuksia ja tarkastuksia pyrkiessään lisäämään tietojen luotettavuutta ja legitimizeettiä (Diouf & Boiral, 2017). Vaikka ulkoiset varmennukset voivat parantaa raporttien uskottavuutta, on tärkeää huomioida niiden mahdolliset rajoitukset.

Yksi keino parantaa yritysvastuuraportoinnin laatua ja yhdenmukaisuutta on kehittää ja yhdenmukaistaa raportointistandardeja. Tämä voisi helpottaa yritysten vertailua ja tehdä yritysvastuuraportoinnista läpinäkyvämpää ja luotettavampaa (Boiral & Henri, 2017). Lisäksi yritysten tulisi keskittyä raportoinnin olennaisiin asioihin, jotta tiedot olisivat tarkkoja, kattavia ja vertailukelpoisia (Diouf & Boiral, 2017). Avoin vuoropuhelu ja yhteistyö sidosryhmien kanssa voi myös auttaa yrityksiä ymmärtämään ja kommunikoimaan vastuullisuusasioita tehokkaammin (Tschopp & Nastanski, 2014). Yritysvastuuraportoinnin kehittäminen edellyttää yritysten sitoutumista eettisiin

arvoihin ja avoimuuteen. Tämä tarkoittaa positiivisten ja negatiivisten seikkojen tasapuolista esittämistä, kriittisen itsearvioinnin harjoittamista ja avoimuutta korjaustoimenpiteistä ja parannuksista (Laine ym. 2022). Tällä tavoin yritykset voivat vahvistaa luottamusta sidosryhmien keskuudessa ja edistää kestäväää kehitystä.

3 GRI-STANDARDISTO

3.1 Global Reporting Initiative

Yritysten ja organisaatioiden vastuullisuusraportointia tukemaan on luotu erilaisia ohjeistuksia, raportointistandardeja ja viitekehyksiä. Yleisimmin käytössä on Global Reporting Initiativen kehittämät standardit eli GRI-standardit (KPMG 2022). Muita yleisesti käytössä olevia raportointiohjeistoja ovat AccountAbilityn AA1000, YK:n CoP-raportointi, standardisomisjärjestön standardi ISO 26000 ja CDP eli Carbon Disclosure Project.

Global Reporting Initiative on Bostonissa vuonna 1997 perustettu maailmanlaajuisesti toimiva voittoa tavoittelematon organisaatio (GRI 2022b). GRI-organisaation kehittämien standardien tavoitteena on edistää läpinäkyvyyttä, vertailukelpoisuutta ja laatua yritysten vastuullisuusraportoinnissa. (GRI 2022b, 3.) Perustamisvaiheessa Global Reporting Initiativen tavoitteena oli kehittää ohjeisto edistämään yritysten ympäristövastuun noudattamista, mutta myöhemmin ohjeistoon sisällytettiin myös taloudellisen ja sosiaalisen vastuun osa-alueet sekä hallinnolliset tekijät. (GRI 2022b)

Perustamisensa jälkeen Global Reporting Initiativen julkaisi neljä ohjeistoa. Ohjeistot G1, G2, G3 ja G4 julkaistiin numerojärjestyksessä vuosina 2000, 2002, 2006 ja 2013 ja tämän jälkeen vuonna 2016 Global Reporting Initiative siirtyi ohjeistusten julkaisemisesta standardijärjestelmään, joka on käytössä edelleen vuonna 2022. Standardeja on tarkastettu ja päivitetty vuoden 2016 jälkeen verotukseen ja jätehuoltoon liittyvillä standardeilla. Vuonna 2021 julkaistiin ensimmäistä kertaa myös sektorikohtaisia standardeja, koskien öljy ja kaasuteollisuutta ja vuonna 2022 sektorikohtaiset standardit hiiliteollisuuteen sekä maatalouteen, vesiviljelyyn ja kalastamiseen. (GRI 2022b.)

3.2 GRI-standardit

GRI-raportointistandardit on laadittu niin, että yritykset pystyvät käyttämään niitä apunaan raportoidessaan taloudellisista, sosiaalisista sekä ympäristövaikutuksista (GRI 2016). GRI-standardien mukaisen raportoinnin tavoitteena on, että niitä käyttävä yhteisö, eli tämän tutkimuksen kontekstissa yritykset, voivat antaa kattavan kuvan yrityksen vastuullisuuden keskeisistä teemoista, näiden vaikutuksesta yrityksen toimintaan sekä siitä miten vaikutuksia pyritään hallitsemaan (GRI 2022a). Tavoitteena GRI-standardeissa on yritysvastuuraportoinnin läpinäkyvyyden parantaminen ja avoimuuden edistäminen, jotta sidosryhmät voivat paremmin ymmärtää ja seurata liiketoiminnan vaikutuksia ympäröivään yhteiskuntaan ja sidosryhmiin itseensä (GRI 2022b).

Vuonna 2016 julkaistut GRI-standardit koostuvat neljästä standardisarjasta, joilla ohjataan raportointia eri yritysvastuun osa-alueista. Ensimmäinen standardisarja koostuu yleisesti organisaation toimintaa ohjaavista standardeista (GRI 100) ja kolme muuta standardisarjaa koostuvat aihekohtaisista standardeista (GRI 200, 300 ja 400). Yleisiä asioita ohjaavat GRI 100-standardit on suunnattu kaikille yrityksille, jotka tuottavat yritysvastuuraportteja, koosta tai toimialasta riippumatta. Yleisissä standardeissa on kolme osiota, jotka ohjaavat eri asioista. GRI 101 kattaa GRI-standardien käytön opastuksen, raportoinnin periaatteet ja vaatimukset. GRI 102 ohjaa yrityksen yleisten tietojen esittämisestä ja raportointikäytännöistä. GRI 103 ohjaa johtamistavan kuvausta eli yrityksen lähestymistapaa yritysvastuun johtamiseen.

Tarkemmissa aihekohtaisissa standardeissa on kolme standardiryhmää, jotka kattavat kolmoistilinpäätöksen mukaisesti taloudelliset-, sosiaaliset- ja ympäristövaikutukset. GRI 200 -standardit ohjaavat yrityksen taloudellisten vaikutusten raportointia, GRI 300 -standardit ympäristövaikutusten raportointia ja GRI 400-standardit ohjaavat sosiaalisten vaikutusten raportointia (GRI 2016, 3–4). GRI on luonut kaksi eri yritysvastuuraportoinnin vaatimustasoa, jotka ovat "core" ja "comprehensive". Mikäli

yritys haluaa laatia GRI-standardien mukaisen yritysraportin ”core” tai ”comprehensive” vaatimustasolla niin sen tulee täyttää standardeissa määritellyt vaatimukset. Vaatimukset ilmoitetaan GRI-standardeissa lihavoituna. GRI-standardien mukaisia vaatimuksia ovat yrityksen yleisistä tiedoista raportointi, sovellettavat raportointiperiaatteet, olennaisuuden määrittäminen ja tärkeimpien aiheiden tunnistaminen, olennaisimmista asioista raportointi. (GRI 2016, 17-19).

Vuoden 2016 GRI-standardeissa, joita myös tämän tutkimuksen aineiston kohdeyritykset soveltavat, raportointiperiaatteet jaetaan kahteen osa-alueeseen. Raportointiperiaatteiden kaksi osa-aluetta ovat periaatteet sisällön määrittelystä ja periaatteet laadun määrittelystä. Sisällön määrittelyä ohjaavat raportointiperiaatteet ovat sidosryhmien osallistuminen, kestävän kehityksen noudattaminen, kattavuus ja olennaisuus, jotka auttavat yrityksiä tunnistamaan ja priorisoimaan raportoitavia aiheita. Laadun määrittelyn raportointiperiaatteita ovat vertailukelpoisuus, selkeys, tasapainoisuus, täsmällisyys, oikea-aikaisuus ja luotettavuus, jotka puolestaan tukevat raportin luotettavuutta ja laatua (GRI 2016, 7).

3.3 Olennaisuus GRI-standardeissa

GRI-standardin mukaan organisaatioiden tulee noudattaa olennaisuuden raportointiperiaatetta yritysraportin sisällön määrittelyssä, jotta se voi kertoa noudattavansa yritysraportoinnissaan GRI-standardeja (GRI 2016, 7). Olennaisuuden määrittelyssä ja olennaisten yritysraportin teemojen tunnistamisprosessissa on otettava huomioon GRI:n vaatimukset, kuten sidosryhmien osallistaminen ja olennaisuusperiaatteen noudattaminen (GRI 2016, 10). Aikaisemmassa tutkimuksessa on todettu GRI-standardien pohjautuvan olennaisuusperiaatteeseen (Niskala ym. 2019) ja painottavan olennaisten teemojen ja asioiden määrittelyssä laajaa sidosryhmiä osallistavaa lähestymistapaa ja yrityksen

kestävän kehityksen mukaisia vaikutuksia ympäröivään yhteiskuntaan (Puroila & Mäkelä 2019; Torelli, Balluchi & Furlotti 2020).

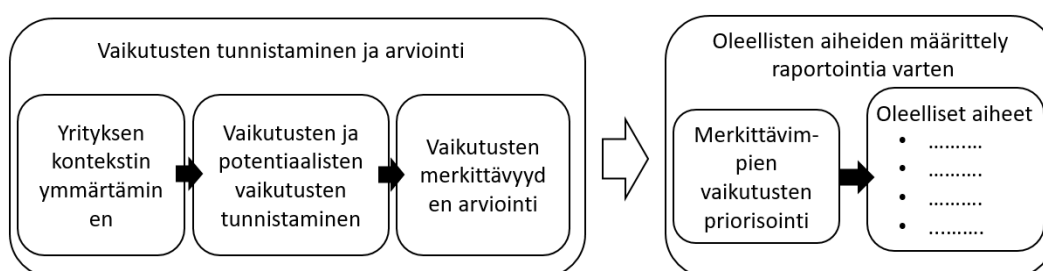
Noudattamalla olennaisuusperiaatetta yritys voi varmistaa, että raportissa keskitytään olennaisiin asioihin. GRI-standardien mukaiseen raporttiin voidaan kuitenkin sisällyttää myös muita yritys vastuun aiheita, kunhan yritys vastuuraportin painopiste säilyy selkeästi määritellyillä olennaisimmilla asioilla. GRI-standardien mukaisesti on lisäksi tärkeää, että yritys kykenee selittämään asioiden tärkeysjärjestyksen määrittämiseen liittyvän prosessin ja kertoo siitä raportissaan. (GRI 2016, 10.)

GRI-standardeissa olennaisuuden periaate kertoo yritykselle, mitkä yritys vastuun teemat ovat sidosryhmille niin oleellisia, että niistä on tarpeellista raportoida. GRI-standardeissa määritellyssä olennaisuuden raportointiperiaatteessa todetaan, että yritys vastuuraportin täytyy sisältää ne yritys vastuun teemat, jotka voivat vaikuttaa sidosryhmien päätöksentekoon merkittävästi. Tällaisia asioita ovat yrityksen tärkeimmät positiiviset ja negatiiviset taloudelliset, sosiaaliset ja ympäristövaikutukset (GRI 2016, 10). GRI:n mukaan asia voi olla relevantti, vaikka se koskisi vain yhtä edellä esitetystä yritys vastuun ulottuvuuksista. GRI-standardien mukaisen yritys vastuuraportoinnin tulisi kuitenkin priorisoida myös olennaisia asioita niin, että suhteellisesti olennaisimmat asiat saisivat raportoinnissa isoimman huomion. (GRI 2016, 10.)

Arvioitaessa teeman tai asian olennaisuutta GRI-standardien mukaisesti, tulee huomioida sekä sisäiset että ulkoiset tekijät kuten yrityksen missio, sidosryhmien esittämät huolenaiheet ja yrityksen kilpailustrategia. Yhteiskunnalliset odotukset sekä vaikutukset yrityksen toimitusketjuun liittyvissä alku- ja loppupään ryhmissä, kuten tavarantoimittajissa ja loppukäyttäjissä, ovat myös tärkeitä. Yhtä lailla tärkeitä ovat kansainvälisten sopimusten ja standardien määrittämät odotukset ja vaatimukset. (GRI 2016, 10.)

Yrityksen tuleekin huomioida sekä sisäiset että ulkoiset seikat, kun se arvioi tiedon merkittävyyttä yritysvastuun osa-alueiden kuvaamisessa sekä osana sidosryhmien päätöksentekoa. Ulkoisten ja sisäisten vaikutusten merkittävyyttä voidaan arvioida erilaisin menetelmin. Merkittävinä vaikutuksina voidaan yleensä pitää sellaisia asioita, jotka ovat asiantuntijayhteisöjen tunnustamia isompia huolenaiheita ja joiden havaitseminen on mahdollista yleisesti vakiintuneiden menetelmien, kuten elinkaariarvioinnin tai vaikutusarvioinnin avulla. Vaikutukset, jotka vaativat yritykseltä sitoutumista tai aktiivista toimintaa ovat todennäköisesti merkittäviä. (GRI 2016, 10.)

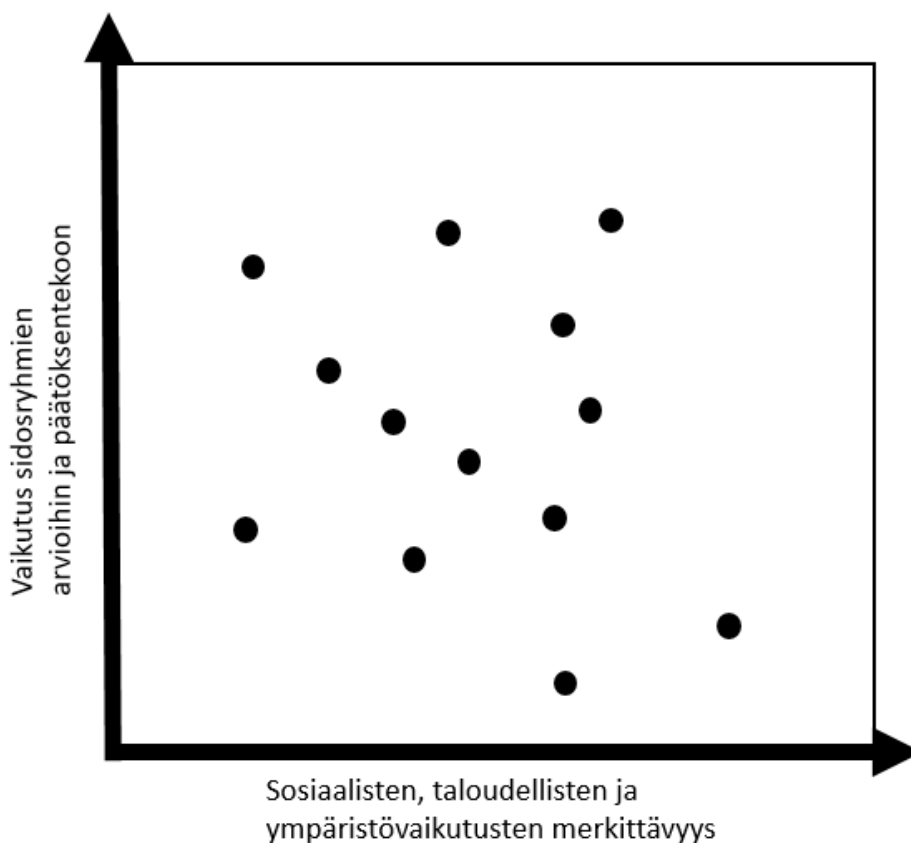
GRI-standardeissa olennaisuuden määrittämisen prosessi on esitetty nelivaiheisena prosessina, jota on havainnollistettu kuviossa 3. Ensin yrityksen tulee ymmärtää yrityksen konteksti eli yrityksen omat toimet, liikesuhteet, vastuullisuus ja sidosryhmät. Toisessa vaiheessa tunnistetaan yritystoiminnan seurauksena syntyvät vaikutukset ja mahdolliset vaikutukset. Kolmannessa vaiheessa arvioidaan vaikutusten merkittävyyttä esimerkiksi kokoluokan, vakavuuden ja todennäköisyyden kautta. Neljäntenä vaiheena on olennaisten asioiden määrittäminen ja ryhmittely raportointia varten. (GRI 3 2021.)



Kuvio 3 Olennaisuuden määrittämisen prosessi. (mukailen GRI 3 2021)

Olennaiset asiat ja niiden merkittävyys voidaan esittää yritysvastuuraportoinnissa esimerkiksi GRI:n suositteleman olennaisuusmatriisin avulla (kuvio 4). Olennaisuusmatriisissa yritysvastuun aiheet asetetaan järjestykseen kahden

ulottuvuuden perusteella, joita ovat ”Vaikutus sidosryhmien arvioihin ja päätöksentekoon” ja ”Taloudellisten, sosiaalisten ja ympäristövaikutusten merkittävyys”. Olennaiset asiat voidaan näiden kahden ulottuvuuden perusteella asettaa matriisille, jolloin molempien ulottuvuuksien osalta merkittävimmät asiat löytyvät oikealta ylhäältä ja vähemmän merkitykselliset asiat vasemmalta alhaalta. Myös vain toisen ulottuvuuden toteutuminen riittää, jotta asia voidaan nähdä oleelliseksi. GRI-standardeissa ei vaadita olennaisuusmatriisin käyttöä, mutta GRI:n mukaisen olennaisuusperiaatteen soveltaminen edellyttää olennaisten asioiden tunnistamista näiden ulottuvuuksien pohjalta (GRI 2016, 10–11). Vaikka olennaisuusmatriisia ei vaadita GRI-standardeissa niin sitä hyödynnetään silti hyvin laajasti raportoinnissa (Puroila & Mäkelä 2019, 1052).



Kuvio 4. Olennaisuusmatriisi GRI-standardeissa (mukaillen GRI 2016, 11)

3.4 Teoreettisen viitekehyksen yhteenveto

Yritystoiminnalla on merkittävä vaikutus yhteiskuntaan ja sen sidosryhmiin, minkä vuoksi yrityksiltä odotetaan laajempaa vastuullisuutta (Niskala ym. 2019, 19). Yritysvastuuraportointi perustuu laaja-alaiseen ymmärrykseen sidosryhmien ja yhteiskunnan tarpeista ja tahtotiloista. Itse yritys vastuun käsite on moniulotteinen eikä yksiselitteistä määritelmää ole olemassa (Dahlsrud 2008). Käsitteet, kuten vastuullinen liiketoiminta, kestävä liiketoiminta ja yhteiskuntavastuu, voivat vaihdella merkityksiltään, minkä vuoksi niiden tarkka selitys on tärkeää (Liappis, Pentikäinen & Vanhala 2019, 2). Tässä tutkimuksessa on päädytty käyttämään suhteellisen vakiintunutta termiä ”yritysvastuu”.

Yritysvastuun tutkimuksessa merkitys on muuttunut ajan myötä. Alun perin se keskittyi pääasiassa ympäristövastuuseen (English & Schooley 2014, 27), mutta nykyään yritys vastuun käsite kattaa myös muita teemoja. Tunnettuja yritys vastuun malleja ovat Carrollin (1991) yritys vastuun pyramidi ja Elkingtonin (1998) kolmoistilin päätöksen malli. Yritysvastuu ajattelun kasvu yhteiskunnassa on johtanut siihen, että yritys vastuuta ja siihen liittyvää raportointia on nähty tarpeelliseksi myös ohjata ja säädellä. Nykyisin yritys vastuuta ja yritys vastuuraportointia ohjaavat Yhdistyneiden Kansakuntien kestävän kehityksen periaatteet, useat erilaiset raportointiin keskittyvät standardit sekä lainsäädännön vaatimusten lisääntyminen.

Yhä useammat yritykset raportoivat yritys vastuustaan ja käyttävät siihen yhtä tai useampaa raportoinnin viitekehystä tai standardistoa. Yleisimmin yritysten käytössä on GRI-standardit. (KPMG 2022.) GRI-standardit pohjautuvat Elkingtonin kolmoistilin päätöksen ajatukseen kolmesta yritys vastuun osa-alueesta, joita ovat taloudellinen, sosiaalinen ja ympäristövastuu. GRI-standardeissa säädellään myös yritys vastuuraportointiin liittyvistä yleisistä asioista, kuten raportointiperiaatteita, raportointikäytäntöjä ja olennaisuuden määrittämistä.

Yritysvastuuraportoinnin kannalta tärkeää on olennaisten asioiden määrittely yhdessä sidosryhmien kanssa. Olennaisuudesta raportoidessa voidaan hyödyntää esimerkiksi GRI- standardien mukaista olennaisuusmatriisia (Kuvio 4.), jossa olennaiset asiat esitetään niiden vaikutusten ja merkittävyyden perusteella sekä suhteutetaan toisiinsa. Olennaisten asioiden sekä itse olennaisuuden määrittelyprosessin avaaminen raportoinnissa on myös tärkeää, koska yritysvastuuraportoinnin olennaiset asiat vaihtelevat erilaisissa konteksteissa ja eri paikoissa (Laine ym. 2021). Olennaiset asiat ovat sidosryhmäsidosonnaisia ja voivat tarkoittaa erilaisia asioita ryhmästä ja yksilöstä riippuen (Eccles ym. 2012). Yritysvastuuraportoinnilla pyritään saattamaan yritysvastuuasiat mitattaviksi, läpinäkyviksi ja vertailukelpoisiksi (Boiral & Henri 2017), mutta raportoinnin perustana oleva olennaisuus ei ole objektiivinen asia. Olennaisuuteen liittyykin myös arvovalintoja (Puroila & Mäkelä 2019), mikä mahdollistaa yrityksen kannalta mieluisten asioiden käsittelyn todellista tarvetta laajemmin.

4 TUTKIMUSMENETELMÄT JA AINEISTO

4.1 Tutkimusmenetelmät

Akateemisessa tutkimusmenetelmissä on tunnistettavissa kolme erilaista suuntausta, joita ovat määrällinen eli kvantitatiivinen tutkimus, laadullinen eli kvalitatiivinen tutkimus ja monimenetelmätutkimus, joka yhdistelee sekä laadullisen että määrällisen tutkimuksen piirteitä. Tutkimusmenetelmien erot voidaan nähdä selkeimmin niiden tietoteorioissa eli epistemologiassa. Laadullinen tutkimus keskittyy tulkitsemaan ilmiötä esimerkiksi sanojen ja tekstien kautta, kun taas määrällinen tutkimus usein pyrkii selittämään asioita numeerisesti. (Bryman & Bell 2015, 37). Laadullinen tutkimus on yleensä tutkimuskohteiden määrässä mitattuna suppeampaa, mutta sisällöltään monimuotoisempaa ja vapaampaa, kun taas määrällisessä tutkimuksessa tutkimuskohteita voi olla valtavasti ja tästä suuresta määrästä pyritään löytämään tarkemmin joitain yhteisiä tekijöitä ja syy-seuraussuhteita. Kvantitatiivisen tutkimuksen pyrkimys on tuottaa objektiivista ja yleistettävää tietoa kun taas laadullinen tutkimus nähdään muodostuvan käsitysten ja kokemusten kautta ja olevan näin subjektiivisempaa. (Eriksson & Kovalainen 2008, 13).

Tässä Pro Gradu -tutkielmassa tutkimusmenetelmäksi valikoitui laadullinen eli kvalitatiivinen tutkimusmenetelmä. Laadullisilla menetelmillä pyritään saavuttamaan syvällistä ymmärrystä aiheesta, mutta tulosten yleistäminen voi olla hankalaa. Laadullisia menetelmiä pidetään usein esitutkimuksina, missä ne myös usein ovat. Laadullisia menetelmiä voidaan kuitenkin käyttää myös itsenäisissä tutkimuksissa, jolloin tutkimuskohteesta voidaan tunnistaa ja jäsenellä eri ilmiötä sekä tehdä tulkintaa kyseisestä ilmiöstä. (Alasuutari 2011, luku 12). Leimallista laadullisille tutkimuksille on, että niissä ei aseteta ennako-oletuksia ja hypoteeseja, kuten kvantitatiivisessa tutkimuksessa, koska tutkija ei pysty ennakoimaan tutkimuksen tuloksia etukäteen

(Eskola & Suoranta 1998). Siitä huolimatta myös laadullisen tutkimuksen lähtökohdat rakentuvat tutkijan käsityksistä ja ennakko-oletuksista (Hirsjärvi ym. 2009, 129).

Laadullisten tutkimusten kohde tai aineisto on usein tutkijan luomaa tai jollain tavalla tutkijaan liittyvää tai siitä irrallista tekstiä. Tutkija voi itse hankkia aineistoa esimerkiksi haastattelujen tai havaintojen avulla, mutta se voi olla myös muiden ihmisten tuottamaa kirjoitettua materiaalia, äänitallenteita tai kuvamateriaalia. Yleisesti ottaen laadullisten tutkimusten aineiston valinnassa ei noudateta yhtä systemaattisia aineiston hankintamenetelmiä, kuin määrällisissä tutkimuksissa. Systemaattinen aineistonvalinta on kuitenkin mahdollista myös laadullisessa tutkimuksessa. Laadullisessa tutkimuksessa tutkittavien tapausten määrä on suhteellisen pieni. Laadullisessa tutkimuksessa keskeistä ei ole aineiston määrä, vaan sen laatu, jonka avulla ilmiötä halutaan käsitellä. Tutkija saattaa löytää uusia tapoja lähestyä ilmiötä tai erilaisia näkökulmia, kun aineisto on valittu tutkijan omalla harkinnalla ja sen laatu on korkea (Eskola & Suoranta 1998). Tämän tutkielmassa aineisto on valittu tutkijan määrittelemien kriteerien pohjalta, jolloin aineistoon sisältyy kaikki kriteerit täyttävät tapaukset.

Laadullisen tutkimuksen analyysi voidaan jakaa kahteen eri lähestymistapaan. Ensimmäinen ottaa huomioon teoreettisen tai epistemologisen taustan, joka vaikuttaa analyysin suuntaan. Toisessa lähestymistavassa tulkintaa ei hallitse yksittäinen teoria, vaan sen sijaan hyödynnetään useita teoreettisia ja epistemologisia viitekehyksiä. Jälkimmäiseen lähestymistapaan kuuluu sisällönanalyysi (Tuomi & Sarajärvi 2018, luku 4). Tässä tutkimuksessa aineiston analyysissä käytetään sisällönanalyysiä. Aineistoa analysoidaan myös sisällön erittelyn keinoin.

Sisällönanalyysi on tutkimusmenetelmä, jonka avulla esimerkiksi tekstimuotoista tietoa, kuten yritysraportteja, voidaan pyrkiä tarkastelemaan objektiivisesti ja systemaattisesti. Menetelmällä tavoitellaan tutkimuksen kohteena olevan ilmiön tiivistettyä ja yleistettävää kuvausta (Tuomi & Sarajärvi 2018, luku 4.4). Tällä tavoin hankittu tieto auttaa jäsentelemään aineistoa ja helpottaa aineiston analysointia

tutkimuksen myöhemmässä vaiheessa (Grönfors & Vilkkä 2011). Analyysin avulla selkiytetään aineistoa. Laadullinen käsittely pyrkii pilkkomaan aineiston osiin, käsitteellistämään sen sekä luomaan havainnoista uuden loogisen kokonaisuuden. Aineiston ja havaintojen analyysia toteutetaan tutkimusprosessin kaikissa vaiheissa (Tuomi & Sarajärvi 2018).

Sisällönanalyysi voidaan jakaa kolmeen erilaiseen lähestymistapaan eli aineistolähtöiseen, teoriaohjaavaan ja teorialähtöiseen sisällönanalyysiin (Tuomi & Sarajärvi 2018). Aineistolähtöinen sisällönanalyysi voidaan kuvata kolmivaiheisena prosessina, jossa ensin aineisto tiivistetään eli redusoidaan, toisessa vaiheessa aineistoa luokitellaan havaintojen perusteella ryhmiin ja lopuksi aineistosta muodostetaan johtopäätökset ja teoreettinen näkemys (Miles & Huberman 1994). Teoriaohjaavassa sisällönanalyysissä toimitaan samankaltaisesti, mutta aineiston pohjalta ei muodosteta suoraan teoreettisia käsitteitä vaan löydöksiä verrataan aiempiin tutkimuksiin perustuviin käsitteisiin. Teorialähtöinen sisällönanalyysi perustuu puolestaan aiempien tutkimusten antamaan teoreettiseen pohjaan tai malliin. Teorialähtöinen analyysi alkaa analyysirungon muodostamisella, minkä jälkeen aineisto tiivistetään, poimitaan analyysirungon mukaiset ilmiöt ja ryhmitellään aineisto teoreettisten käsitteiden mukaan (Tuomi & Sarajärvi 2018).

Tässä tutkimuksessa sisällönanalyysiä lähestytään teoriaohjaavalla lähestymistavalla eli analyysissä vuorottelevat aiempaan tutkimukseen ja GRI-standardeihin perustuva teoreettinen viitekehys sekä aineiston analyysin peilaaminen niihin. Teorian ja aineiston vuoropuhelu mahdollistaa uusien johtopäätösten tekemisen ja jo olemassa olevien teorioiden tarkentamisen (Tuomi & Sarajärvi 2018.) Teoriaohjaavan sisällönanalyysin ohella tässä aineiston analysoinnissa hyödynnetään sisällön erittelyä. Sisällön erittely pyrkii tarkastelemaan viestinnän eli tässä tapauksessa yritysraportoinnin, ilmisisällön analysointia systemaattisesti, määrällisesti ja objektiivisesti. Sisällön erittely viittaa usein dokumenttien tarkasteluun, jossa kuvataan esimerkiksi erilaisten kategorioiden perusteella numeerisesti tekstin sisältämää käsitteistöä.

Sisällönanalyysillä taas yleensä viitataan sisällön kuvailemiseen sanallisin keinoin (Tuomi & Sarajärvi 2018) ja tämä tutkimus hyödyntää sisällön erittelyä havaintojen esittämisessä sekä sanallista analyysia niiden tulkinassa.

4.2 Aineiston esittely

Empiirisen osion aineisto koostuu yritysten julkaisemista yritys vastuuta käsittelevistä raporteista. Osa tutkimuksen kohdeyrityksistä raportoi vastuullisuudestaan erillisillä yritys vastuuraporteilla ja osa niin sanotuilla integroiduilla raporteilla eli sisällyttävät yritys vastuuraportoinnin osa-alueet vuosikertomukseensa. Kohdeyrityksiä tutkimukseen valikoitui kuusi ja näiden yritysten julkaisemia raportteja vuosilta 2017-2021 on yhteensä 30. Kohdeyritysten valinnassa tavoiteltiin systemaattisuutta ja mahdollisimman vertailukelpoisen aineiston muodostumista, joista tarkemmin seuraavassa kappaleessa.

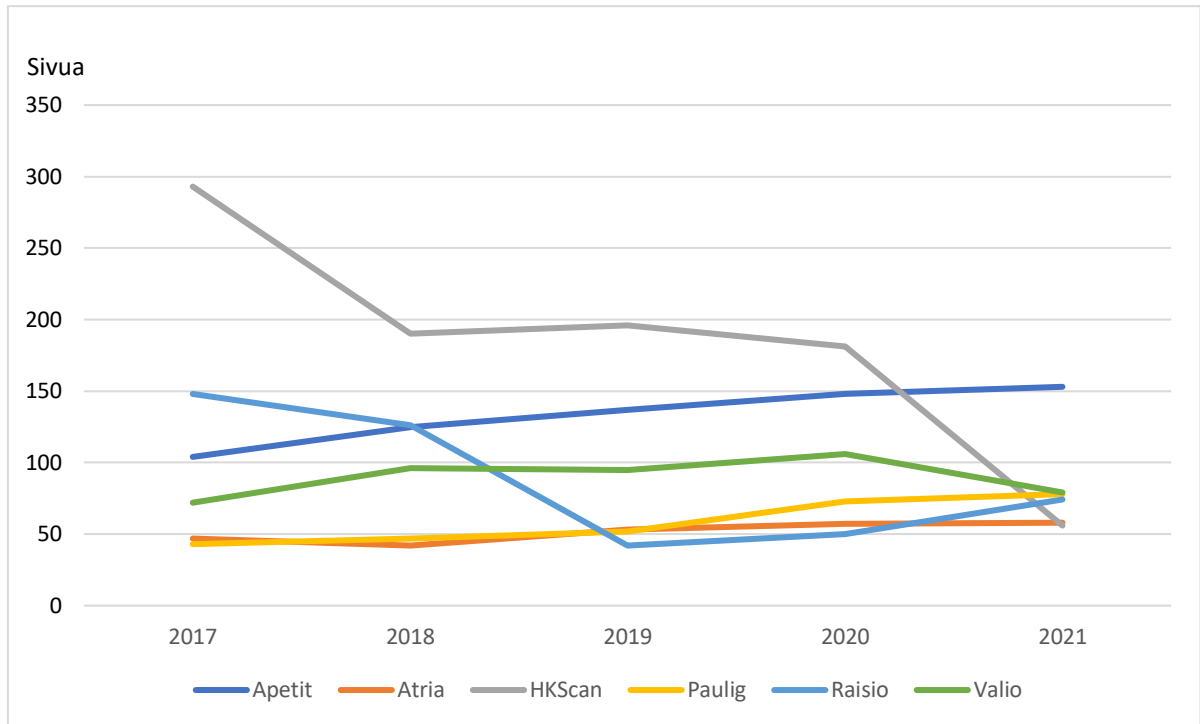
Aineiston valinnassa tavoitteena oli löytää tutkimukseen sopivat liikevaihdoltaan suurimmat suomalaiset elintarviketeollisuuden yritykset. Aineistonhakua suoritettiin hakemalla Orbis-tietokannasta Suomessa toimivat ruokateollisuuden ja juomateollisuuden yhtiöt. Hakutuloksista poistettiin yksi yhtiö, joka todellisuudessa on pakkausvalmistaja eikä elintarviketeollisuudessa toimiva yhtiö. Seuraavassa vaiheessa tutkittiin yritysten raportointikäytäntöjä, minkä pohjalta aineistosta rajautui pois kaksi yhtiötä, jotka eivät raportoineet tutkimukseen valitulla aikavälillä 2017–2021 GRI-standardiston mukaisesti. Tutkimusaineiston laajuuden rajaamiseksi päädyttiin tutkimaan kuuden liikevaihdoltaan suurimman ja edellä esitetyt kriteerit täyttävän elintarviketeollisuuden yrityksen yritys vastuuraportteja. Tutkimukseen valikoituneet kohdeyritykset ovat Apetit, Atria, HKScan, Paulig, Raisio ja Valio. Kohdeyrityksistä on tarkemmat esittelyt luvussa 4.3.

Tutkimuksen aineisto sisältää yhteensä 30 raporttia, joissa on käsitelty kohdeyritysten yritys vastuuta. Tutkimukseen valitun aikavälin pohjalta aineiston raportit ovat vuosilta 2017-2021. Aineiston raporteista 18 on erillisiä yritys vastuuraportteja ja 12 on niin sanottuja integroituja raportteja eli vuosikertomuksia, joihin on sisällytetty yrityksen yritys vastuun raportointi. Taulukossa 1 on esitetty vuosi- ja yritys kohtaisesti raportoinnin muoto. Erillistä yritys vastuuraporttia kuvataan kirjaimella E ja vuosikertomukseen sisällytettyä yritys vastuuraportointia kuvataan kirjaimella I. Kohdeyrityksistä neljä on käyttänyt samaa raportointimuotoa koko tutkimuksen aikavälillä ja kaksi kohdeyritystä on vaihtanut raportointimuotoaan tutkimuksen aikavälillä (Taulukko 1).

Taulukko 1 Kohdeyritysten yritys vastuuraportoinnin muoto vuosina 2017-2021

Erillinen (E) / Integroitu (I)					
Yritys	2017	2018	2019	2020	2021
Apetit	I	I	I	I	I
Atria	E	E	E	E	E
HKScan	I	I	I	I	E
Paulig	E	E	E	I	I
Raisio	E	E	E	E	E
Valio	E	E	E	E	E

Aineiston laajuus on yhteensä 3021 sivua ja raporttien sivumäärän kehitys vuosi- ja yritys kohtaisesti on esitetty kuviossa 5. Raportoinnin laajuus on pysynyt pääosin vakaana, pois lukien HKScanin raportit, joissa sivumäärä on selkeästi laskenut. Myös Raision osalta sivumäärässä on laskua, mikä johtuu pääasiassa saatavilla olevien raporttien visuaalisesta muutoksesta vuosien 2018 ja 2019 välillä. Muilta osin muutokset raportoinnin laajuudessa ovat olleet vähäisiä. Raportoinnin laajuudesta on havaittavissa, että integroidut raportit ovat selvästi erillisiä raportteja laajempia, koska ne sisältävät yritys vastuuraportoinnin lisäksi myös muita tietoja.



Kuvio 5. Yritysvastuuraporttien laajuus vuosina 2017-2021

4.3 Kohdeyritysten esittely

Apetit

Apetit Oyj on kasvituotteisiin keskittyvä suomalainen elintarvikealan yritys, joka on perustettu vuonna 1950. Vuonna 2021 yhtiön liikevaihto oli 283,9 miljoonaa euroa ja se työllistää noin 400 henkilöä. Apetitin päämarkkina-alueena toimii Suomi, jossa yhtiön tuotteita myydään vähittäiskaupalle, tukuille sekä elintarvike ja rehuteollisuudelle. Yhtiöllä on myös ulkomaanvientiä erityisesti Ruotsin vähittäiskauppaan ja tukkumarkkinaan. Yhtiö vie myös viljatuotteita. (Apetit 2021.)

Apetitin liiketoiminnot voidaan jakaa kolmeen pääalueeseen: ruokaratkaisut, öljykasvituotteet ja viljakauppa. Ruokaratkaisut keskittyvät kasvispohjaisten elintarvikkeiden kehittämiseen ja valmistukseen. Öljykasvituotteet puolestaan keskittyvät öljykasvien jalostukseen ja viljakauppa vastaa nimensä mukaisesti viljan jalostamisesta ja kaupasta. Tuotteissa Apetit keskittyy neljään alueeseen, joita ovat kasvispakasteet, ruokapakasteet, kasviöljyt ja rypsipuristeet. Yhtiön tunnetuimpia tuotteita ovat esimerkiksi erilaiset kasvispakasteet, kuten wok-sekoitukset ja kasvispihvit. Lisäksi Apetit valmistaa kasviöljyjä, kuten rypsi- ja auringonkukkaöljyjä, sekä myllytuotteita, kuten jauhoja, hiutaleita ja rouheita. (Apetit 2021.)

Yhtiön tavoitteena on kasvattaa liikevaihtoaan ja nostaa kannattavuuttaan muun muassa laajentamalla Ruotsin toimintoja ja parantamalla ydintoimintojensa kannattavuutta. Kasvua Apetit hakee erityisesti laajentamalla uusiin tuotesegmentteihin ja uusilla kasvipohjaisilla lisäarvotuotteilla. Vastuullisuuden teemoista yritys nostaa strategisiksi tavoitteikseen kestävän viljelyn edistämisen ja vastuullisuuden tuomisen kiinteäksi osaksi kaikkia yrityksen toimintoja. (Apetit 2021.)

Atria

Atria Oyj on suomalainen kansainvälisesti toimiva elintarvikeyritys, jonka juuret ulottuvat vuoteen 1903. Yhtiön liikevaihto oli noin 1,5 miljardia euroa vuonna 2021 ja se työllisti noin 3700 henkilöä. Atrian päämarkkina-alueita ovat Pohjoismaissa Suomi, Ruotsi ja Tanska sekä Baltiassa Viro, mutta yhtiöllä on vientiä ja liiketoimintaa myös muilla markkinoilla. (Atria 2021a.)

Atrian liiketoiminnot on jaettu maantieteen perustella kolmeen liiketoiminta-alueeseen, joita ovat Atria Suomi, Atria Ruotsi ja Atria Tanska & Viro. Nämä liiketoiminta-alueet

vastaavat kukin omien markkina-alueidensa liiketoiminnasta ja myynnistä. Atrian asiakkaita kaikilla liiketoiminta-alueilla ovat päivittäistavarakauppa, food service eli ammattilaiskauppa sekä vientiasiakkaat. Atrian tuotteita ovat erilaiset liha- ja lihavalmisteet, kuten lihajalosteet, broilerituotteet, naudan- ja sianliha sekä einekset ja valmisruoat. Jatkossa Atria vähentää punaisen lihan käyttöä ja panostaa etenkin siipikarja- ja kasvispohjaisten tuotteiden kehittämiseen. (Atria 2021a.)

Yhtiön strategisena tavoitteena kasvaa markkinoita nopeammin sekä kehittää taloudellista suorituskykyään. Näihin tavoitteisiin Atria pyrkii brändien kehittämisellä, koko tuotantoketjun huomioimisella sekä vastuullisen toiminnan kehittämisellä. Vastuullisuuden osalta yhtiön tavoitteita ovat muun muassa hiilineutraali ruokaketju vuonna 2035, antibioottivapaan tuotannon lisääminen sekä nolla eläinsuojelurikkomusta. (Atria 2021a.)

HKScan

HKScan Oyj on vuonna 1913 perustettu suomalainen elintarvikeyritys, joka on erikoistunut liha- ja lihavalmisteisiin. HKScanin liikevaihto vuonna 2021 oli 1,8 miljardia euroa ja yritys työllistää 7000 henkilöä. HKScan toimii pääasiassa Pohjois-Euroopassa ja se luokittelee kotimarkkina-alueikseen Suomen, Ruotsin, Baltian maat ja Tanskan. Näillä markkina-alueilla on omat liiketoimintayksikkönsä, jotka vastaavat kunkin alueen tuotannosta, myynnistä ja markkinoinnista. (HKScan 2021.)

HKScanin tuotevalikoima sisältää laajan kirjon lihavalmisteita ja ateriakomponentteja. Yritys jakaa tuotantonsa neljään tuotekategoriaan, joita ovat naudan- ja sianliha; siipikarjanliha; leikkeleet, makkarat ja pekoni sekä ateriat ja ateriakomponentit. Näiden

lisäksi yhtiö tuottaa nykyisin myös kalatuotteita ja pyrkii lisäämään valmisaterioiden, ateriakomponenttien sekä välipalatuotteiden valmistusta. (HKScan 2021.)

Yhtiön strategian ytimenä on ydinliiketoimintojen kannattavuuden parantaminen ja liiketoiminnan vakauttaminen. Vakaan taloudellisen pohjan päälle yhtiö pyrkii rakentamaan aiempaa monipuolisemman ruokatalon, millä tarkoitetaan muun muassa uusien raaka-aineiden hyödyntämistä, uusien tuotekategorioiden löytämistä ja jakeluverkoston monipuolistamista esimerkiksi digitaalisen myynnin avulla. (HKScan 2021.)

Paulig

Paulig on perinteikäs suomalainen perheyrittys, joka on perustettu vuonna 1876. Yhtiö on tunnettu erityisesti kahvistaan, mutta se valmistaa myös muita elintarvikkeita. Vuonna 2021 Pauligin liikevaihto oli 966 miljoonaa euroa ja se työllisti lähes 2200 henkilöä. Yrityksen päämarkkina-alueita ovat Belgia, Ruotsi, Suomi ja Baltian maat. Venäjältä yhtiö on päättänyt vetäytyä. Paulig toimii kansainvälisesti ja sillä on liiketoimintoja 13:ssa maassa, joista kuudessa on tuotantoa ja 12:ssa myyntitoimintoja. (Paulig 2021.)

Paulig on jaettu neljään liiketoiminta-alueeseen, joita ovat Finland & Baltics, Scandinavia & Central Europe, Customer Brands ja East. Liiketoiminta-alueista Customer Brands keskittyy asiakkaiden omien tuotteiden valmistamiseen ja muilla maantieteiden mukaan nimetyillä liiketoiminta-alueilla tuotetaan ja myydään Pauligin omia tuotteita. Pauligin tuoteryhmiä ovat kahvit, tortillat ja leivät, sipsit ja tacot, kastikkeet ja salsat, kuivamausteet sekä viljatuotteet. Yhtiön tunnetuimpia brändejä ovat Paulig, Santa Maria, Risenta, Gold&Green ja Poco Loco. (Paulig 2021.)

Strategian osalta Pauligin tavoitteena on olla yksi Euroopan nopeimmin kasvavista ruoka- ja juomateollisuuden yhtiöistä, sekä toimia suunnannäyttäjänä kestävän kehityksen ja yritys vastuun osalta. Yritysvastuussa strategiset painopisteet ovat ihmisten ja planeetan hyvinvoinnissa, ympäristönsuojelussa ja kiertotaloudessa sekä reilussa ja inklusiivisessa työelämässä. (Paulig 2021.)

Raisio

Raisio Oyj on suomalainen elintarvike- ja rehuyhtiö, joka on perustettu vuonna 1939. Yhtiön liikevaihto oli 246 miljoonaa euroa vuonna 2021 ja sillä oli 388 työntekijää. Raisiolla on toimintaa yli kymmenessä maassa ja sen tuotteita viedään yli 40 maahan. Raision päämarkkina-alueita ovat Suomi, Iso-Britannia, Venäjä, Irlanti, Ukraina ja Puola. (Raisio 2021)

Raision tuotevalikoima sisältää laajan kirjon elintarvikkeita ja rehuja. Elintarvikkeiden osalta yhtiö keskittyy kolmeen painopistealueeseen, joita ovat kasvistanoliesteriratkaisut eli Benecol-tuotteet, kasvipohjaiset ruokatuotteet sekä kaurapohjaiset tuotteet kuluttaja ja teollisuussektoreilla. Raision tunnetuimpia tuotemerkkejä ovat Benecol, Härkis, Elovena, Sunnuntai ja Torino. Yhtiön kaikki kuusi tuotantolaitosta sijaitsevat Suomessa. (Raisio 2021)

Raision strategian keskiössä ovat vastuullisuuden teemat ja yhtiön vastuullisuusohjelmaa tullaan jatkossa päivittämään yhtäaikaaisesti strategian kanssa. Strategian päätavoitteena on lisäinvestoinnit kasvipohjaisiin elintarvikkeisiin ja näin mahdollistaa kuluttajille vastuullisempien ruokavalintojen tekeminen, joista esimerkkeinä härkäpapu-tuoteryhmä sekä uuden tehtaan valmistamat muut

kasvipohjaiset tuotesarjat. Yhtiö on sitoutunut YK:n kestävän kehityksen periaatteisiin ja pyrkii laskemaan koko tuotantoketjun hiilidioksidipäästöjä tulevaisuudessa. (Raisio 2021)

Valio

Valio on suomalainen meijerialan yritys, joka on perustettu vuonna 1905. Valio on suomalaisten maitotilallisten muodostamien osuuskuntien omistama yhtiö. Yhtiön liikevaihto oli vuonna 2021 1,9 miljardia euroa ja sillä oli noin 4600 työntekijää. Perinteistä yhtiöistä poikkeavaa Valiossa on sen pyrkimys tilittää raaka-ainetta toimittaville tilallisille mahdollisimman paljon eikä niinkään maksimoida omaa taloudellista tulostaan, mikä on yleisesti ottaen yritysten tavoitteena. Valion liiketoiminta on hyvin kansainvälistä ja tuotteita viedään 60 maahan. Valiolla on 12 tehdasta Suomessa sekä kaksi tehdasta Virossa. (Valio 2021)

Valion tuotevalikoima kattaa laajan valikoiman erilaisia maitotuotteita, kuten juustoja, voita, jogurtteja, viileitä, rahkoja, maitojuomia ja jälkiruokia. Yritys on myös panostanut viime vuosina kasvipohjaisten tuotteiden kehittämiseen ja valmistukseen, kuten kasvipohjaisiin juomiin ja kauratuotteisiin. Tunnetuimpia Valion brändejä ovat Valio, Oltermanni, Viola ja Oddlygood. Tuoteryhmistä eniten liikevaihtoa tuovat kuitenkin edelleen tuoremeijerituotteet (39%). Kasvipohjaisten tuotteiden osuus liikevaihdosta sisältyy tuoteryhmään muut, jonka osuus liikevaihdosta on kymmenen prosenttia. (Valio 2021)

Valion tavoitteena on toimia taloudellisesti kannattavana edelläkävijänä maito- ja elintarvikealan innovatiivisissa ratkaisuisissa. Strategiassa nostetaan esiin myös uusien ja muuttuvien tilanteiden tunnistaminen sekä näihin mukautuminen. Vastuullisuuden

osalta yhtiö kertoo pyrkivänsä vähentämään oman tuotantonsa hiilidioksidipäästöjä sekä lisäämään kasvipohjaisten tuotteiden valmistusta. (Valio 2021)

5 TUTKIMUSTULOKSET

5.1 Olennaisuuden määrittäminen

GRI-standardistossa raportoinnin kannalta oleellisista asioista ohjataan olennaisuuden raportointiperiaatteella. Olennaisuuden raportointiperiaatteessa todetaan, että yritysraportin tulisi sisältää ne vastuullisuuden teemat, jotka kuvaavat yrityksen toiminnan merkittävimpiä ja mahdollisesti sidosryhmien päätöksiin vaikuttavia positiivisia ja negatiivisia taloudellisia ja sosiaalisia vaikutuksia sekä ympäristövaikutuksia. (GRI-101 2016, 10.) Alaluvuissa ”5.1.1 Olennaisuuden määrittäminen” ja ”5.1.2 Sidosryhmät” tarkastellaan tutkimuksen kohteena olevien yritysten näkemystä omista sidosryhmistään sekä toteutettuja olennaisuuden määrittämisprosesseja.

5.1.1 Olennaisuuden määrittäminen

Olennaisuuden määrittäminen on keskeinen osa yritysraportoinnin prosessia ja sillä pyritään muodostamaan taloudelliseen raportointiin verrattava oikea ja riittävä kuva yritysvastuun olennaisista teemoista (Puroila & Mäkelä 2019, 1060). Olennaisuuden määrittämisestä ohjataan GRI-standardeissa, joiden mukaan yrityksen tulee huomioida työntekijöitä ja omistajia kiinnostavat asiat ja odotukset sekä laajemmin myös muiden sidosryhmien esittämät taloudellisen vastuun, sosiaalisen vastuu ja ympäristövastuun teemat (GRI-101 2016, 10). Olennaisuuden määrittämisen prosessi voidaan nähdä nelivaiheisen prosessina. Ensimmäisessä vaiheessa yrityksen tulee ymmärtää yrityksen konteksti eli yrityksen omat toimet, liikesuhteet, vastuullisuus ja sidosryhmät. Toisessa vaiheessa tunnistetaan yritystoiminnan seurauksena syntyvät vaikutukset ja mahdolliset vaikutukset. Kolmannessa vaiheessa arvioidaan vaikutusten merkittävyyttä

esimerkiksi kokoluokan, vakavuuden ja todennäköisyyden kautta. Neljäntenä vaiheena on olennaisten asioiden määrittäminen ja ryhmittely raportointia varten. (GRI 3 2021.)

Kohdeyritysten yritysraportteissa on kerrottu olennaisuuden määrittämisen prosesseista hyvin vaihtelevasti. Osassa yritysraportteja on kuvattu olennaisuuden määrittämisen prosessia hyvin selkeästi eri välivaiheineen, kun taas osassa on tyydytty toteamaan yleisellä tasolla, että olennaisuuksia on kartoitettu. Esimerkiksi Atria 2018 ja HKScan 2019 ovat yritysraportteissaan kuvanneet olennaisuudenmäärittämisprosessia sanallisesti suhteellisen tarkasti ja selkeästi:

Olennaisuusarviota varten on tunnistettu liiketoiminnan vastuullisuusteemojen edistämisen ja sidosryhmävuorovaikutuksen näkökulmasta keskeiset prosessit ja toiminnot kaikilta liiketoiminta-alueilta. Näiden prosessien ja toimintojen vastuuhenkilöitä on haastateltu. Sidosryhmäodotuksia on peilattu Atrian liiketoiminta-alueiden avainhenkilöiden näkemyksiin Atrian liiketoiminnalle merkittävimmistä yritysraportteista. Haastatteluilla on selvitetty sidosryhmien kattavuutta, vuorovaikutuksen syvyyttä ja sidosryhmien odotuksia Atrian toimintaa kohtaan. Haastattelujen tuloksia hyödynnetään yritysraportin kehittämisessä sekä olennaisten raportoitavien teemojen määrittämisessä. (Atria 2018, 6)

Toteutimme syksyllä 2019 kaikilla markkina-alueillamme laajan sidosryhmätutkimuksen, johon vastasi lähes 1300 henkilöä. Edellinen vastaava tutkimus toteutettiin vuonna 2014. Tutkimuksen avulla selvitimme keskeisten sidosryhmiemme odotuksia ja näkemyksiä vastuullisuuden eri osa-alueiden tärkeydestä. HKScanin sidosryhmien odotuksissa ei ollut tapahtunut merkittäviä muutoksia. Teimme vastausten pohjalta olennaisuusanalyysin ja määrittelimme vastuullisuusohjelmamme painopistealueet. Tutkimukseen vastasivat seuraavat sidosryhmät: HKScanin henkilöstö, lihantuottajat, kuluttajat, asiakkaat (vähittäiskauppa, ruokapalvelut, teollisuus ja vienti), alihankkijat ja muut liikekumppanit, koulutus- ja tutkimussektoria edustavat tahot,

media, etu-, toimiala ja kansalaisjärjestöt sekä hallintoa ja viranomaisia edustavat tahot. (HKScan 2019, 37)

Pauligin vuoden 2017 yritysraportissa olennaisuudenmäärittämisprosessia on kuvattu edellisiin verrattuna hyvin suppeasti ja tyydytty toteamaan lyhyesti ja yleisluontoisesti olennaisuusanalyysin toteuttamisesta seuraavaa:

The focus areas are based on a materiality analysis conducted in 2015 and reviewed and updated in 2017. (Paulig 2017, 9)

Sidosryhmien osallistamisesta olennaisuuden määrittämisessä ja yleisemmin yritysraportin teemoissa ovat raportoineet kaikki tutkimuksen kohteena olevat yritykset, mutta vaihtelua raportoinnin laajuudessa ja tarkkuudessa löytyy huomattavasti. GRI-standardiston mukaisessa yritysraportoinnissa vaaditaan yritykseltä omien sidosryhmiensä tunnistamista sekä raportointia siitä, mitä teemoja sidosryhmät nostavat esille ja kuinka nämä sidosryhmävuorovaikutuksessa esille nousseet teemat on otettu huomioon raportoinnissa (GRI-1 2021, 16–17). Tutkimuskohteista Apetit, Atria, HKScan, Raisio ja Valio ovat raportoineet eri sidosryhmiensä nostamat huolenaiheet sekä sidosryhmävuorovaikutuksen keinot selkeästi yksilöiden sidosryhmän sen vaatimukset sekä vuorovaikutustavan. (Apetit 2021, 58; Atria 2021, 47; HKScan 2021, 46; Raisio 2021, 58–59; Valio 2021, 25–26). Edellä mainittujen yritysten sidosryhmävuorovaikutuksen tapa on hyvin yhteneväinen tarkkuudeltaan ja laajuudeltaan, mutta kaksi yrityksistä on raportoinut taulukossa asioita tarkemmin. Valio ilmoittaa raportissaan jokaisen sidosryhmän ja sen vaatimusten kohdalla myös, miten Valio on pyrkinyt vastaamaan näihin odotuksiin. Toisen poikkeuksen tässä ryhmässä muodostaa Atria, joka on asettanut taulukkoonsa myös omat odotuksensa jokaista esittämäänsä sidosryhmää kohtaan.

Vuorovaikutusta sidosryhmien kanssa on kuvailtu raporteissa taulukkomuotoisen luetteloinnin lisäksi myös sanallisesti. Tutkimuskohteet kertovat pitäneensä yhteyttä eri

sidosryhmiin saadakse tietoa sidosryhmien toiveista ja vaatimuksista, mutta myös viestiäkseen omia toimiaan, joilla sidosryhmien odotuksia on pyritty täyttämään. Vuorovaikutusta on sekä yhden- että kahdensuuntaista. Yhteydenpito voi olla esimerkiksi tiedotteiden tai erilaisten uutiskirjeiden julkaisemista eli yhdensuuntaista tai kahdensuuntaista vuoropuhelua esimerkiksi haastattelujen tai erilaisten tapaamisten muodossa. Esimerkiksi Raisio on vuonna 2021 toteuttanut sidosryhmävuorovaikutusta olennaisuusanalyysin yhteydessä toteutetulla kyselytutkimuksella sekä erilaisilla virtuaalisina vuoropuheluin ja tapaamisina:

Sidosryhmäkyselyyn otettiin mukaan kattava joukko Raision sidosryhmien edustajia: omistajia, analyytikoita ja sijoittajia, viljelijöitä, tavarantoimittajia, henkilöstöä, kuluttajia, yritysasiakkaita ja järjestöjä. Reilun kolmen vastausviikon aikana vastauksia saatiin yhteensä 975. (Raisio 2021, 55)

Vuonna 2021 vuoropuhelua käytiin erityisesti Raision päivitetyn strategian, ruokamurroksen, kasvisruuan ja erilaisten vastuullisuusteemojen ympärillä. Vuoropuhelujen ja tapaamisten toteuttaminen virtuaalisina ja erilaisilla digialustoilla on tullut osaksi normaalia arkipäivää. (Raisio 2021, 59)

Paulig ainoana tutkimuskohteista ei esitä sidosryhmävuorovaikutustaan tai sidosryhmiensä toiveita ja vaatimuksia taulukon muodossa vaan nämä asiat on käsitelty hajautetusti eri teemojen kohdilla. Paulig viittaa raportissaan seuraavalla tavalla hyvin yleisluontoisesti keskusteluun sidosryhmien kanssa yksilöimättä sen tarkemmin sidosryhmää, keskustelun tapaa tai kyseisen sidosryhmän esiin nostamia huolia ja vaatimuksia:

Understanding the views and expectations of our various stakeholders helps us focus our sustainability work on the right issues. We believe that by collaborating with our stakeholders and engaging them in dialogue, we

can find solutions that benefit people and our planet on a wider scale as well as future-proofing our business. (Paulig 2017, 24).

GRI-standardisto sisältää itse olennaisuudenmäärittämisprosessin vaiheittaisen kuvauksen lisäksi myös sen tulosten esittämiseen hyvin soveltuvan olennaisuusmatriisin. Olennaisuusmatriisin käyttäminen raportoinnissa ei ole pakollista, mutta sitä voidaan hyödyntää olennaisten teemojen tärkeyden ja tärkeysjärjestyksen havainnollistamisessa. Olennaisuusmatriisissa yritysvastuun aiheet asetetaan järjestykseen kahden ulottuvuuden perusteella, joita ovat ”Vaikutus sidosryhmien arvioihin ja päätöksentekoon” ja ”Taloudellisten, sosiaalisten ja ympäristövaikutusten merkittävyys”. Olennaiset asiat voidaan näiden kahden ulottuvuuden perusteella asettaa matriisille, jolloin molempien ulottuvuuksien osalta merkittävimmät asiat löytyvät oikealta ylhäältä ja vähemmän merkitykselliset asiat vasemmalta alhaalta. Tutkimuksen kohdeyrityksistä yritysvastuuraportoinnissaan olennaisuusmatriisia ovat hyödyntäneet HKScan, Raisio ja Valio.

Kaikki tutkimuksen kohteena olleet kuusi yritystä ovat toteuttaneet tutkimuksen ajanjaksolla olennaisuuden määrittelyä. Yrityksistä neljä ovat toteuttaneet olennaisuuden määrittämisen kahdesti tarkastelujakson aikana ja kaksi yritystä ovat toteuttaneet olennaisuuden määrittämisen kertaalleen tarkastelujaksolla. Olennaisuuden määrittämistä ei ole tarkoituksenmukaista toteuttaa vuosittain vaan esimerkiksi muutaman vuoden välein tai silloin kun yrityksen omassa toiminnassa tai sidosryhmissä tapahtuu, joitain merkittäviä muutoksia. Tutkimusaineistosta on havaittavissa yritysten noudattaneen periaatetta, jossa olennaisuutta ei määritetä vuosittain. Ne yhtiöt, jotka ovat tarkastelujaksolla määrittäneet olennaisuuden useammin kuin yhden kerran, ovat tehneet sen kolmen tai neljän vuoden välein.

Taulukko 2. Toteutetut olennaisuuden määrytykset vuosina 2017-2021

	2017	2018	2019	2020	2021
Apetit	•			•	
Atria		•			•
HKScan			•		
Paulig	•				
Raisio		•			•
Valio	•				•

5.1.2 Sidosryhmät

Yritysvastuuraportoinnin tehtävä on tiedon tarjoaminen yrityksen sidosryhmille ja näin sidosryhmien päätöksenteon tukeminen (Tschopp & Nastanski 2014, 151). Yritysvastuuraportointi yleensä, ja myös GRI-standardien mukainen raportointi, pohjautuu sidosryhmien tunnistamiseen ja yhdessä näiden sidosryhmien kanssa määritettyihin oleellisiin yritys vastuun teemoihin (GRI-101 2016, 8). Tutkimuksen kohdeyritykset ilmoittivat raporteissaan selkeästi ja laajasti tunnistamia sidosryhmiä. Tutkimuksen yritykset tunnistivat yhteensä 26 erilaista sidosryhmää. Itse sidosryhmien tunnistamisen tavoista tai prosessista tutkimuksen kohdeyritykset eivät olleet Apetit lukuun ottamatta raportoineet. Apetit on lähestynyt sidosryhmien tunnistamista jakamalla sidosryhmät suoriin ja välillisiin sidosryhmiin:

Apetit-konsernin sidosryhmät on tunnistettu suorien ja välillisten sidosryhmien mukaan. Suorat sidosryhmät ovat ryhmiä, joihin Apetitilla on formaali, sopimukseen perustuva vakiintunut suhde. Näitä ovat esimerkiksi henkilöstö, asiakkaat, tavaroiden ja palveluiden toimittajat, omistajat, sopimusviljelijät, valvovat viranomaiset. Välilliset sidosryhmät ovat ryhmiä, joihin Apetitilla ei ole suoraa sopimukseen perustuvaa suhdetta tai jotka edustavat jotain laajempaa sidosryhmää tai intressiä. Näitä ovat esimerkiksi paikallisyhteisöt, media, yhteiskunta, alihankkijat, oppilaitokset ja etujärjestöt. (Apetit 2021, 57)

Taulukossa 3 on esitetty kohdeyritysten määrittämät sidosryhmät vuosi- ja yrityskohtaisesti ja taulukossa 4 on esitetty määritettyjen sidosryhmien määrät vuosi- ja yrityskohtaisesti. Muutoksia sidosryhmien määrän ja sidosryhmien määrittelyn tarkkuuden osalta on tapahtunut Pauligilla ja Raisiolla. Kummassakin tapauksessa sidosryhmät ovat sisällölliset pysyneet suhteellisen samoina mutta niiden ilmoittamistapaa ja määrää on muutettu. Paulig on supistanut ilmoittamiensa sidosryhmien määrää ensin vuosina 2017-2019 ja sitten lisännyt niitä vuonna 2020. Raisio taasen on esittänyt huomattavan paljon sidosryhmiä vuosina 2017 ja 2018, mutta supistanut niiden määrää vuodesta 2019 alkaen.

Muiden tutkimuskohteiden kuin Raision osalta sidosryhmien määrän ja laadun osalta eri vuosien välillä ei ole tapahtunut merkittäviä muutoksia tarkastelujaksolla. Taulukoissa 3 ja 4 huomionarvoista on kuitenkin se, että Apetit, Atrian, HKScanin ja Valion ilmoittamien sidosryhmien määrät eivät ole muuttuneet koko tarkastelujaksolla eikä kyseisten yritysten sidosryhmissä esiinny myöskään merkittäviä sisällöllisiä muutoksia. Kaikki tutkimuksen kohteet ovat kuitenkin todenneet tehneensä yritysraportointiin kuuluvaa olennaisuuden määrittystä tutkimuksen ajanjaksolla, jolloin myös muutokset sidosryhmissä voisivat olla hyvin mahdollisia.

Kohdeyrityksien määrittämät sidosryhmät vaikuttavat melko samankaltaisilta. Samankaltaisuus on ymmärrettävää huomioiden yritysten samankaltainen maantieteellinen ja kulttuurinen profiili ja sama teollisuudenala. Kaikki kohdeyritykset ilmoittivat sidosryhmikseen asiakkaat, henkilöstön ja omistajat. Tavarantoimittajat ja palveluiden toimittajat toistuivat kaikissa raporteissa hieman erilaisilla käsitteillä, kuten alihankinta, kumppanit, tuottajat ja viljelijät. Samoin kaikissa raporteissa toistui vaikuttaminen median tai vastaavien kanavien kautta, jossain näistä muodoista: media, mielipidevaikuttajat ja yhteiskunnalliset vaikuttajat. Huomionarvoista on se, että pääasiassa eläinperäisiä tuotteita valmistavat yritykset Atria, HKScan ja Valio olivat erikseen nostaneet esille mielipidevaikuttajat tai yhteiskunnalliset vaikuttajat, kun taas

kasviperäisiin tuotteisiin keskittyneet yritykset Apetit, Paulig ja Raisio ei esitellyt näitä sidosryhmiä erikseen.

Taulukko 3. Sidosryhmien määrä

	2017	2018	2019	2020	2021
Apetit	7	7	7	7	7
Atria	11	11	11	11	11
HKScan	11	11	11	11	11
Paulig	7	5	4	5	5
Raisio	17	17	8	8	8
Valio	7	7	7	7	7

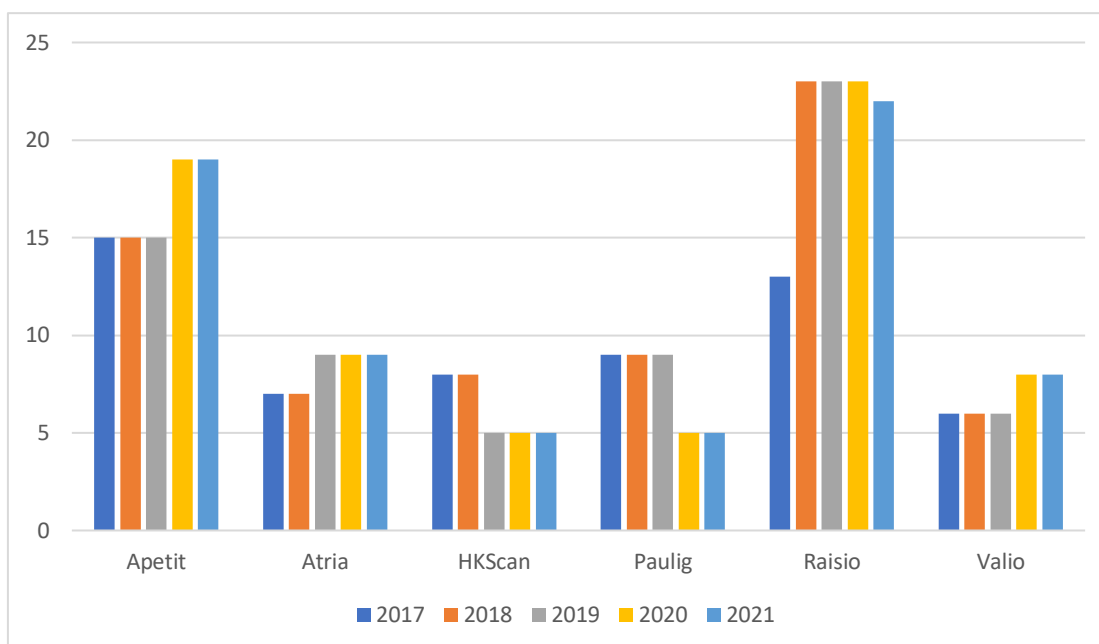
Taulukko 4. Kohdeyrittysten sidosryhmät

	2017	2018	2019	2020	2021
Apetit	asiakkaat; henkilöstö; viljelijät; omistajat; kumppanit; media; yhteiskunta	asiakkaat; henkilöstö; viljelijät; omistajat; kumppanit; media; yhteiskunta	asiakkaat; henkilöstö; viljelijät; omistajat; kumppanit; media; yhteiskunta	asiakkaat; henkilöstö; viljelijät; omistajat; kumppanit; media; yhteiskunta	asiakkaat; henkilöstö; viljelijät; omistajat; kumppanit; media; yhteiskunta
Atria	asiakkaat; kuluttajat; henkilöstö; tuottajat; omistajat; rahoittajat; viranomaiset; alihankkijat ja muut yhteistyökumppanit; mielipidevaikuttajat ja media; lähiyhteisöt ja oppilaitokset; tutkimus	asiakkaat; kuluttajat; henkilöstö; tuottajat; omistajat ja sijoittajat; rahoittajat; viranomaiset; toimitusketjun kumppanit; mielipidevaikuttajat ja media; lähiyhteisöt ja oppilaitokset; tutkimus	asiakkaat; kuluttajat; henkilöstö; tuottajat; omistajat ja sijoittajat; rahoittajat; viranomaiset; toimitusketjun kumppanit; mielipidevaikuttajat ja media; lähiyhteisöt ja oppilaitokset; tutkimus	asiakkaat; kuluttajat; henkilöstö; tuottajat; omistajat ja sijoittajat; rahoittajat; viranomaiset; toimitusketjun kumppanit; mielipidevaikuttajat ja media; lähiyhteisöt ja oppilaitokset; toimialajärjestöt ja tutkimustahot	asiakkaat; kuluttajat; henkilöstö; tuottajat; omistajat ja sijoittajat; rahoittajat; viranomaiset; toimitusketjun kumppanit; mielipidevaikuttajat ja media; lähiyhteisöt ja oppilaitokset; toimialajärjestöt ja tutkimustahot
HKScan	omistajat; sijoittajat ja rahoittajat; asiakkaat; henkilöstö ja potentiaaliset työntekijät; kuluttajat; media ja mielipidevaikuttajat; yhteistyökumppanit; viranomaiset ja päättäjät; tuottajat	kuluttajat; asiakkaat; tuottajat; työntekijät; osakkeenomistajat, sijoittajat, rahoittajat; yhteistyökumppanit; viranomaiset; media ja mielipidevaikuttajat	asiakkaat; kuluttajat; henkilöstö ja potentiaaliset työntekijät; media ja mielipidevaikuttajat; tuottajat; kumppanit; omistajat, sijoittajat, rahoittajat; viranomaiset ja päättäjät	asiakkaat; kuluttajat; henkilöstö ja potentiaaliset työntekijät; tuottajat; kumppanit; omistajat, sijoittajat, rahoittajat; viranomaiset ja päättäjät; media	asiakkaat; kuluttajat; henkilöstö ja potentiaaliset työntekijät; sopimustuottajat; kumppanit; omistajat, sijoittajat, rahoittajat; viranomaiset ja päättäjät; media; kansalaisjärjestöt; yhdistykset
Paulig	kuluttajat; työntekijät; omistajat; asiakkaat; toimittajat; kansalaisjärjestöt ja yhteisöt; media	kuluttajat; työntekijät; omistajat; asiakkaat; alihankkijat ja paikalliset yhteisöt	kuluttajat ja asiakkaat; media; toimitusketju; henkilöstö	kuluttajat ja asiakkaat; omistajat ja työntekijät; kansalaisjärjestöt ja tutkimustahot; toimialajärjestöt ja yhteistyöalustat; alihankkijat ja paikalliset yhteisöt	kuluttajat ja asiakkaat; omistajat ja työntekijät; alihankkijat ja paikalliset yhteisöt; kansalaisjärjestöt ja tutkimustahot; toimialajärjestöt ja yhteistyöalustat
Raisio	henkilöstö; kuluttajat; asiakkaat; omistajat; institutionaaliset sijoittajat ja analyttikot; rahoittajat; viranomaiset; alihankkijat; tavarantoimittajat; yhteistyökumppanit; media; lähiyhteisöt; oppilaitokset; yliopistot ja korkeakoulut; järjestöt ja jäsenyydet; ruoan, ravitsemuksen ja terveyden asiantuntijat; ammattiliitot;	henkilöstö; kuluttajat; asiakkaat; omistajat; institutionaaliset sijoittajat ja analyttikot; rahoittajat; viranomaiset; alihankkijat; tavarantoimittajat; yhteistyökumppanit; media; lähiyhteisöt; oppilaitokset; yliopistot ja korkeakoulut; järjestöt ja jäsenyydet; ruoan, ravitsemuksen ja terveyden asiantuntijat; ammattiliitot;	henkilöstö; kuluttajat; asiakkaat; omistajat, institutionaaliset sijoittajat ja analyttikot; viranomaiset; tavarantoimittajat, sopimusviljelijät, alihankkijat; media; oppilaitokset	henkilöstö; kuluttajat; asiakkaat; omistajat, institutionaaliset sijoittajat ja analyttikot; viranomaiset, etujärjestöt, verkostot; tavarantoimittajat, sopimusviljelijät, alihankkijat; media; oppilaitokset	henkilöstö; kuluttajat; asiakkaat; omistajat, institutionaaliset sijoittajat ja analyttikot; viranomaiset, etujärjestöt, verkostot; tavarantoimittajat, sopimusviljelijät, alihankkijat; media; oppilaitokset
Valio	omistajayrittäjät; henkilöstö; asiakkaat; kuluttajat; tavar- ja palvelujen toimittajat; yhteiskunnalliset päättäjät; vaikuttajat	omistajayrittäjät; henkilöstö; asiakkaat; kuluttajat; tavar- ja palvelujen toimittajat; yhteiskunnalliset päättäjät; vaikuttajat	maitotilayrittäjät; henkilöstö; asiakkaat; kuluttajat; tavar- ja palvelujen toimittajat; yhteiskunnalliset päättäjät; vaikuttajat	maitotilayrittäjät; henkilöstö; asiakkaat; kuluttajat; tavar- ja palvelujen toimittajat; yhteiskunnalliset päättäjät; vaikuttajat	maitotilayrittäjät; henkilöstö; asiakkaat; kuluttajat; tavar- ja palvelujen toimittajat; yhteiskunnalliset päättäjät; vaikuttajat

5.2 Yritysvastuuraportoinnin teemat

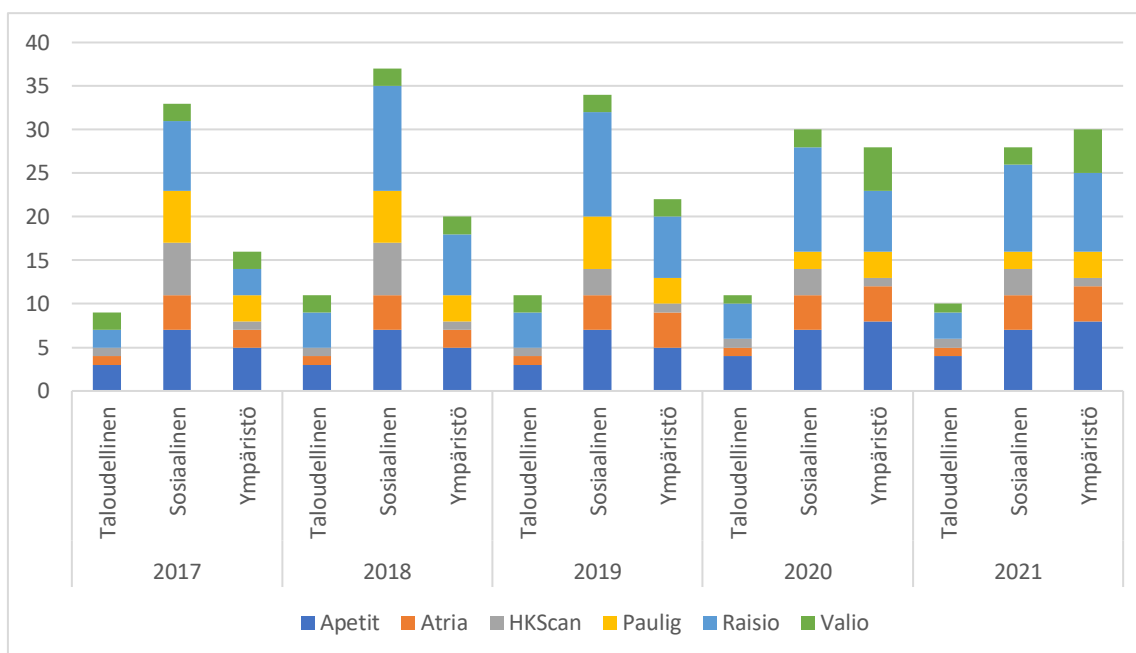
Tutkimuksen kohdeyritysten olennaisuusanalyysien tuloksena vastuullisuuden teemoja on tunnistettu hyvin erilaisia määriä. Olennaisten teemojen kokonaismäärät ovat vaihdelleet viiden ja 23:n välillä (kuvio 6). Kovin merkittäviä yritysکوhtaista muutoksia aikavälillä ei ole tapahtunut. Suurimmat muutokset ovat olleet Pauligin vuosien 2019 ja 2020 välinen muutos, jolloin teemojen määrä laski yhdeksästä neljään sekä Raision vuosien 2017 ja 2018 välinen muutos, jolloin teemojen määrät kasvoivat 13:sta 23:een. Tutkimuskohteiden välillä on selkeä ero teemojen tunnistamisen määrässä, kun Apetit ja Raisio tunnistavat erillisiä teemoja 13-23 niin Atria, HKScan, Paulig ja Valio tunnistavat erillisiä teemoja 5-9. Huomattava ero erillisten teemojen tunnistamisen määrässä voi johtua teemojen määrittelyn tarkkuudesta. Osa yrityksistä voi määrittellä teemoja yleisemmällä tasolla, kun taas toiset saattavat haluta eritellä teemat tarkemmin esimerkiksi palvelukseen ja viestiäkseen tietyille sidosryhmilleen selvemmin.

Tutkimukseen valitut yritykset raportoivat kaikki GRI-standardiston mukaisesti, jolloin olennaisuudenmäärittelyprosessin tulisi olla suhteellisen yhteneväinen. Erot teemojen määrässä yritysten välillä ovat huomattavia, mutta selkeitä syitä tälle erolle ei ole raporteista löydettävissä. Yritykset eivät ole raportoinnissaan kuvanneet valintoja teemojen määristä eikä myöskään prosessia eri teemojen raportointiin sisällyttämisen tai raportoinnista sivuuttamisen taustalla. Onkin mahdollista, että yritykset ovat käsitelleet yritysvastuuraportoinnissaan enemmän teemoja kuin olisi olennaisuuden määrittelyksen perusteella tarpeellista tai toisaalta käsitellyt teemoja liian suppeasti tai jättänyt joitain oleellisia teemoja käsittelemättä.



Kuvio 6. Yrityskohtaiset olennaiset vastuullisuuden teemat vuosina 2017-2021

Kerättyä aineistoa tarkastellaan kolmella yritys vastuun osa-alueella, joita ovat taloudellisen ja sosiaalisen vastuun sekä ympäristövastuun osa-alueet. Kuviossa 7 on esitetty aineistosta havaittujen yritys vastuun osa-alueiden mukaisten olennaisten teemojen määrät. Aineistossa korostuvat sosiaalisen vastuun teemat, joita on esiintynyt vuosittain 28–37 havaintojen määrän hieman pienentyessä tarkastelujakson loppua kohden. Toiseksi eniten aineistossa esiintyy ympäristövastuun teemoja, joita on esiintynyt vuosittain 16–30 havaintojen määrän kasvaessa tarkastelujakson loppua kohden. Aineiston perusteella voidaan todeta, että sosiaalinen vastuu ja ympäristövastuu ovat lähentyneet olennaisten teemojen määrässä toisiaan, ollen tarkastelujakson viimeisenä kahtena vuonna 28–30. Kolmesta yritys vastuun osa-alueesta selkeästi vähiten olennaisia teemoja tunnistetaan taloudellisen vastuun osa-alueella. Taloudellisen vastuun teemoja on aineistossa tunnistettu tarkastelujaksolla 9–11 vuosittain.



Kuvio 7 Olennaiset vastuullisuuden teemat osa-alueittain

Seuraavat luvut tarkastelevat kunkin kolmen yritys vastuun osa-alueen olennaisia teemoja ja niistä raportoimista tarkemmin osa-alue kerrallaan. Jaottelussa on hyödynnetty GRI-standardien mukaisia aihekohtaisia jaotteluja, joita ovat GRI 200, -300 ja -400. GRI 200 -standardit ohjaavat yrityksen taloudellisten vaikutusten raportointia, GRI 300 -standardit ympäristövaikutusten raportointia ja GRI 400 -standardit ohjaavat sosiaalisten vaikutusten raportointia. Osa-alueet käsitellään GRI-standardien mukaisessa järjestyksessä, taloudellinen vastuu, ympäristövastuu ja sosiaalinen vastuu. On syytä kuitenkin huomata, että aineistona käytetyt raportit eivät ole kaikilta osin yhteneväisiä ja tutkimuksessa on ollut tarpeen tulkita ilmoitettuja oleellisia teemoja niin että ne on ollut mahdollista sijoittaa yritys vastuun kolmeen teemaan. Esimerkiksi kotimaisuuteen viitattaessa yrityksen on mahdollista tarkoittaa taloudellista vastuuta verojen muodossa, ympäristövastuuta kuljetuspäästöjen pienuuden muodossa tai sosiaalista vastuuta työn tarjoamisen kautta ja yhteisötoiminnan kautta, jolloin tutkimuksessa on pyritty selvittämään mitä yritys todella tarkoittaa esimerkiksi kotimaisuudesta puhuessaan ja sijoitettu teema tulkinnan mukaisen osa-alueen yhteyteen.

5.2.1 Taloudellinen vastuu

Kuten kuviosta 7 voitiin todeta tutkimuskohteet ovat raportoineet taloudellisen vastuun olennaisista teemoista selvästi vähiten eri yritys vastuun osa-alueista. Taulukossa 5 on esitetty määrällisesti yritys- ja vuosikohtaiset aineistosta kerätyt havainnot olennaisista taloudellisen vastuun teemoista. Tutkituissa yritys vastuuraporteissa taloudellisen vastuun olennaisia teemoja on raportoitu 0–4 teemaa per raportti. Merkittäviä muutoksia taloudellisen vastuun teemojen määrässä ei ole tapahtunut tarkastelujaksolla. Huomattavaa on Pauligin raportointitapa, jossa olennaisia taloudellisia teemoja ei eritellä ollenkaan. Toisaalta myös Atrian, HKScanin ja Valion tunnistamien olennaisten taloudellisten teemojen määrät ovat hyvin vähäiset rajoittuen 1–2 teemaan per raportti. Tutkimuskohteista Apetit ja Raisio esittävät raporteissaan taloudellisen vastuun teemoja 2–4, jolloin teemoja on mahdollisesti luokiteltu yksityiskohtaisemmin.

Taulukko 5. Olennaiset taloudelliset teemat vuosina 2017–2021

	2017	2018	2019	2020	2021
Apetit	3	3	3	4	4
Atria	1	1	1	1	1
HKScan	1	1	1	1	1
Paulig	0	0	0	0	0
Raisio	2	4	4	4	3
Valio	2	2	2	1	1
Yhteensä	9	11	11	11	10

Taulukossa 6 esitetään aineistosta kerätyt havainnot eli yritysten raportoimien olennaisten taloudellisten teemojen sisällöt. Teemoissa korostuu erityisesti arvoketjun tärkeys elintarvikealan yrityksille ja kaikki oleellisista taloudellisista teemoista raportoineet yritykset mainitsevatkin arvoketjun jossain muodossa. Ainoana poikkeuksena Paulig, joka ei raportoi erikseen taloudellisen vastuun teemoja.

Oleellisena taloudellisen vastuun osana ovat hyvän liiketavan ja lainsäädännön noudattaminen ja yhtiöt kertovat näistä asioista raporteissaan esimerkiksi arvoketjun ja toimitusketjun käsittelyn yhteydessä.

Tarkemmin arvoketjun osalta mainitaan tuottajayhteisöt, osuustoiminnallinen perusta ja vastuullinen hankinta, joilla kaikilla viitataan tuottajien ja toimittajien taloudellisen aseman huomioon ottamiseen yrityksen omassa toiminnassa. Elintarviketeollisuudelle olennaista on raaka-aineiden tuottajien kyky tuottaa pitkäjänteisesti ja vakaasti tarvittavia raaka-aineita, jolloin vastuullisuuden lisäksi elintarviketeollisuudella on myös selkeä taloudellinen intressi pitää huolta tuottajista ja toimittajistaan. Yritykset, pois lukien Valio, eivät kuitenkaan vastuullisuusraporteissaan käsittele konkreettisesti toimia, joita arvoketjun taloudellisen hyvän edistämiseksi on tehty.

Valio kertoo raportissaan selvästi tuottajille maksetuista tuottajahinnoista mihin vaikuttanee Valion yhtiömuoto, jossa toimittajat ovat osuuskunnan kautta Valion omistajia. Valio kertoo taloudellisen vastuunsa tuottajia kohtaan näkyvän hyvien tuottajahintojen maksamisen kautta seuraavalla tavalla:

Omistajastrategiamme mukaan tehtävämme on mahdollistaa maitotilayrittäjien elinkeino maan eri osissa. Tavoitteenamme on maksaa maitotiloille parhaiden eurooppalaisten osuustoiminnallisten meijeriyritysten tasoista tuottajahintaa. Olemme onnistuneet tässä koko 2000-luvun. Tuottajahinnan suuruuteen vaikuttaa se, kuinka hyvin ja kannattavasti Valion tuotteet ovat menneet kaupaksi. Tuottajahinta maksetaan maitotilayrittäjille osuuskuntien kautta. (Valio 2021, 11)

Arvoketjun lisäksi taloudellisessa vastuussa olennaisissa teemoissa toistuvat useilla yhtiöillä myös innovaatiot, tutkimus ja kotimaisuus. Myös paikallisten ihmisten työllistämisestä ja verojen maksamisesta mainitaan yritysvastuuraporteissa, vaikka niitä ei ole yksiselitteisesti luokiteltu olennaisiksi teemoiksi. Innovaatiot ja tutkimuksen ovat

määrittäneet olennaiseksi Apetit, Raisio ja Valio. Raisio mainitsee kalanrehuun liittyvät tuoteinnovaatiot, mutta ei esitä tutkimuksen ja tuotekehityksen taloudellisia vaikutuksia tarkemmin. Apetit ja Valio erittelevät selkeämmin toimiaan innovaatioiden ja tutkimuksen osalta.

Valio kertoo innovaatioiden olevan oleellinen osa yhtiön toimintaa ja määrittelee innovaatiot ja tuotekehityksen olennaiseksi yritysvastuun teemaksi. Valio kertoo innovaatiotoiminnalla edistävänsä terveellisten ja maukkaiden tuotteiden tuotantoa. Innovaatioiden osalta mainitaan myös itse tuotekehitysprosessi, jossa otetaan huomioon tuotteiden vastuullisuus esimerkiksi raaka-ainetehokkuuden kautta. Valio mainitsee myös olevansa mukana tutkimusyhteistyössä eri tahojen kanssa:

Lisäksi olemme mukana erilaisissa tutkimus- ja yhteistyöhankkeissa, joissa on mukana niin yliopistoja, tutkimuslaitoksia kuin muita yrityksiä. (Valio 2021, 22)

Apetit kertoo laajasti tutkimustoiminnasta, jossa yhtiö on mukana, sekä erittelee ja esittelee raportoinnissaan tutkimushankkeiden kustannuksia:

Apetit tekee myös yhteistyötä erilaisissa alkutuotantoon liittyvissä tutkimus- ja kehitysprojekteissa muun muassa Baltic Sea Action Groupin ja Pyhäjärvi-instituutin kanssa. Apetit-konserni investoi vuonna 2021 tutkimus- ja kehitystyöhön 1,0 miljoonaa euroa. Hankkeisiin liittyvää tutkimustyötä tehdään myös Apetitin Räpin koetilalla. (Raisio 2021, 52)

Havainnoista nousee esiin myös selkeästi jakavana teemana kotimaisuus. Kotimaisuuden ovat raporteissaan olennaiseksi teemaksi määrittäneet Apetit, Raisio ja Valio, kun taas Atria, HKScan ja Paulig eivät mainitse kotimaisuutta olennaisena teemana. Jakolinjaan vaikuttanee yhtiöiden maantieteellinen jakautuminen, koska Atrialla, HkScanilla ja Pauligilla on laajasti liiketoimintaa myös muissa maissa, kuin

Suomessa kun taas Apetitin, Raision ja Valion tuotanto ja valmistus toimivat merkittävilta osin Suomessa. Kotimaisuuden oleelliseksi teemaksi nostaneista yrityksistä Apetit mainitsee kotimaisuuden raportissaan 130 kertaa sitoen kotimaisuuden kaikkiin yritysvastuun osa-alueisiin. Raisio ja Valio käsittelevät kotimaisuutta hillitymmin, mutta sitoen sen selvästi osaksi olennaisia taloudellisia teemoja. Esimerkiksi Valio nostaa kotimaisuuden teeman esille kertoessaan maitotilojen elinvoimaisuudesta ja toimintakyvystä pitkällä aikavälillä seuraavalla tavalla:

Valiolaiset maitotilayrittäjät tuottavat noin 80 prosenttia suomalaisesta maidosta. Kotimaisen ruoantuotannon turvaamisen kannalta maitotilojen elinvoimaisuus ja kyky jatkaa toimintaansa eri tilanteissa on tärkeää. (Valio 2021, 6)

Taloudellisen vastuun olennaisien teemojen sisällöissä ei esiinny merkittäviä ajallisia muutoksia tarkastelujaksolla vaan taloudellisiin teemoihin liittyvä raportointi toistuu samankaltaisena vuodesta toiseen. Myöskään taloudellisen vastuun teemojen määrissä ei ole havaittavissa trendimuutoksia vaan sisällöt ovat pysyneet määrällisesti lähes muuttumattomina koko tarkastelujakson ajan. Yritysten väliset määrälliset erot olennaisten teemojen tunnistamisessa syntyvät useissa tapauksissa määrittelyn tarkkuudesta. Raporteissa käsitellään myös paljon asioita, joita ei ole erikseen määritelty olennaisiksi. Taloudellisten teemojen osalta tulee myös huomata, että yritykset voivat tulkita esimerkiksi työllistämisen tai verojen maksamisen myös sosiaalisen vastuun teemana tai materiaalitehokkuuden pääasiassa ympäristövastuun osana, vaikka kaikilla edellä mainituilla on myös selkeä taloudellinen ulottuvuus.

Taulukko 6 Olennaiset taloudellisen vastuun aiheet vuosina 2017-2021

	2017	2018	2019	2020	2021
Apetit	Liiketoimintaperiaatteet; Taloudellinen suorituskyky; Epäsuorat taloudelliset vaikutukset	Liiketoimintaperiaatteet; Taloudellinen suorituskyky; Epäsuorat taloudelliset vaikutukset	Liiketoimintaperiaatteet; Taloudellinen suorituskyky; Epäsuorat taloudelliset vaikutukset	Vastuullisuuteen pohjautuvat liiketoimintaperiaatteet; Kotimaiset viljelijäkumppanuudet; Taloudellinen suorituskyky; Kotimaisen alkutuotannon tutkimuksen edistäminen	Vastuullisuuteen pohjautuvat liiketoimintaperiaatteet; Kotimaiset viljelijäkumppanuudet; Taloudellinen suorituskyky; Kotimaisen alkutuotannon tutkimuksen edistäminen
Atria	Lisäarvoa sidosryhmille	Arvoa tuottava liiketoiminta	Arvonluonti koko ruokaketjussa	Arvonluonti koko ruokaketjussa	Arvonluonti koko ruokaketjussa
HKScan	Arvoketjun taloudellinen elinvoimaisuus	Arvoketjun taloudellinen elinvoimaisuus	Tuottajayhteisö	Tuottajayhteisö	Tuottajayhteisö
Paulig	Ei tietoja taloudellisesta vastuusta	Ei tietoja taloudellisesta vastuusta	Ei tietoja taloudellisesta vastuusta	Ei tietoja taloudellisesta vastuusta	Ei tietoja taloudellisesta vastuusta
Raisio	Vastuullinen hankinta; Asiakkaita ja ympäristöä hyödyttävät innovaatiot	Vastuullinen toimitusketjun hallinta; Kestävää kehitystä tukevat tuoteinnovaatiot; Raisio vastuullisena veronmaksajana; Liiketoiminnan kannattavuus	Vastuullinen toimitusketjun hallinta; Kestävää kehitystä tukevat tuoteinnovaatiot; Raisio vastuullisena veronmaksajana; Liiketoiminnan kannattavuus	Vastuullinen toimitusketjun hallinta; Kestävää kehitystä tukevat tuoteinnovaatiot; Raisio vastuullisena veronmaksajana; Liiketoiminnan kannattavuus	Pitkä aikavälin kannattavuus; Kotimainen tuotanto; Investoinnit uusiutuviin energiaratkaisuihin
Valio	Osuustoiminnallinen perusta; Terveyttä ja hyvinvointia edistävät innovaatiot	Osuustoiminnallinen perusta; Terveyttä ja hyvinvointia edistävät innovaatiot	Osuustoiminnallinen perusta; Terveyttä ja hyvinvointia edistävät innovaatiot	Terveyttä ja hyvinvointia edistävät innovaatiot	Terveyttä ja hyvinvointia edistävät innovaatiot

5.2.2 Ympäristövastuu

Ympäristövastuuseen liittyvien olennaisten teemojen määrät ovat kasvaneet maltillisesti tarkastelujaksolla (taulukko 7). Koko aineistossa ympäristövastuun teemojen määrä on kasvanut joka vuosi vuoden 2017 16:sta teemasta vuoden 2021 30:een teemaan. Teemojen määrien kehityksessä on yrityskohtaisia eroja ja HKScanin ja Pauligin ympäristövastuun olennaisten teemojen määrät ovat pysyneet samana koko tarkastelujakson ajan. Huomattavaa määrällisissä havainnoissa on myös, että yhdenkään kohdeyrityksen kohdalla olennaisten ympäristövastuun teemojen määrä ei ole laskenut missään vaiheessa tarkastelujaksoa.

Taulukko 7. Olennaiset ympäristövastuun teemat vuosina 2017–2021

	2017	2018	2019	2020	2021
Apetit	5	5	5	8	8
Atria	2	2	4	4	4
HKScan	1	1	1	1	1
Paulig	3	3	3	3	3
Raisio	3	7	7	7	9
Valio	2	2	2	5	5
Yhteensä	16	20	22	28	30

Kuten todettua tarkastelujakson ensimmäisinä vuosina ympäristövastuun olennaisia teemoja on tunnistettu tai määritetty vähemmän kuin tarkastelujakson lopulla. Yhtenä syynä teemojen määrän lisääntymiselle voi nähdä raportoinnin muuttumisen laaja-alaisen termien käyttämisestä hieman tarkemmin eriteltyihin termeihin. Tarkastelujakson alussa ympäristövastuun teemoista kerrotaan melko laaja-alaisin termein mainiten esimerkiksi: kestävä maidontuotanto (Valio 2017) ja vastuullinen alkutuotanto (Atria 2017). Tarkastelujakson lopulla vuosina 2020 ja 2021 Valion kestävä maidontuotannon käsite on vaihtunut tarkemmin eriteltyihin ympäristövastuun teemoihin kuten ympäristöviisaisiin pakkauksiin, uudistavaan

maatalouteen, tuotannon päästövähennyksiin ja luonnon monimuotoisuuteen. Samankaltainen teemojen tarkentumisen kehityskulku on todettavissa Apetit ja Atrian raportoinnissa (taulukko 8). Toisaalta taas esimerkiksi Pauligin ja HKScanin ympäristövastuun olennaisissa teemoissa ei ole tapahtunut määrällisiä eikä myöskään sisällöllisiä muutoksia.

Ympäristövastuuseen liittyvistä havainnoista selkeänä teemana nousee esille resurssitehokkuus, jolla voidaan viitata esimerkiksi materiaalitehokkuuteen paukkauksissa, energiatehokkuuteen tuotannossa tai hävikin vähentämiseen. Energian on tunnistanut oleelliseksi teemaksi Apetit, Paulig ja Raisio. Energiatehokkuuden kehittämistä on raportoitu esimerkiksi tuotannon sivuvirtojen hyödyntämistä bioenergian ja yleisemmin uusiutuvan energian käyttöä, mutta myös kerrottu investoinneista energiatehokkaampaan tuotantoon eli esimerkiksi uusiin koneisiin.

We use 100% renewable electricity in 7 out of 10 own operation sites (factories and warehouses). In Tver, Russia, renewable energy is not currently available. In Belgium, we will shift to renewable electricity by 2020. (Paulig 2018, 5)

Vuoden 2017 aikana konsernin energianhankinnassa tapahtui suuri muutos, kun Raision tehdasalueelle valmistui oma bioenergialaitos. Laitoksen vaikutukset Raision toimintaan ovat laajat. Itse tuotetun bioenergian käyttö pienentää hiilidioksidipäästöjä merkittävästi, lisää uusiutuvan energian osuutta energian kokonaiskäytöstä ja vähentää ostetun energian määrää. (Raisio 2017, 76–77)

Yhtiöistä Apetit ja Raisio ovat tunnistaneet myös hävikin yhdeksi oleellisista teemoista. Elintarviketeollisuudessa hävikin vähentäminen onkin keskeistä sekä ympäristön että talouden kannalta. Se auttaa säästämään arvokkaita raaka-aineita, vähentämään ympäristökuormitusta ja parantamaan tuotannon tehokkuutta. Sekä Raisio että Apetit sitovat hävikin vähentämisen energiatehokkuuteen eli tuotannossa syntyvää hävikkiä

hyödynnetään esimerkiksi bioenergia tuotannossa. Raisio pyrkii vähentämään hävikkiä myös hyödyntämällä sivuvirtoja eläinten rehuuotannossa:

Ensisijainen tavoitteemme on ennaltaehkäistä hävikkiä: haluamme parantaa prosesseja ja toimintatapoja niin, että hävikkiä syntyy mahdollisimman vähän. Jos hävikkiä syntyy, tavoitteemme on, että myytäväksi kelpaamaton, mutta kuitenkin syömäkelpoinen ruoka päätyy takaisin ruokaketjuun ja syömäkelvoton hävikki puolestaan muuhun käyttöön. (Raisio 2021, 37)

Apetit taas lähestyy hävikkiä myös pakkausten kautta eli hyvällä pakkausten suunnittelulla pyritään vähentämään tuotannon jälkeistä hävikkiä:

Elintarvikkeen pakkaus on ensisijaisesti olemassa tuotteen säilyvyyden suojelemiseksi ja tuoteturvallisuuden varmistamiseksi. Pakkauksilla on suuri merkitys hävikin vähentämisessä ja niiden suunnittelussa mietitään tarkkaan pakkausmateriaaleja ja sopivia kokoja ajatellen sekä logistiikkaa että kuluttajan tarvetta. (Apetit 2019, 35)

Pakkaukset nousevat esille ympäristövastuun teemoissa kaikilla tutkimuskohteilla ainakin jossain vaiheessa tarkastelujaksoa. Elintarviketeollisuudessa pakkausten rooli on moninainen, kuten Apetitin yritysraportissa on 2019 nostettu esille, että pakkaukset suojaavat tuotteita ulkoisilta tekijöiltä pidentäen niiden säilymisaikaa. Toisaalta pakkaukset mahdollistavat myös tehokkaan logistiikan tuotannosta loppukäyttäjille. Yhtenä selkeänä pakkauksiin liittyvänä teemana nousee esille myös niiden sopivuus ja hyödynnettävyys kierrätyksessä. Useimmat yhtiöistä esittävätkin pakkauksiin liittyen selkeitä tavoitteita, kuten muovin käytön vähentämistä (Valio 2020, 57), tiettyjen kierrätykseen kelpaamattomien muovien käytön lopettamista (Atria 2018, 24) ja 100% kierrätettävät pakkaukset vuoteen 2025 mennessä (HKScan 2021, 22). Elintarviketeollisuuden pakkauksiin liittyy myös lainsäädännöllisiä velvoitteita, jolloin

elintarvikkeiden pakkausmateriaalit eivät itsessään useinkaan voi olla kierrätettyjä minkä esimerkiksi Atria nostaa esille raportissaan:

Tuotepakkauksissa Atria pyrkii kokonaisuuden kannalta optimaaliseen ratkaisuun, jonka ensisijaisena tavoitteena on tuotteen turvallisuuden varmistaminen. Pakkaukset suunnitellaan materiaalitehokkaiksi ja ne ovat joko kierrätettäviä tai sopivat energiahyötykäyttöön. Elintarviketeollisuuden pakkausmateriaaleja ohjaa myös tiukka lainsäädäntö. (Atria 2019, 24)

Resurssitehokkuuteen ja pakkauksiin suoraan liittyvien teemojen ulkopuolelta monimuotoisempina käsitteinä nousevat esille myös laajemmat teemat kuten luonnon monimuotoisuus, hiilineutraalius ja ilmastotoimet. Käsitteistä luonnon monimuotoisuus ei vaikuta olevan aivan yksiselitteinen tutkimuskohteille. Mahdollisesti viime vuosina noussut huoli biodiversiteettikadosta on osaltaan ollut nostamassa luonnon monimuotoisuuden yhdeksi olennaiseksi ympäristövastuun teemaksi myös tämän tutkimuksen kohdeyrityksissä. Esimerkiksi Valio toteaa vuoden 2021 yritysvastuuraportissaan toteuttaneensa biodiversiteettikartan ja Raision raportissa 2021 puolestaan todetaan biodiversiteetin nousseen esille uutena oleellisena teemana:

Tavoitteena oli v. 2021 luoda biodiversiteettikartta, joka kokoaa lukuisat, yksittäiset toimenpiteet tavoitteelliseksi kokonaisuudeksi. (Valio 2021, 19)

Uutena aiheena tärkeiden joukkoon nousi luonnon monimuotoisuuden edistäminen. (Raisio 2021, 56)

Taulukko 8. Olennaiset ympäristövastuun aiheet vuosina 2017-2021

	2017	2018	2019	2020	2021
Apetit	Materiaalitehokkuus ja ruokahävikki; Energia ja vesi; Ympäristöriskit; Tuotteiden ympäristövaikutukset; Vastuullinen viljely ja kotimaisuus	Materiaalitehokkuus ja ruokahävikki; Energia ja vesi; Ympäristöriskit; Tuotteiden ympäristövaikutukset; Vastuullinen viljely ja kotimaisuus	Materiaalitehokkuus ja ruokahävikki; Energia ja vesi; Ympäristöriskit; Tuotteiden ympäristövaikutukset; Vastuullinen viljely ja kotimaisuus	Raaka-aine ja materiaalitehokkuus; vesistöjen hyvinvoinnin edistäminen; Energiatehokkuus; Luonnon monimuotoisuuden tukeminen; Ilmastovaikutuksien pienentäminen; Kestävät pakkausratkaisut; Kotimaiset raaka-aineet; Kestävien viljelymenetelmien kehittäminen	Raaka-aine ja materiaalitehokkuus; vesistöjen hyvinvoinnin edistäminen; Energiatehokkuus; Luonnon monimuotoisuuden tukeminen; Ilmastovaikutuksien pienentäminen; Kestävät pakkausratkaisut; Kotimaiset raaka-aineet; Kestävien viljelymenetelmien kehittäminen
Atria	Vastuullinen alkutuotanto; Hyvinvoiva ympäristö	Kestävä alkutuotanto; Yhteinen ympäristö	Hiilineutraali ruokaketju; Teollinen toiminta; Pakkaukset; Alkutuotanto	Hiilineutraali ruokaketju; Teollinen toiminta; Pakkaukset; Alkutuotanto	Hiilineutraali ruokaketju; Teollinen toiminta; Pakkaukset; Alkutuotanto
HKScan	Ympäristö	Ympäristö	Laaja-alainen ympäristövastuu	Ympäristö	Ympäristö
Paulig	Energia ja ilmastotoimet; Resurssitehokkuus; Kestävä maatalous ja toimitusketju	Energia ja ilmastotoimet; Resurssitehokkuus; Kestävä maatalous ja toimitusketju	Energia ja ilmastotoimet; Resurssitehokkuus; Kestävä maatalous ja toimitusketju	Planeetan hyvinvointi; Ilmastotoimet; Kierrätettävyys	Planeetan hyvinvointi; Ilmastotoimet; Kierrätettävyys
Raisio	GMO-vapaat raaka-aineet; Ekologiset pääraaka-aineet; Energiankulutuksen vähentäminen	Lisäaineiden käytön vähentäminen; Kasvipohjaiset raaka-aineet; Raaka-aineiden jäljitettävyys; Pakkausten ympäristöystävällisyys; Jätteen vähentäminen; Paikalliset raaka-aineet; Uusiutuvan energian käyttö	Lisäaineiden käytön vähentäminen; Kasvipohjaiset raaka-aineet; Raaka-aineiden jäljitettävyys; Pakkausten ympäristöystävällisyys; Jätteen vähentäminen; Paikalliset raaka-aineet; Uusiutuvan energian käyttö	Lisäaineiden käytön vähentäminen; Kasvipohjaiset raaka-aineet; Raaka-aineiden jäljitettävyys; Pakkausten ympäristöystävällisyys; Jätteen vähentäminen; Paikalliset raaka-aineet; Uusiutuvan energian käyttö	Tuotantolaitosten laatu ja ympäristösertifikaatit; Kotimaiset raaka-aineet; Luonnon monimuotoisuuden edistäminen; Pakkausten kierrätettävyys; Tuoteturvallisuus ja säilyvyys; Pakkausmateriaalin minimointi; Hiilineutraalius omassa toiminnassa; Ruokahävikin vähentäminen; Toimitusketjun hiilineutraalius
Valio	Kestävä maidontuotanto; Kiertotalous	Kestävä maidontuotanto; Kiertotalous	Kestävä maidontuotanto; Kiertotalous	Ympäristöviisaat pakkaukset; Uudistava maatalous; Kiertotalous; Peltojen ja maidontuotannon päästövähennykset; Luonnon monimuotoisuus	Ympäristöviisaat pakkaukset; Uudistava maatalous; Kiertotalous; Peltojen ja maidontuotannon päästövähennykset; Luonnon monimuotoisuus

5.2.3 Sosiaalinen vastuu

Sosiaaliseen vastuuseen liittyvien olennaisten teemojen määrien kehitys on ollut vakaata ja maltillisesti vähenevää tarkastelujaksolla (taulukko 9). Koko aineistossa sosiaalisen vastuun teemojen määrä on vähentynyt vuoden 2017 33:sta teemasta vuoden 2021 28:aan teemaan. Poikkeuksena vuosi 2018, jolloin teemojen määrä kasvoi neljällä teemalla johtuen Raision raportoimien teemojen määrän kasvusta. Teemojen määrien kehityksessä on yrityskohtaisia eroja. Kohdeyrityksistä voidaan havaita kaksi joukkoa eli yritykset, joiden sosiaalisen vastuun teemojen määrät ovat pysyneet saman koko tarkastelujakson sekä ne yritykset, joiden sosiaalisen vastuun teemat ovat vähentyneet tarkastelujaksolla. Kohdeyrityksistä Apetit, Atria ja Valio ovat raportoineet koko tarkastelujakson ajan saman määrän sosiaalisen vastuun teemoja, kun taas HKScanin, Pauligin ja Raision kohdalla näiden teemojen määrät ovat laskeneet.

Määrällisistä havainnoista voidaan myös huomata, että sosiaalisen vastuun teemojen määrien vaihtelu yritysten välillä on merkittävää. Selkeimmin tämä näkyy vuosina 2018–2020, kun Raisio on raportoinut 12:sta teemaa ja Valio vain kaksi. Huomattavaa sosiaalisen vastuun teemojen määrissä on myös se, että ainoastaan yhden kohdeyrityksen yhden raportointivuoden kohdalla teemojen määrä on kasvanut.

Taulukko 9. Olennaiset sosiaalisen vastuun teemat vuosina 2017–2021

	2017	2018	2019	2020	2021
Apetit	7	7	7	7	7
Atria	4	4	4	4	4
HKScan	6	6	3	3	3
Paulig	6	6	6	2	2
Raisio	8	12	12	12	10
Valio	2	2	2	2	2
Yhteensä	33	37	34	30	28

Sosiaalisen vastuun teemojen sisällöllisessä tarkastelussa voidaan havaita laajempia kokonaisuuksia ja trendejä, joista valtaosa tutkimuskohteista raportoivat. Esimerkiksi eläinten hyvinvointi nousee esille kolmella yhtiöllä, tuoteturvallisuuden ja tuotteiden laadun näkee oleellisena kaikki kohdeyritykset kuten myös henkilöstön hyvinvoinnin. Toimitusketjun sekä sidosryhmien vastuullisuus nousee myös esille oleellisena teemana eri yritysten raporteissa.

Sosiaaliseen vastuuseen kuuluvista olennaisista teemoista esiintyvät tutkimuksen havaintojen perusteella eniten henkilöstöön liittyvät teemat. Työvoimavaltaisilla aloilla kuten teollisuudessa ja alkutuotannossa henkilöstö toimii merkittävänä tuotannontekijänä, joten onkin odotettavaa, että henkilöstö nousee oleellisena sosiaalisen vastuun teemana esille myös elintarviketeollisuudessa. Tärkeimpinä henkilöstöön liittyvinä teemoina nähdään työhyvinvointi ja henkilöstön hyvinvointi sekä työympäristö, jossa toteutuvat tasa-arvo, syrjimättömyys ja monimuotoisuus. Tarkempina teemoina raporteissa nousevat esille myös esimerkiksi työtyytyväisyys, työsuhteiden laatu, työntekijöiden vaihtuvuus ja henkilöstön ammatillinen kehittyminen. Esimerkiksi Apetit kertoo seuraavaa vastuullisuudestaan henkilöstön osalta:

Apetitin henkilöstöstrategian painopistealueet ovat kannustavan ja turvallisen työilmapiirin luominen, osaamisen kehittäminen, innostavan ja tavoitteellisen johtamisen sekä rohkean ja kokeilevan kulttuurin mahdollistaminen. Apetit ei käytä merkittävästi yrityksen ulkopuolista työvoimaa, kuten vuokratyövoimaa. Konsernissa kehitetään osaamista muun muassa sisäisen verkko-oppimisympäristön kautta sekä ulkoisten koulutusten avulla. Apetit seuraa henkilöstön työhyvinvointia ja -tyytyväisyyttä muun muassa koko konsernin kattavalla työhyvinvointikyselyllä. (Apetit 2020, 39–40)

Elintarketeollisuuden yritysten toimintaympäristössä nousevat esille myös tuotteiden turvallisuus ja terveys. Tuoteturvallisuudesta ja terveellisyydestä ovat raportoineet kaikki kohdeyritykset ja erikseen olennaiseksi teemaksi tuoteturvallisuuden ja terveellisyyden ovat määrittäneet kaikki kohdeyritykset pois lukien Valio. Tosin Valiokin raportissaan käsittelee aihetta, vaikka ei ole sitä erikseen olennaiseksi sosiaalisen vastuun teemaksi määrittänyt.

Sosiaalisen vastuun olennaisten teemojen määrittelyssä kohdeyrityksistä on havaittavissa ero suhtautumisessa eläinten hyvinvointiin. Eläinten hyvinvoinnin olennaiseksi teemaksi määrittävät Atria, HKScan ja Valio, joiden liiketoiminnan keskiössä ovat eläinperäiset tuotteet, kuten liha ja maitotuotteet. Kohdeyrityksistä Apetit, Paulig ja Raisio eivät määritä eläinten oikeuksia olennaiseksi teemaksi. Yritysten välillä voidaan todeta ero siinä, että osa kohdeyrityksistä käyttävät itse eläimiä tuotannossa, kun taas toinen osa yrityksistä käyttää eläinperäisiä raaka-aineita, mutta eivät suoraan jalosta itse eläimiä. Toisaalta kaikki yhtiöt mainitsevat toimitusketjujen vastuullisuuden olennaiseksi teemaksi raporteissaan, joten myös eläinten hyvinvointi voitaisiin nähdä erillisenä olennaisena teemana myös Apetitin, Pauligin ja Raision toimintaympäristössä. Atria kertoo raportoinnissaan selkeästi, miten eläinten hyvinvointi otetaan huomioon Atrian omassa toiminnassa, mutta myös vaatimuksina yhtiön alihankkijoille:

Atrian Eläinten hyvinvointipolitiikka perustuu World Organisation for Animal Health:n (OIE) viiden vapauden periaatteisiin. Politiikka raamittaa sekä sopimustuotannossa noudatettavia hyviä tuotantotapoja (Atria GMP) ja asettaa vähimmäiskriteerit muulle eläinperäisten raaka-aineiden hankinnalle. (Atria 2021, 28)

Elintarviketeollisuudessa eläinten hyvinvointia ohjataan myös viranomaisten ja lainsäädännön toimin. Esimerkiksi Atria kuvaa raportissaan oman toimintansa viranomaisvalvontaa ja mahdollisia rikkomuksia seuraavalla tavalla:

Atrian teurastamoilla työskentelee päivittäin kymmeniä viranomaisvalvonnan edustajia. Tarkastuseläinlääkärit valvovat koko teurastusprosessia eläinten kuljetuksesta ruhojen varastointiin. Tarkastuseläinlääkärit valvovat myös teurastamon omavalvonnassa suoritettavia eläinten hyvinvointiin liittyviä toimenpiteitä. Eläinkuljetuksiin, eläinten käsittelyyn tai teurastukseen liittyen ei raportointivuonna langettu sakkorangaistuksia eikä viranomaispakkotoimia. (Atria 2021, 28)

Elintarviketeollisuuden yritykset nostavat esille yhtenä teemana myös koko tuotantoketjun sosiaalisen vastuun. Atria viittaa sosiaalisiin vaikutuksiin koko tuotanto- ja toimitusketjussa, HKScan puolestaan käyttää termiä ”oma yhteisö” jolla viitataan sekä ulkoisiin että sisäisiin sidosryhmiin ja Valio puhuu ”vastuullisesta asiakas- ja sidosryhmäyhteistyöstä”. Yhteistä näille on vastuullisuuden lupauksen ulottaminen koskemaan myös yrityksen ulkopuolisia sidosryhmiä. Esimerkiksi Valio vaatii toimittajiaan sitoutumaan Valion vastuullisuuspolitiikkoihin, joilla ohjataan koko tuotantoketjun vastuullisuuden noudattamista:

Valion hankintapolitiikka ja -periaatteet ohjaavat hankintaamme. Varmistamme hankintaketjun elintarviketurvallisuuden ja vastuullisuuden toimittajien hyväksymis- ja hallintaprosessien avulla. Toimittajien tulee sitoutua Valion toimittajien ja jakelijoiden Code of Conductiin. Jos toimittaja toimittaa Valiolle elintarvikkeisiin tai elintarviketurvallisuuteen liittyviä tuotteita tai palveluja, tulee toimittajan sitoutua noudattamaan myös Valion toimittajia koskevia elintarviketurvallisuuteen liittyviä vaatimuksia ja ohjeita. (Valio 2021, 65)

Taulukko 10. Olenaiset sosiaalisen vastuun aiheet vuosina 2017-2021

	2017	2018	2019	2020	2021
Apetit	Työtyytyväisyys ja hyvinvointi; Osaamisen ja kyvykkyyksien kehittäminen; Tasa-arvo ja monimuotoisuus; Työterveys ja turvallisuus; Sosiaaliset vaikutukset toimitusketjussa; Tuotteen terveellisyys ja ravitsemus; Tuoteturvallisuus ja jäljitettävyyys	Työtyytyväisyys ja hyvinvointi; Osaamisen ja kyvykkyyksien kehittäminen; Tasa-arvo ja monimuotoisuus; Työterveys ja turvallisuus; Sosiaaliset vaikutukset toimitusketjussa; Tuotteen terveellisyys ja ravitsemus; Tuoteturvallisuus ja jäljitettävyyys	Työtyytyväisyys ja hyvinvointi; Osaamisen ja kyvykkyyksien kehittäminen; Tasa-arvo ja monimuotoisuus; Työterveys ja turvallisuus; Sosiaaliset vaikutukset toimitusketjussa; Tuotteen terveellisyys ja ravitsemus; Tuoteturvallisuus ja jäljitettävyyys	Työtyytyväisyys ja hyvinvointi; Osaamisen ja kyvykkyyksien kehittäminen; Tasa-arvon ja monimuotoisuuden edistäminen; Työterveys ja turvallisuus; Sosiaaliset vaikutukset toimitusketjussa; Tuotteen ravitsemuksellisuus ja turvallisuus; Kestävien ruokavalintojen edistäminen	Työtyytyväisyys ja hyvinvointi; Osaamisen ja kyvykkyyksien kehittäminen; Tasa-arvon ja monimuotoisuuden edistäminen; Työterveys ja turvallisuus; Sosiaaliset vaikutukset toimitusketjussa; Tuotteen ravitsemuksellisuus ja turvallisuus; Kestävien ruokavalintojen edistäminen
Atria	Turvallista ja terveellistä ruokaa; Henkilöstön hyvinvointi	Turvallista ja terveellistä ruokaa; Henkilöstön hyvinvointi	Eläinten hyvinvointi; Tuoteturvallisuus ja laatu; Henkilöstö; Kuluttajat	Eläinten hyvinvointi; Tuoteturvallisuus ja laatu; Henkilöstö; Kuluttajat	Elintarviketurvallisuus ja laatu; Eläinten hyvinvointi; Henkilöstö; Kuluttajat
HKScan	Eläinten terveys ja hyvinvointi; Henkilöstö; Paikallinen tuottajayhteisö; Vastuullinen ja eettinen hankinta; Vaatimustenmukaisuus; Turvalliset ja terveelliset tuotteet	Eläinten terveys ja hyvinvointi; Henkilöstö; Paikallinen tuottajayhteisö; Vastuullinen ja eettinen hankinta; Vaatimustenmukaisuus; Turvalliset ja terveelliset tuotteet	Eläinten hyvinvointi; tuottajien ja henkilöstön yhteisö; Kestävä ja terveellinen ruoka	Terveellinen ruoka; Eläinten hyvinvointi; Oma yhteisö	Eläinten hyvinvointi; Henkilöstö; Terveellinen ruoka
Paulig	Toimitusketju; Työntekijöiden oikeudet; Hyvä työpaikka; Ruoan laatu ja ruokaturvallisuus; Kuluttajan terveys ja hyvinvointi; Kestävä kulutus	Toimitusketju; Työntekijöiden oikeudet; Hyvä työpaikka; Ruoan laatu ja ruokaturvallisuus; Kuluttajan terveys ja hyvinvointi; Kestävä kulutus	Toimitusketju; Työntekijöiden oikeudet; Hyvä työpaikka; Ruoan laatu ja ruokaturvallisuus; Kuluttajan terveys ja hyvinvointi; Kestävä kulutus	Ihmisten terveys ja hyvinvointi; Reilu ja inklusiivinen työelämä	Ihmisten terveys ja hyvinvointi; Reilu ja inklusiivinen työelämä
Raisio	Terveellisemmät vaihtoehdot kuluttajille; Elintarvikkeista terveellisempiä omissa tuoteryhmissään; Tuoteturvallisuus; Ei takaisin vetoja; Työtapaturmien vähentäminen; Työtyytyväisyyden parantaminen; Henkilöstön kehittäminen; Tavarantoimittajien eettiset ohjeet	Tuoteturvallisuus; Pakkausmerkintöjen helppolukuisuus; Tuotteiden sokeripitoisuuden pienentäminen; Työhyvinvoinnin parantaminen; Työtapaturmien ehkäiseminen; Henkilöstön ammatillisen osaamisen kehittäminen; Tasa-arvo ja syrjimättömyys; Avoin yrityskulttuuri; Työn ja vapaa-ajan tasapaino; Eettisten toimintaperiaatteiden noudattaminen; Vastuullinen markkinointi; Ihmiskaupan torjuminen toimitusketjussa	Tuoteturvallisuus; Pakkausmerkintöjen helppolukuisuus; Tuotteiden sokeripitoisuuden pienentäminen; Työhyvinvoinnin parantaminen; Työtapaturmien ehkäiseminen; Henkilöstön ammatillisen osaamisen kehittäminen; Tasa-arvo ja syrjimättömyys; Avoin yrityskulttuuri; Työn ja vapaa-ajan tasapaino; Eettisten toimintaperiaatteiden noudattaminen; Vastuullinen markkinointi; Ihmiskaupan torjuminen toimitusketjussa	Tuoteturvallisuus; Pakkausmerkintöjen helppolukuisuus; Tuotteiden sokeripitoisuuden pienentäminen; Työhyvinvoinnin parantaminen; Työtapaturmien ehkäiseminen; Henkilöstön ammatillisen osaamisen kehittäminen; Tasa-arvo ja syrjimättömyys; Avoin yrityskulttuuri; Työn ja vapaa-ajan tasapaino; Eettisten toimintaperiaatteiden noudattaminen; Vastuullinen markkinointi; Ihmiskaupan torjuminen toimitusketjussa	Tuotteiden laatu; Ihmisoikeuksien toteutuminen; Ruoan toimitusvarmuus; Vastuullisuussertifioidut raaka-aineet; ravitsemussuositukset; Täysjyväviljan käyttö; Sokeripitoisuuden pienentäminen; Työn ja vapaa-ajan yhdistäminen; Henkilöstön urakehitys; Tasa-arvo ja syrjimättömyys
Valio	Eläinten hyvinvointi; Läpinäkyvä hankinta	Eläinten hyvinvointi; Läpinäkyvä hankinta	Eläinten hyvinvointi; Läpinäkyvä hankinta	Vastuullisuuden asiakas- ja sidosryhmäyhteistyö; Eläinten hyvinvointi	Vastuullisuuden asiakas- ja sidosryhmäyhteistyö; Eläinten hyvinvointi

6 YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET

6.1 Tutkimuksen yhteenveto ja johtopäätökset

Tutkimuksen tavoitteena on lisätä ymmärrystä suomalaisten elintarviketeollisuuden yritysten yritys vastuuraportoinnin nykytilasta ja pyrkiä vastaamaan siihen, miten raportointi on kehittynyt viimeisten vuosien aikana. Onko esimerkiksi voimakkaasti toimintaympäristöön vaikuttavilla ulkoisilla kriiseillä ollut vaikutusta raportoinnin painopisteisiin ja olennaisten asioiden määrittämiseen tai onko joissain yritys vastuuseen liittyvissä pidempiaikaisissa trendeissä havaittavissa muutoksia. Tutkimuksen tavoitteisiin pyrittiin vastaamaan seuraavilla kysymyksillä:

1. Mitä vastuullisuuden aiheita suomalaiset elintarviketeollisuuden yritykset ovat sisällyttäneet yritys vastuuraportointiinsa ja miten raportoidut aiheet ovat valikoituneet?
2. Miten suomalaisten elintarviketeollisuuden yritysten raportoimat vastuullisuuden aiheet ja niiden määrät ovat muuttuneet vuosien 2017-2021 aikana?

Ensimmäisellä tutkimuskysymyksellä haluttiin selvittää mitä suomalaiset elintarviketeollisuuden yritykset ylipäänsä raportoivat sekä millä perusteilla juuri kyseisistä asioista raportoidaan valitussa laajuudessa. Toisella tutkimuskysymyksellä pyrittiin löytämään yritys vastuuraportoinnin muutoksia ja potentiaalisia pidempiä kehityskulkuja tutkimukseen valikoituneella ajanjaksolla.

Tutkimuskysymyksiä päädyttiin lähestymään sisällönanalyysin keinoin. Sisällönanalyysiä toteutettiin teoriaohjaavalla lähestymistavalla eli analyysissä vuorottelevat aiempaan tutkimukseen ja GRI-standardeihin perustuva teoreettinen viitekehys sekä aineiston analyysi viitekehysten pohjalta. GRI-standardisto valikoitui teoreettisen viitekehysten käytön yleisyyden johdosta. GRI-standardiston valinnan taustalla oli myös pyrkimys saada aineistosta vertailukelpoisempaa, jotta yritysten välisiä raportoinnin eroja oli mahdollista esitellä. Aikaväliksi valikoitui tutkimuksen suunnittelun vaiheessa viimeisimmät raportit ja niitä edeltäneet neljä vuotta, jotta ajallinen tarkastelu oli myös mahdollista.

Kohdeyritysten raportoinnin laajuudessa sekä olennaisuuden määrittämisessä oli huomattavaa vaihtelua sekä eri yritysten että eri vuosien välillä, jolloin raportoinnin vertailtavuus oli haasteellista. Kohdeyritykset noudattivat GRI-standardistoa suhteellisen hyvin, mutta myös tulkintaeroja ja raportoinnin eroja oli havaittavissa, mikä tukee aiemmissa tutkimuksissa GRI-standardistoon kohdistettua kritiikkiä. GRI-standardisto ei esimerkiksi ohjaa olennaisuuden määrittämisen toteuttamistavoista tai siitä, kuinka usein olennaisuutta olisi syytä määrittää. Kohdeyritysten tulkinnat omista sidosryhmistään vaihtelivat samoin kuin vuorovaikutus näiden sidosryhmien kanssa, jolloin jo lähtökohtaisesti olennaisuuden määrittely ei ole yhtenäistä ja lopulta raportoitavat asiat voivat olla hyvin erilaisia, vaikka toimintaympäristö ja toimiala olisivatkin samat. Moni yrityksistä ei myöskään käyttänyt raportoinnissaan esimerkiksi olennaisuusmatriisia, jolla yrityksen olisi mahdollista viestiä selkeästi yritys vastuun kannalta olennaiset teemat ja niiden tärkeysjärjestys.

Olennaisuuden määrittämiseen ja vertailukelpoisuuteen liittyvistä haasteista huolimatta yritys vastuuraportoinnin teemat olivat yritysten välillä pääosin hyvin samankaltaisia ja pienille eroavaisuuksillekin oli mahdollista löytää syyt. Yritys vastuun kolmeen osa-alueeseen peilaten tuotantoketjun merkitys nousi esille kaikilla osa-alueilla sen taloudellisten ja sosiaalisten vaikutusten sekä ympäristövaikutusten kautta. Yksittäisistä teemoista elintarviketeollisuuden yrityksissä nousi esille selvästi eniten

henkilöstön hyvinvointi, innovaatiot, ruoan terveellisyys, energia- ja resurssitehokkuus sekä pakkausten kierrätettävyys.

Yritysvastuun eri osa-alueissa selkeä ero löytyi siitä, että taloudellisen vastuun teemoja tunnistettiin ja raportoitiin huomattavasti vähemmän kuin sosiaalisen vastuun ja ympäristövastuun teemoja. Taloudellisten teemojen vähäiseen määrään vaikuttaa mahdollisesti se, että yritysvastuuraportoinnin ulkopuolinen taloudellinen raportointi on jo itsessään laajaa, jolloin samojen asioiden raportointia yritysvastuun yhteydessä ei välttämättä nähdä tarpeelliseksi. Sosiaalisen vastuun ja ympäristövastuun teemat pysyivät tarkastelujaksolla melko samankaltaisina sekä määrällisesti että sisällöllisesti. Määrien osalta oli havaittavissa pieni muutos niin että sosiaalisen vastuun teemojen määrät hieman vähenivät ja ympäristövastuun teemojen määrät hieman kasvoivat. Tutkimusaineiston pienuudesta johtuen on mahdollista, että trendin kaltaiset muutokset määrissä johtuivat kuitenkin vain yritysten yksittäisistä erillisistä ratkaisuksista eikä niinkään toimialaa koskevista muutoksista. Sisällöllisesti teemat toistuvat hyvin samankaltaisina vuodesta toiseen kaikilla yritysvastuun osa-alueilla. Poikkeuksen muodosti biodiversiteetin ja luonnon monimuotoisuuden teemojen esiintyminen erityisesti tarkastelujakson loppupuolella.

Tutkimuksen havaintojen sisällöllinen tarkastelu paljasti myös sen, että yritysvastuuseen liittyvät olennaiset teemat ovat moniselitteisiä ja niitä on mahdollista tulkita eri tavoilla. Kohdeyritykset määrittivät olennaisuutta eri tavoin ja eri tasoilla, kun osa yrityksistä raportoi oleelliseksi teemaksi vain yhden tai kaksi yläkäsitettä ja sitten tarkensivat näitä raportissa, kun taas osa yrityksistä eritteli olennaiset teemat hyvinkin tarkasti. Laajojen yläkäsitteiden käyttäminen olennaisia teemoja määriteltessä voi mahdollistaa hankalasti havaittavan raportoinnin muokkaamisen ja jopa viherpesun. Tutkimuksen perusteella olennaisuuden määrittämistä voisi olla syytä ohjata tarkemmin standardeilla, jotta olennaisuuden määrittämisen prosessi ja sen pohjalta tehdyt valinnat olisivat läpinäkyviä.

Tutkimuksen havainnot tukevat aiemman kirjallisuuden pohjalta muodostunutta käsitystä yritysvastuuraportoinnin haasteista kuten vertailukelpoisuuden puutteesta ja olennaisuuden määrittämiseen liittyvien valintojen läpinäkyvyydestä (Tschopp & Nastanski, 2014). Yhtenä ratkaisuna ongelmiin on aiemminkin esitetty standardien yhdenmukaistamista (Boiral & Henri, 2017), mutta tämän pitää lähteä yritysten ja heidän sidosryhmien tahdosta tai esimerkiksi lainsäädännön vaatimuksista. Yritysvastuuraportoinnin kehittäminen edellyttää yritysten sitoutumista eettisiin arvoihin ja avoimuuteen, mikä tarkoittaa positiivisten ja negatiivisten seikkojen tasapuolista esittämistä, kriittisen itsearviointin harjoittamista ja avoimuutta korjaustoimenpiteistä ja parannuksista (Laine ym. 2022). Tutkimuksessa ei varsinaisesti havaittu Laineen ym. (2022) esiin nostamaa kriittistä itsearviointia vaan raportointi keskittyi valtaosin vain yritysten vastuullisten tekojen esittelyyn.

6.2 Jatkotutkimusmahdollisuudet

Tutkimuksen tuloksien ja aiemman käsityksen pohjalta yritysvastuuraportoinnin keskiössä ovat usein ympäristövastuun ja sosiaalisen vastuun teemat, jolloin taloudellisen vastuun teemoja käsitellään huomattavasti suppeammin. Taloudellinen vastuu toimii kuitenkin pohjana koko yritystoiminnalle ja tuotanto- ja toimitusketjujen elinvoimaisuudelle mahdollistaen myös vastuullisuutta edistävät ratkaisut myös muilla osa-alueilla. Nähdäkseni taloudellisen vastuun teemat kaipaisivat osaltaan enemmän huomiota tutkimuksen kautta esimerkiksi siltä kannalta, että minkä takia taloudellisesta vastuusta raportoidaan niin suppeasti tai miten taloudellinen tieto voitaisiin tuoda selkeämmin esille kaikille. Yrityksethän toki raportoivat taloudellisesta tilastaan varsin kattavasti, mutta numeerinen data olisi syytä asettaa myös vastuullisuusraportoinnissa oikeaan kontekstiin.

Jatkotutkimuksen kannalta yksi mahdollinen tutkimussuunta olisi raportoinnin varmennuksen keinot ja varmennuksen laadun parantaminen. Miten raportointia pystyttäisiin jatkossa uskottavasti varmentamaan ja miten yritykset saataisiin hankimaan itselleen varmennuspalvelun. Varmennetut raportit lisääisivät yritysraporttien uskottavuutta ja tarjoaisivat vakuutuksen siitä, että valittua standardistoa on noudatettu asianmukaisesti. Merkittävä osa yrityksistä ei kuitenkaan pidä varmennusta tarpeellisena tai eivät priorisoi sitä. Tämä voi johtua esimerkiksi lisäkustannuksista, tiedon puutteesta tai jopa haluttomuudesta avata toimintaa ulkopuolisten tarkastusten alle ja nähdäkseni olisi tärkeää selvittää mistä ulkoisen varmennuksen vähäisyys johtuu ja miten sitä voitaisiin lisätä.

Kolmantena ja ehkä potentiaalisimpana tutkimussuuntana näkisin tulevaisuudessa tämän tutkimuksen kaltaisen tutkimuksen toistamisen uusilla tutkimusvälineillä. Tuleva Eurooppalainen CSRD-direktiivi velvoittaa yhä useampaa yritystä raportoimaan yritys vastuustaan ja toisaalta myös raportoimaan vastuullisuudesta tietyssä formaatissa. Standardoitu formaatti mahdollistaa tulevaisuudessa esimerkiksi kvantitatiivisen tutkimuksen nykyistä helpommin. Toisaalta myös teknologinen kehitys kuten tekoälyn ja kielimallien kehittyminen voi mahdollistaa myös sisällöllisen tutkimuksen nykyistä laajemmalle aineistolle. Tämän kaltaiset isojen datamäärien tutkimukset voivat auttaa myös tunnistamaan mahdollisia väärinkäytöksiä tai tarkoituksellista viherpesua.

6.3 Tutkimustulosten luotettavuus ja tutkimuksen rajoitukset

Tutkimusmenetelmäksi valittiin kvalitatiivinen sisällönanalyttinen lähestymistapa. Kvalitatiiviseen tutkimukseen liittyy tutkijan tekemää tulkintaa tutkimuskohteesta ja tulkinta jättää mahdollisuuden tutkijan omien näkemysten näkymiseen tutkimuksessa. Kvalitatiivisen tutkimuksen tulosten luotettavuuden arviointi voikin olla haastavaa

tutkija tekemän tulkinnan johdosta. Tässä tutkimuksessa on pyritty avaamaan tutkijan tekemiä tulkintoja ja tutkimuksen kulkua mahdollisimman selvästi, jotta tutkimusprosessi ja tulkinnot olisivat objektiivisesti toistettavissa.

Tutkimuksen luotettavuutta pyrittiin parantamaan myös aineistonvalinnalla, joka toteutettiin selkeästi määritellyillä kriteereillä eikä esimerkiksi tutkija valikoinut tutkimuskohteita yksitellen. Aineistonvalinnan yhteydessä tehdyt päätökset on myös kuvattu selkeästi tutkimuksessa, jolloin ratkaisut ovat avoimen kriittisen tarkastelun kohteena. Tutkimuksen sekä aineiston rajaukset voivat myös johtaa siihen, että tutkimuksesta on jäänyt jotain merkittävää tietoa saamatta. Tutkimuskohteiden määrän lisäämisen, maantieteellisen rajauksen laajentamisen tai tarkastelujakson ajallisen laajentamisen myötä tutkimuksessa oltaisiin saatettu löytää tietoa, joka jäi nyt tutkimuksen laajuuden johdosta löytymättä.

Tutkimusten tulosten hyödynnettävyyttä ja luotettavuutta rajoittavat myös aineiston koko. Tutkimuksen aineisto on muodostettu kuuden yrityksen viiden vuoden aikana julkaisemista yritysvastuuraporteista, jolloin aineisto on melko suppea ja yksittäisten havaintojen vaikutus tuloksiin voi olla huomattava. Tutkimuksen luotettavuuteen vaikuttaa myös itse aineiston luotettavuus, johon liittyviä haasteita on pyritty avaamaan tutkimuksen eri vaiheissa.

Tutkimusaineistosta tehdyt havainnot on esitetty tutkimuksen yhteydessä sekä sanallisesti että numeerisesti. Numeerista esitystapaa on hyödynnetty tutkimustulosten havainnollistamiseksi. Havaintoihin ja niiden tulkitsemiseen liittyy tutkijan tekemää harkintaa ja osaltaan yritysvastuun moniulotteisuudesta johtuen tulkinnot saattaisivat olla erilaisia eri henkilön eri ajankohtana toteuttamina. Esimerkiksi olennaisiin teemoihin liittyvien käsitteiden asettaminen jollekin tietylle yritysvastuun osa-alueelle on vaatinut tutkijalta valintoja, jotka toisessa tilanteessa olisi saatettu tehdä eri tavalla. Tämä tulee ottaa huomioon etenkin, kun tutkimustuloksista tarkastellaan esimerkiksi trendimuutoksia tai osa-alueiden välisiä eroja.

LÄHTEET

- Alasuutari, P. (2011). *Laadullinen tutkimus 2.0*. Vastapaino.
- Aras, G., & Crowther, D. (2009). Corporate sustainability reporting: a study in disingenuity? *Journal of business ethics*, 87(1), 279–288.
- Atria. (2021a) Atria vuosikertomus 2021.
https://www.atria.fi/globalassets/atriagroup/vuosiraportointi-2021/pdf-raportit/atria_vuosikertomus_2021.pdf
- Boiral, O., & Henri, J.-F. (2017). Is Sustainability Performance Comparable? A Study of GRI Reports of Mining Organizations. *Business & Society*, 56(2), 283–317.
- Brown, J., & Fraser, M. (2006). Approaches and perspectives in social and environmental accounting: an overview of the conceptual landscape. *Business Strategy and the Environment*, 15(2), 103–117.
- Buhr, N., Gray, R., & Milne, M. J. (2014). Histories, rationales, voluntary standards and future prospects for sustainability reporting: CSR, GRI, IIRC and beyond. *Sustainability accounting and accountability* (pp. 69-89). Routledge
- Bryman, A., Bell, E. (2015). *Business Research Methods*. Oxford University Press.
- Carroll, A. B. (1991). The pyramid of corporate social responsibility: Toward the moral management of organizational stakeholders. *Business Horizons*, 34(4), 39–48.
- Dahlsrud, A. (2008). How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions. *Corporate Social-Responsibility and Environmental Management*, 15(1), 1–13.
- Dillard, J. F., Haynes, K., & Murray, A. (2013). *Corporate social responsibility: a research handbook*. Routledge.
- Diouf, D. & Boiral, O. (2017). The quality of sustainability reports and impression management: A stakeholder perspective. *Accounting, Auditing, & Accountability*, 30(3), 643–667.
- Eccles, R. G., Krzus, M. P., Rogers, J. & Serafeim, G. (2012). The need for sector-specific materiality and sustainability reporting standards. *Journal of Applied Corporate Finance*, 24(2), 65–71.
- Edgley, Jones, M. J. & Atkins, J. (2015). The adoption of the materiality concept in social and environmental reporting assurance: A field study approach. *The British Accounting Review*, 47(1), 1–18.
- Elkington, J. (1998). ACCOUNTING FOR THE TRIPLE BOTTOM LINE. *Measuring Business Excellence*, 2(3), 18–22
- Elkington, J. (1999). *Cannibals with forks: the triple bottom line of 21st century business*. Capstone.

- English, D. M., & Schooley, D. K. (2014). The Evolution of Sustainability Reporting. *CPA Journal*, 84(3), 26–35.
- Eriksson, P., & Kovalainen, A. (2008). *Introducing Qualitative Methods: Qualitative methods in business research*. London: SAGE Publications Ltd
- Eskola, J. & Suoranta, J. (1998). *Johdatus laadulliseen tutkimukseen*. Vastapaino.
- Gray, R., Adams, C. A., & Owen, D. (2014). *Accountability, social responsibility and sustainability: accounting for society and the environment*. Pearson.
- Gray, R., Kouhy, R., & Lavers, S. (1995). Corporate social and environmental reporting A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure. *Accounting, Auditing, & Accountability*, 8(2), 47–77.
- GRI 1. (2021) GRI 1: Foundation 2021.
<https://globalreporting.org/standards/media/1036/gri-101-foundation-2016.pdf>
- GRI 3. (2021) GRI 3: Material Topics 2021.
<https://globalreporting.org/pdf.ashx?id=12453>
- GRI. (2016). GRI 101: Foundation. Luettu 28.11.2022
<https://www.globalreporting.org/standards/media/1036/gri-101-foundation-2016.pdf>
- GRI. (2022a). Consolidated set of GRI standards.
<https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/gri-standards-english-language/> viitattu 9.12.2022.
- GRI. (2022b). Our mission and history. <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/> viitattu 9.12.2022.
- Grönfors M. & Vilkkä H. (2011). *Laadullisen tutkimuksen kenttätymenetelmät*. Hämeenlinna: Sofia-Sosiologia-Filosofiapu.
- Hirsjärvi, S., Remes, P., & Sajavaara, P. (2009). *Tutki ja kirjoita* (15. uud. p.). Tammi.
- IASB. (2018). IASB clarifies its definition of ‘material’. Luettu 10.2.2023.
<https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2018/10/iasb-clarifies-its-definition-of-material/>
- Juholin, E. (2004). *Cosmopolis : Yhteiskuntavastuusta yrityskansalaisuuteen*. Helsinki: Inforviestintä.
- Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336.
- KPMG. (2022). Big shifts, small steps Survey of Sustainability Reporting 2022
<https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2022/09/survey-of-sustainability-reporting-2022.html> viitattu 5.12.2022
- Laine, M., Tregidga, H., & Unerman, J. (2022). *Sustainability accounting and accountability* (Third edition.). Routledge.

- Lee, M. P. (2008). A review of the theories of corporate social responsibility: Its evolutionary path and the road ahead. *International Journal of Management Reviews*, 10(1), 53–73.
- Liappis, H., Pentikäinen, M., & Vanhala, A. (2019). *Menesty yritys vastuulla: käsikirja kokonaisuuteen*. Edita.
- Miles M. B. & Huberman A. M. (1994). *Qualitative data analysis*. (2. ed.) California: Sage.
- Muun kuin taloudellisen tiedon direktiivi 2014/95/EU. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?uri=CELEX:32014L0095>
- Niskala, M., Pajunen, T., Tarna-Mani, K., & Puroila, J. (2019). *Yritysvastuu: raportointi- ja laskentaperiaatteet*. ST-Akatemia Oy
- Puroila, J. & Mäkelä, H. (2019). Matter of opinion: Exploring the socio-political nature of materiality disclosures in sustainability reporting. *Accounting, Auditing, & Accountability*, 32(4), 1043–1072.
- Thiselton, A. C. (2009). *Hermeneutics: an introduction*. William B. Eerdmans Publishing Company.
- Torelli, R., Balluchi, F. & Furlotti, K. (2020). The materiality assessment and stakeholder engagement: A content analysis of sustainability reports. *Corporate Social-Responsibility and Environmental Management*, 27(2), 470–484.
- Tschopp, D., & Nastanski, M. (2014). The Harmonization and Convergence of Corporate Social Responsibility Reporting Standards. *Journal of Business Ethics*, 125(1), 147–162.
- Tuomi, J., & Sarajärvi, A. (2018). *Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi (Uudistettu laitos)*. Tammi.
- Schaltegger, S., & Burritt, R. (2018). Business Cases and Corporate Engagement with Sustainability: Differentiating Ethical Motivations. *Journal of Business Ethics*, 147(2), 241–259.
- Stranieri, S., Orsi, L., Banterle, A., & Ricci, E. C. (2019). Sustainable development and supply chain coordination: The impact of corporate social responsibility rules in the European Union food industry. *Corporate Social Responsibility & Environmental Management*, 26(2), 481-491.
- White, G. (2016). *Sustainability reporting: getting started (Second edition)*. Business Expert Press.
- Yritysten kestävyysraportointi-direktiivi 2022/2464/EU. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/TXT/?uri=CELEX:32022L2464#d1e1534-15-1>

Aineisto

- Apetit. (2017) Apetit vuosikertomus 2017.
https://apetit.fi/app/uploads/Apetit_2017_FI_.pdf
- Apetit. (2018) Apetit vuosikertomus 2018.
https://apetit.fi/app/uploads/Apetit_Vuosikertomus_2018_FI.pdf
- Apetit. (2019) Apetit vuosikertomus 2019.
<https://mb.cision.com/Public/17642/3053090/8a65b366460cea2d.pdf>
- Apetit. (2020) Apetit vuosikertomus 2020.
https://apetit.fi/app/uploads/Apetit_VSK_2020.pdf
- Apetit. (2021) Apetit vuosikertomus 2021.
https://apetit.fi/app/uploads/Apetit_vuosikertomus_2021.pdf
- Atria. (2017) Atria yritysraportti 2017.
https://www.atria.fi/contentassets/1740f051b2664d548f0916c1f8f2d796/atria_yritysvastuuraportti_2017_final.pdf
- Atria. (2018) Atria yritysraportti 2018.
https://www.atria.fi/contentassets/1740f051b2664d548f0916c1f8f2d796/atria_yritysvastuuraportti2018_final.pdf
- Atria. (2019) Atria yritysraportti 2019.
https://www.atria.fi/globalassets/atriagroup/vastuullisuus/raportti-2019/atria_yritysvastuuraportti_2019.pdf
- Atria. (2020) Atria yritysraportti 2020.
https://www.atria.fi/globalassets/atriagroup/vastuullisuus/raportti-2020/atria_yritysvastuuraportti_2020_2403.pdf
- Atria. (2021b) Atria yritysraportti 2021.
https://www.atria.fi/globalassets/atriagroup/vuosiraportointi-2021/pdf-raportit/atria_vastuu_2021_final.pdf
- HKScan. (2017) HKScan Vuosikertomus 2017.
https://www.hkscan.com/globalassets/hkscan.com/3-investors---sijoittajat/8-extraordinary-general-meeting-29052019/6-tiedotteet-ja-julkaisut/1-taloudelliset-raportit/vuosikertomus_pdf_2017_compress.pdf
- HKScan. (2018) HKScan Vuosikertomus 2018.
https://www.hkscan.com/globalassets/hkscan.com/annual-report---vuosikertomus-2018/pdf/hkscan_vuosikertomus.pdf
- HKScan. (2019) HKScan Vuosikertomus 2019.
<https://www.hkscan.com/globalassets/hkscan.com/annual-report-2019/pdf/hkscanvuosikertomus2019.pdf>
- HKScan. (2020) HKScan Vuosikertomus 2020. <https://www.hkscan.com/fi/old-pages/2021/sijoittajat/vuosikertomus-2020/>

- HKScan. (2021) HKScan Vuosi- ja vastuullisuusraportti 2021.
<https://www.hkscan.com/fi/sijoittajat/vuosi-ja-vastuullisuusraportti-2021/>
- Paulig. (2017) Paulig Sustainability Report 2017.
<https://www.pauligroup.com/sites/default/files/2018-05/PG-Sustainability-Report-2017.pdf>
- Paulig. (2018) Paulig Sustainability Report 2018.
<https://www.pauligroup.com/sites/default/files/2019-04/Paulig%20Sustainability%20Report%202018.pdf>
- Paulig. (2019) Paulig Sustainability Report 2019.
https://www.pauligroup.com/sites/default/files/2020-04/Paulig_Sustainability_Report_2019.pdf
- Paulig. (2020) Paulig Annual & Sustainability Report 2020.
<https://www.pauligroup.com/sites/default/files/2021-04/Paulig%20Annual%20Report%202020.pdf>
- Paulig. (2021) Paulig Annual Report 2021.
<https://www.pauligroup.com/sites/default/files/2022-04/Paulig%20Annual%20Report%202021.pdf>
- Raisio. (2017) Raisio vuosikatsaus 2017. https://evermade-raisio-multisite-website.s3.eu-north-1.amazonaws.com/wp-content/uploads/2020/12/07104609/2017_Vuosikatsaus.pdf
- Raisio. (2018) Raisio vuosikatsaus 2018. <https://evermade-raisio-multisite-website.s3.eu-north-1.amazonaws.com/wp-content/uploads/2021/02/19090833/2018-Vuosikertomus-g.pdf>
- Raisio. (2019) Raisio yritysraportti 2019. https://evermade-raisio-multisite-website.s3.eu-north-1.amazonaws.com/wp-content/uploads/2020/12/07095919/2019_yritysvastuuraportti-1.pdf
- Raisio. (2020) Raisio yritysraportti 2020. <https://evermade-raisio-multisite-website.s3.eu-north-1.amazonaws.com/wp-content/uploads/2021/03/05083620/Raisio-Oyj-Yritysvastuuraportti-vuosi-2020.pdf>
- Raisio. (2021) Raisio yritysraportti 2021. https://evermade-raisio-multisite-website.s3.eu-north-1.amazonaws.com/wp-content/uploads/2022/03/16102217/Raisio-Oyj-Yritysvastuuraportti_2021_FI.pdf
- Valio. (2017) Valion vastuullisuusraportti 2017.
<http://ejulkaisu.grano.fi/Valio/Vastuullisuusraportti2017>
- Valio. (2018) Valion vastuullisuusraportti 2018.
<https://ejulkaisu.grano.fi/valio/vastuullisuusraportti2018>
- Valio. (2019) Valion vastuullisuusraportti 2019.
<https://ejulkaisu.grano.fi/valio/vastuullisuusraportti2019>

Valio. (2020) Valion vastuullisuusraportti 2020.

<https://cdn.valio.fi/mediafiles/cdb7c3f2-87e8-4b1e-8f4e-243cf66632a1>

Valio. (2021) Valion vastuullisuusraportti 2021.

<https://cdn.valio.fi/mediafiles/1f1f4a91-8266-41d2-9830-148c85e5044b>