

Iida Niemipelto

**JULKISEN JA YKSITYISEN SEKTORIN  
VÄLIMAASTO – KESTÄVYYSRAPORTOINTI  
JA KESTÄVYYDEN JOHTAMINEN VALTION  
LIIKELAITOKSESSA**  
Case Metsähallitus

# TIIVISTELMÄ

Iida Niemipelto: Julkisen ja yksityisen sektorin välimaasto – kestävyysraportointi ja kestävyuden johtaminen  
valtion liikelaitoksessa: Case Metsähallitus  
Pro gradu -tutkielma  
Tampereen yliopisto  
Hallintotieteiden tutkinto-ohjelma: hallintotiede  
Syyskuu 2025

---

Kestävyysraportointi on nopeasti kasvava ilmiö, johon vaikuttaa EU:n kestävyysraportointidirektiivi. Julkisen sektorin organisaatioita direktiivi ei kuitenkaan koske, ja raportointi perustuu Suomessa vapaaehtoisuuteen. Kestävyysraportointi voi kuitenkin tuottaa hyötyjä organisaation sisäiselle toiminnalle ja ulkoiselle vaikuttavuudelle. Yksi vaikuttamiskeino kestävyysraportoinnin toteutumiseen on kestävyuden johtaminen. Kestävyuden johtaminen on kirjallisuudessa vähäisemmälle huomiolle jäänyt johtamisen muoto, jolla voidaan kuitenkin merkittävästi vaikuttaa organisaation toimintaan.

Tässä tutkimuksessa selvitetään, miksi julkisella sektorilla toteutetaan kestävyysraportointia vapaaehtoisesti huolimatta tähän liittyvistä haasteista ja käytetyistä resursseista. Tämä tehdään tarkastelemalla keskeisimpiä kestävyysraportointia selittäviä teorioita verrattuna tutkimuskohteena toimivan Metsähallituksen toimintaan. Tämän lisäksi tutkitaan, millaista kyseisen organisaation kestävyysraportointi on. Näin on mahdollista selvittää, millä tasolla kestävyysraportointi julkisella sektorilla on ja pohtia keinoja, joilla motivoida useampia organisaatioita raportointiin. Toisekseen, tutkimuksessa tarkastellaan kestävyuden johtamisen yhteyttä kestävyysraportointiin. Kirjallisuuden mukaan kestävyuden johtamisen tulisi muun muassa olla mahdollisimman hajautettua. Tutkimuksessa selvitetään, millaista kestävyuden johtaminen Metsähallituksessa on verrattuna aiheesta olemassa olevaan tutkimukseen. Tämän jälkeen aineiston avulla selvitetään, millaisena kestävyysraportoinnin ja kestävyuden johtamisen yhteys nähdään. Tutkimalla näiden yhteyttä saadaan selville keinoja, joilla mahdollisesti voitaisiin edesauttaa onnistuneempaa kestävyysraportointia. Tutkimusongelmiin vastataan tutkimuskysymyksillä ”Miksi ja millaista kestävyysraportointia toteutetaan julkisella sektorilla?” ja ”Vaikuttaako kestävyuden johtaminen kestävyysraportoinnin toteutumiseen?”.

Tutkimus on laadullinen tapaustutkimus, jonka tutkimuskohteena toimii valtion liikelaitos. Tutkimuksessa yhdistyy dokumenttianalyysi ja teemahaastattelut. Aineistona toimii Metsähallituksen vastuullisuusraportti koskien vuotta 2023 sekä haastattelut, joihin osallistui kestävyysraportoinnin parissa työskenteleviä asiantuntijoita Metsähallituksesta. Aineiston analyysissä on käytetty teoriaohjaavaa analyysimenetelmää.

Tulosten mukaan Metsähallituksen raportointi on laadukasta ja toimii esimerkkinä muille julkisen sektorin organisaatioille. Raportti on kattava ja siinä ilmaistaan laajasti muun muassa kestävyystavoitteita ja käytännön ympäristövaikutuksia. Raportin laajuus johtaa kuitenkin siihen, että olennainen tieto on vaikeasti löydettävissä. Lisäksi raportissa tulisi kiinnittää entistä enemmän huomiota tavoitteiden konkreettisuuteen sekä tuloksien raportointiin. Raportointi nojaa erityisesti legitimaatio-, sidosryhmä- ja vapaaehtoisen raportoinnin teorioihin. Havaittavissa oli myös vaikutuksia institutionaalisesta teoriasta sekä signaaliteoriasta. Kestävyuden johtamiseen liittyen nousi esille, että tämä on Metsähallituksessa samanaikaisesti keskitettyä ja hajautettua. Olemassa olevasta kirjallisuudesta poiketen, analyysissä tuli ilmi keskitettyyn kestävyuden johtamiseen liittyviä hyötyjä kuten raportoinnin helpompi koordinointi. Kirjallisuuteen perustuen analyysissä myös selvitettiin, että strategia on sisällytetty systemaattisesti osaksi raportointia. Haastateltavat myös tunnistivat, että johdon sekä yleisesti henkilöstön asenteilla on vaikutusta raportointiin. Kestävyuden johtamisen kehityskohteiksi tunnistettiin rakenteiden ja vastuiden selkeyttäminen sekä johdon vahvempi ohjaus. Tästä huolimatta kaikki haastateltavat eivät tunnistanee kestävyuden johtamisen ja kestävyysraportoinnin välistä yhteyttä.

Avainsanat: kestävyysraportointi, kestävyuden johtaminen, julkinen sektori

Tämän julkaisun alkuperäisyys on tarkastettu Turnitin Originality Check -ohjelmalla.

# TEKOÄLYN KÄYTTÖ OPINNÄYTTEESSÄ

Opinnäytteessäni on käytetty tekoälysovelluksia:

- Ei
- Kyllä

Ilmoitukseni mukaan olen käyttänyt opinnäytteessäni tutkielmanprosessin aikana seuraavia tekoälysovelluksia:

Tekoälysovellusten nimi ja versio: ChatGPT 4o ja Microsoft Office 365 Teams litterointityökalu

Käyttötarkoitus: ChatGPT tekoälyä on hyödynnetty tutkimusaiheen ideoinnissa, tutkielman rakenteen muodostamisessa, tieteellisten lähteiden etsimisessä ja kielenhuollossa. Microsoft Office 365 Teams litterointityökalua on käytetty muuntaessa haastatteluaineistoa tekstimuotoon.

Osiot, joissa tekoälyä on käytetty: Tutkimuksen ideointivaiheessa, tutkimussuunnitelman vaiheessa rakenteen osalta, teoreettisen viitekehysten muodostamisessa lähteiden etsinnässä, haastatteluaineiston litterointivaiheessa sekä koko tutkimuksen läpi kielenhuollollisesti.

Olen tietoinen siitä, että olen täysin vastuussa koko opinnäytteeni sisällöstä, mukaan lukien tekoälyllä tuotetut osat, ja hyväksyn vastuun mahdollisista julkaisueettisten normien rikkomuksista.

## Sisällysluettelo

<b>1 JOHDANTO</b> .....	1
1.1 TUTKIMUKSEN TAUSTA .....	1
1.2 TUTKIMUSASETELMA JA TUTKIMUKSEN TAVOITE .....	2
1.3 TUTKIMUKSEN RAJAUKSET JA RAKENNE .....	3
<b>2 KESTÄVYYSRAPORTOINNIN KONTEKSTI</b> .....	5
2.1 MITÄ KESTÄVYYSRAPORTOINTI TARKOITTAÄ? .....	5
2.2 KESTÄVYYSRAPORTOINNIN NYKYTILA .....	6
2.2.1 Keskeisimmät raportoinnin viitekehykset .....	6
2.2.2 Kestävyysraportointidirektiivi (CSRD) .....	8
2.3 KESTÄVYYSRAPORTOINTI JULKISELLA SEKTORILLA .....	9
<b>3 TEOREETTINEN VIITEKEHYS</b> .....	13
3.1 KESTÄVYYSRAPORTOINNIN KESKEISET KÄSITTEET .....	14
3.1.1 KESTÄVÄ KEHITYS, VASTUULLISUUS, KESTÄVYYS JA JULKINEN SEKTORI .....	14
3.1.2 RAPORTOINTI JA SEN VAPAAEHTOISUUS .....	15
3.2 KESTÄVYYSRAPORTOINNIN TEORIAM .....	16
3.2.1 Kestävyysraportoinnin kehityskulku .....	16
3.2.2 Legitiimaatioteoria .....	19
3.2.3 Sidosryhmäteoria .....	22
3.2.4 Institutionaalinen teoria .....	23
3.2.5 Muut selittävät teoriam .....	24
3.3 KESTÄVYYSRAPORTOINNIN IMPLEMENTOINTI JA KÄYTÄNNÖN NÄKÖKULMAT .....	26
3.3.1 Kestävyysraportoinnin toimeenpano .....	26
3.3.2 Julkisen sektorin erityispiirteet kestävyysraportoinnissa .....	28
3.3.3 Kestävyysraportoinnin ongelmakohdat .....	30
3.4 KESTÄVYYDEN JOHTAMINEN .....	33
3.4.1 Mitä on kestävyden johtaminen? .....	33
3.4.2 Kestävyden johtamisen yhteys kestävyysraportointiin .....	35
3.5 YHTEENVETO .....	37
<b>4 EMPIIRINEN OSUUS</b> .....	39
4.1 KOHDEORGANISAATION ESITTELY JA VALINTAPERUSTEET .....	39
4.2 ANALYYSIMENETELMÄ .....	40
4.3 AINEISTON KERUU .....	41
4.4 AINEISTON ANALYYSIPROSESSI .....	44
<b>5 TULOKSET</b> .....	46
5.1 KESTÄVYYSRAPORTOINTI JA TÄMÄN TOIMEENPANO METSÄHALLITUKSESSA .....	46
5.1.1 Kestävyysraportoinnin läpinäkyvyys toiminnan vaikutuksista .....	46
5.1.2 Tavoitteiden ilmaisu .....	49
5.1.3 Raportin muu sisältö .....	51
5.1.4 Kestävyysraportoinnin viestintä .....	53
5.2 HAASTEET KESTÄVYYSRAPORTOINNISSA .....	55
5.2.1 Standardin ymmärtäminen ja resurssit .....	55
5.2.2 Metsähallituksen toimintakenttä .....	56
5.2.3 Negatiiviset asenteet raportointia kohtaan .....	58
5.3 SYYT KESTÄVYYSRAPORTOINNIN TAUSTALLA .....	59
5.3.1 CSRD:n mukaisen raportoinnin hyödyt .....	59
5.3.2 Legitiimaatioteoria Metsähallituksen kestävyysraportoinnissa .....	60
5.3.3 Sidosryhmäteoria Metsähallituksen kestävyysraportoinnissa .....	62
5.3.4 Institutionaalinen teoria Metsähallituksen kestävyysraportoinnissa .....	63
5.3.5 Muiden teorioiden soveltuvuus Metsähallituksen kestävyysraportointiin .....	64
5.4 KESTÄVYYDEN JOHTAMINEN METSÄHALLITUKSESSA .....	66

5.4.1 Kestävyyden johtaminen Metsähallituksen vastuullisuusraporissa.....	66
5.4.2 Kestävyyden johtaminen haastateltujen näkökulmasta .....	68
5.4.3 Kestävyyden johtaminen – hajautettua vai keskitettyä?.....	69
5.5 KESTÄVYYDEN JOHTAMISEN YHTEYS KESTÄVYYSRAPORTOINTIIN METSÄHALLITUKSESSA.....	70
5.5.1 Strategia kestävyysraportoinnissa.....	71
5.5.2 Asenteisiin vaikuttaminen.....	72
5.5.3 Muut keinot.....	73
<b>6 JOHTOPÄÄTÖKSET .....</b>	<b>76</b>
6.1 YHTEENVETO JA TUTKIMUSKYSYMYKSIIN VASTAAMINEN .....	76
6.2 POHDINTA JA KONTRIBUUTIO.....	79
6.3 TUTKIMUKSEN LUOTETTAVUUS JA RAJOITUKSET.....	80
6.4 JATKOTUTKIMUSMAHDOLLISUUDET .....	83
<b>LÄHTEET.....</b>	<b>84</b>
<b>LIITTEET.....</b>	<b>92</b>

# 1 JOHDANTO

## 1.1 Tutkimuksen tausta

Ilmastonmuutos on kiihtynyt ihmisten toiminnan vuoksi muun muassa fossiilisten polttoaineiden käytön, kotieläintuotannon ja metsien hakkuun vuoksi (Euroopan komissio 2024). Ilmastonmuutoksen seurauksena puolestaan sään ääriolosuhteet lisääntyvät ja se tuo mukanaan sosiaalisia uhkia, liiketoimintaan kohdistuvia uhkia sekä alueellisia uhkia (Euroopan komissio 2024). Ilmastonmuutos täten vaikuttaa laajasti eri yhteiskunnan osa-alueilla ja sen aiheuttaman uhan myötä on ymmärretty, ettei vastuuta sen torjumisesta voi jättää ainoastaan yksilöiden vastuulle. Ilmastonmuutoksen ratkaisuun vaaditaan koordinoitua toimintaa yli sektorirajojen, minkä vuoksi vastuullinen toiminta on tullut osaksi erilaisten organisaatioiden, kuten yritysten ja julkishallinnon organisaatioiden, toimintaa.

Ylikansalliset sopimukset ovat yksi tavoista, jolla on pyritty vaikuttamaan vastuullisen toiminnan lisäämiseen. Kestävään kehitykseen liittyviä sopimuksia on tehty muun muassa Yhdistyneiden kansakuntien (YK) toimesta. Yksi merkittävä YK:n sopimus on vuonna 2015 solmittu Agenda 2030 -sopimus, jonka tavoitteena on poistaa äärimmäinen köyhyys ja tähdätä kestävään kehitykseen ottamalla huomioon tasavertaisesti ympäristö, talous ja ihmiset (Ulkoministeriö 2025). YK:n lisäksi on myös Euroopan unionin (EU) tasoista sääntelyä kestäväan kehityksen eduksi. Poiketen YK:n sääntelystä, EU:n sääntelyllä on oikeudellista sitovuutta esimerkiksi yritysten toimintaan. Yksi keinoista, jolla EU pyrkii edistämään kestävyttä, on kestävyysraportointidirektiivi (corporate sustainability reporting directive, CSRD). Kuitenkin jo ennen EU:n sääntelyä, kestävyysraportoinnin yleistyminen on kasvanut. Esimerkiksi Our World in Data (2024) on julkaissut raportin, josta selviää, että vuonna 2016 kestävyysraportteja oli julkaistu 2 276 ja vuonna 2022 raporttien määrä oli 5 203. Kestävyysraporttien määrä oli siis kuuden vuoden aikana yli kaksinkertaistunut. EU:n kestävyysraportointidirektiivin myötä voidaan olettaa, että raporttien määrä tulee kasvamaan entisestään tulevaisuudessa, joten kestävyysraportointi on kasvava ilmiö.

EU:n tasolla on edetty vaatimaan kestävyysraportointia jo osalta yrityksistä, mutta tämä sääntely ei kosketa julkisen sektorin organisaatioita. Julkisella sektorilla kuitenkin on merkittävä rooli kestäväan kehityksen edistämässä, ei vain sääntelyn toimeenpanijana, vaan myös resurssien käyttäjänä ja

suunnan näyttäjänä lopulle yhteiskunnalle. Tästä huolimatta julkisen sektorin kestävyysraportointi jää vaille sääntelyohjausta ja perustuu vapaaehtoisuuteen. Tämä herättää kysymyksen: miksi ja miten julkiset organisaatiot raportoivat kestävyydestä, vaikka siihen ei ole lainsäädännöllistä pakkoa? Samalla avautuu tilaisuus tarkastella, mikä on kestävyiden johtamisen rooli tässä asiayhteydessä.

## **1.2 Tutkimusasetelma ja tutkimuksen tavoite**

Tämän tutkimuksen tavoitteena on lisätä ymmärrystä siitä, miten ja miksi kestävyysraportointia toteutetaan julkisella sektorilla Suomessa. Aihe on ajankohtainen, sillä kestävyysraportointi on kasvava ilmiö, jonka avulla organisaatiot pyrkivät edistämään kestävä kehitystä ja osoittamaan yhteiskunnallista vastuutaan. Vaikka kestävyysraportointi on yleistynyt nopeasti, kirjallisuudessa on kiinnitetty huomiota siihen, että tutkimus on keskittynyt lähestulkoon täysin voittoa tavoittelevaan yritysmaailmaan, kun taas julkinen sektori on jäänyt suhteellisen vähälle huomiolle (Ball & Grubnic 2007, 176). Lisäksi tämänhetkisten tietojen mukaan EU:n kestävyysraportointidirektiivin vaikutus ei tule yltämään laisinkaan julkisen sektorin organisaatioihin, mikä tekee vapaaehtoisen raportoinnin tutkimisesta erityisen mielenkiintoista: miksi julkisella sektorilla käytetään rajallisia resursseja raportointiin, johon sillä ei ole velvoitetta?

Toinen tutkimuksellinen tavoite on selvittää, onko kestävyiden johtamisella yhteyttä kestävyysraportoinnin toteutumiseen. Tutkimus tarkastelee siten myös, miten kestävyiden johtaminen ilmenee kohdeorganisaatioissa. Kestävyiden johtamisen ja raportoinnin suhde on suppeasti tutkittu aihe, erityisesti julkisen sektorin näkökulmasta. Näin ollen tutkimuksella on kaksi tutkimuskysymystä, jotka ovat:

*”Miksi ja millaista kestävyysraportointia toteutetaan julkisella sektorilla?”*

*”Vaikuttaako kestävyiden johtaminen kestävyysraportoinnin toteutumiseen?”*

Tutkimus osallistuu julkisen sektorin kestävyysraportointia ja sen toimeenpanoa koskevaan tutkimuskeskusteluun, jossa tarkastellaan erityisesti institutionaalisia paineita, legitimitetin tavoittelua sekä sidosryhmäsuhteiden vaikutuksia vapaaehtoiseen raportointiin. Tämä tutkimus vastaa aiemman kirjallisuuden puutteeseen, jossa julkisen sektorin näkökulma kestävyysraportointiin on jäänyt vähälle huomiolle (Ball & Grubnic 2007). Muun muassa Deegan (2002) ja Meutia, Kartasari ja Yaacob (2022) selittävät teorioiden kautta, miksi vapaaehtoinen kestävyysraportointi on olemassa. Tämä tutkimus puolestaan vie nämä teoriat käytännön tasolle ja pyrkii vastaamaan

tapaustutkimuksen kautta siihen, mitkä näistä teorioista todellisuudessa vaikuttavat raportointiin. Mitä kestävyiden johtamiseen tulee, tutkimuksessa käytetty lähestymistapa yhdistää kestävyiden johtamisen tarkastelun kestävyysraportoinnin analyysiin julkisen sektorin kontekstissa. Esimerkiksi Adams ja Frost (2008) ja Glaveli ym. (2023) ovat tarkastelleet tätä yhteyttä pääosin yksityisen sektorin kontekstissa. Lisäksi uusi tulokulma tutkimuksessa yhteyden selvittämiseen on kohdeorganisaation työntekijöiden haastattelu.

Tutkimuksen kontribuutio hallintotieteelliselle tutkimukselle liittyy erityisesti julkisen sektorin johtamisen ja kestävyysraportoinnin rajapintaan. Kestävyiden johtaminen on hallinnon tutkimuksessa vielä vähän käsitelty ilmiö, ja tämän tutkimuksen avulla lisätään tietoa siitä, millaisin keinoin julkiset organisaatiot voivat edistää vastuullisuuttaan. Empiirisesti tutkimus kohdistuu valtion liikelaitokseen, jota voidaan luonnehtia hybridioorganisaatioksi. Vaikka tutkimus ei itsessään keskity hybridisyyteen, se tarjoaa uutta tietoa siitä, miten tämänlainen poikkeuksellinen organisaatiomuoto toimii kestävyysraportoinnin ja kestävyiden johtamisen kontekstissa. Käytännön tasolla tutkimus auttaa ymmärtämään, miksi ja miten niukoista resursseista huolimatta panostetaan kestävyysraportointiin ja voidaanko tätä prosessia kehittää johtamisen keinoin.

### **1.3 Tutkimuksen rajaukset ja rakenne**

Tutkimus on rajattu siten, että tutkimuskohteena toimii suomalainen julkishallinnon organisaatio, joka on samalla valtion liikelaitos. Suomessa on kaksi valtion liikelaitosta: Metsähallitus ja Senaatti-kiinteistöt (Valtiovarainministeriö 2018, 9). Metsähallituksen valinta tutkimuskohteeksi perustuu sen laajaan toimintakenttään, vahvaan vastuullisuusprofiiliin sekä saatavilla olevaan aineistoon. Metsähallituksen toiminta perustuu vastuullisuudelle (Metsähallitus 2024) ja tämän sidosryhmät vaihtelevat yksittäisistä kansalaisista teollisuuden alan eri toimijoihin, Metsähallituksen käyttämiin urakoitsijoihin ja aina valtion eri toimijoihin sekä kansainvälisiin verkostoihin (Metsähallitus 2024, 165–174). Nämä seikat tekevät Metsähallituksesta erityisen kiinnostavan tutkimuskohteen.

Tutkimusongelmaa lähestytään laadullisena tapaustutkimuksena, jossa yhdistetään dokumenttianalyysi ja puolistrukturoidut haastattelut. Aineisto koostuu Metsähallituksen vuoden 2023 vastuullisuusraportista sekä viidestä haastattelusta. Haastatteluihin osallistuu Metsähallituksen työntekijöitä, jotka työskentelevät kestävyysraportoinnin parissa. Tutkimuskysymyksiin pyritään vastaamaan yhdistämällä aineiston analysointi teoreettiseen viitekehykseen aineiston taustalla.

Kysymyksen ”*Miksi ja millaista kestävyysraportointia toteutetaan julkisella sektorilla?*” voi jakaa kahteen osaan. ”Miksi?” -kysymykseen vastataan käsittelemällä olemassa olevia teorioita, jotka selittävät syitä kestävyysraportoinnin olemassaololle. Näitä teorioita peilataan pääosin haastatteluista nouseviin seikkoihin. ”Millaista?” -kysymykseen puolestaan vastataan dokumenttianalyysin avulla. Raporttia vertaillaan teoriaan siitä, minkälaista raportoinnin käytännössä tulisi olla. Toisen tutkimuskysymyksen, eli ”*Vaikuttaako kestävyuden johtaminen kestävyysraportoinnin toteutumiseen?*”, osalta pääpaino on haastatteluissa, joissa tarkastellaan kestävyuden johtamisen toteutumista ja sen vaikutusta kestävyysraportointiin. Tämän lisäksi dokumenttianalyysi avaa kestävyuden johtamista Metsähallituksessa. Teoria kestävyuden johtamiseen liittyen avaa, mitä kestävyuden johtaminen tarkoittaa ja millaista sen tulisi olla. Tämän jälkeen käsitellään sitä, edesauttaako kestävyuden johtaminen kestävyysraportointia olemassa olevan teorian mukaan. Analyysimenetelmänä käytetään teoriaohjaavaa sisällönanalyysiä, jossa analyysi rakentuu valittujen teoreettisten viitekehysten ja empiiristen havaintojen vuoropuheluun. Tutkielman keskeiset käsitteet ovat kestävyysraportointi ja kestävyuden johtaminen.

Tutkielma rakentuu kuudesta pääluvusta: johdanto, kestävyysraportoinnin konteksti, teoreettinen viitekehys, empiirinen osuus, tulokset ja johtopäätökset. Johdantoluvussa esitellään tutkimuksen tausta, asetelma ja tavoite sekä tutkimuksen rajaukset ja rakenne. Toisessa luvussa tarkastellaan kestävyysraportoinnin kontekstia, joka pitää sisällään sen määrittelyn, nykytilan käsittelyn, CSRD:n vaikutukset sekä kestävyysraportoinnin erityispiirteet julkisella sektorilla. Kolmannessa luvussa muodostetaan tutkimuksen teoreettinen viitekehys, joka käsittelee kestävyysraportointiin liittyvät keskeiset käsitteet, kestävyysraportointia selittävät teoriat ja sen implementoinnin sekä käytännön näkökulmat. Luvun lopussa käsitellään vielä kestävyuden johtamista ja sen yhteyttä kestävyysraportointiin ennen teoreettisen viitekehysten yhteenvedon. Neljäs luku käsittelee tutkimuksen empiiristä osuutta, joka pitää sisällään kohdeorganisaation esittelyn ja tämän valintaperusteet, analyysimenetelmän kuvailun, aineiston keruun sekä aineiston analyysiprosessin käsittelyn. Viidennessä luvussa esitellään analyysin tulokset, joka on jaettu viiteen alalukuun: kestävyysraportointi ja tämän toimeenpano Metsähallituksessa, haasteet kestävyysraportoinnissa, syyt kestävyysraportoinnin taustalla, kestävyuden johtaminen Metsähallituksessa ja kestävyuden johtamisen yhteys kestävyysraportointiin Metsähallituksessa. Lopulta tutkielman viimeisessä, eli kuudennessa luvussa esitetään tutkimuksen johtopäätökset. Tähän sisältyy tutkimuksen yhteenvedon ja tutkimuskysymyksiin vastaaminen, pohdinta ja kontribuutio, tutkimuksen luotettavuus ja rajoitukset sekä jatkotutkimusmahdollisuudet.

# 2 KESTÄVYYSRAPORTOINNIN KONTEKSTI

Tässä luvussa ei vielä mennä kestävyysraportoinnin teoreettiseen maailmaan, vaan keskitytään sen käytännön määritelmään sekä nykytilaan. Kestävyysraportointi toimii tutkimuksessa siis empiirisenä kontekstina. Kestävyysraportoinnin nykytilaa tarkastellaan yleisimpien standardien kautta. Suurin huomio nykytilaa tarkastellessa annetaan CSRD:lle. Lopuksi kestävyysraportointiin nykytilaan keskitytään vielä julkisen sektorin näkökulmasta perehtymällä Valtiokonttorin ohjeistukseen kestävyysraportoinnista valtionhallinnossa.

## 2.1 Mitä kestävyysraportointi tarkoittaa?

Kestävyysraportoinnille ei ole olemassa yhtä tiettyä määritelmää. Yleisesti teoriassa kestävyysraportointia ei edes määritellä, vaan oletuksena on, että lukija tietää, mistä puhutaan kestävyysraportointiin viitattaessa. Tästä syystä tässä tutkimuksessa sen määrittelyä lähestytään käytännönläheisemmällä määritelmällä. PWC (2024) on määritellyt kestävyysraportoinnin raportiksi, jonka yritykset julkaisevat toiminnastaan, jolla on vaikutusta ympäristöön, yhteiskuntavastuuseen tai hyvään hallintoon (ESG). Kestävyysraportoinnin avulla on mahdollista ymmärtää selkeämmin yritysten toiminnan vaikutuksia ympäristöön ja yhteiskuntaan. Samalla se antaa mahdollisuuden yrityksille arvioida toimintansa riskejä ja mahdollisuuksia ESG asioihin liittyen. Vaikka PWC:n määritelmässä puhutaan yrityksistä, käytetään tässä tutkimuksessa määritelmää siten, että se pitää sisällään myös julkiset organisaatiot.

Kestävyysraportoinnilla on siis suhteellisen väljä määritelmä, sillä se pitää sisällään kaikki raportit, joissa käsitellään organisaatioiden yhteiskuntavastuuta tai vaikutuksia ympäristöön. Tämä laaja määritelmä ja raportoinnin vapaaehtoisuus on tuonut mukanaan myös heikkouksia, joita käydään tutkimuksen myöhemmässä osiossa tarkemmin läpi. Näiden heikkouksen vuoksi kestävyysraportointia on pyritty yhtenäistämään ohjeilla, standardeilla ja sääntelyllä. Ohjeet ovat joko valtion tai valtiosta riippumattoman organisaation luomia dokumentteja, jotka eivät kuitenkaan ole sitovia, vaan useimmiten ohjaavat käytännön kokemusten pohjalta. Raportoinnin sääntely puolestaan on järjestöjen ja ministeriöiden luomaa, ja niillä on oikeudellinen vaikutus. Sääntely usein perustuu standardeihin, jotka ovat standardisointiorganisaatioiden luomia. (Herzig & Schaltegger 2011, 158.) Lakiin perustuvat ohjenuorat estävät organisaatioita ilmoittamasta harhaanjohtavia,

puutteellisia tai virheellisiä tietoja toiminnastaan. Tämän myötä organisaatiot eivät pysty ohjaamaan mielipiteitä toiminnastaan haluamaansa suuntaan. (Adams and Narayanan 2007; Gray 2006.)

Tutkielmassa käytetään pääosin termiä kestävyysraportti. Tämä tulee englannin kielen termistä sustainability reporting. Suomessa julkisella sektorilla on käytetty vuoden 2024 loppupuolelle saakka termiä vastuullisuusraportti, jonka voisi kääntää englanniksi responsibility reporting. Suomessa kestävyysraportoinnin alalla toimiva yritys Kestävyysraportti (2025) on määritellyt eron niin, että termi vastuullisuusraportti viittaa vapaamuotoiseen raporttiin organisaation vastuullisuudesta. Kestävyysraportilla puolestaan tarkoitetaan EU sääntelyn mukaista CSRD-raporttia, jonka toteutukselle on tarkat määritelmät. Termistä ”vastuullisuusraportti” on kuitenkin luovuttu myös julkisella sektorilla ja siirrytty käyttämään termiä kestävyysraportti. Osana tutkimuksen aineistoa toimivan Metsähallituksen vuoden 2023 raportista käytetään kuitenkin vielä termiä vastuullisuusraportti, sillä termistön muutos ei ollut vielä voimassa, kun raportti julkaistiin. Toinen yritys toteaaakin, että nämä kaksi termiä kuitenkin puhekielessä tarkoittavat samaa asiaa, eli raporttia, joka sisältää organisaation toimista liittyen ympäristöön, yhteiskuntaan ja tämän hallintoon (Show Your Sustainability 2024). Tässä tutkimuksessa käytetään siis termiä ”vastuullisuusraportti”, kun puhutaan Metsähallituksen vuoden 2023 raportista, mutta muissa yhteyksissä käytetään termiä ”kestävyysraportti”.

## **2.2 Kestävyysraportoinnin nykytila**

Kestävyysraportoinnissa on tapahtunut paljon kehitystä viimeisen vuosikymmenen aikana. Tänä aikana on kehitetty ensimmäiset kansainväliset raportointistandardit, ja vähitellen siirrytty siihen, että kestävyysraportoinnista on osalle yrityksistä tullut pakollista EU:n sääntelyn nojalla. Seuraavissa alaluvuissa tarkastellaan keskeisimpiä standardeja, jotka ovat muovanneet kestävyysraportointia nykypäiväiseen muotoonsa sekä otetaan EU:n kestävyysraportointidirektiivi yksityiskohtaisemman tarkastelun alle.

### **2.2.1 Keskeisimmät raportoinnin viitekehykset**

Kuten aiemmin on tullut ilmi, kestävyysraportoinnin määrä on ollut huomattavassa kasvussa. Esimerkiksi vuonna 2024 maailman 250 suurimmasta yrityksestä 96 % on julkaissut jonkinlaisen kestävyysraportin (KPMG 2024, 7). Sen lisäksi, että kestävyysraporttien määrä on kasvanut, on myös niiden laatu ja luotettavuus parantuneet. The World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) teki tutkimuksen vuonna 2024, jossa syvennyttiin 181 kestävyysraporttiin. Näistä raporteista 90 % käytti ulkoista varmennusta, mikä lisää raporttien luotettavuutta. Raporteista

puolestaan 77 % käytti kaksoisolennaisuusanalyysia. (WBCSD 2024.) Kaksoisolennaisuusanalyysillä tarkoitetaan sitä, että organisaatiot arvioivat sekä organisaation vaikutusta yhteiskuntaan ja ympäristöön, että yhteiskunnan ja ympäristön vaikutusta organisaatioon. Tällöin yhdistyy siis sisältä ulospäin ja ulkopuolelta sisäänpäin arviointi organisaatioiden toiminnassa. (Ecobio Manager 2025.) Tämän käytössä kasvu oli erityisen huomattavaa, sillä vuotena 2023 vastaava luku oli 55 %. (WBCSD 2024.)

KPMG:n toteuttaman tutkimuksen mukaan suosituin viitekehys kestävyysraportoinnin toteuttamiselle on Global Reporting Initiative standardit (GRI). Kestävyysraportoinnin voidaankin katsoa saaneen alkunsa nykyisessä muodossaan vuonna 2016, jolloin GRI julkaisi ensimmäiset kansainväliset standardit kestävyysraportoinnille (Gokten ym. 2020, 114). GRI-standardien tavoitteena on edistää kestävyysraportointia ja tarjota organisaatioille ja niiden sidosryhmille välineitä taloudellisten, ympäristöllisten ja sosiaalisten vaikutusten arviointiin ja viestintään. GRI siis tavoittelee kestävyysraportoinnin yhteisen kielen luomista ympäri maailmaa ja ne on kehitetty laajassa yhteistyössä tutkijoiden, asiantuntijoiden ja eri sidosryhmien kanssa. (GRI 2024.) Edellä mainitun KPMG:n tutkimuksen mukaan GRI-standardeja noudattaa 250 suurimmasta yrityksestä käyttää 77 % (KPMG 2024, 33).

GRI:n lisäksi toinen merkittävä globaalinen tason tekijä kestävyysraportoinnissa on International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation. Osana tätä toimii vuonna 2021 perustettu International Sustainability Standards Board (ISSB), jonka tavoitteena on kehittää kestävyysraportointiin yhtenäinen ja maailmanlaajuinen viitekehys yrityksille. Lisäksi ISSB:n tavoitteena on varmistaa, että sijoittajat saavat olennaista tietoa yritysten kestävyysasioista ja edistää kestävyysraportoinnin yhteensopivuutta esimerkiksi maakohtaisten raportointivaatimusten kanssa. (IFRS 2025.) IFRS Foundationin osana toimii myös the Sustainability Standards Board (SASB), jonka tarkoituksena on ollut auttaa yrityksiä löytämään yhteinen kieli taloudellisten vaikutusten kestävyysraportointiin. Näiden standardien mukainen raportointi tukee yritysten siirtymistä ISSB:n määrittelemään yhtenäiseen viitekehukseen. (SASB 2025.) Edellä mainitun KPMG:n (2024, 34) tutkimuksen mukaan SASB-standardien mukaisesti raportoi 56 % maailman 250 suurimmasta yrityksestä. Vaikka prosenttiosuus on pienempi kuin GRI-standardeilla, voidaan silti todeta, että huomattava osa yrityksistä käyttää myös SASB-standardeja.

Lisäksi noin 30 % yrityksistä käyttää Stock exchange guidelines -viitekehystä (KPMG 2024, 34). GRI- ja SASB-standardit eivät siis ole ainoat viitekehukset, jotka vaikuttavat kestävyysraportointiin.

Kestävyysraportointi on tällä hetkellä kuitenkin jatkuvan muutoksen alaisena. Siihen on jo vaikuttanut ja tulee jatkossa entistä enemmän EU:n sääntely, joka on tehnyt kestävyysraportoinnista pakollista tietyille yrityksille. Seuraavassa alaluvussa käydään tarkemmin läpi, mitä kyseinen EU-direktiivi tarkoittaa ja kuinka se vaikuttaa kestävyysraportoinnin maailmaan.

### **2.2.2 Kestävyysraportointidirektiivi (CSRD)**

Tämän hetken suurin uudistus kestävyysraportointiin liittyen on EU:n laatima yritysten kestävyysraportointidirektiivi (CSRD), jolla on jo ollut huomattava vaikutus kestävyysraportointiin viimeisen vuoden aikana ja sen vaikutus tulee laajenemaan entisestään lähitulevaisuudessa. Direktiivin tarkoituksena on vahvistaa ja yhtenäistää yritysten kestävyysraportointia sekä tehdä siitä läpinäkyvämpää. Direktiivi perustuu Euroopan vihreän kehityksen ohjelman pohjalle, joka puolestaan luotiin ilmastonmuutoksen torjumista varten vuonna 2019. Ohjelman tarkempina tavoitteina ovat, ettei EU:ssa enää vuoteen 2050 mennessä aiheuteta nettopäästöjä kasvihuonekaasuista, talouskasvu eritellään resurssien käytöstä ja että ketään ihmistä tai aluetta ei jätetä jälkeen muista. (Euroopan komissio 2024.)

CSRD velvoittaa siis yrityksiä raportoimaan toimintansa ESG-tietoja. Tarkemmin ilmaistuna tämä tarkoittaa, että yritysten tulee noudattaa EU:n kestävän kehityksen raportointistandardeja (ESRS). Nämä standardit ovat jaettu kolmeen eri kategoriaan, jotka ovat monialaiset, aihekohtaiset ja alakohtaiset standardit. Näistä monialaiset standardit linjaavat yleiset velvoitteet kaikille CSRD:n piirissä oleville yrityksille. Monialaisiin standardeihin sisältyy tärkeä käsitteistö ja periaatteet, joita yritysten on noudatettava sekä kuinka, missä ja miten raportointi on toteutettava. Osio monialaisista standardeista sisältää siis vaatimukset siitä, että yritysten tulee raportoida kestävyiden johtamisesta, strategiastaan, liiketoimintamallistaan ja arvoketjustaan. Lisäksi yritysten tulee raportoida olennaisista vaikutuksistaan ja riskeistään sekä näiden tunnistamisesta. Monialaiset standardit antavat myös vähimmäisraportointivaatimukset yritysten toimintaperiaatteista, tavoitteista ja mittareista. Aihekohtaiset standardit puolestaan syventyvät ESG-teemoihin. Nämä jaetaan ESG:n mukaisesti ympäristö-, yhteiskuntavastuu-, ja hyvän hallintotavan standardeihin. Ympäristöstandardeihin kuuluu teemoja ilmastonmuutoksen hillinnästä, biologisesta monimuotoisuudesta, merten luonnonvaroista, ongelma-aineista ja resurssien käytöstä. Yhteiskuntavastuustandardit puolestaan pitävät sisällään aiheita työoloista, yhdenvertaisuudesta, kuluttajiin kohdistuvista vaikutuksista ja yritysten toiminnan vaikutusten kohteena olevien yhteisöjen oikeuksista. Hyvän hallintotavan standardit taas käsittelevät liiketoiminnan harjoittamista kuten yrityskulttuuria, eläinten hyvinvointia ja korruptiota. Alakohtaisia standardeja, jotka koskevat tiettyjä kestävän kehityksen osa-alueita, kuten esimerkiksi öljyä, kaasua,

maataloutta ja kaivostoimintaa, kehitellään parhaillaan ja näiden on tarkoitus valmistua 2026 kesään mennessä. (Ecobio Manager 2024.)

CSRD astui voimaan 1.1.2023 ja tuli sovellettavaksi 1.1.2024. Alun perin direktiivi velvoitti EU:ssa toimivia listattuja yrityksiä, jotka työllistävät yli 500 henkilöä. Direktiivin vaikutus kuitenkin laajeni siten, että tilikaudesta 2025 lähtien suuret listatut ja ei-listatut yritykset ja konsernit, joilla täyttyy vähintään kaksi seuraavista ehdoista: vähintään 250 työntekijää, yli 25 miljoonan euron tase tai yli 50 miljoonan euron liikevaihto, ovat velvoitettuja kestävyysraportointiin. Vuodesta 2026 eteenpäin kaikki keskisuuret ja pienet yritykset ovat myös velvoitettuja kestävyysraportointiin. Tästä pois suljetaan vain mikroyritykset. Vuonna 2028 direktiivi alkaa vaikuttamaan myös osaan kolmannen maan yrityksiin, joilla on tytäryhtiö tai haara EU:ssa. Tämä tarkoittaa, että noin CSRD:n vaikutus ulottuu yhteensä noin 50 000 yritykseen. (Ecobio Manager 2024.)

Vielä on kuitenkin epäselvää, miten EU:ssa suhtaudutaan valtion liikelaitoksiin ajatellen kestävyysraportointidirektiivin vaikuttavuutta. CSRD:n vaikutus ei yllä julkisen sektorin organisaatioihin. Tutkimuskohteena toimiva Metsähallitus on itsessään julkisen sektorin organisaatio, joten näin ajateltuna on selvää, että CSRD:n vaikutus ei yletä sen toimintaan. Asiaa muuttaa kuitenkin monimutkaisemmaksi se, että Metsähallitus omistaa tytäryhtiön Metsähallitus Metsätalous Oy:n. Kyseinen tytäryhtiön liikevaihto on ollut vuotena 2024 439,0 miljoonaa euroa, tulos 64,9 miljoonaa euroa ja sen henkilöstömäärä oli 2024 vuoden loputtua 399. (Metsähallitus 2025.) Metsähallitus Metsätalous Oy täyttää täten kaikki kriteerit, joiden mukaan CSRD:n olisi pitänyt alkaa vaikuttamaan tähän 1.1.2025 alkaen. Tästä syystä myös Metsähallituksessa ajateltiin, että direktiivi alkaa vaikuttamaan tytäryhtiön toimintaan ja tämän myötä koko Metsähallitukseen. Lopulta selvisi, että direktiivi ei vaikuta Metsähallituksen tai tämän tytäryhtiön toimintaan vuoden 2025 alusta, joten kestävyysraportointi on Metsähallituksessa edelleen vapaaehtoista. Tämänhetkisten tietojen mukaan direktiivi ei tule vaikuttamaan valtion liikelaitoksiin, mutta tulevaisuuden sääntelymuutokset voivat vielä vaikuttaa tilanteeseen.

### **2.3 Kestävyysraportointi julkisella sektorilla**

GRI on linjannut, että julkisilla toimijoilla on kansallinen velvollisuus hallita julkisia hyödykkeitä, resursseja ja laitoksia tavalla, joka edistää kestävästä kehitystä ja vie eteenpäin yleistä hyvää. Tämän lisäksi julkisten organisaatioiden odotetaan johtavan esimerkin kautta raportoimalla julkisesti ja läpinäkyvästi toimistaan kestävyysedistämiseksi. (2005, 7–8.) On siis tärkeää, että myös julkisella

sektorilla toteutetaan kestävyysraportointia. Raportointi onkin laajentunut yksityiseltä sektorilta julkiselle sektorille ympäri maailmaa. Julkisen sektorin organisaatiot, kaupungit ja valtiolliset laitokset raportoivat vapaaehtoisesti kestävyteen liittyvistä toiminnoistaan esimerkiksi Italiassa ja Australiassa (Farneti & Siboni 2011; Guthrie & Farneti 2008). Tästä huolimatta julkinen sektori on kuitenkin yksityistä sektoria jäljessä kestävyysraportoinnissa johtuen siitä, että kestävyysraportoinnille ei ole olemassa yhtenäistä sääntelyä tai standardeja, jotka viittaisivat suoraan julkiseen sektoriin (CIPFA, 2021).

Kestävyysraportointi on kuitenkin levinnyt myös osaksi julkisen sektorin toimintaa Suomessa. Tarkemmin sanottuna, valtionhallinnon organisaatioista 59 julkaisi kestävyysraportin vuonna 2024 (Valtiokonttori 2024). Sen lisäksi, että CSRD ei kosketa julkista sektoria, ei Suomessa myöskään ole kansallisella tasolla sääntelyä, joka velvoittaisi julkista sektoria kestävyysraportointiin. Mihin pohjautuen nämä valtionhallinnon organisaatiot sitten toteuttavat kestävyysraportointia, jos ne eivät ole minkään sääntelyn alaisena? Tässä luvussa keskitytään Valtiokonttorin julkaisemaan kestävyysraportoinnin ohjeeseen valtionhallinnossa. Kyseinen ohje on astunut voimaan 10.12.2024 ja sillä kumottiin Valtiokonttorin 2.9.2021 julkaisema ohje. Alkuperäiseen ohjeistukseen ei tullut merkittäviä muutoksia, mutta uudempi versio ohjeistuksesta on edellistä kattavampi. Ensimmäiset kestävyysraportit julkisella sektorilla onkin julkaistu vuonna 2022 perustuen tähän vuonna 2021 julkaistuun ohjeeseen. (Valtiokonttori 2024.) Kestävyysraportoinnin voidaan siis todeta olevan uusi ilmiö julkisella sektorilla Suomessa.

Valtiokonttori suosittelee ministeriöitä, virastoja ja laitoksia laatimaan erillisen kestävyysraportin vuosittain toiminnastaan ohjeen mukaisesti (Valtiokonttori 2024). Näistä vain ministeriöille on olemassa kattavampi ohje raportointiin liittyen. Tässä tutkimuksessa ei kuitenkaan paneuduta ministeriöön, vaan laitokseen, joten ministeriöille suunnattuja ohjeita ei käsitellä. Ohjeessa mainitaan, että kestävyystyölle on tärkeää asettaa konkreettiset ja selkeät tavoitteet, unohtamatta välitavoitteita, jotta voidaan saavuttaa organisaation visio ja näin ollen pitkän aikavälin tavoitteet (Valtiokonttori 2024). Kestävyysraportointi on siis keino käydä läpi näissä tavoitteissa ja visiossa onnistumisia. Sitä myös kuvaillaan välineeksi vaikuttavuuden seurannassa ja työn kehittämisessä, mutta työn keskiössä pitää kuitenkin olla kestävä kehitys edistäminen. Valtiokonttori kuvailee, että kestävyysraportin tarkoituksena on kuvata organisaatiolle itselleen sekä sen keskeisille sidosryhmille ja kansalaisille, kuinka kulunut vuosi on edennyt organisaation omien tavoitteiden näkökulmasta. Ohjeistuksessa myös mainitaan, että aktiivinen ja läpinäkyvä viestintä toiminnan vaikutuksista kestävään kehitykseen on tärkeä osa jokaisen organisaation toimintaa. (Valtiokonttori 2024.)

Ohjeistuksen mukaan raportoinnin keskiössä ovat aikaansaadut tavoitteet joko negatiivisten vaikutusten vähenemisenä tai positiivisten vaikutusten lisääntymisenä, jota kutsutaan toiminnan kädenjäljeksi. Tämän lisäksi organisaatioiden tulisi raportoida toiminnan suorista vaikutuksista toimintaympäristöön, eli jalanjäljestä. Jalanjäljen raportointi suositellaan jakamaan esimerkiksi ekologiseen, sosiaaliseen ja taloudelliseen ulottuvuuteen, keskittyen niihin osa-alueisiin, joihin organisaatio voi itse vaikuttaa. Lisäksi suositellaan, että raporttiin sisältyy osiot johdon vahvistuksesta, kuvaus raportoivasta organisaatiosta sekä kuvaus raportoinnin laadintatavasta. Keskeisessä roolissa ovat myös YK:n kestävän kehityksen tavoitteet. Valtiokonttorin suosituksen mukaisessa kestävyysraportissa tulisikin kuvata, miten julkinen organisaatio edistää toiminnassaan 3–5 näistä tavoitteista. Kyseiset tavoitteet jokainen organisaatio saa itse valita. Ohjeistuksena tavoitteiden valintaan on kuitenkin mainittu sen pohtiminen, mihin asioihin organisaatio omassa toiminnassaan pystyy vaikuttamaan. (Valtiokonttori 2024.)

YK:n kestävän kehityksen tavoitteet ovat osa Agenda 2030 – toimintaohjelmaa. Vuonna 2015 YK:n jäsenmaat sopivat kyseisestä ohjelmasta, jonka tavoitteena on ollut ohjata kestävän kehityksen edistämistä vuosina 2016–2030. Agendan tarkoituksena on suojella maapalloa kestävän kulutuksen ja tuottamisen avulla siten, että luonnonresursseja hallitaan kestävästi ja ilmastonmuutoksen eteen tehdään pikaisia toimia, jotta maapallolla on riittävästi resursseja nykyisille ja tuleville sukupolville. Agenda 2030 sisältää 17 kestävän kehityksen tavoitetta, jotka kattavat esimerkiksi köyhyyden poistamisen, ilmastonmuutoksen torjunnan ja kestävän talouskasvun. Alatavoitteita näillä on yhteensä 169. (Yhdistyneet kansakunnat 2015.)

Kuinka näitä tavoitteita sitten pitäisi lähestyä kestävyysraportoinnissa? Ohjeistus tiedostaa, että raportointi on haastava tehtävä, joten tähän ratkaisuksi se tarjoaa iooi-menetelmää. Kyseinen menetelmä perustuu yhteiskunnallisen vaikuttavuuden havainnollistamiseen ja tekee näkyväksi tätä varten tarvittavat askeleet sekä osoittaa niiden väliset suhteet. Se ei siis ole suoranaisesti kestävyysraportointia varten kehitetty menetelmä, joten tästä syystä sitä ei ole mainittu aiemmin osana kestävyysraportoinnin nykyisiä viitekehyksiä. Menetelmää voidaan kuitenkin hyödyntää kestävyysraportoinnin ja sen prosessien toteuttamiseen. Valtiokonttorin ohjeessa mainitaan, että iooi-malli on Bertelsmann Stiftungin luoma ja se muodostuu sanoista input (käytetyt resurssit), output (mitattavissa oleva työ), outcome (lyhyen aikavälin vaikutukset) ja impact (pitkän aikavälin vaikutukset). Ohjeessa myös käydään esimerkin kautta läpi, kuinka tätä mallia voi käyttää kestävyysraportoinnissa. (Valtiokonttori 2024.)

Valtiokonttorin ohjeistuksessa tiedostetaan, että yhtenäinen raportointitapa valtiohallinnossa on edukasta. Tämän avulla voidaan helpottaa tuen tarjoamista raportoinnin toteuttamiseen. Tämän lisäksi raportteja on helpompi tarkastella ja vertailla keskenään. (Valtiokonttori 2024.) On siis hyvä, että Valtiokonttorin ohjeistus tarjoaa jonkinlaisen yhteisen mallin raportoinnin toteuttamiselle. Toisaalta samaan aikaan ohjeistuksessa todetaan, että kestävyysraportin rakenteelle on useita vaihtoehtoja ja tähän vaikuttaa organisaation rakenne, toiminta ja kestävyystyön painopisteet, joten on mahdotonta määrittellä tarkkaa rakennetta (Valtiokonttori 2024). Toteamus siitä, että yhdenmukaisten raporttien toteuttaminen on edukasta, on ristiriidassa sen kanssa, että on mahdoton löytää kaikille organisaatioille yhtenäistä raportointitapaa. Raportin varsinainen rakenne, otsikot ja pituus ovat siis organisaation itse päätettävissä.

Valtiokonttori myös tiedottaa seuraavansa CSRD:n soveltamista yrityksissä ja arvioi sen soveltamismahdollisuuksia valtionhallinnon ympäristössä (Valtiokonttori 2024). Valtiokonttori ei ole kuitenkaan vielä tehnyt linjausta CSRD:n käyttöön liittyen. Aiemmin mainittiin, että kestävyysraportointia on kutsuttu nimellä vastuullisuusraportointi julkisella sektorilla. Tämän muutos kuitenkin tapahtui siitä johtuen, että termistön halutaan olevan yhdenmukaisempaa eurooppalaisen sääntelyn kanssa (Valtiokonttori 2024). Muutos osoittaa sen, että julkinen sektori pyrkii kohti yhdenmukaista raportointia. Tämä on hyvä asia, sillä CSRD tarjoaa laajemman ymmärryksen siitä, millaisia asioita kestävyysraportointiin on hyvä sisällyttää ja kuinka raportointia on mahdollista yhtenäistää entisestään. Ohjeistuksessa mainitaan myös kaksoisolennaisuusanalyysi, joka on keskeinen osa EU:n sääntelyä. Voi myös olla mahdollista, että joskus tulevaisuudessa CSRD tai jokin muu sääntely alkaa ohjaamaan julkisen sektorin organisaatioiden kestävyysraportointia, jolloin on hyvä, että raportointiin on jo varauduttu.

Julkisen sektorin organisaatioiden laatimia raportteja ei kuitenkaan tarkisteta (Valtiokonttori 2024). Raportit voivat siis lopulta olla hyvinkin vapaamuotoisia ja esimerkiksi iooi-malli ei ole vakiintunut kestävyysraportoinnin tapa, joka sääntelisi tietyllä tavalla, millaista raportoinnin tulisi olla. Se, että raportteja ei tarkisteta, johtaa myös siihen, ettei niiden paikkansapitävyydestä voida olla varmoja. Ohjeistuksen mukainen raportointi perustuu myös organisaatioiden omiin tavoitteisiin, ei ulkopuolelta määrättyihin tavoitteisiin, joten on hyvä olla tietoinen myös tästä seikasta.

### 3 TEOREETTINEN VIITEKEHYS

Tutkimus taustoitetaan tutkimusaihetta käsittelevällä teoreettisella kirjallisuudella. Luku alkaa keskeisten käsitteiden määrittelyllä. Ensiksi annetaan määritelmä kestäväälle kehitykselle, vastuullisuudelle ja kestävyydelle. Tämän avulla on mahdollista ymmärtää paremmin, mitä tutkimuksen pääkäsitteillä, kestävyysraportoinnilla ja kestävyuden johtamisella, tarkoitetaan. Tämän jälkeen määritellään vielä raportointi ja sen vapaaehtoisuus, sillä tutkimuksessa keskitytään selvittämään syitä nimenomaan vapaaehtoisen kestävyysraportoinnin taustalla.

Kuten edellisessä luvussa selvisi, kestävyysraportointi toimii tässä tutkimuksessa empiirisenä kontekstina, jonka ilmenemismuotoja tarkastellaan erilaisten teoreettisten mallien avulla. Kestävyysraportointi onkin kompleksi ilmiö, joten sen kokonaisvaltaiseen ymmärtämiseen on tärkeää hahmottaa, mitkä tapahtumat ovat johtaneet kestävyysraportoinnin olemassaoloon. Kun tämä on käsitelty, voidaan paneutua vapaaehtoista kestävyysraportointia selittäviin teorioihin. Tämän tutkimuksen teoreettinen tavoite on täten tarkastella, miten erilaiset organisatoriset tekijät, kuten legitimaation tavoittelu, sidosryhmien odotukset ja institutionaalinen paine, vaikuttavat vapaaehtoisen kestävyysraportoinnin toteutumiseen julkisella sektorilla. Tutkimuksessa käsitellään kirjallisuudesta löydetyt merkittävimmät teoriat, joista kolmelle annetaan suurempi painoarvo. Kolmen pääteorian lisäksi tutkimuksessa käsitellään viisi kirjallisuudessa vähemmän huomiota saanutta teoriaa.

Tämän jälkeen siirrytään kestävyysraportoinnin implementointiin ja käytännön näkökulmiin. Tässä luvussa keskitytään siis siihen, kuinka kestävyysraportointi tulisi organisaatioissa toimeenpanna yleisellä tasolla, jonka jälkeen keskitytään julkisen sektorin mukana tuomiin erityispiirteisiin. Lopulta luvussa käsitellään, minkälaisia ongelmakohtia kestävyysraportointiin ilmiönä yleisesti liittyy.

Teoreettisen viitekehysten loppuvaiheessa siirrytään käsittelemään kestävyuden johtamista. Ensiksi annetaan määritelmä kestävyuden johtamiselle, jonka jälkeen käydään läpi, miten kestävyuden johtamista tulisi toteuttaa. Sen jälkeen pystytään käsittelemään, voidaanko kirjallisuuden mukaan kestävyuden johtamisella vaikuttaa kestävyysraportoinnin toteutumiseen. Luvun päätteeksi teoreettisesta viitekehyksestä tehdään yhteenveto.

### **3.1 Kestävyyseraportoinnin keskeiset käsitteet**

Tämä luku pitää sisällään kestävyyseraportoinnin kannalta keskeiset käsitteiden määrittelyn. Näiden käsitteiden ymmärtäminen on olennaista, jotta voidaan syvällisemmin tarkastella kestävyyseraportointia myöhemmissä luvuissa julkisen sektorin kontekstissa. Näihin keskeisiin käsitteisiin kuuluu: kestävä kehitys, vastuullisuus, kestävyys, julkinen sektori, raportointi ja vapaaehtoisuus.

#### **3.1.1 Kestävä kehitys, vastuullisuus, kestävyys ja julkinen sektori**

Jotta voidaan ymmärtää, mitä kestävyyseraportointi tarkoittaa, on tärkeää käydä läpi termit, joiden pohjalle kestävyyseraportointi on muodostunut. Näitä termejä ovat kestävä kehitys, vastuullisuus, ja kestävyys. Nämä termit ovat vahvasti linkittyneet toisiinsa, mutta niillä kaikilla on kuitenkin hieman eri merkitys. Tässä luvussa annetaan myös määritelmä julkiselle sektorille, sillä tutkielmassa keskitytään vahvasti julkisen sektorin kontekstiin kestävyyseraportoinnin maailmassa.

Kestävälle kehityksellä on monia määritelmiä. Vallitsevan määritelmän mukaan kestävä kehitys tarkoittaa kehitystä, joka vastaa nykyhetken tarpeita vaarantamatta tulevien sukupolvien mahdollisuuksia täyttää heidän omia tarpeitaan (WCED, 1987). Kestävää kehitystä ajatellaan tässä tutkimuksessa tämän määritelmän kautta. Kestävään kehitykseen liittyy läheisesti termit vastuullisuus ja kestävyys. Vastuullisuus voidaan määritellä toimintana, jossa huomioidaan sosiaalinen ulottuvuus, talous ja ympäristö kaikessa organisaation tekemisessä. Kestävyys voidaan puolestaan määritellä organisaation kykyä hyödyntää resurssejaan, kuten luonnonvaroja ja henkilöstöä, vaurioittamatta näitä pysyvästi. Kestävyyden voidaan ajatella olevan lopputulos onnistuneesta vastuullisesta toiminnasta. (Kurittu 2023, 22.) Elkington (1997) on luonut Triple Bottom Line -mallin (TBL), jonka mukaan kestäväyyden ymmärrys nojautuu sosiaalisen ulottuvuuden, ympäristön ja talouden tasapainoon. Mallille ei ole olemassa vakiintunutta suomennusta, mutta sen voi kääntää esimerkiksi kolmoistilinpäätökseksi. Correia (2019) toteaa, että TBL on laajasti hyväksytty keino kestäväyyden mittaamiseen organisaatioissa.

Näin ollen vastuullisuus voidaan nähdä keinona ja kestävyys tavoitteena, jota pyritään edistämään kestävä kehityksen saavuttamiseksi. Yhtenä vastuullisuuden keinona voidaan nähdä kestävyyseraportointi. Kestävyyseraportoinnin tavoite siis on, että organisaatiot toimivat entistä vastuullisemmin ja näin ollen saavuttavat kestävämmän lopputuloksen, joka lopulta johtaa kestävä kehitykseen. Tutkimuskohteena toimiva Metsähallitus on muun muassa määritellyt vastuullisuuden

vastuullisuusraportissaan tavoitteelliseksi tekemiseksi ja kehittämiseksi kestävämmän, tasa-arvoisemman ja yhdenvertaisemman tulevaisuuden puolesta huomioimalla toiminnan vaikutukset kaikilla, mihin ne ulottuvat (Metsähallitus 2024, 32). Metsähallituksen käyttämä määritelmä myötäilee siis yllä mainittua Kuritun määritelmää vastuullisuudesta.

Lyhykäisyydessään julkinen sektori tarkoittaa osaa valtion taloudellisista aktiviteeteista, jonka omistaa ja jota hallitsee valtio. Julkinen sektori muodostuu julkisen sektorin organisaatioista, jotka tuottavat julkisia palveluita ja hyötyjä alueelle. Julkinen sektori on nähty välttämättömänä osana yhteiskuntaa. (Broadbent & Guthrie, 1992, 3.) Tämä määritelmä mielessä pitäen voidaan siis todeta, että Metsähallitus on julkisen sektorin organisaatio, vaikka osa sen toiminnasta on yrityslähtöistä.

### **3.1.2 Raportointi ja sen vapaaehtoisuus**

Tässä luvussa tarkastellaan teoriakeskusteluun pohjautuen, mitä raportoinnilla yleisesti tarkoitetaan ja minkälaisia piirteitä siihen liittyy. Lisäksi luvussa määritellään vapaaehtoisuus terminä, sillä tutkielmassa keskitytään erityisesti vapaaehtoiseen kestävyysraportointiin.

Raporteille ei ole olemassa yksittäistä selkeää tieteellistä määritelmää. Käytännöllisen ja yleismaailmallisen määritelmän raportille tarjoaa kuitenkin Williams (2022), jonka mukaan raportilla tarkoitetaan asiakirjaa, joka on tarkoitettu tiedon tallentamiseen ja välittämiseen. Raportit kuuluvat olennaisesti kaikenlaisten organisaatioiden toimintaan. Raportin tehtävän on dokumentoida tiettyä tietoa ennalta määritetyille kohdeyleisölle jotakin tavoitetta varten. Raportin tyyppi riippuu sen käyttötarkoituksesta. Raporteille ei ole olemassa tiettyä pituutta tai tyyliä. Tässä tutkielmassa raportti siis ymmärretään Williamsin (2022) esittämän määritelmän mukaisesti.

Raportointi itsessään on pitkään tarkoittanut keinoa, jonka avulla yritykset ovat pyrkineet maksimoimaan tuottojaan ja jonka avulla julkisen sektorin organisaatiot ovat pyrkineet hyödyntämään käytössä olevan budjetin mahdollisimman hyvin. Raportointi auttaa johtamisessa, suunnittelussa ja kontrolloinnissa. Kestävyysraportointi eroaa perinteisestä raportoinnista siten, että se tuo talouden rinnalle sosiaaliset ja ympäristölliset ulottuvuudet. (Bebbington, Unerman & O'Dwyer 2014, 4.)

Tässä tutkielmassa keskitytään vapaaehtoisen raportoinnin olemassaoloon, joten on syytä myös määritellä, mitä tällä tarkoitetaan. Pakollisella raportoinnilla tarkoitetaan raportointia, jossa tiedon antamista joko yksityinen tai julkinen sektori edellyttää sääntelyllä ja jota voidaan pitää

täytäntöönpanokelpoisena siltä osin kuin kyseistä sääntelyä valvotaan. Täytäntöönpanon tehokkuuteen puolestaan vaikuttaa kannustimet ja kielteisten seurausten vakavuus. (Cooke, McMeeking & Zeff 2024, 563.) Näin ollen esimerkiksi CSRD:n mukainen raportointi on pakollista raportointia, sillä sen täytäntöönpanoa valvotaan EU:n toimesta. Jos ajatellaan tätä määritelmää raportoinnin pakollisuudesta, voidaan vastaavasti ajatella, että vapaaehtoinen raportointi tarkoittaa kaikkea raportointia, jota tehdään ilman sääntelyä, joka velvoittaisi raportoinnin täytäntöönpanoon ja jonka toteutumista valvotaan.

### **3.2 Kestävyyseraportoinnin teorit**

Tässä luvussa tarkastellaan teorioita, jotka selittävät kestävyysraportoinnin syntyä ja olemassaoloa ilmiönä. Kestävyyseraportoinnin tavoitteena on hillitä ilmastonmuutosta ja edistää ympäristönsuojelua, mutta sillä on tutkimusten mukaan myös sisäisiä hyötyjä organisaatioille. Luku lähtee liikkeelle kestävyysraportoinnin kehityskulun taustoittamisella. Tämän avulla voidaan ymmärtää, mitkä tapahtumat ovat johtaneet kestävyysraportoinnin syntymiseen ilmiönä. Kirjallisuus kuitenkin viittaa siihen, että kestävyysraportoinnista on muodostunut pysyvä osa organisaatioiden toimintaa, eikä tätä pystytä selittämään vain yhdellä tapahtumalla tai teoriolla (Kuzey & Uyar 2017). Tämän jälkeen tutkimuksessa keskitytään kolmeen teoriaan, jotka selittävät syitä kestävyysraportoinnin taustalla: legitimaatioteoria, sidosryhmäteoria ja institutionaalinen teoria. Lisäksi tarkastellaan viittä täydentävää teoriaa, joiden asema on jäänyt kirjallisuudessa pienemmäksi.

#### **3.2.1 Kestävyyseraportoinnin kehityskulku**

Jotta voidaan ymmärtää paremmin kestävyysraportointia ilmiönä, on perusteltua tarkastella kestävyysraportoinnin historiaa. Kestävyyseraportoinnin olemassaolo ei perustu vain yhteen tiettyyn tapahtumaan, vaan tarve sille on muodostunut pidemmän tapahtumaketjun seurauksena. Gokten ym. (2020) ovat jakaneet kestävyysraportoinnin kolmeen eri aikakauteen. Nämä ovat esistandardointi (1962–1998), standardointi (1999–2016) ja standardoinnin jälkeinen aika (2016–). Esistandardisoinnin ajanjakso on jaettu vielä kolmeen alajaksoon. Nämä ovat juurikausi (1962–1979), teoreettinen valmistelu-aika (1980–1988) ja ilmentymisaikakausi (1989–1998). (Gokten ym. 2020, 102.) Tässä luvussa käsitellään esistandardisoinnin ja standardisoinnin aikakaudet, jonka kautta on mahdollista muodostaa selkeä kuva kestävyysraportoinnin historiasta ja sen olemassaolon alkusyistä.

Esistandardisoinnin kausi lähti liikkeelle juurikaudella (1962–1979), jonka aikana ympäristöongelmiin alettiin kiinnittämään vähitellen huomiota. Tähän vaikutti muun muassa se, että tällä aikakaudella

julkaistiin useita sen aikaa merkittävästi muovanneita tutkimuksia ihmisen vaikutuksesta ympäristöön. (Gokten ym. 2020, 102.) Vuonna 1972 perustettiin myös Yhdistyneiden kansakuntien ympäristöohjelma (UNEP), jonka pohjalla oli ajatus tarpeesta luoda yhtenäinen näkemys ja periaatteet, jotka inspiroisivat maailman kansoja ympäristön suojelemisessa (Yhdistyneet kansakunnat 1972, 3). Kestävyysraportointi ei siis vielä ollut olemassa juurikauden aikana. Tämän aikakauden tapahtuvat kuitenkin loivat pohjan sen olemassaolon tarpeelle. Kyseisellä aikakaudella otettiin myös ensimmäiset konkreettiset askeleet kohti toimia ympäristön suojelemiseksi.

Vuonna 1980 siirryttiin teoreettiseen valmistelu-aikaan (1980–1988). Tänä aikana kehitettiin teoreettisia lähestymistapoja ympäristöongelmien ratkaisuun miettimällä luonnon ja talouden välistä suhdetta, sillä UNEP:n perustamisesta huolimatta valtiot kuitenkin jatkoivat toimintaansa talouskasvu edellä. Termi kestävä kehitys nousi esille myös ensimmäistä kertaa tämän aikakauden aikana. Juurikauden aikana ymmärrettiin, että tulee löytää ratkaisuja, joissa otetaan huomioon molemmat talous ja ympäristö. Tämän myötä hahmotettiin ensimmäistä kertaa tarve kestävyysraportoinnille. (Gokten ym. 2020, 105–106.) Teoreettisella valmistelu-aikakaudella luotiin siis teoreettista lähestymistapaa kestäväälle kehitykselle talouskasvua unohtamatta.

Esistandardoinnin viimeisen ajanjakson, eli ilmentymisaikakauden (1989–1998) laukaisi Exxon Valdesin öljyonnettomuus vuonna 1989, jolloin 41 miljoonaa litraa raakaöljyä päätyi mereen. Tätä pidetään kautta aikojen yhtenä isoimmista ihmisen aiheuttamista ympäristökatastrofeista. Onnettomuudesta seurasi sijoittajien havahtuminen siihen, että liiketoiminnan ympäristövaikutuksilla voi olla merkittäviä taloudellisia seurauksia. (Gokten ym. 2020, 108–109.) Tämä käynnisti tarpeen ympäristöön vaikuttavan liiketoiminnan raportoinnille ja mahdollisti sen, että asian eteen tehtiin konkreettisia toimia. Vielä saman vuoden aikana perustettiin the Coalition for Environmentally Responsible Economies (CERES), joka kehitti maailman ensimmäisen yrityksiä ohjaavan ympäristöohjeistuksen (Ceres 2024). Ensimmäinen metodologinen työkalu kestävyysraportointiin kehitettiin myös ilmentymisaikakauden aikana. Kyseessä oli konsepti ympäristökirjanpidosta (Elkington 1993).

90-luvun puolesta välistä eteenpäin huomio alkoi siirtymään entistä enemmän kestävyysraportointiin. Tällöin raportit reflektoivat yritysten kokonaiskuvaa liittyen kestävään toimintaan ja ne viestittivät sidosryhmille, missä määrin ja miten yritykset edistivät kestäväää kehitystä. Raportointi ei kuitenkaan vielä ollut kehittynyt kovin pitkälle ja siihen liittyi haasteita. Muun muassa ympäristölliset-, sosiaaliset- ja taloudelliset näkökulmat yrityksien toiminnassa oli vaikeaa eritellä toisistaan. (Kolk

2004.) Toinen ongelma oli, etteivät tämän ajan raportit vielä tunnistaneet tai maininneet mahdollisia tai todellisia ongelmakohtia ja haasteita (Gray 2006; Herzig & Godemann 2010). Vuonna 1997, eli ilmentymisaikakauden ja samalla esistandardisoinnin viimeisinä tapahtumina kestävyysraportoinnissa otettiin isompia askelia eteenpäin. Tähän vaikutti erityisesti GRI:n perustaminen, joka tapahtui osittain CERES:n toimesta. GRI:n tavoitteena oli luoda ensimmäinen kestävyysraportoinnin viitekehys, jonka avulla varmistetaan, että yritykset noudattavat vastuullisia ympäristökäyttäytymisen perusteita. (GRI 2024.) GRI:n perustaminen on ollut kestävyysraportoinnin kulmakivi (White 1999). GRI korosti tarvetta raportoinnille kehittämiselle, jossa huomioidaan taloudelliset, ympäristölliset ja sosiaaliset vaikutukset (Gokten ym. 2020, 108). Ympäristökirjanpidon luonut Elkington vei kestävyysraportointia pidemmälle entisestään kehittämällä TBL-lähestymistavan, joka on edelleen tänä päivänä laajasti hyväksytty keino kestävyuden mittaamiseen. Hänen mukaansa yritykset ovat sosiaalisia ja ympäristöllisiä kokonaisuuksia taloudellisten piirteiden lisäksi. Tästä syystä kestävyyttä mitattaessa on tärkeää huomioida ihmiset, planeetta ja voitot. Edellä kuvattujen kehitysten myötä ympäristökirjanpidosta siirryttiin kestävyuden kirjanpitoon (Gokten ym. 2020, 108).

Vuonna 1999 siirryttiin kestävyysraportoinnissa uudelle aikakaudelle, eli standardoinnin aikaan, joka kesti vuoteen 2016 saakka. Tällä aikakaudella raportointia kehitettiin keskittymällä muodollisten instituutioiden rakentamiseen (Gokten ym. 2020, 111). Tätä aikakautta leimasi pitkälti GRI:n kehitys. Yksi tärkeimmistä muutoksista oli GRI:n erottaminen omaksi voittoa tavoittelemattomaksi organisaatioksi vuonna 2001, jonka jälkeen se ei ollut enää osa CERES:tä. Jo ennen tätä GRI ehti julkaisemaan ensimmäisen version ohjeistuksesta, joka tarjosi ensimmäisenä kansainvälisen kehyksen kestävyysraportoinnille. (GRI 2024.) Vuonna 2010 YK:ssa puolestaan hyväksyttiin GRI-ohjeistus kestävyysraportoinnin pohjaksi (Gokten ym. 2020, 112). Tämän lisäksi samana vuonna YK:n yritysvastuuverkosto kehotti sen jäseniä käyttämään kestävyysraportoinnissa GRI:n ohjeistuksia raportointiin (Herzig & Schaltegger 2011, 159). Tietyn ohjeistuksen hyväksyminen raportoinnin perusteeksi eri foorumeilla edesauttoi raportoinnin yhtenäistämistä. GRI jatkoi toimintansa kehittämistä eri tavoin seuraavien vuosien aikana. Lopulta vuonna 2016 GRI julkaisi kestävyysraportoinnin standardit (GRI 2024), johon standardoinnin aikakausi päättyi (Gokten ym. 2020).

Esistandardoinnin aikakausi kesti yhteensä 36 vuotta ja se loi pohjan nykypäivänä tunnetulle kestävyysraportoinnille. Juurikauden aikana kiinnitettiin ensimmäistä kertaa huomiota ihmisen aiheuttamiin haittavaikutuksiin ympäristöön. Tämän myötä käynnistyi teoreettinen valmisteluaika,

jolloin koettiin tarpeelliseksi pohtia luonnon ja ympäristön välistä suhdetta ja näin ollen hitaasti kehittyi teoriaa, joka tunnisti tarpeen kestävyysraportoinnille. Kun teoreettisella valmisteluajakaudella vasta kehitettiin ajatusta kestävästä kehityksen raportoinnista, ilmentymisaikakaudella ryhdyttiin kehittämään ensimmäisiä työkaluja. Ilmentymisaikakauden tapahtumat pohjautuivat vahvasti Exxon Valdesin öljyonnettomuuteen ja sen aiheuttamiin merkittäviin taloudellisiin tappioihin. Tämä johti kestävyysraportoinnin viitekehysten muodostumiseen. Standardoinnin aikakausi kesti 17 vuotta ja sitä leimasi vahvasti GRI:n kehittyminen tämän julkaistessa kestävyysraportoinnin ohjeistuksia toinen toisensa perään. Lopulta tämä aikakausi päättyi GRI-standardien julkaisuun, jonka katsotaan merkinneen kestävyysraportoinnin alkua nykyisessä muodossaan. Näiden tapahtumien myötä on siis muodostunut tarve kestävyysraportoinnille. Seuraavaksi siirrytään käsittelemään teorioita sen taustalla, miksi organisaatiot edelleen toteuttavat vapaaehtoista kestävyysraportointia.

### **3.2.2 Legitimaatioteoria**

Ehkä jopa perinteisin raportointia selittävä teoria, on legitimaatioteoria. Jotta voidaan ymmärtää, miksi legitimaatioteoria vaikuttaa organisaatioiden toimintaa, täytyy lähteä liikkeelle legitimaation määrittelystä. Tämän jälkeen siirrytään legitimaatioteorian määrittelyyn ja siihen, kuinka se vaikuttaa organisaatioiden toimintaan.

Legitimaatiolla on olemassa monta eri määritelmää. Tässä tutkielmassa legitimaatio kuitenkin ymmärretään Suchmanin (1995, 574) määritelmän kautta, jonka mukaan legitimaatiolla tarkoitetaan yleistettyä käsitystä tai oletusta siitä, että jonkin tahon toimet ovat toivottavia, asianmukaisia ja sopivia jonkin sosiaalisesti konstruoidun järjestelmän normien, arvojen, uskomusten ja määritelmien puitteissa. Legitimaatio voidaan nähdä resurssina, josta organisaation selviytyminen riippuu (Dowling & Pfeffer 1975). Yhteiskunta myöntää legitimaation organisaatiolle sen perusteella, kuinka organisaatio nähdään ja ymmärretään (Deegan 2014, 249). Tärkeäksi täten muodostuu yleinen mielipide, ei yksittäisen tarkkailijan kokemus (Suchman 1995, 574). Legitimaatio voidaan ymmärtää sosiaalisena sopimuksena, joka oikeuttaa organisaation olemassaolon yhteiskunnassa. (Deegan 2014, 253). Organisaatioiden tulee siis operoida toimintaympäristönsä normien ja arvojen mukaisesti. Tämä ei kuitenkaan riitä, vaan organisaation pitää myös informoida ympäristöään toimivansa näiden mukaisesti. (Benvenuto ym. 2023, 5.) Jos yhteiskunta ei ole sopimukseen enää tyytyväinen, se ”purkaa” sopimuksen, mikä tarkoittaa, ettei kyseisen organisaation toiminta voi enää jatkua (Deegan 2014, 346).

Mitä legitimaatioteoriaan tulee, se pyrkii selittämään, miksi organisaatiot tekevät tiettyjä valintoja, kuten raportoivat vastuullisuudesta toiminnassaan. Teorian tarkoitus ei ole siis selittää, miten organisaatioiden tulisi toimia, vaan antaa vastauksia ”Miksi?” kysymykseen (Deegan 2014, 249). Legitimaatioteoria perustuu siihen, että organisaatioiden on mahdollista saada yleistä hyväksyntää toiminnalleen sekä hyväksyntää yksittäisille päätöksille liittyen organisaation johtamiseen ja aktiviteetteihin (Deegan 2002). Kestävyysraportoinnin kontekstissa tämä tarkoittaa sitä, että organisaatiot avaavat toimintaansa tavalla, jolloin on mahdollista tutkia, kuinka jopa yksittäiset päätökset toiminnassa ovat vaikuttaneet esimerkiksi ympäristöön. Tämä vahvistaa käsitystä siitä, että kestävyysraportointi on osa legitimaation rakentamisen prosessia, jossa organisaatiot hakevat hyväksyntää avoimuuden kautta. Mitä läpinäkyvämpää organisaatioiden toiminta on, sitä korkeamman legitimitietin ne voivat saavuttaa. Legitimitietin kasvun myötä myös organisaatioiden maine voi parantua, eli kestävyysraportointi voi kasvattaa myös organisaatioiden mainetta (Bebbington, Larrinaga, & Moneva 2008). Paremmasta maineesta organisaatioiden on mahdollista saada erilaisia hyötyjä. Kun yrityksillä on hyvä maine, on niillä myös usein korkeampi rahallinen arvo (Fombrun 1996; Adams & Frost 2008, 299). Kestävyysraportointi voi siis kasvattaa yritysten rahallista arvoa ja tehdä niille enemmän voittoa. Vaikka julkisen sektorin organisaatioiden tavoite ei olekaan tuottaa voittoa, voidaan ajatella tästä olevan hyötyä myös julkiselle sektorille esimerkiksi siltä kannalta, että hyvin menestyvällä julkisen sektorin organisaatiolla on varaa tehdä esimerkiksi enemmän investointeja.

Yksi keskeinen osa legitimaatioteoriaa on se, miten organisaatiot pyrkivät hallitsemaan tai muokkaamaan omaa legitimitiettiään. Legitimaatiostrategioita käytetään siis sen mukaan, pyritäänkö legitimaatiota kasvattamaan, pitämään entisellä tasollaan vai korjaamaan (O’Donovan 2002, 349). Tutkimuksen mukaan legitimaatio on helpompi säilyttää ennallaan kuin sitä on kasvattaa tai korjata (O’Donovan, 2002). Legitimaation ylläpidossa on tärkeää pystyä ennustamaan muuttuvia odotuksia ja pitämään kiinni organisaation vanhoista onnistumisista (Suchman 1995, 594). Jos legitimaatiota joudutaan korjaamaan, on kyse jo eräänlaisesta kriisinhallinnasta, johon vaaditaan suunnitelma. Legitimaation korjaamisessa ja kasvattamisessa on yhtäläisyyksiä, mutta erona on se, että korjaaminen on reaktiivista ja johtuu yllättävästä kriisistä, kun taas kasvattaminen proaktiivista ja ennakoivaa. (O’Donovan, 2002, 350.) Tämä tarkoittaa sitä, että ympäristökriisin kohdannut organisaatio saattaa todennäköisemmin toteuttaa kestävyysraportointia ja käyttää siihen enemmän resursseja, jotta pystyy korjaamaan legitimaatiotaan. Organisaatiot, joiden toiminta liittyy läheisesti ympäristöön, panostavat myös todennäköisesti enemmän raportointiin ennaltaehkäistäkseen mahdollisia mainehaittoja ja vahvistaakseen legitimitiettiään (O’Donovan, 2002).

Edellä käsitellyt periaatteet konkretisoituvat empiirisissä tutkimuksissa, jotka osoittavat, miten legitimaatiota ylläpidetään tai kasvatetaan raportoinnin kautta. Esimerkiksi Connolly ja Kelly (2020) löysivät tutkimuksessaan, että organisaatiot eivät välttämättä julkaise vapaaehtoista tilivelvollisuutta koskevaa tietoa, vaan tyytyvät raportoimaan lakisääteisten vaatimusten mukaisesti säilyttääkseen legitimitteettinsä. Vastaavasti Xinwu (2023, 86) painottaa, että legitimaation vahvistaminen ja pitkäaikaisten ratkaisujen saavuttaminen edellyttää laajempaa kestävyysraportointiin panostamista kuin pelkkien säädösten noudattamista.

Millaisilla keinoilla organisaatiot sitten voivat vaikuttaa legitimaatioonsa? Kahdeksi merkittävämmäksi keinoksi on tunnistettu toimintatapojen muuttaminen ja viestintä. Viestinnän avulla organisaatiot voivat joko pyrkiä muokkaamaan yhteiskunnan odotuksia tai sitoa oman toimintansa arvoihin, jotka kasvattavat legitimaatiota. (Dowling & Pfeffer 1975.) Kestävyysraportointi liittyy erityisesti näistä jälkimmäiseen. Se yhdistää organisaation toiminnan kestävyteen, joka on laajasti hyväksytty yhteiskunnallinen arvo. Näin ollen kestävyysraportointi viestii organisaation toiminnan olevan yhteydessä kestävyteen ja tätä kautta vahvistaa organisaation legitimaatiota. Esimerkiksi Yhdysvalloissa paikallishallinnot hyödyntävät kestävyysraportointia kommunikointivälineenä sidosryhmien, kuten johdon ja kansalaisten, suuntaan lisätäkseen toiminnan legitimitteettiä (Park & Krause 2021).

Legitimaatioteoria tarjoaa erityisen hyödyllisen kehyksen myös julkisen sektorin tarkasteluun, jossa sidosryhmäpaineet ovat moniulotteisia ja auttaa ymmärtämään raportoinnin merkitystä (Xinwu 2023, 85). Julkiset toimijat ovat tunnistanee vastuunsa osallistua kestävyysshaasteisiin, ja kestävyys on integroitu osaksi hallinnon sääntelyä. Kestävyystoimien raportointi vahvistaa organisaation legitimaatiota ja sidosryhmien luottamusta, mutta käytännössä raportointia voisi yhä kehittää tilivelvollisuuden näkökulmasta (Xinwu 2023, 87).

Legitimaatioteoria ei kuitenkaan pidätä yksinään selittävänä tekijänä vapaaehtoiselle kestävyysraportoinnille. Tutkimuksen mukaan vain osassa yrityksissä raportoidaan legitimaatioteoriasta johtuvista syistä, vaikka monissa näissä tunnistettiin selviä legitimaatiota uhkaavia tekijöitä (O'Dwyer 2002). On huomioitava, että teoria ei aina ilmene käytännössä odotetulla tavalla. Voi olla myös mahdollista, että legitimaatioteoriaa ei osata ajatella suoranaisesti yhdeksi kestävyysraportoinnin syyksi, vaikka se vaikuttaisi taustalla.

Yhteenvetona voidaan todeta, että legitimaatioteoria tarjoaa merkityksellisen viitekehyksen sen ymmärtämiseen, miksi organisaatiot harjoittavat kestävyysraportointia. Teoria korostaa yhteiskunnallista hyväksyntää ja luottamusta toiminnan jatkuvuuden ehtona. Kestävyysraportointi toimii tällöin keinona osoittaa toiminnan yhteensopivuutta yhteiskunnallisiin arvoihin ja normeihin. Vapaaehtoinen raportointi voidaan nähdä strategisena välineenä legitimaation ylläpitoon ja vahvistamiseen. Vaikka teoria ei yksinään pysty selittämään kestävyysraportoinnin olemassaoloa, se tuo esiin olennaisia mekanismeja, joiden kautta organisaatiot voivat vaikuttaa maineeseensa, hyväksyttävyyteensä ja toimintaedellytyksiinsä.

### **3.2.3 Sidosryhmäteoria**

Toinen keskeinen teoria, jolla selitetään vapaaehtoisen raportoinnin olemassaoloa, on sidosryhmäteoria. Teorian mukaan organisaatiot kiinnittävät huomiota sidosryhmiensä toiveisiin toiminnassaan. Sidosryhmiin sisältyy kaikki, joilla on vaikutusvaltaa organisaation toimintaan ja kaikki, joihin organisaation toiminta vaikuttaa. (Freeman 1994.) Sidosryhmillä tarkoitetaan siis esimerkiksi omistajia, työntekijöitä, asiakkaita, rahoittajia, viranomaisia ja kansalaisyhteiskuntaa.

Sidosryhmäteoria auttaa organisaatioita tunnistamaan keskeisimmät sidosryhmät ja ymmärtämään, mihin odotuksiin niiden tulisi vastata (Deegan 2002, 295). Hyvät suhteet vähentävät kitkaa sidosryhmien kanssa, jolloin yhteistyö on sujuvampaa (Godemann & Michelsen 2011, 152). Yksinkertaisuudessaan kestävyysraportoinnin kannalta tämä tarkoittaa sitä, että sidosryhmien halutessa tietoa organisaation toiminnasta kestävyteen liittyen, kestävyysraportointi on näiden tietojen luovuttamiseen erinomainen työkalu ja tapa organisaatiolle osoittaa tilivelvollisuuttaan sekä ylläpitää hyviä suhteita sidosryhmiin (Meutia, Kartasari & Yaacob 2022).

Sidosryhmäteoria jakautuu normatiiviseen ja managerialiseen teoriaan. Normatiivisen ajattelutavan mukaan organisaatiot ovat tilivelvollisia kaikille sidosryhmille, joilla on oikeus tietää kyseisen organisaation toiminnasta. (Meutia ym. 2022, 4–5.) Managerialisen ajattelutavan mukaan organisaatiot käyttävät vapaaehtoista raportointia hallitakseen organisaation tärkeimpiä sidosryhmiä kestävyuden kannalta (Mitchell, Agle & Wood 1997). Tärkeimpiä sidosryhmiä ovat usein rahoittajat ja lainsäätäjät (Deegan 2002, 295).

Toisen määritelmän mukaan sidosryhmäteoriassa organisaatiot reagoivat niiden sidosryhmien vaatimukseen, jotka kontrolloivat välttämättömiä resursseja organisaation toiminnalle. Sen sijaan

sidosryhmien, joilla ei ole vaikutusvaltaa, toiveita ei oteta huomioon. (Deegan 2014, 252.) Tämä määritelmä on siis lähempänä määritelmää managerialista teoriaa sidosryhmistä. Tässä määritelmässä tietyn informaation esille tuomista voidaan käyttää keinona kasvattaa tai ylläpitää tiettyjen sidosryhmien tukea. Sitä voidaan pitää siis strategiana, jossa johdetaan tai jopa manipuloidaan tietoa niin, että se täyttää tiettyjen sidosryhmien toiveet. (Gray et al., 1996.) Tämä johtaa siihen, että sidosryhmäteoriaa noudattavassa raportoinnissa saatetaan keskittyä vain aiheisiin, jotka ovat sidosryhmille tärkeitä. Tämä poikkeaa legitimaatioteoriaa mukailevasta raportoinnista, joka koskettaa usein laajempia aiheita ja kiinnostaa suurempaa yleisöä. (Meutia ym. 2022, 2.)

Sidosryhmäteoria tarjoaa keskeisen näkökulman siihen, miksi organisaatiot harjoittavat vapaaehtoista kestävyysraportointia. Teoria korostaa vuorovaikutusta organisaation ja sen sidosryhmien välillä sekä normatiivisesta että managerialisesta näkökulmasta. Raportointi toimii välineenä, jolla organisaatiot voivat vastata vaikutusvaltaisten sidosryhmien odotuksiin ja vahvistaa tilivelvollisuuttaan. Raportoinnin sisältö siis muotoutuu sen mukaan, keitä organisaatio pitää keskeisimpinä sidosryhminään ja mitä nämä sidosryhmät odottavat.

### **3.2.4 Institutionaalinen teoria**

Institutionaalinen teoria tarjoaa täydentävän näkökulman legitimaatio- ja sidosryhmäteoriaan vapaaehtoisen raportoinnin ymmärtämisessä. Institutionaalisen teorian mukaan organisaatiot ovat taloudellisia kokonaisuuksia, jotka toimivat ympäristössä, jossa erilaiset instituutiot vaikuttavat organisaation toimintaan ja odotuksiin (Campbell 2007). Teoria auttaa siis ymmärtämään, miten organisaatiot vastaavat näihin institutionaalisiin odotuksiin. Organisaatioiden täytyy viestiä ympäristönsä kanssa saavuttaakseen legitimaation ja saadakseen resursseja sekä vakautta organisaation toiminnan jatkumiselle.

Institutionaaliset paineet ohjaavat organisaatioita viestimään toiminnastaan tietyllä tavalla. Kestävyysraportointi on yksi keino osoittaa, että organisaation toiminta noudattaa yhteiskunnallisesti hyväksytyjä normeja. Institutionaaliseen teoriaan liittyy vahvasti isomorfismi, joka tarkoittaa tässä kontekstissa institutionaalisen käytänteen adaptointia organisaatioon. Isomorfismi jakautuu pakottavaan, jäljittelevään ja normatiiviseen. (Amran & Haniffa 2011.)

Pakottavalla isomorfismilla tarkoitetaan prosessia, jossa organisaatiot muokkaavat toimintaansa institutionaalisten ja sidosryhmien luomien paineiden vuoksi. Tällöin organisaatiot käyttävät kestävyysraportointia työkaluna, jonka avulla otetaan kantaa taloudellisiin, sosiaalisiin, ympäristöllisiin ja eettisiin arvoihin ja huoliin, joita merkittävimmät sidosryhmät edellyttävät. (Amran & Haniffa 2011.) Jäljittelevässä isomorfismissa organisaatio on kohdannut epävarman tilanteen, jonka johdosta se ryhtyy jäljittelemään toista saman sektorin organisaatiota, jonka kestävyysraportointia pidetään esimerkillisenä. Näin kestävyysraportointi toimii työkaluna, jonka avulla organisaatio parantaa prosessejaan, hallitsee riskejä ja parantaa kilpailukykyään. (Amran & Haniffa 2011.) Normatiivisessa isomorfismissa on kyse normien aiheuttamasta paineesta omaksua tiettyjä institutionaalisia käytäntöjä ja täyttää ammatilliset odotukset. Tässä tapauksessa kestävyysraportointi voi vaikuttaa tarpeeseen tuottaa tietoa sidosryhmille. (Amran & Haniffa 2011.)

Teoria siis linkittää organisatoriset käytänteet, kuten kestävyysraportoinnin, yhteiskunnan arvoihin ja organisaation tarpeeseen säilyttää legitimaationsa. Tämä on johtanut raportointikäytänteiden yhdenmukaistumiseen, sillä organisaatiot pyrkivät vastaamaan alan odotuksiin, poikkeamatta normista, säilyttääkseen legitimizeettinsä. (Deegan 2014, 386.) Tämän voisi ajatella olevan yhteydessä etenkin jäljittelevään isomorfismiin.

Yhteenvetona institutionaalinen teoria auttaa ymmärtämään, miksi kestävyysraportointi on levinnyt laajasti organisaatioiden keskuudessa. Teoria osoittaa, että ulkoiset paineet voivat ohjata organisaatioita ottamaan käyttöön raportointikäytäntöjä, jotka vahvistavat niiden asemaa osana institutionaalista ympäristöä. Tämä selittää myös sen, miksi raportointi on usein yhdenmukaista, sillä organisaatiot pyrkivät vastaamaan odotuksiin ja säilyttämään legitimizeettinsä.

### **3.2.5 Muut selittävät teoriat**

Kolmen pääteorian lisäksi kestävyysraportointia on pyritty selittämään myös muiden, vähemmän esillä olleiden teorioiden avulla. Tässä luvussa käsitellään lyhyesti viisi näistä: vapaaehtoisen raportoinnin teoria, signaaliteoria, päämies-agenttiteoria, poliittisten kustannusten teoria ja resurssiriippuvuusteoria.

Vapaaehtoisen raportoinnin teorian mukaan organisaatioiden tulisi olla valmiita luovuttamaan vapaaehtoisesti tietoa ja vähentämään tiedon epäsymmetriaa, jos hyödyt tästä ovat suuremmat kuin haitat. Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, että esimerkiksi maineen kasvun pitää tuoda enemmän

hyötyä, mitä kestävyysraportointiin on kulunut resursseja. Tähän teoriaan nojautuen on siis todennäköisempää, että organisaatiot, jotka ovat suoriutuneet hyvin ympäristöasioissa, ovat halukkaampia jakamaan todennettavaa tietoa demonstroidakseen toimintansa uskottavuutta. Vastakohtaisesti organisaatiot, joilla on huonompi suorituskyky, raportoivat epämääräisempää tietoa, jota on vaikea todentaa. (García-Sánchez, Rodríguez-Ariza & Frías-Aceituno 2013.)

Signaaliteorian mukaan organisaatiot ovat taipuvaisia raportoimaan ylimääräistä tietoa signaalina vähentääkseen informaation epäsymmetriaa kohdatakseen sidosryhmien odotukset, optimoidakseen taloudellisia kustannuksia ja parantaakseen arvoaan (Hahn ym. 2021). Informaatio on epäsymmetristä silloin, kun ulkopuolisten tahojen on vaikeaa saada luotettavaa tietoa kestävyteen liittyvistä asioista. Signaaliteorian mukaan organisaatiot voivat siis vähentää tätä tiedon epäsymmetriaa ennakoivasti kestävyysraportoinnin avulla. (Pfeffer 1973.)

Päämies-agenttiteoria ottaa kantaa ongelmiin, jotka johtuvat organisaation omistuksen (päämies) ja johdon (agentti) ristiriitaisia intressejä. Jos molemmat osapuolet haluavat maksimoida hyötynsä, on hyvin mahdollista, ettei agentti toimi täysin päämiehen edun mukaisesti, joka johtaa näihin ristiriitaisiin intresseihin. Tämä voi johtaa konflikteihin, jotka haittaavat organisaation asianmukaista toimintaa. Vastatakseen tilanteeseen, saattaa päämies turvautua keinoihin, joiden avulla se esimerkiksi valvoo agentin toimintaa, jotta tämä toimisi enemmän päämiehelle suotuisalla tavalla. Tästä aiheutuvia kustannuksia kutsutaan agenttikustannuksiksi. (Jensen & Meckling 1976.) Kestävyysraportointi on yksi keinoista saada selville agentin toimintaa, vähentää informaation epäsymmetriaa ja vähentää agenttikustannuksia.

Poliittisten kustannusten teorian mukaan organisaatiot yksinkertaisesti raportoivat informaatiota vapaaehtoisesti vähentääkseen poliittisia kustannuksia, joita ovat muun muassa verot. Tämän lisäksi organisaatiot tavoittelevat etuja kuten myönnytyksiä ja tukia. (Frias-Aceituno, Rodríguez-Ariza, & Garcia-Sánchez 2014.)

Viidenneksi tarkastellaan resurssiriippuvuusteoriaa. Tämän teorian mukaan organisaatiot eivät ole omavaraisia, vaan niiden on hyödynnettävä resursseja omassa toimintaympäristössään. Tämä johtaa siihen, että organisaation suhteita ja vuorovaikutusta muiden toimijoiden ja yhteiskunnan kanssa tarkastellaan sen perusteella, kuinka paljon ne edistävät organisaation suorituskyvyn maksimointia. (Pfeffer & Slancik 1978.)

Yhteenvetona nämä viisi täydentävää teoriaa tarjoavat vaihtoehtoisia ja rinnakkaisia selityksiä organisaatioiden halukkuudelle tuottaa vapaaehtoista kestävyysraportointia. Vaikka niiden painoarvo tutkimuskirjallisuudessa on pienempi, ne auttavat ymmärtämään motiiveja, jotka liittyvät muun muassa tiedon epäsymmetriaan, taloudellisiin kannustimiin ja organisaatioiden toimintaympäristön vuorovaikutussuhteisiin.

### **3.3 Kestävyysraportoinnin implementointi ja käytännön näkökulmat**

Tämä luku lähtee liikkeelle yleisesti raportoinnin implementoinnista, jonka jälkeen siirrytään kestävyysraportoinnin implementointiin osaksi organisaatioiden toimintaa. Tämän jälkeen luvussa käydään läpi käytännön näkökulmia ja aiempia tutkimustuloksia kestävyysraportoinnin toteutumisesta julkisella sektorilla. Luvun lopussa käsitellään, millaisia ongelmakohtia kestävyysraportointiin liittyy ja pohditaan syitä näiden taustalla.

#### **3.3.1 Kestävyysraportoinnin toimeenpano**

Kestävyysraportoinnin toteuttamiseen vaikuttaa useat tekijät, joten se on hyvin kontekstisidonnaista. Esimerkiksi organisaation koko ja sen toimintasektori ovat tämänlaisia seikkoja. Ulkoisista tekijöistä raportointiin vaikuttaa laki, taloudellinen tilanne, kulttuuri ja luonto. (Benvenuto, Aufiero & Viola 2023, 2.) Muun muassa taloudellinen tila vaikuttaa siten, että yritykset, joilla menee taloudellisesti hyvin, laittavat myös enemmän resursseja vastuulliseen yritystoimintaan ja päinvastoin (Margolis & Walsh 2001). Tämä johtuu yksinkertaisesti siitä, että taloudellisesti heikommassa asemassa olevilla yrityksillä ei ole yhtä paljon resursseja käytettävissä vastuulliseen toimintaan (Waddock & Graves 1997). Kestävyysraportointiin vaikuttavaa kulttuuria puolestaan havainnollistaa se, että organisaatioiden on huomattu toimivan todennäköisemmin vastuullisella tavalla, jos näiden ympärillä on kulttuurisia instituutioita, jotka kannustavat vastuulliseen toimintaan. Esimerkiksi yritykset, joiden johtajat kuuluvat ammattijärjestöön, osallistuvat todennäköisemmin hyväntekeväisyyteen. Tämä johtuu siitä, että organisaatio altistuu enemmän hyväntekeväisyydelle ja tätä kautta vastuullisemmalle toiminnalle. (Campbell 2007, 949.) Tämä selittää sitä, että jopa yksittäisellä henkilöllä voi olla vaikutusta siihen, kuinka kestävyysraportointi toteutuu yksittäisessä organisaatiossa.

Edellä mainitut asiat selittävät enemmänkin, kuinka todennäköisesti organisaatio toteuttaa kestävyysraportointia. Millaisia asioita organisaatioiden tulee puolestaan ottaa huomioon toteuttaessaan kestävyysraportointia? Ensinnäkin kestävyysraportointi tulisi systemaattisesti sulauttaa osaksi organisaation strategioita ja tietojohdantaa. Strategia yhdistyy kestävyysraportointiin myös sitä kautta, että raportissa tulisi tunnistaa, analysoida ja hallita niitä tekijöitä, jotka

organisaatioiden toiminnassa ja strategiassa eniten vaikuttavat kestäväan kehitykseen. (Herzig & Schaltegger 2011, 166.) Tämän lisäksi raportointi tulisi integroida osaksi viestintään yleisemmälläkin tasolla, jotta se saadaan jalkautettua organisaatioon paremmin. On myös tärkeää, että viestintä on sekä ulkoista että sisäistä, jotta tästä saataisiin mahdollisimman paljon hyötyä. Kestävyysraportoinnista ei siis automaattisesti tule osa organisaation toimintaa, johon kaikki osallistuvat, vaan organisaatioiden pitää nähdä työtä sen eteen. Tämä on mahdollista saavuttaa hyvän johtamisen ja tiimityöhön perustuvan työskentelyn kautta. (Herzig & Schaltegger 2011, 166.)

Pelkkä organisaation sisäinen yhteistyö ja johtaminen eivät kuitenkaan riitä kestävyysraportoinnissa. Tärkeää siinä on myös käydä keskustelua sidosryhmien kanssa. Näin voidaan oppia sidosryhmien näkemyksistä ja odotuksista raportointiin liittyen. Osallistamalla sidosryhmiä kestävyysraportoinnin tekemiseen on mahdollista saada laajempi kirjo erilaisia näkemyksiä ja näin ollen on helpompaa löytää erilaisia kestävyysraportoinnin liittyviä ongelmakohtia organisaation toiminnasta. (Herzig & Schaltegger 2011, 166.) Tutkimuksessa onkin huomattu, että kestävyysraportoinnissa painotetaan enemmän aiheita, joihin liittyen organisaatiot kokevat painetta tietyiltä sidosryhmiltä (Azizul Islam & Deegan 2008). Organisaatioiden on tärkeää vastata sen kohtaamiin ulkoisiin odotuksiin ja vaatimuksiin, jotta se nähdään mahdollisimman uskottavana ja legitiiminä (Herzig & Schaltegger 2011, 166).

On myös tärkeää ymmärtää raportoinnin ja kirjanpidon perusteet sekä kyetä arvioimaan näitä kriittisesti, jotta raportoinnissa voi onnistua (Bebbington, Unerman & O'Dwyer 2014, 4). Kuka tahansa ei siis voi lähteä toteuttamaan kestävyysraportointia, vaan sitä varten tulee olla osaamista. Lisäksi kestävyysraportoinnissa tulee kommunikoida ongelmat ymmärrettävällä tavalla. Kun tavoitteet on selvästi ilmaistu raportissa, näitä pystytään vertaamaan jälkikäteen todelliseen toteutumiseen ja tämän pohjalta luoda suosituksia jatkoa varten. (Herzig & Schaltegger 2011, 164.) Tämä mahdollistaa sen, että organisaation toimintaa pystytään arvioimaan paremmin.

Jos edellä mainituissa asioissa onnistutaan, on kestävyysraportoinnista mahdollista saada organisaatiolle sisäisiä hyötyjä. Kestävyysraportointi on mahdollista nähdä oppimisprosessina, jossa työntekijöiden ja johtajien tietoisuus sekä motivaatio voivat parantua ja näin ollen johtaa parempaan työsuoritukseen. Tämän lisäksi kestävyysraportoinnin näkeminen oppimisprosessina voi myös edesauttaa uusien prosessien käyttöönottoa. (Gond & Herrbach 2006.) On myös mahdollista, että työntekijöiden sitoutuminen organisaatiota kohtaan kasvaa kestävyysraportointiin osallistumisen myötä. Tämä johtuu siitä, että osa työntekijöistä voi olla ylpeämpiä työnantajasta, joka toteuttaa

kestävyysraportointia. (Adams & Frost 2008, 299.) Paremman työsuorituksen ja työntekijöiden sitouttamisen tavoittelu sekä uusien innovaatioiden käyttöönotto on tärkeää missä tahansa organisaatiossa. On siis tärkeää johtaa hyvin kestävyysraportointia, jotta siitä on mahdollista saada mahdollisimman paljon hyötyjä irti.

Yhteenvedona voidaan todeta, että mahdollisimman onnistunut kestävyysraportointi vaatii strategista integraatiota, osaavaa johtamista, sidosryhmien osallistamista sekä viestinnän ja kirjanpidon periaatteiden hallintaa. Näiden toteutuessa kestävyysraportoinnista on mahdollista saada organisaatiolle sisäisiä hyötyjä.

### **3.3.2 Julkisen sektorin erityispiirteet kestävyysraportoinnissa**

Kestävyysraportointiin liittyy erityispiirteitä sen ollessa liitoksissa julkiseen sektoriin. Julkiseen sektoriin pätee myös edellisessä luvussa käydyt yleisemmät kestävyysraportoinnin piirteet. Julkisen ja yksityisen sektorin toiminta ja näiden kohtaamat odotukset kuitenkin eroavat merkittävästi toisistaan, joten myös näiden kestävyysraportoinnissa on eroavaisuuksia. Yleinen ilmapiiri on, että julkisen sektorin tulee ottaa vastuuta enemmän toiminnastaan kuin yksityisen sektorin asettamalla korkeammat standardit itselleen (Pollitt 2003, 10). Tämän voidaan ajatella pätevän myös kestävyysraportointiin. Vaikka siis julkista sektoria ei kosketa kestävyysraportoinnin sääntely voidaan ajatella, että julkisen sektorin organisaatioilta odotetaan raportointia. Tämä yleinen ilmapiiri voi johtua muun muassa siitä, että julkinen sektori vaikuttaa toiminnallaan yksityiseen ja kolmanteen sektorin, riippumatta organisaation koosta tai toimintakentästä (Ball ym. 2007). Tämä taas perustuu julkisen sektorin toiminnan laajuuteen ja toiminnan vaikutuksiin talouteen, ympäristöön ja yhteisöihin (Bebbington ym. 2014, 176). Kaikilla julkisen sektorin organisaatioilla on siis lähtökohtaisesti niin suuri vaikutus yhteiskuntaan omassa toimintakentässään, että näiltä voidaan odottaa enemmän kuin yksityisen sektorin organisaatioilta.

Tämä pätee myös siihen, että julkisella sektorilla voidaan ajatella olevan erityinen rooli kestävästä kehityksestä ajatellen. Julkisten organisaatioiden pitää pohtia oman toimintansa vaikutusta ympäristöön (Ball & Grubnic 2007, 182). Jo aiemmin mainitun GRI:n (2005, 7–8) tuottaman raportin mukaan julkisella sektorilla on kansalaisvelvoite hallita julkishyödykkeitä ja resursseja siten, että se edistää kestävästä kehityksestä ja johtaa esimerkillään kestävästä kehityksestä ja tähän liittyvää läpinäkyvyyttä. Myös Bebbington ym. (2014, 182) ovat todenneet, että julkisen sektorin organisaatiot ovat vastuussa ympäristöön vaikuttavan toiminnan hallinnasta. Voidaan siis ajatella esimerkkinä tutkimuskohteena

toimivaa Metsähallitusta, jonka tehtävänä on käyttää, hoitaa ja suojella hallinnassaan olevia valtion maa- ja vesiomaisuuksia kestävästi (Laki Metsähallituksesta 2:2:1). Metsähallitusta veloitetaan siis lain kautta hoitamaan julkishyödykettä, eli metsä- ja vesialueita, kestävästi ja näin ollen Metsähallitus on myös vahvasti vastuussa ympäristöön vaikuttavan toiminnan hallinnasta. Valtiokonttorin ohjeistuksessa koskien kestävyysraportointia myös mainitaan useaan otteeseen, että organisaatioiden tulee toiminnassaan ottaa huomioon useiden sukupolvien tulevaisuus sen sijaan, että toiminta perustuisi vain nykyhetkeen (Valtiokonttori 2024).

Tutkimus on näyttänyt, että julkisella sektorilla organisaatiot, joiden toimenkuvaan kuuluu ympäristöasioita, ovat parempia kestävyysraportoinnissa, kuin organisaatiot, joiden toimenkuvaan ei ympäristöasiat suoranaisesti kuulu (NAO 2005). Tähän nojaten käy siis järkeen, että Metsähallituksessa panostetaan kestävyysraportointiin keskimääräistä enemmän, sillä tämän toimenkuvaan kuuluu niin vahvasti erilaiset ympäristöasiat.

Sen lisäksi, että julkinen sektori vastaa julkishyödykkeiden huolehtimisesta, on se myös vastuussa lainsäädännöstä valtion tasolla. Julkisella sektorilla on valta ohjata omaansa ja yksityisen sektorin toimintaa oikeudellisen sääntelyn avulla, jos vapaaehtoiset toimet eivät ole riittäviä. Tämä koskee myös kestävyteen liittyvää lainsäädäntöä. (Bebbington ym. 2014, 183.) Julkisten organisaatioidenkin rooli on siis tärkeä, sillä ne ovat osa julkista päätöksentekoa ja politiikkaa. Näin ollen niillä on rooli lain kehittämisessä kohti kestävä kehitystä valtion tasolla ja paikallishallinnossa. (Ball & Grubnic 2007, 182–183.) Metsähallitus organisaationa ei itsessään kuitenkaan ole vastuussa lainsäädännöstä, joten tältä kannalta julkisen sektorin erikoispiirre ei sitä koske.

Julkisella sektorilla kestävyysraportoinnin tulisi kattaa tietoa kestävä kehityksen politiikasta, strategiasta, ohjelmista ja tuloksista sekä käytännön vaikutuksista (Ball & Grubnic 2007, 185). Käytännössä nämä raportit voisivat pitää sisällään selvityksiä poliittisten linjausten tuloksista, tietoa osallistamisen onnistumisesta, hiililaskentaa, elämänlaadun mittareita ja laskentaa ympäristön ja sosiaalisen pääoman määristä eri hallinnon tasoilla (Bennet & van der Lugt 2004).

Ongelmaksi raportoinnissa kuitenkin muodostuu julkisen sektorin monimutkaisuus. Vaikka kestävyteen liittyviä asioita pitäisi edistää, julkisen sektorin pitää tasapainotella myös sosiaalisten ja

taloudellisten ongelmien kanssa ja samalla pyrkiä säästötoimenpiteisiin budjetin ollessa tiukka ja päättäjien vaihtuessa säännöllisin väliajoin (Bebbington, Unerman & O'Dwyer 2014, 184). Samaan aikaan kestävyys edistämisen ei kuitenkaan ole kaikkien päättäjien agenda. Etenkin pitkän aikavälin kannalta järkevät ratkaisut ovat usein konfliktissa lyhyen aikavälin poliittisten tavoitteiden kanssa (Bebbington, Unerman & O'Dwyer 2014, 189). Tämä pätee myös kestävyysraportointiin, sillä vaikka siitä saataisiin arvokasta tietoa ja se voisi edesauttaa kestävämmän yhteiskunnan saavuttamisessa, tämän ohi katsotaan esimerkiksi vähäisten resurssien vuoksi tai siksi, että hoidettavia asioita on niin paljon.

Toinen julkisen sektorin monimutkaisuuteen liittyvä haaste on se, että julkisen sektorin organisaatiot kohtaavat useita jopa ristiriitaisia vaatimuksia tilivelvollisuuteen liittyen, jotka pitää kuitenkin pystyä integroimaan organisaation toimintaan (Connolly & Kelly 2020). Tähän vastauksena on todettu, että kirjanpitäjien pitäisi aktiivisesti osallistua prosessiin ja olla mukana tekemässä sidosryhmille jäseneltyä ja ymmärrettävää tietoa asiaan liittyen (Xinwu 2023, 87). Tämä ristiriitaisuus on hyvin nähtävissä tällä hetkellä Metsähallituksen kestävyysraportoinnissa, sillä ei ole vielä varmuutta, tuleeko CSRD tätä koskemaan vai ei. Tähän liittyen Australiassa tehdyssä tutkimuksessa huomattiin, että julkisen sektorin organisaatioilla on haasteita kestävyysraportoinnissa. Haasteet koskevat erityisesti sitä, että yksityiselle sektorille luodut viitekehykset eivät sovi yleismaailmallisesti julkisen sektorin raportointiin. Toisekseen haasteena on, että raportoinnin ollessa vapaaehtoista, julkisella sektorilla jätetään merkittävä osa tietoa raportoimatta. (Guthrie & Farneti 2008, 365–366.)

Julkista sektoria kohtaan vallitsee erilaiset odotukset kuin yksityistä sektoria kohtaan, tämän ollessa vastuussa julkishyödykkeistä sekä lainsäädännöstä. Julkisen sektorin organisaatioiden kestävyysraportoinnilta odotetaan tietynlaisia asioita, joita yksityiseltä sektorilta ei odoteta, vaikka samaan aikaan julkisen sektorin toimintakentän monimutkaisuus ja ristiriitaiset odotukset tätä kohtaan vaikeuttaa toimintaa. Tämän lisäksi lainsäädäntöä ei ole tehty koskemaan julkisen sektorin organisaatioiden kestävyysraportointia eikä tälle ole olemassa omaa selkeää viitekehystä, jota noudattaa. Julkisen sektorin kompleksisuuden vuoksi kestävyysraportointi ei siis ole yksinkertaista.

### **3.3.3 Kestävyysraportoinnin ongelmakohdat**

Kestävyysraportointi on hyödyistään huolimatta kohdannut haasteita eikä se ole selvinnyt ilman kritiikkiä. Yksi näistä haasteista on ollut se, että kestävyysliittyvät ongelmat ovat kompleksisia. Tämä johtaa siihen, että on hankalaa tunnistaa ja analysoida kestävyysliittyviä ongelmia.

(Godemann & Michelsen 2011, 157.) Toisaalta voidaan ajatella, että selkeämpi sääntely sekä viitekehykset kestävyysraportoinnille voi auttaa tähän ongelmaan. Jos on olemassa selkeä ohjeistus, jonka mukaan raportointia tulee tehdä, on myös helpompi tunnistaa näitä ongelmia. Vaikka tämä ei poista ongelmaa kokonaan, se voisi antaa organisaatioille paremmat lähtökohdat raportoinnin toteuttamiseen. Sääntelyn puuttuminen on johtanut myös tilanteeseen, jossa kestävyysraportit eivät ole riittävän vertailukelpoisia keskenään (Mynhardt, Makarenko & Plastun 2017, 7).

Toinen ongelma, joka kumpuaa erityisesti siitä, että kestävyysraportointi on vapaaehtoista on, että raportointi jää usein liian kuvailevalle tasolle (GRI 2010). Tällöin riskinä on, että kestävyysraportti ei pidä sisällään konkreettista tietoa organisaation vaikutuksista sen ympäristöön ja toimintakenttään. Raporttiin saatetaan sisällyttää vain positiivisia tai neutraaleja asioita tai se ei pidä sisällään mittareita, joista nähtäisiin, millaista organisaation toiminnan kehitys on ollut. Tätä ongelmaa vahvistaa se, että osan ajasta kestävyysraportoinneilta puuttuu ulkoinen varmistus ja raportin hyväksyjä ei välttämättä ole tilintarkastaja (Simnet, Vanstraelen & Chua 2009, 938). Tämänlaisia raporteja lukiessa ei voi olla varmuutta tietojen oikeellisuudesta, joka laskee raportin uskottavuutta.

Edellä kuvattu tilanne saattaa helposti johtaa siihen, että kestävyysraportointia käytetään vain työkaluna, jonka avulla halutaan parantaa organisaation imagoa. Jos raportointi ei ole tarkoituksella perinpohjaisesti tehty ja siitä jätetään pois negatiiviselta näyttäviä tietoja, voidaan kestävyysraportointia tässä tapauksessa pitää yhtenä viherpesun muotona. (Herzig & Schaltegger 2011, 166.) Tähän liittyen osa kriitikoista onkin sitä mieltä, että kestävyysraportointia pidetään keinona saada hyväksyntää organisaation toiminnalle legitimitietin säilyttämiseksi (Bebbington, Unerman & O'Dwyer 2014, 4). Se, että organisaatio haluaa kasvattaa legitimaatiotaan ei itsessään ole vielä huono asia. Jos kuitenkin legitimaatiota pyritään vahvistamaan viherpesun keinoin raportoimalla valikoitua tai harhaanjohtavaa tietoa, kestävyysraportointi menettää uskottavuutensa ja voi johtaa sidosryhmien luottamuksen heikkenemiseen.

Aina ei kuitenkaan ole kyse tarkoituksellisesta virheellisten tai puutteellisten tietojen raportoinnista. Ongelmaksi voi muodostua myös informaation epäsymmetria. Organisaatiot eivät välttämättä tiedä, mitkä asiat ovat näiden sidosryhmille merkittäviä, jolloin tärkeitä asioita saattaa jäädä raportoimatta. On myös mahdollista, että organisaatiot eivät vain halua raportoida kyseisistä asioista. Tähän kuitenkin saattaa liittyä se, että kestävyysraportointi keskittyy usein suorituksen mittaamiseen, jolloin sidosryhmien näkökulmia ei oteta huomioon. (Godemann & Michelsen 2011, 157.)

Samaan aikaan kestävyysraportointia on myös kritisoitu siitä, että organisaatiot raportoivat vain sijoittajia ja tärkeimpiä sidosryhmiä kiinnostavista asioista, jolloin olennaista tietoa saattaa jäädä kokonaan pois (Bebbington, Unerman & O'Dwyer 2014, 4). Jos kuitenkin tilanne on se, että organisaation kestävyysraportti on suunnattu liian hajanaiselle joukolle, raportti saattaa jäädä myös tästä syystä ympäripyöreäksi (Godemann & Michelsen 2011, 157). Tämä johtaa esimerkiksi siihen, että raporttiin kirjatut tavoitteet eivät ole tarpeeksi tarkkoja, jotta niiden toteuttamista todellisuudessa pystyisi seuraamaan. Ympäripyöreys johtaa myös siihen, että raportissa saattaa olla liikaa epäolennaista informaatiota.

Vaikka kestävyysraportointi on kasvava ilmiö, ei sitä olla saatu vielä osaksi pienien tai keskikokoisten organisaatioiden toimintaa. Tämä siitä huolimatta, että myös näillä organisaatioilla on suuri vaikutus ympäristöön ja talouteen. (Godemann & Michelsen 2011, 158.) On siis huomattu, että kestävyysraportointiin panostaa enemmän suuret yritykset. Tämä kuitenkin selittyy osittain CSRD:stä johtuvista syistä, sillä tämän vaikutus ylettyy ensiksi vain suuriin yrityksiin. Toinen asia, joka liittyy tähän ilmiöön, on se, että pienillä ja keskikokoisilla organisaatioilla ei ole yhtä paljoa resursseja kestävyysraportointiin kuin isoilla yrityksillä. Puutteellisista resursseista johtuen voi myös olla, että pienillä ja keskikokoisilla yrityksillä ei välttämättä ole selkeää organisaatorakennetta tai johtamiskulttuuria, joka vaikeuttaa entisestään kestävyysraportoinnin toteuttamista. (Javed ym. 2022.)

Kaikkiin ongelmiin sääntelyn lisääminen ei kuitenkaan ole vastaus. Huolestuttava ilmiö on, että kasvavassa määrin organisaatiot ovat ilmaisseet huolensa sääntelyn lisääntymisen ja viitekehysten määrän kasvamisen myötä ”raportointiväsymyksestä” (NYU 2019, 6). Tällä tarkoitetaan sitä, että raportointia tehdään vain sen vuoksi, että raportointi on pakollista ja näin ollen unohdetaan todelliset syyt raportoinnin taustalla (Khalid ym. 2020). Kestävyysraportoinnissa tällä tarkoitetaan sen unohtamista, että raportoinnin alkuperäinen tavoite on lisätä organisaatioiden vastuullista toimintaa ja tätä kautta edistää kestävästä kehitystä yleisellä tasolla. Pahimmillaan tilanne voi johtaa siihen, että ainut asia, johon keskitytään, on sääntelyn mukaisten kestävyysraportoinnin toteuttaminen, jolloin huomio ja resurssit siirtyvät pois konkreettisesta vastuullisuutta edistävästä toiminnasta.

Tämä kaikki voi johtaa kestävyysraportoinnin puutteellisuuteen ja siihen, että siinä esiintyviä tietoja voidaan suhteellisen helposti manipuloida. Organisaatiolla on syynsä, kuten legitimaation kasvattaminen ja oman imagon parantaminen, virheellisten tai puutteellisten tietojen raportoimiseen. Kestävyysraportoinnin sääntely kuitenkin auttaa näihin ongelmiin, jolloin organisaatioiden täytyy

noudattaa tiettyä viitekehystä ja raportoida myös toimintansa negatiivisia puolia. Haasteena saattaa kuitenkin olla edelleen sen löytäminen, minkälaiselle yleisölle kestävyysraportointia tehdään, jotta se on mahdollisimman tarkoituksenmukaista. Sidosryhmiä ajatellen organisaatioiden tulisi löytää kultainen keskitie raportoinnissa, jolloin organisaatio tunnistaa keskeiset sidosryhmänsä ja näiden odotukset ja toiveet, mutta raportoi myös yhteiskunnallisesti merkittävistä teemoista, vaikka nämä eivät suoraan liittyisi sijoittajien intresseihin.

### **3.4 Kestävyyden johtaminen**

Tämä luku käsittelee kestävyiden johtamista. Johtaminen on avainasemassa kestävä organisaation rakentamisessa (Gerard, McMillan ja D'Annunzio-Green 2017). On siis tärkeää ymmärtää, mitä kestävyiden johtamisella tarkoitetaan ja miten se kuuluisi toteuttaa. Tämän kautta pystytään vastaamaan tutkielman toiseen tutkimuskysymykseen, eli *”Vaikuttaako kestävyiden johtaminen kestävyysraportoinnin toteutumiseen?”*. Luku jakautuu kahteen alalukuun. Näistä ensimmäinen keskittyy kestävyiden johtamisen määrittelyyn, kun taas jälkimmäisessä selvitetään, onko teorian mukaan kestävyiden johtamisella yhteyttä kestävyysraportoinnin toteutumiseen.

#### **3.4.1 Mitä on kestävyiden johtaminen?**

Tässä tutkielmassa kestävyiden johtamisella tarkoitetaan kaksisuuntaista prosessia johtajan ja työntekijän välillä, jossa tunnistetaan organisaation kestävyteen liittyviä ongelmakohtia ja pyritään ratkaisemaan huomioiden muutkin kuin organisaation taloudelliset näkökulmat (Nawaz & Koç 2018; Baumgartner & Rauter 2016). Kestävyiden johtamisen käsitettä lähestytään kirjallisuudessa usein myös Elkingtonin (1997) TBL-mallin kautta, jolloin organisaatiota johtaessa otetaan huomioon myös toiminnan sosiaaliset ja ympäristölliset ulottuvuudet (Liao 2022).

Starik ja Kanashiro (2013) korostavat, että kestävyiden johtaminen sisältää ympäristöllisten ja sosioekonomisten päätösten muodostamisen, implementoinnin ja arvioinnin organisaatiotasolla sekä yksilö-, organisaatio- ja yhteiskunnallisilla tasoilla. Averyn (2005) mukaan kestävyiden johtaminen puolestaan tarkoittaa organisaation kykyä tehdä pitkäjänteisiä, käytännön innovaatioita tukevia päätöksiä, jotka perustuvat henkilöstön sitoutumiseen ja jotka tähtäävät korkealaatuisten ja kestävien ratkaisujen tuottamiseen. Liaon (2022) mukaan kestävyiden johtamisen käytännöt koostuvat muun muassa johtamisjärjestelmistä, periaatteista, prosesseista ja arvoista, jotka voivat muodostaa itseään vahvistavan kehän. Tämän kaltaisessa järjestelmässä korostuvat hajautettu päätöksenteko, eettinen toiminta sekä sosiaalinen ja ympäristöllinen vastuullisuus. Kestävyiden johtamiselle on siis olemassa useita eri määritelmiä, eikä tutkimuskirjallisuudessa ole löytynyt konsensusta tähän.

Tutkimuksen mukaan on huomattu, että vaikka johto tiedostaa kestäväen kehityksen merkityksen, sen johtaminen jää usein irralliseksi. Esimerkiksi Nawaz ja Koç (2018, 1271) ovat kehittäneet Sustainability Management System Frameworkin (SMSF), joka pyrkii tunnistamaan johtamisen osalualueita, jotka ovat ratkaisevia kestävyuden kannalta. Figge ym. (2002) huomauttavat, että sosiaaliset ja ympäristölliset kysymykset huomioidaan organisaatioissa aiempaa enemmän, mutta nämä toimenpiteet jäävät tästä huolimatta usein irrallisiksi eivätkä kytkeydy osaksi yrityksen taloudellisia tavoitteita.

Haasteista huolimatta kestävyuden johtamisen toteuttamiseen on olemassa keinoja. Ensimmäkin strateginen suunnittelu on merkittävässä roolissa. Strategista johtamista hyödyntämällä voidaan paremmin integroida kestävyteen liittyviä toimintoja osaksi organisaatioiden toimintaa. Organisaatioiden tulee asettaa realistisia pitkän ja lyhyen aikavälin tavoitteita sekä varmistaa henkilöstön tietoisuus kestävyuden käytänteistä. Lisäksi keskeistä on myös tunnistaa ongelmakohdat ja rakentaa oppimisprosessi, joka toimii johtajien ja työntekijöiden välillä. (Baumgartneri & Rauteri 2016, 90.)

Kestävyuden johtaminen vaatii strategisen suunnittelun ohella sitoutunutta johtoa ja kestävyttä tukevaa organisaatiokulttuuria. McCann ja Sweet (2014) toteavat, että ylimmän johdon osoittama sitoutuminen vaikuttaa laajasti organisaation ilmapiiriin ja voi edistää arvojen sisäistämistä myös työntekijöiden keskuudessa. Organisaatiossa, jossa johto on kiinnostunut kestävyuden johtamisesta, kohdennetaan enemmän resursseja kestävyysasioihin. Tämän vuoksi onkin tärkeää, että kestävyuden johtamisen parissa työskentelee henkilöstöä, jolla on tarvittava osaaminen kestävyysasioiden integrointiin osaksi organisaation toimintaa (Wang, Van Wart & Lebrede 2014).

Kestävyuden johtaminen parantaa strategisen suorituksen lisäksi organisaation ilmapiiriä ja suorituskykyä. Työntekijöiden asenteita voidaan parantaa kehittämällä heidän osaamistaan kestävyyskysymyksissä, motivoimalla heitä ja tarjoamalla mahdollisuuksia osallistua kestävyteen liittyvään toimintaan. Taitojen kehittämiseen liittyy muun muassa koulutukset ja perehdytys kestävyysteemoihin. Työntekijöitä voidaan puolestaan motivoida kestävämpään työskentelytapaan mittaamalla organisaation kestävä toimintaa, viestimällä organisaation kestävästä toiminnasta ja asettamalla selkeitä kestävyteen liittyviä tavoitteita myös yksittäisille työntekijöille. Lisäksi palkkiojärjestelmät ja etuudet, kuten työmatkoihin liittyvät, auttavat motivoinnissa. Mitä mahdollisuuksiin tulee, on tärkeää, että työntekijöitä kannustetaan kehittämään organisaation

kestävyyttä ja tarjotaan mahdollisuuksia toimia kestävyysasioiden parissa. (Renwick, Redman & Maguire 2013, 9.) Crucke ym. (2021, 18) tukevat tätä työntekijälähtöistä näkökulmaa osoittamalla, että kestävyuden johtamisen ja työntekijöiden työtyytyväisyyden välillä on yhteys silloin, kun organisaation arvot ovat linjassa työntekijöiden identiteetin kanssa julkisella sektorilla.

Kestävyuden johtaminen on monitahoinen ja systemaattista lähestymistapaa vaativa kokonaisuus, joka edellyttää sekä strategista suunnittelua että operatiivista toimeenpanoa. Keskeistä on, että kestävyys integroidaan osaksi organisaation kaikkia toiminnan tasoja, sen sijaan että se jää yksittäisiksi teoiksi. Onnistunut kestävyuden johtaminen edellyttää sitoutunutta johtoa, osallistavaa organisaatiokulttuuria ja osaavaa henkilöstöä, sekä näiden keskinäistä vuorovaikutusta.

### **3.4.2 Kestävyuden johtamisen yhteys kestävyysraportointiin**

Seuraavaksi tarkastellaan, miten kestävyuden johtamisen periaatteet heijastuvat kestävyysraportoinnin laatuun ja rooliin organisaatioissa. Kestävyysraportointi ei ole siis vain ulkoinen viestintäväline, vaan se voi kuvastaa organisaation sisäistä johtamista ja sitoutumista kestävyuden tavoitteisiin. Kuten edellisessä luvussa todettiin, strateginen suunnittelu ja osallistava johtaminen muodostavat pohjan, jonka päälle myös kestävyysraportointi rakentuu. Tämä kokonaisvaltainen lähestymistapa on kestävyysraportoinnin laadun ja vaikuttavuuden keskeinen taustatekijä. Toisin sanoen onnistunut kestävyysraportointi edellyttää toimivaa kestävyuden johtamista organisaation eri tasoilla.

Erityisesti julkisella sektorilla kestävyysraportoinnin onnistuminen edellyttää selkeää ja organisaatiokohtaista kestävyuden johtamisen mallia, joka ohjaa strategista ja operatiivista toimintaa. De Matteis ja Borgonovi (2021) esittelevät paikallishallintoon kehitetyn kestävyuden johtamismallin, joka vahvistaa kestävyysraportoinnin ja kestävyuden johtamisen yhteyttä. Heidän mukaansa kestävyystavoitteet tulee integroida suoraan organisaation suunnitteluprosesseihin ja budjettiin. Tämä integroitu lähestymistapa mahdollistaa sen, ettei kestävyys ole vain irrallista raportointia, vaan se on osa strategista johtamista. Tutkimuksen mukaan kestävyuden johtaminen ei siis vain mahdollista raportointia, vaan rakentaa sen sisältöä ja laatua. Tämä malli vahvistaa käsitystä, jonka mukaan kestävyysraportointi voi parhaimmillaan olla osa organisaation oppimis- ja kehittämisjärjestelmää, ei pelkkä raportointiprosessi ulkoisille sidosryhmille.

Tutkimuskirjallisuus korostaa, että kestävyysraportointiin vaikuttavat organisaation sekä ulkoiset että sisäiset tekijät. Parhaat tulokset saavutetaan, kun nämä tekijät tukevat toisiaan. Tällöin raportointi on

sekä laadullisesti kattavaa että organisaation johtamiskäytänteisiin integroitunutta. Raportoinnin linkittäminen strategian muodostukseen, toteutukseen ja arviointiin lisää mahdollisuuksia jatkuvaan oppimiseen ja innovointiin kestävyuden saralla. (Pérez-López, Moreno-Romero & Barkemeyer 2013.) Kestävyuden johtamisen ja kestävyysraportoinnin yhteyden kannalta siis erityinen paino on organisaation sisäisissä toiminnoissa. Organisaatioiden on tärkeää tunnistaa omat motiivinsa raportoinnille ja toteuttaa raportointi osallistavana prosessina, joka linkittyy päätöksentekoon ja oppimiseen (Pérez-López ym. 2013, 730). Kestävyuden johtamisen tukemana kestävyysraportointi voidaan integroida organisaation päätöksentekoon esimerkiksi suoritusmittauksen avulla (Adams & Frost 2008, 295).

Kun kestävyysraportointi perustuu organisaation sisäiseen motivaatioon, sillä on esitetty olevan vahva yhteys organisaation kestävyuden johtamisen kanssa strategisen implementoinnin ja arvioinnin kautta. Tällöin kestävyysraportointia käytetään muun muassa organisaation sisäisen tietoisuuden kestävyysasioissa lisäämiseen ja osastojen välisen yhteistyön kehittämiseen. (Pérez-López ym. 2013, 727–728.) Näin kestävyysraportoinnista tulee oppimista edistävä väline, joka tukee kestävyuden johtamista. Jos raportointi on puolestaan ulkoisen motivaation ohjaamaa, raportointi keskittyy usein organisaation maineen hallintaan ja eettisen imagon rakentamiseen. Tässä tapauksessa kestävyysraportointi jää irralliseksi eikä muodosta vahvaa yhteyttä kestävyuden johtamiseen. Hajautettu johtaminen puolestaan vaikeuttaa tiedon jakamista ja yhteistyötä, mikä heikentää raportoinnin laatua ja vaikuttavuutta (Pérez-López ym. 2013, 727). On siis olennaista, että kestävyysasiat eivät jää vain tiettyjen henkilöiden vastuulle, vaan ne sisällytetään koko organisaation toimintaan läpileikkaavasti. Tämä tukee kestävyuden sisällyttämistä osaksi jokaisen työntekijän arkea ja vahvistaa kestävyuden johtamisen vaikutusta raportointiin. (Adams & Frost 2008, 295.)

Kestävyuden johtamisen vaikutus raportointiin näkyy erityisesti silloin, kun johto pitää kestävyyttä strategisesti merkittävänä osana organisaation toimintaa. Tällöin raportointi heijastaa luontevasti organisaation keskeisiä kestävyteen liittyviä osa-alueita ja yhdistää strategian, riskit ja tavoitteet kestävä kehityksen näkökulmasta. (Glaveli ym. 2023, 2.) Johtamisen merkitystä tukevat myös Maignanin ja Ralstonin (2002) havainnot. Heidän mukaansa sosiaalisesti kestävä toiminnan taustalla ovat erityisesti johdon arvostus kestävyyskysymyksiä kohtaan, usko kestävä toiminnan taloudellisiin hyötyihin sekä sidosryhmiltä tuleva paine kestävään toimintaan. Tutkimus siis paljasti, kuinka keskeisessä asemassa johtajien asema ja näin ollen kestävyuden johtaminen on siinä, kuinka kestävyysraportointia hyödynnetään.

Yhteenvetona voidaan todeta, että kestävyysraportoinnin laatu ja vaikuttavuus ovat riippuvaisia siitä, kuinka vahvasti ne ovat sidoksissa organisaation kestävyuden johtamiseen. Systemaattinen ja osallistava johtaminen mahdollistaa kestävyysraportoinnin kehittymisen aidoksi strategiseksi työkaluksi, joka tukee läpinäkyvyyttä, oppimista ja kehittämistä. Organisaatioiden halutessa kehittää kestävyysraportointia kestävyuden johtamisen kautta, tulee johdon määrittellä selkeitä strategisia kestävyystavoitteita, varata resursseja näiden tavoitteiden saavuttamiseen, hajauttaa osaamista kestävyydestä työntekijöiden keskuuteen tarjoamalla tähän koulutusta ja osallistumismahdollisuuksia. Näin ollen voidaan todeta, että teoriakirjallisuuden valossa kestävyuden johtamisella on merkittävä vaikutus kestävyysraportoinnin toteutumiseen.

### **3.5 Yhteenveto**

Teoreettisessa viitekehyksessä on määritelty tutkielman kannalta keskeiset käsitteet ja käsitely, miten vapaaehtoinen kestävyysraportointi on syntynyt ja mitkä ovat sen olemassaolon kannalta keskeisimmät teoriat. Tämän jälkeen luvussa käsiteltiin kestävyysraportoinnin käytännön ilmentymistä ja sen ongelmakohtia. Lopuksi luvussa käsiteltiin kestävyuden johtamista ilmiönä ja kuinka se on yhteydessä kestävyysraportointiin. Tämä teoreettinen viitekehys muodostaa perustan tutkielman empiiriselle tarkastelulle.

Kaikki kolme keskeisintä raportointia selittävää teoriaa painottavat ulkoista hyväksyntää, mutta eri logiikoin. Erityisesti legitimaatio- ja sidosryhmäteoriassa on paljon samanlaisia piirteitä. Molemmissa organisaatiot toimivat osana laajempaa yhteiskuntaa, joissa niiden toimintaan vaikuttaa ulkopuolisten tekijöiden odotukset ja näkemykset. Erona näissä on se, että legitimaatioteoriassa koko yhteiskunnan yleinen mielipide vaikuttaa organisaatioon, kun taas sidosryhmäteoriassa odotukset rajautuvat sidosryhmiin. (Deegan & Blomquist 2006.) Myös institutionaalisessa teoriassa organisaation toimintaa ohjaa ulkoiset odotukset institutionaalisten paineiden kautta. Näiden kolmen pääteorian lisäksi luvussa käsiteltiin viisi muuta teoriaa, jotka täydentävät näitä teorioita.

Vaikka organisaatiot eivät aina edes tunnista legitimaation tavoittelua syyksi kestävyysraportoinnin taustalla, tämä vaikuttaa organisaatioiden toimintaan. Tutkimuksen mukaan tärkeimmät syyt kestävyysraportoinnin tuottamiselle on organisaatioiden halu parantaa imagoaan ja kriittisimpien sidosryhmien etujen hallinta (Rahman & Owen 2007). Tässä kiteytyvät legitimaatioteorian ja sidosryhmäteorian tavoitteet. Tutkimuskirjallisuuden mukaan kestävyysraportoinnin toteuttaminen

on siis monitasoinen ilmiö, johon vaikuttaa sekä ulkoiset että sisäiset tekijät. Yksi näistä vaikuttavista tekijöistä on johtaminen ja kestävyysraportoinnin kontekstissa tämä tarkoittaa erityisesti kestävyiden johtamista. Tutkimuskirjallisuus osoittaa, että kestävyiden johtamisella voidaan vaikuttaa kestävyysraportoinnin toteutumiseen muun muassa strategisten tavoitteiden asettamisella ja kestävyystyön hajauttamisella.

Näin ollen tämän rakennetun teoreettisen viitekehyksen myötä voidaan vastata tutkimuksen molempiin tutkimuskysymyksiin kohdeorganisaation näkökulmasta, eli *”Miksi ja millaista kestävyysraportointia toteutetaan julkisella sektorilla?”* ja *”Vaikuttaako kestävyiden johtaminen kestävyysraportoinnin toteutumiseen?”*.

## 4 EMPIIRINEN OSUUS

Tämän luvun tehtävä on kuvata tutkimuksen empiirinen osuus. Luku alkaa tutkimuksen kohdeorganisaation esittelyllä ja valintaperusteilla. Tämän jälkeen luvussa käydään läpi tutkimuksessa käytetyt analyysimenetelmät, jonka jälkeen käsitellään aineiston kerääminen. Luku päätetään aineiston analyysiprosessin läpikäymisellä.

### 4.1 Kohdeorganisaation esittely ja valintaperusteet

Tutkimuksen kohdeorganisaatioksi valikoitunut Metsähallitus on valtion liikelaitos. Valtion liikelaitos tarkoittaa markkinaohjattua valtion osaa. Valtion liikelaitoksen toiminta perustuu täten liiketaloudellisten periaatteiden noudattamiseen tuottaessa julkisia palveluita. Ne eivät kuitenkaan ole valtiosta erillisiä oikeushenkilöitä. Metsähallituksen lisäksi Suomessa toimii tällä hetkellä valtion liikelaitoksena Senaatti-kiinteistöt. (Valtiovarainministeriö 2018, 9.) Metsähallituksen tavoitteet hyväksytään vuosittain eduskunnassa ja ne ovat osa valtion budjettia. Metsähallituksen tulohajauksesta vastaa maa- ja metsätalousministeriö, minkä lisäksi ympäristöministeriö ohjaa tämän julkisia hallintotehtäviä. (Metsähallitus 2024, 7.) Näihin julkisiin hallintotehtäviin sisältyy muun muassa uhanalaisten lajien suojelu, maksuttomien retkeilypalvelujen tuottaminen sekä erälupien myöntäminen (Metsähallitus 2024, 11).

Metsähallituksen tehtävänä on siis tuottaa luonnonvara-alan palveluja ja tämän asiakaskunta vaihtelee kansalaisista suuryrityksiin. Metsähallituksen tarkoituksena on käyttää, hoitaa ja suojella valtion maa- ja metsäalueita kestäväällä tavalla ja näin ollen turvata myös tulevien sukupolvien mahdollisuus nauttia luonnosta. Osana luonnonvarojen hoitoa ja käyttöä Metsähallitus vastaa yleisten yhteiskunnallisten velvoitteiden toteutumisesta huomioimalla toiminnassaan biologisen monimuotoisuuden suojelu, luonnon virkistyskäytön sekä työllisyyden edistämisen vaatimukset. Kansainvälisesti Metsähallitus toimii muun muassa puukaupan, matkailun, tuulivoiman, luonnonsuojelun ja hankintojen parissa. (Metsähallitus 2025.)

Metsähallitus on oivallinen tutkimuskohde tutkimukselle sen toimintakentän vuoksi. Metsähallituksen toiminta liittyy vahvasti ympäristöön ja luontoon. Tämä on vaikuttanut siihen, että Metsähallitus on panostanut toiminnassaan kestävyysraportointiin jo useamman vuoden ajan. Metsähallituksen ensimmäinen kestävyysraportti koskee vuotta 2020, joten tähän mennessä se on ehtinyt julkaisemaan viisi kestävyysraporttia. Tämä siitä huolimatta, että jokaisena vuotena raportin julkaisu on ollut vapaaehtoista. Metsähallituksen julkaisemat vastuullisuusraportit ovat myös kattavia

ja sisältävät paljon informaatiota, joka edesauttaa tutkimuksen toteutumista. Myös tähän liittyy Metsähallituksen toimintakenttä. Metsähallituksella on huomattavampi määrä asioita raportoitavana vastuullisuuden liittyen kuin monilla muilla julkisen sektorin organisaatioilla. Tutkimuksen kannalta oli siis tarkoituksenmukaista valita tutkimuskohde, joka on tehnyt kattavaa kestävyysraportointia, jotta syitä tämän taustalla on mahdollista selvittää.

Edellä mainittujen syiden lisäksi se, että Metsähallitus on valtion liikelaitos, tekee siitä mielenkiintoisen tutkimuskohteen. Tutkimus keskittyy julkiseen sektoriin, jonka toimintapiiriin myös Metsähallitus kuuluu. Sen ollessa valtion liikelaitos toiminnassa yhdistyy julkinen ja yksityinen sektori. Kestävyysraportointi on näin ollen vapaaehtoista Metsähallituksessa, mutta sen toimintakentän ylettyessä useampaan suuntaan, on helpompi selvittää syitä vapaaehtoisen raportoinnin taustalla. Valtion liikelaitoksena Metsähallituksella on myös edelleen epäselvä asema liittyen CSRD:n vaikutukseen. Tästä syystä Metsähallitus siirtyi vuotta 2024 koskevan kestävyysraportin osalta kohti enemmän CSRD:n mukaista raportointia.

## **4.2 Analyysimenetelmä**

Tässä tutkimuksessa on käytetty kvalitatiivista eli laadullista tutkimusmenetelmää. Kvalitatiiviselle tutkimukselle tyypillistä on, että tutkimuksessa kiinnostus kohdistuu tutkimuskohteen kokemuksiin, tulkintoihin ja merkityksiin (Puusa & Juuti 2020, 9). Tässä tutkimuksessa paneudutaan niin tutkimuskohteen kokemuksiin kohdeorganisaation työntekijöiden haastatteluiden kautta kuin kohdeorganisaation tuottaman vastuullisuusraportin merkityksiin dokumenttianalyysin avulla. Kvalitatiiviselle tutkimukselle on myös olennaista, että tutkimusaineistoa ei kerätä matemaattisin tavoin (Töttö 2000, 16). Laadullisessa tutkimuksessa kuitenkin myös teorian merkitys on välttämätön (Tuomi & Sarajärvi 2018). Näin ollen laadullisessa tutkimuksessa aineisto ja teoria saavat molemmat merkityksen. Voidaan sanoa, että teoria ja aineisto ovat vuorovaikutuksessa keskenään eri vaiheissa tutkimusta (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2009, 164).

Laadullinen tutkimus jakautuu lukuisiin tutkimushaaroihin (Hirsjärvi ym. 2009, 162). Tässä tutkimuksessa näistä keskitytään tapaustutkimukseen, eli case -tutkimukseen. Tapaustutkimus tarkoittaa yksittäisen tapauksen intensiivistä tarkastelua (Hirsjärvi ym. 2009, 134). Tähän tutkimukseen tapaustutkimus sopii parhaiten, sillä tutkimuksessa keskitytään yhden organisaation kestävyysraportoinnin syihin ja kestävyuden johtamiseen. Tapaustutkimuksessa tärkeintä on tehdä tapauksesta ymmärrettävä ja selvittää jotakin, mikä ei ole entuudestaan selvillä (Laine, Bamberg & Jokinen 2007, 10 & 31). Tässä tutkimuksessa selvitetään nimenomaan yhden organisaation

näkökulmasta, miksi kestävyysraportointia tehdään sen ollessa vapaaehtoista ja, voidaanko kestävyiden johtamisella vaikuttaa kestävyysraportoinnin toteutumiseen, sillä nämä asiat eivät ole entuudestaan selvillä.

Tapaustutkimus on saanut osakseen kritiikkiä, sillä tutkimusmuotona tämä on hyvin rajallinen, eikä tuota yleistettäviä tuloksia (Puusa & Juuti 2020). Tämä kritiikki on hyvä ottaa huomioon myös tässä tutkimuksessa. Tämän tutkimuksen tulokset tulevat heijastamaan vain tutkimuskohteena toimivan organisaation tilannetta. Tämän tutkimuksen perusteella ei voida tehdä siis yleistystä siitä, mistä syystä kaikki suomalaiset julkisen sektorin organisaatiot toteuttavat kestävyysraportointia tai, millaista kestävyiden johtaminen näissä organisaatioissa on. Vaikka tutkimus keskittyy vain yhteen organisaatioon, tutkimuksen tulokset voivat silti tarjota näkökulmia muille organisaatioille, jotka ovat pohtineet syitä kestävyysraportoinnin toteuttamiseen tai tutkineet, kuinka kehittää kestävyysraportointia. Tässä tutkimuksessa ei siis tavoitella laajaa yleistettävyyttä, vaan tarkoitus on luoda syvälinen ymmärrys yksittäisestä tapauksesta kestävyysraportoinnin ja kestävyiden johtamisen kontekstissa.

### **4.3 Aineiston keruu**

Laadullisessa tutkimuksessa on tyypillistä käyttää aineistonkeruussa metodeja, jossa tutkimuskohteen oma näkökulma pääsee esille (Hirsjärvi ym. 2009, 164). Tässä tutkimuksessa tätä ideaa on hyödynnetty käyttämällä tutkimuksen aineistona dokumenttia sekä haastatteluita. Seuraavaksi käydään läpi, mitä dokumenttianalyysi ja puolistrukturoidut haastattelut tarkoittavat. Tämän lisäksi luvussa tuodaan esille, minkälainen tutkimuksessa käytetty aineisto on ja miten tämän aineiston käyttämiseen on päädytty.

Dokumenttianalyysissä jo olemassa olevaa aineistoa tarkastellaan systemaattisesti. Dokumenttianalyysille on myös tyypillistä, että tutkittavaa aineistoa ei ole luotu tutkimuskäyttöä varten ja tämän myötä se on tutkijasta riippumatonta tekstiä. Valitun aineiston avulla on kuitenkin mahdollista kuvata tutkittavaa ilmiötä. Dokumenttianalyysissä käytettävä aineisto voi vaihdella hyvinkin paljon. (Bowen 2009, 27.) Dokumentti, jota tässä tutkimuksessa analysoidaan, on Metsähallituksen vuotta 2023 koskeva vastuullisuusraportti. Kyseinen kestävyysraportti valikoitui analyysin kohteeksi, sillä tämä oli tuorein kestävyysraportti, jonka Metsähallitus oli julkaissut dokumenttianalyysin aloittamiseen mennessä. Kysymyksessä on siis teksti, joka on luotu muuhun tarkoitukseen kuin tutkimuskäyttöön. Tutkimuksen rajallisuuden vuoksi tässä tutkimuksessa ei ole mahdollista ottaa analyysin kohteeksi useampaa Metsähallituksen kestävyysraporttia. Kaikki

Metsähallituksen kestävyysraportit ovat julkisesti löydettävissä Metsähallituksen nettisivuilta, joten raportti on löydetty tätä kautta. Kestävyysraporttia analysoimalla on tarkoitus selvittää, millaista kestävyysraportointia tutkimuskohteena oleva Metsähallitus toteuttaa ja miksi. Tätä kautta dokumenttianalyysi kuvaa siis tutkittavaa ilmiötä.

Vuoden 2023 raportti on julkaistu nimellä ”Kestävää tulevaisuutta yhteensovittaen – Metsähallituksen vuosi- ja vastuullisuusraportti 2023”. Raportti pitää sisällään osiot muun muassa johtamisesta, ihmisistä ja yhteiskunnasta, ympäristöstä ja hyvän hallinnonperiaatteista. Raportti on yhteensä 179 sivua pitkä ja siinä on noudatettu valtionhallinnon yhteistä ohjeistusta kestävyysraportointiin liittyen. (Metsähallitus 2024.) YK:n kestävä kehityksen tavoitteista Metsähallitus on nettisivuillaan tunnistanut yhdeksän keskeisintä, joihin toiminnalla pyritään erityisesti vaikuttamaan. Nämä tavoitteet ovat sukupuolten tasa-arvo, ihmisarvoista työtä ja talouskasvua, kestävät kaupungit ja yhteisöt, vastuullista kuluttamista, ilmastotekoja, vedenalainen elämä, maanpäällinen elämä, rauha, oikeudenmukaisuus ja hyvä hallinto sekä yhteistyö ja kumppanuus. (Metsähallitus 2024.) Tämä määrä siis ylittää valtioneuvoston suosituksen, joka on 3–5 tavoitetta.

Dokumenttianalyysin lisäksi, osana tutkimusta toteutetaan teemahaastatteluita, joiden avulla on mahdollista syventyä tarkemmin Metsähallituksen kestävyysraportointiin ja kestävyiden johtamiseen. Haastatteluiden päätavoitteena on selvittää syitä kestävyysraportoinnin taustalla ja miten kestävyiden johtaminen näyttäytyy Metsähallituksessa sekä, voidaanko kestävyiden johtamisella vaikuttaa kestävyysraportointiin.

Teemahaastattelun, toiselta nimeltään puolistrukturoitu haastattelu, tarkoitus on kohdentaa haastattelu tiettyihin tutkimusongelman kannalta merkittäviin teemoihin. Teemahaastattelut mahdollistavat joustavamman haastattelutilanteen, joten esimerkiksi lisäkysymysten esittäminen haastatteluiden aikana on mahdollista. (Hirsjärvi & Hurme 2022.) Teemahaastattelu osoittautui oikeaksi tavaksi toteuttaa haastattelut, sillä osassa haastatteluita käytettiin tarkentavia lisäkysymyksiä ja osassa haastatteluista jätettiin haastattelukysymyksiä kysymättä, sillä haastateltava vastasi niin kattavasti osaan kysymyksistä. Näin ollen oli mahdollista hyödyntää haastatteluille varattu aika parhaalla mahdollisella tavalla ja saada tutkimusongelman kannalta olennaisia vastauksia haastateltavilta.

Haastatteluiden etuna aineistonkeruumenetelmänä on se, että tutkijan on mahdollista valita haastateltavaksi henkilöitä, joilla tiedetään olevan olennaista tietoa tutkimusongelman selvittämisen näkökulmasta (Puusa & Juuti 2020, 102). Tätä tutkimusta varten toteutettiin viisi haastattelua. Haastateltavat löydettiin olemalle ensiksi yleisesti yhteydessä Metsähallitukseen. Tämän avulla saatiin ensimmäisen haastateltavan yhteystiedot. Ensimmäisestä haastattelusta saatiin seuraavan haastateltavan tiedot ja lopulta toisesta haastattelusta saatiin lopun kolmen haastateltavan yhteystiedot.

Kaikki haastateltavat työskentelevät vastuullisuuteen liittyvissä työtehtävissä Metsähallituksessa. Tärkein valintaperuste haastateltaville kuitenkin oli, että heillä oli merkittävä osa vuoden 2024 kestävyysraportin toteutuksessa. Näin pystyttiin varmistamaan, että haastatelluilla on tarpeeksi kokemusta ja tietämystä Metsähallituksen kestävyysraportoinnista, jotta he pystyvät vastaamaan tarpeeksi kattavasti haastattelukysymyksiin ja näin ollen antamaan kontribuution tutkimusongelman ratkaisuun. Lisäksi haastateltavat valikoitiin sen mukaan, että heiltä saataisiin mahdollisimman erilaisia näkemyksiä. Haastateltavat ovat siis erilaisista työtehtävistä ja eri Metsähallituksen osastoilta. Anonymiteetin säilyttämiseksi ei kuitenkaan ole tarkoituksenmukaista eritellä haastateltavien tarkempia työtehtäviä tai muita tietoja heistä.

Jokaisen haastateltavan kanssa sovittiin erikseen ajankohta yksilöhaastattelulle sähköpostin välityksellä ja kaikki haastateltavat antoivat suostumuksensa tutkimukseen osallistumiselle. Heille kerrottiin kirjallisesti tutkimuksen tavoite ennen haastatteluita sekä suullisesti ennen haastattelun aloitusta. Tämän lisäksi suullisesti kerrottiin myös tässä vaiheessa, että haastattelut toteutetaan anonyymeina. Ensimmäinen haastattelu toteutettiin maaliskuussa 2025 ja viimeinen heinäkuussa 2025. Jokainen haastattelu kesti 45–60 minuuttia. Kaikki haastattelut pidettiin Microsoft Teams -sovelluksen välityksellä ja haastatteluista tehtiin tekoälyn tuottama transkriptio haastateltujen suostumuksella. Nämä transkriptiot vielä tarkistettiin ja litteroitiin haastatteluiden jälkeen. Haastattelut etenivät haastattelurungon mukaisesti (Liite 1 ja 2). Haastattelurunko pohjautui tutkimuksen teoreettiseen viitekehykseen ja oli jaettu neljään eri teemaan, jotka käytiin haastattelun aikana läpi. Nämä neljä teemaa ovat: siirtyminen kohti CSRD:n mukaista kestävyysraportointia, kestävyysraportoinnin toimeenpano, kestävyuden johtaminen sekä kestävyuden johtamisen yhteys kestävyysraportointiin. Haastatteluiden käyttäminen onkin erinomainen aineistonkeruumenetelmä erityisesti tutkimuksissa, joissa käsitellään vähän kartoitettua tai tuntematonta aihetta, jolloin tietojen syventämiselle on tarvetta (Hirsjärvi & Hurme 2022). Kuten aiemmin mainittu, kestävyysraportointia

ja sen yhteyttä kestävyuden johtamiseen on tutkittu vain vähän Suomen kontekstissa, joten tutkimuksen kannalta haastatteluiden toteuttaminen on erityisen tarkoituksenmukaista.

Haastatteluissa käytettiin kahta hieman erilaista haastattelurunkoa. Muutos johtui siitä, että tutkimuksen edetessä tutkimuksen tavoite ja tutkimuskysymykset muuttuivat hieman alkuperäisestä suunnitelmasta. Ensimmäinen haastattelurunko (Liite 1) oli käytössä kahdessa ensimmäisenä toteutetussa haastattelussa. Muokattu versio haastattelurungosta (Liite 2) oli puolestaan käytössä kolmessa jälkimmäisessä haastattelussa. Haastattelurunkojen kysymyksissä on eroavaisuuksia teeman ”kestävyysraportoinnin toimeenpaneminen” alla. Muutoin haastattelurungot pysyivät samanlaisina. Haastattelut alkuperäisellä haastattelurungolla päätyi osaksi analyysiä, sillä myös näiden avulla saatiin selville olennaisia asioita tutkimuksen kannalta.

#### **4.4 Aineiston analyysiprosessi**

Laadullista tutkimusaineistoa on mahdollista analysoida induktiivisesti, deduktiivisesti tai abduktiivisesti. Induktiivinen analyysi, eli aineistolähtöinen analyysi, perustuu aineistosta nousevien havaintojen analyysiin ilman ennalta määrittyä teoriaa. Deduktiivisella analyysillä, eli teorialähtöisellä analyysillä, tarkoitetaan aineiston tarkastelua valitun teorian kautta. Abduktiivinen analyysi, eli teoriaohjaava analyysi, sijoittuu näiden kahden analyysimenetelmän välille. Teoria siis antaa analyysille raamit, mutta analyysin on mahdollista poiketa tästä. (Tuomi & Sarajärvi, 2018, s. 107–111.) Tässä tutkimuksessa aineiston analyysissä käytettiin abduktiivista, eli teoriaohjaavaa analyysimenetelmää. Analyysin taustalla vaikutti siis vapaaehtoisen kestävyysraportoinnin ja kestävyuden johtamisen teoreettiset viitekehykset. Nämä tarjosivat rakenteen aineiston tarkasteluun ja jäsentämiseen, mutta lopulta erityisesti kestävyuden johtamiseen liittyen analyysi poikkesi olemassa olevasta teoriasta.

Aineiston analyysi voidaan toteuttaa kolmivaiheisen prosessin kautta, johon kuuluu aineiston redusointi, klusterointi ja abstrahointi. Redusoinnilla tarkoitetaan alkuperäisen aineiston pelkistämistä siten, että aineistosta karsitaan pois tutkimukselle epäolennaiset asiat. Tässä vaiheessa aineistosta nostetaan tarkasteltua ilmiötä kuvaavia pelkistettyjä ilmaisuja. Klusteroinnissa nämä pelkistetyt ilmaukset käydään yksityiskohtaisesti läpi ja etsitään samankaltaisuuksia, jonka myötä ilmaukset on mahdollista ryhmitellä. Ryhmittelyn avulla ilmaiset voidaan jakaa alaluokkiin, minkä jälkeen alaluokista muodostetaan yläluokat. Ryhmittelyn ansiosta aineisto saadaan muotoon, jonka luokat ovat yhteydessä tutkimustehtävään. Viimeisessä vaiheessa, eli abstrahoinnissa on kyse

käsitteellistämisestä. Tässä vaiheessa tutkimuksen kannalta oleellinen tieto valikoidaan ja muodostetaan tutkimuksen teoreettiset käsitteet. (Tuomi & Sarajärvi 2018.)

Pelkistämisvaiheessa käytiin läpi aineisto, eli Metsähallituksen vastuullisuusraportti ja haastattelut. Tässä vaiheessa molemmista aineistoista kerättiin ylös kaikki mahdolliset ilmaukset, jotka saattoivat olla tutkimuksen kannalta olennaisia. Tämän jälkeen tutkimuksessa siirryttiin ryhmittelyvaiheeseen, jolloin kerätyt ilmaukset käytiin läpi ja samankaltaiset jaettiin omiin ryhmiin. Tämän myötä syntyi alaluokat. Alaluokat muodostettiin nostamalla merkittävimmät teoreettisesta viitekehystä nousseet seikat. Alaluokkia yhdistelemällä muodostettiin lopulta yläluokat, jotka ovat havaittavissa teoreettisen viitekehysten luvuissa. Lopulta käsitteellistämisen vaiheessa yläluokat yhdistettiin teoreettiseen viitekehykseen. Analyysi siis rakentui sekä teoriasta nousseiden pääluokkien että aineistosta löydettyjen seikkojen varaan.

# 5 TULOKSET

Tässä luvussa esitellään tutkimuksen tulokset. Aineistosta tehdyn analyysin perusteella tulokset on jaettu viiteen osioon: kestävyysraportointiin ja tämän toimeenpanoon Metsähallituksessa, kestävyysraportoinnin haasteisiin, syihin kestävyysraportoinnin taustalla, kestävyiden johtamiseen Metsähallituksessa sekä kestävyiden johtamisen yhteyteen kestävyysraportointiin Metsähallituksessa.

Ensimmäisessä alaluvussa käsitellään toiminnan vaikutusten läpinäkyvyyttä kestävyysraportissa, tavoitteiden ilmaisua, raportin muuta sisältöä sekä kestävyysraportoinnista viestintää. Seuraavassa osiossa käsitellään kestävyysraportoinnin haasteita, joiksi on tunnistettu standardin ymmärtäminen ja resurssit, Metsähallituksen toimintakenttä sekä asenteet raportointia kohtaan. Tämän jälkeen voidaan siirtyä syihin kestävyysraportoinnin taustalla. Aluksi käsitellään lyhyesti CSRD:n mukaisen raportoinnin hyödyt, jonka jälkeen edetään teoreettisessa viitekehyksessä käsiteltyjen vapaaehtoista raportointia selittävien teorioiden mukaisesti. Seuraavaksi siirrytään tutkimuksen toiseen teemaan, eli kestävyiden johtamiseen. Kestävyiden johtamista käsitellään ensiksi kestävyysraportin näkökulmasta ja sitten haastateltujen näkökulmasta. Lopulta pohditaan, onko kestävyiden johtaminen keskitettyä vai hajautettua Metsähallituksessa. Viimeisessä osiossa käsitellään kestävyiden johtamisen ja kestävyysraportoinnin yhteyttä. Tähän paneudutaan keskittymällä kestävyysraportoinnin strategiaan, asenteisiin sekä muihin keinoihin, joilla raportointiin voidaan vaikuttaa.

## 5.1 Kestävyysraportointi ja tämän toimeenpano Metsähallituksessa

Tässä luvussa analysoidaan, mitä Metsähallituksen vuoden 2023 vastuullisuusraportti pitää sisällään ja peilataan tätä tutkimuksen teoreettiseen viitekehukseen toiminnan vaikutusten, tavoitteiden ilmaisun, raportin sisällön ja siitä viestimisen kautta. Tämän myötä pystytään vastaamaan kysymykseen ”Millaista kestävyysraportointia toteutetaan julkisella sektorilla?”.

### 5.1.1 Kestävyysraportoinnin läpinäkyvyys toiminnan vaikutuksista

Julkisen sektorin organisaatioilla on erityinen rooli kestävässä kehityksessä suunnannäyttäjänä ja julkishyödykkeiden haltijana, jonka vuoksi näiden tulee pohtia oman toimintansa vaikutuksia ympäristöönsä (Ball & Grubnic 2007, 182; GRI 2005, 7–8; Bebbington ym. 2014, 182). Tässä luvussa keskitytään erityisesti siihen, millä tasolla Metsähallitus on avannut vastuullisuusraportissaan negatiivisia vaikutuksia ympäristöönsä ja löytänyt kehityskohteita toiminnalleen. Tätä analysoimalla

on mahdollista selvittää paremmin raportin läpinäkyvyyden tasoa, sillä vapaaehtoisen kestävyysraportoinnin yksi heikkouksista on negatiivisten vaikutusten raportoinnin vähäisyys.

Metsähallitus on noudattanut vuoden 2023 vastuullisuusraportissa GRI-standardeja ja raportti vastaa pääosin GRI:n perustason vaatimuksia (Metsähallitus 2024, 162). Raportin lopusta löytyy taulukko, jossa on ilmaistu, mistä löytää GRI-suositusten mukaista tietoa yleisestä sisällöstä, olennaisista aiheista, taloudellisista vaikutuksista, ympäristövaikutuksista ja sosiaalisista vaikutuksista. (Metsähallitus 2024, 175–178). Nämä kokonaisuudet on jaettu vielä pienempiin osiin. Esimerkiksi ympäristövaikutukset on jaettu osioihin ”Vesi ja päästöt veteen”, ”Luonnon monimuotoisuus” ja ”Päästöt” (Metsähallitus 2024, 177). Taulukko helpottaa raportin ymmärrettävyyttä ja auttaa löytämään olennaista tietoa laajasta raportista, sillä tieto on ripoteltuna pitkin laajaa raporttia.

GRI-tilin avulla on siis mahdollista helposti todeta, että Metsähallitus sisällyttää käytännön vaikutukset raporttiin jakamalla nämä ESG:n mukaisesti ympäristöllisiin, sosiaalisiin ja taloudellisiin vaikutuksiin. Raportissa käytetään muutenkin ESG:tä vahvasti lähestymistapana raportin rakenteelle, sillä raportissa on omat laajat osionsa ihmisestä ja yhteiskunnasta, ympäristöstä sekä hyvästä hallinnosta. Kun raporttia lähtee tarkemmin tutkimaan, havaitaan, että raportissa käsitellään asiallisesti tietoa GRI-standardeja mukaillen. Esimerkiksi GRI-standardeihin kuuluu suorien kasvihuonepäästöjen ilmoittaminen. Raportista selviää Metsähallituksen toiminnan päästöt jaoteltuna 11 kategoriaan ja näiden kehitys vuosien 2020–2023 aikana (Metsähallitus 2024, 122). Tämä koskee myös muita GRI:n mukaisia kohtia, joten tämän osalta voidaan todeta, että Metsähallitus raportoi hyvällä tasolla käytännön vaikutuksistaan.

Tästä huolimatta joissain kohdissa jää hieman epäselväksi, onko Metsähallituksen toiminnalla ollut negatiivisia vaikutuksia, sillä raportointi keskittyy enemmän toteutuneiden positiivisten vaikutusten raportointiin. Esimerkiksi GRI-standardin mukaiseen raportointiin tulee sisällyttää tietoa suojeleista ja kunnostetuista elinympäristöistä. Metsähallituksen raportissa kuvaillaankin suhteellisen pitkästi, minkälaisia toimia tämän eteen on tehty. Metsähallitus esimerkiksi pyrkii ehkäisemään valumavesien ravinnehuuhtoumia, on kunnostanut valumavesialueita ja on mukana Euroopan suurimmassa vesiluonnon kunnostusprojektissa (Metsähallitus 2024, 143–144). Pääpaino tässä osiossa on siis selvästi näiden positiivisten vaikutusten raportoinnissa, ei negatiivisten.

Metsähallitus tuo raportissa esiin keskeisimmiksi vastuullisuusriskeikseen toimintansa negatiiviset vaikutukset luonnon monimuotoisuuteen, ilmastonmuutokseen ja alkuperäiskansojen oikeuksiin.

Tämän lisäksi haasteeksi nähdään epäonnistuminen yhteiskunnan eri tarpeiden yhteensovittamisessa ja yhdenvertaisuuden varmistamisessa. Myös ihmisoikeuksien toteutuminen toimitusketjuissa on muun muassa riski. (Metsähallitus 2024, 20.) Samassa yhteydessä voisi olla tarkoituksenmukaista käsitellä, ovatko nämä riskit toteutuneet ja jos ovat niin, millä tasolla. Tämä lisäisi raportin läpinäkyvyyttä. Tärkeää kuitenkin on, että toiminnan riskejä on pystytty tunnistamaan, eikä raportissa sivuuteta näitä kokonaan.

Konkreettinen maininta keskeisen vastuullisuusriskin toteutumisesta liittyykin ihmis- ja perusoikeuksien toteutumiseen toimitusketjussa. Raportissa mainitaan, että Metsähallituksen käyttämien urakoitsijoiden tekemien työsopimusten sisällöissä on puutteita esimerkiksi työehtosopimusten mukaisten lisien maksamisesta ja työterveystarkastuksista (Metsähallitus 2024, 67). Tässä kohtaan kuitenkin painotetaan, ettei Metsähallituksen omassa toiminnassa ole havaittu puutteita. On kuitenkin hyvä huomioida, että Metsähallitus on valinnut käyttää urakoitsijoita, joiden toiminnassa on puutteita. Vakavampana seikkana raportista käy ilmi, että Metsähallituksen sopimuskumppaniin kohdistui rikosepäily ihmiskaupparikokseen liittyen. Metsähallitus kuvailee tilannetta raportissa siten, että ennen yrityksen kanssa tehtyä yhteistyötä oli tehty selvitykset, joiden mukaan ei ollut syytä epäillä ongelmia. Raportissa tuodaan myös ilmi, että Metsähallitus on sittemmin lopettanut yhteistyön kyseisen sopimuskumppanin kanssa. (Metsähallitus 2024, 68–69.) Tässä kohtaa raporttia Metsähallitus tuo siis esiin konkreettisia negatiivisia vaikutuksia, mutta raportissaan tehdään selväksi, että kyse ei ole ollut suoraan Metsähallituksen toiminnasta.

Metsähallitus on tunnistanut toiminnassaan positiivisia vaikutuksia paikallisyhteisöjen talouteen, sosiaalisuuteen ja ympäristöön. Samalla se on tunnistanut negatiivisia sosiaalisia ja ympäristövaikutuksia. Näihin on listattu muun muassa tuulivoiman vaikutukset maisemaan ja luontomatkailuun. (Metsähallitus 2024, 71.) Tässä kohdassa ei ole mainittu, kuinka näitä negatiivisia vaikutuksia voitaisiin parantaa. Esimerkiksi esteettömyydestä ilmoitettiin sen verran, että Metsähallituksen ylläpitämiä esteettömiä reittejä vuonna 2023 oli yhteensä 44 kilometrin edestä ja että esteettömyys huomioidaan kaikissa uusissa retkeilykohteissa mahdollisuuksien mukaan (Metsähallitus 2024, 100). Raportti ei kuitenkaan tarjoa vertailukohtaa siihen, kuinka paljon esteellisiä reittejä on olemassa ja millaiset mahdollisuudet todellisuudessa esteettömien reittien lisäämiselle olisi.

Edellä käsiteltyjen kohtien lisäksi raportissa on paljon muitakin mainintoja Metsähallituksen käytännön vaikutuksista tämän toimintaympäristöön. On siis hyvä muistaa, että tähän tutkielmaan on

nostettu vain osa raporttia ja analyysin tarkoituksena on luoda yleinen kokonaiskuva Metsähallituksen vastuullisuusraportista. Metsähallituksen raportin ollessa laaja, siitä löytyy paljon tietoa tämän toiminnan vaikutuksista, sekä positiivisista että negatiivisista, mikä on hyvä asia. Raportissa kuitenkin korostuu sen laajuuden vuoksi se, että tieto on ripoteltu pitkin raporttia. Esimerkkinä mainittakoon riski ihmisoikeuksien puutteellisuudesta toimitusketjuissa, josta mainitaan raportissa sivulla 20. Sivulla 56 mainitaan arvioinnista, joka on tähän asiaan liittyen tehty ja vasta sivulla 67 ilmaistaan, että tähän liittyy todellinen ongelma. Aluksi asia mainitaan vain riskinä, jolloin lukija voi saada sen käsityksen, että ongelmia ei todellisuudessa ole. Tämä heikentää raportin läpinäkyvyyttä. Raportin helppolukuisuuden vuoksi puutteet toiminnassa voisi ilmaista heti, kun riskistä on mainittu ensimmäisen kerran. Tämän lisäksi raportissa olisi hyvä muissakin kohdissa avata kontekstia nykyistä paremmin. Nyt raportti jättää pitkälti epäselväksi sen, kuinka esimerkiksi negatiivisia vaikutuksia voitaisiin parantaa tai sen, kuinka paljon enemmän olisi mahdollista tehdä positiivisten vaikutusten lisäämiseen.

### **5.1.2 Tavoitteiden ilmaisu**

Herzigin ja Schalteggerin (2011, 164) teoriaan pohjautuen, organisaatioiden on tärkeää ilmaista tavoitteensa selkeästi kestävyysraportissaan, jotta toimintaa olisi helpompi arvioida myöhemmin. Tässä luvussa tutkitaan, kuinka Metsähallituksen vastuullisuusraportissa on ilmaistu tavoitteet. Erityistä huomiota kiinnitetään siihen, ovatko tavoitteet konkreettisia vai enemmän ympärilyöntejä, sillä tavoitteiden epätarkkuuden myötä näiden toteutumista on haastavampi arvioida. YK:n kestävän kehityksen tavoitteet antavat hyvän pohjan julkisen sektorin organisaatioiden tavoitteiden asetteluun kestävyysraportoinnissa. Nämä tavoitteet itsessään jäävät kuitenkin suhteellisen pinnalliselle tasolle. Seuraavaksi tarkastellaan, kuinka vastuullisuusraportissa on käsitelty yhdeksää tavoitetta, jotka on ilmoitettu Metsähallituksen toiminnalle keskeisimmiksi.

YK:n tavoitteiden käsittelyssä on huomattavissa selkeitä eroja Metsähallituksen vastuullisuusraportissa. Osa tavoitteista löytyy selkeät osiot, kuten ilmastotekoihin. Tähän liittyvä tavoite on muun muassa hiilinielujen ja hiilivaraston kasvattaminen. Raportissa myös kuvaillaan tarkemmin, että tavoitteeseen voidaan päästä suunnitelmallisella metsänhoidolla. (Metsähallitus 2024, 115–116.) Osa tavoitteista on puolestaan vain mainittu raportissa, kuten vastuullinen kuluttaminen, mutta tavoitetta ei ole avattu sen tarkemmin (Metsähallitus 2024, 17). Tavoitteista sukupuolten tasa-arvoa ei laisinkaan mainita raportissa.

Aiemmin selvisi, että suositusmäärä YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin kestävyysraporteissa on 3–5 tavoitetta, jonka Metsähallitus siis ylittää. Herää siis kysymys, miksi Metsähallitus on ilmoittanut keskittyvänsä näin moneen tavoitteeseen, vaikka kaikkia ei käsitellä raportissa? Kattavasti raportissa käsitellään viisi tavoitetta, joka menee valtiokonttorin suositukseen. Raportoinnin uskottavuuden kannalta voisi olla tarkoituksenmukaisempaa, jos Metsähallitus ilmoittaisi keskittyvänsä näihin viiteen tavoitteeseen.

Mitä tavoitteiden asetteluun muuten tulee, raportissa mainitaan, että Metsähallituksen vuosittaiset tavoitteet hyväksytään eduskunnassa osana valtion budjettia (Metsähallitus 2024, 7). Tässä kohdassa tavoitteita ei avata sen tarkemmin. Kyseinen maininta kuitenkin osoittaa erinomaisesti Metsähallituksen erityisasemaa valtion liikelaitoksena, jolloin sen budjetti ja toiminta perustuu vahvasti eduskunnan tahtoon. Myöhemmin kuitenkin mainitaan, että Metsähallituksen johtoryhmä asettaa strategiset vastuullisuustavoitteet (Metsähallitus 2024, 19). Voidaan siis päätellä, että Metsähallitus saa jonkin verran vaikuttaa myös itse omiin tavoitteisiinsa, eivätkä ne kaikki tule suoraan eduskunnasta. Omien tavoitteiden lisäksi Metsähallitus pyrkii Suomen ilmastotavoitteisiin ja kansainvälisiin tavoitteisiin, kuten Pariisin ilmastopimuksen tavoitteeseen (Metsähallitus 2024, 21 & 114).

Raportissa painotetaan, että vastuullisuus on sisäänrakennettu Metsähallituksen tavoitteisiin (Metsähallitus 2024, 13). Tämä tulee hyvin ilmi, kun raportissa käsitellään Metsähallituksen 2021–2024 strategian lupauksia. Näihin sisältyy teemat muun muassa ilmastonmuutoksesta ja luonnon monimuotoisuudesta (Metsähallitus 2024, 15). Vaikka osa lupauksista on mitattavia, toiset jäävät hyvin yleiselle tasolle. Selkeä tavoite on esimerkiksi uusiutuvan energian tuotannon kolminkertaistaminen vuoteen 2030 mennessä, kun taas aktiivisten toimien tehostaminen lajien ja luontotyyppeiden uhanalaistumiskehityksen pysäyttämiseksi ei konkreettisesti avaa, mihin tavoitteella pyritään. Tavoitteita käsitellään myös muissa osissa raporttia, ei ainoastaan strategian yhteydessä.

Lupausten lisäksi Metsähallituksen strategiaan kuuluu vastuullisuusohjelma, johon on sisällytetty selkeät tavoitteet johtamiselle, ympäristölle, ihmiselle ja yhteiskunnalle (Metsähallitus 2024, 36). Näissä tavoitteissa on kuitenkin sama ongelma kuin lupauksissa – osan toteutumista on hyvin vaikea mitata. Selkeä tavoite on esimerkiksi toiminnasta johtuvien päästöjen vähentäminen, jolloin voidaan ajatella, että tavoitteessa on yksinkertaisesti onnistuttu päästöjen vähentyessä. Tavoite ”Maakuntien elinvoiman edistäminen ja kestävän taloudellisen tuoton tuottaminen yhteiskunnalle.” on taas hankalampi. Tavoite ei itsessään avaa, miten tässä onnistumista voidaan mitata, eikä sitä ole sen

tarkemmin kuvattu. Myöhemmässä vaiheessa raporttia osaa tavoitteista avataan hieman tarkemmin. Esimerkiksi yksi tavoitteista on ”Yhdenvertaisuuden, tasa-arvon ja työyhteisön monimuotoisuuden lisääminen.”. Tähän liittyen tavoitteena on kasvattaa anonyymiä rekrytointia tiettyyn prosenttiyksikköön. Kyseiseen tavoitteeseen oli siis tarkka lukema ja myös välitavoitteita. (Metsähallitus 2024, 38 & 60.) Tätä tavoitetta voidaan pitää hyvin määriteltynä ja mitattava. Kaikkia tavoitteita ei kuitenkaan avata tällä tavalla tarkemmin. Mitä Metsähallituksen strategiaan ympäristötavoitteisiin tulee, nämä ovat ilmaistu esimerkillisellä tavalla raportissa. Kolme ympäristötavoitetta on jaettu alatavoitteisiin, joiden toteutumista raportissa on käyty läpi eritellen, onko tavoite toteutunut, edennyt tai jäänyt toteutumatta (Metsähallitus 2024, 109).

Tavoitteita esitetään raportissa runsaasti ja nämä koskevat laajasti kaikkia eri toiminta-aloja, joten määrällisesti tavoitteiden asettelussa ei ole havaittavissa ongelmaa. Osa tavoitteista on kuitenkin konkreettisimpia kuin toiset. Jotta tavoitteiden toteutumista voitaisiin luotettavasti seurata, olisi tärkeää asettaa jokaiselle tavoitteelle mitattavia alatavoitteita ja luoda selkeä etenemissuunnitelma. Tämä pätee myös YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin, sillä nyt raportissa on tavoitteita, jotka jäävät epämääräisiksi.

### **5.1.3 Raportin muu sisältö**

Kuten Ball ja Grubnic (2007, 185) ovat todenneet, julkisella sektorilla kestävyysraportoinnin tulisi sisältää tietoa kestävän kehityksen politiikasta, strategiasta, ohjelmista, tuloksista ja käytännön vaikutuksista. Tässä luvussa pohditaan, kuinka kestävän kehityksen politiikka, ohjelmat ja tulokset näkyvät Metsähallituksen vastuullisuusraportissa. Luvun tarkastelusta on jätetty käytännön vaikutukset pois, sillä näitä käsiteltiin jo aiemmin sekä strategia, sillä tätä käsitellään myöhemmässä luvussa.

Vastuullisuusraportissa käsitellään kattavasti, minkälaisia laskentaperiaatteilla mitataan Metsähallituksen suoriutumista vastuullisuuteen liittyen. Suoriutumista mitataan ilmasto-ohjelman tietojen mukaisella lähtötasolla, hiilikäden-, hiilijalan-, ja verojalanjäljellä (Metsähallitus 2024, 164). Näitä laskentaperiaatteita kuvaillessa ei kuitenkaan ole samassa kohdassa tuotu ilmi näistä saatuja tuloksia. Tulosten ilmaisu lyhyesti jo tässä vaiheessa tekisi raportista ymmärrettävämmän ja läpinäkyvämmän, sillä nyt tieto on ripoteltuna läpi raportin.

Raportissa mainitaan, että ympäristöön liittyen Metsähallitus tekee toiminnastaan paljon erilaisia arviointeja. Esimerkkinä ympäristövaikutusten arviointimenettely, jossa selvitetään muun muassa

luontoon ja ihmisten hyvinvointiin kohdistuvia vaikutuksia (Metsähallitus 2024, 79). Ympäristöjärjestelmään kohdistuneet auditoinnit paljastivat, että lähtökohtaisesti Metsähallituksen toiminta on hyvällä tasolla. Raportin läpinäkyvyyttä tässä kohtaa vahvistaa erityisesti se, että auditointeihin on käytetty myös ulkoisia tahoja. Lisäksi myös sisäisissä auditoinneissa löydettiin poikkeamia ja annettiin kehitysehdotuksia toiminnalle. (Metsähallitus 2024, 110–111.)

Raportin alusta löytyy sivu, johon on sisällytetty lyhyesti keskeiset vuoden 2023 saavutukset. Näihin kuuluu muun muassa luonnon monimuotoisuuden edistäminen ja luonnonvarasuunnitelmien laatiminen. Luonnon monimuotoisuudesta on esimerkiksi mainittu, kuinka paljon on tehty luonnonhoitotoimia ja poistettu vaellusesteitä (Metsähallitus 2024, 127). Tuloksia on siis jollain tasolla sisällytetty raporttiin, mutta epäselväksi jää, mikä on ollut tavoite ja onko sitä saavutettu. Tuloksien raportointi vastuullisuusraportissa jää enemmän pintapuoliselle tasolle.

Ball ja Grubnic eivät ole määritellyt tarkemmin, mitä tarkoittavat kestävän kehityksen ohjelmien sisällyttämisellä raporttiin. Metsähallituksen vastuullisuusraportti sisältää mainintoja muun muassa hallitusohjelmasta, vastuullisuusohjelmasta, EU:n kestävän kehityksen ohjelmasta, erilaisista ministeriöiden ympäristöohjelmista sekä monista muista. Tutkimuksessa kuitenkin ajatellaan, että teoriassa on tarkoitettu vastuullisuusohjelman mukaisen ohjelman sisällyttämistä kestävyysraportointiin. Raportissa on hyvin kuvattu Metsähallituksen vastuullisuusohjelma ja sen tavoitteet sekä siinä tuodaan ilmi ohjelman olevan osa jokaisen metsähallituslaisen työtä (Metsähallitus 2024, 35). Edellisessä luvussa kuitenkin tuotiin ilmi, että osaa vastuullisuusohjelman tavoitteiden toteutumista on vaikeaa mitata. Vastuullisuusohjelma on kuitenkin raportin perusteella Metsähallituksen toiminnassa hyvin kattavasti mukana (Metsähallitus 2024, 36).

Vaikka Metsähallitus on osa julkista sektoria, ei sillä ole itsenäistä lainsäädäntävaltaa. Se kuitenkin toteuttaa politiikkaa toiminnallaan. Tästä syystä on myös tärkeää, että se sisällyttää kestävyysraporttiin tietoa siihen liittyvästä kestävän kehityksen politiikasta. Ensinnäkin raportissa tuodaan ilmi, että Metsähallituksen toimintaa ohjaa Metsähallituksesta annettu laki ja asetus (Metsähallitus 2024, 19). Lisäksi raportti paljastaa, että Metsähallitus on ollut osana Suomen metsäpolitiikkaa ohjaavan metsästrategian suunnittelussa (Metsähallitus 2024, 30). Raportissa on myös mainittu, että Metsähallitus noudattaa toiminnassaan valtioneuvoston omistajapolitiikkaa, joka edellyttää yritys vastuun vahvaa integrointia (Metsähallitus 2024, 151). Lisäksi Metsähallitus korostaa hallitusohjelman mukaisesti toimimista (Metsähallitus 2024, 29). Raportista on siis havaittavissa

vahva julkisen sektorin vaikutus Metsähallituksen toimintaan ja se, että myös Metsähallitus pystyy vaikuttamaan siihen kohdistuvaan politiikkaan.

Pääosin Metsähallituksen vuoden 2023 vastuullisuusraportti myötäilee teoriaa siihen liittyen, mitä julkisen sektorin kestävyysraportin tulisi sisältää. Raportissa on laajasti tietoa liittyen Metsähallituksen kestävä kehityksen politiikkaan, ohjelmaan ja tuloksiin. Heikkoutena raportissa on kuitenkin nähtävissä se, että tulokset voitaisiin raportoida paremmin. Raportti jättää epäselväksi, kuinka hyviä saavutetut tulokset ovat tavoitteisiin nähden. Raportoinnin ei siis tulisi olla vain vaikutusten luettelua, vaan myös arviointia vaikutusten merkittävydestä tavoitetasoon nähden. Tähän ratkaisu voisi olla käytettyjen mittareiden tarkempi avaaminen ja näiden tulosten läpikäyminen raportissa.

#### **5.1.4 Kestävyysraportoinnin viestintä**

Tämän luvun tarkoituksena on tarkastella, miten Metsähallituksessa viestitään kestävyysraportoinnista. Kuten Herzig ja Schaltegger (2011, 166) ovat todenneet, kestävyysraportoinnin sisäinen ja ulkoinen viestintä tulisi sisällyttää osaksi organisaation toimintaa, jotta raportoinnista saataisiin mahdollisimman paljon hyötyä organisaatiolle. Luvussa käydään lyhyesti läpi, mitä vastuullisuusraportissa on mainittu viestinnästä, jonka jälkeen keskitytään haastatteluista esiin nousseisiin kestävyysraportoinnin viestintään liittyviin teemoihin.

Vastuullisuusraportissa tuodaan selkeästi ilmi, kuinka usein vastuullisuustavoitteiden etenemisestä viestitään organisaation sisäisesti. Tämä tapahtuu vastuualueittain joka kvartaalina (Metsähallitus 2024, 20). Viestintä on tärkeä osa toimeenpanoa. On siis hyvä, että viestinnälle on määrätty ennalta määrätyt ajankohdat organisaation sisällä. Mitä ulkoiseen viestintään tulee, pyritään tämän avulla vähentämään muun muassa retkeilyn negatiivisia ympäristö- ja sosiaalisia vaikutuksia (Metsähallitus 2024, 103). Metsähallituksessa tehdään siis sisäistä ja ulkoista viestintää raportissa ilmi tuotuihin asioihin liittyen.

Kaikilta viideltä haastateltavalta kysyttiin, miten kestävyysraportoinnista viestitään Metsähallituksessa. Osa haastateltavista nosti esille sekä ulkoisen että sisäisen viestinnän, mutta vastaukset painottuivat enemmän sisäiseen viestintään. Sisäisestä viestinnästä haastateltavat nostivat useimmiten esille, että kestävyysraportit julkaistaan organisaation sisäiseen intraan. Lisäksi muutama mainitsi Metsähallituksen järjestävän vastuullisuuspäivän, jossa käsitellään kestävyysraporttia. Yksi haastatelluista kertoi, että raportin avainluvut käsitellään yhteisesti koko henkilöstölle. Itsessään

raportin tekovaiheeseen liittyen ei tunnistettu, että viestintää tapahtuisi. Viestintä siis painottuu valmiiseen raporttiin. Ulkoiseen viestintään liittyen useimmiten mainittiin se, että raportti on julkaistu Metsähallituksen nettisivuilla ja on tätä kautta saatavilla kaikille. Ulkoista viestintää edustaa myös uutiskirje sidosryhmille sekä kestävyysraportin käsittely tulosjulkistuksessa, joka on toteutettu lehdistötilaisuutena. Lisäksi yksi haastatteluista toi esiin, että sosiaalisen median kommentteihin on mahdollista vastata viittaamalla kestävyysraporttiin

Muutama haastatelluista tunnisti haasteeksi sen, että vaikka raportti julkaistaan intraan ja nettisivuille, ei läheskään kaikki työntekijät lue raporttia. Yksi haastatelluista mainitsi, että henkilöstöä kannustetaan tutustumaan kestävyysraporttiin. Tämä ei kuitenkaan välttämättä ole tarpeeksi, jos henkilöstö ei todellisuudessa tutustu raporttiin. Herzig ja Schaltegger (2011, 166) myös totesivat, että kestävyysraportoinnista ei tule automaattisesti osa organisaation toimintaa, vaan sen jalkauttamiseen tulee nähdä työtä. Toisen haastatellun mielestä kestävyysraportista voisi viestiä nykyistä enemmän. Tämä etenkin johtuen siitä, että raportointi on muutosvaiheessa, joten olisi perusteltua antaa tälle enemmän huomiota.

Hänen ideansa on, että raportista voisi tehdä esimerkiksi kymmenen sivuisen esityksen, johon nostetaan avainasemassa olevat tiedot. Tämä voisi auttaa ulkoista ja sisäistä viestintää organisaation kaikilla tasoilla, sillä raporttiin tutustumiseen olisi matalampi kynnyks ja se olisi vähemmän aikaa vievää. Mitä useamman lukijan kestävyysraportointi tavoittaa, sitä parempi vaikuttavuus raportilla on ja organisaation on mahdollista saada enemmän hyötyä kestävyysraportoinnista. Jos esimerkiksi työntekijöille tulisi luonnostaan käydä tutustumassa lyhyempään versioon kestävyysraportista, voitaisiin ajatella, että kestävyysteemoja on saatu paremmin jalkautettua jokaisen työntekijän toimintaan.

Kokonaisuudessaan Metsähallituksessa viestintä kestävyysraportoinnista ja kestävyysteemoista on hyvällä tasolla. Viestintä tapahtuu ulkoisesti ja sisäisesti erilaisin keinoin. Viestintää kuitenkin voisi kehittää entisestään, sillä osa haastatteluista oli sitä mieltä, ettei raportti tavoita tarpeeksi henkilöstä. Viestinnän kehittämisellä voi olla merkittävä vaikutus raportoinnin vaikuttavuuteen ja kestävyiden integroimiseen käytännön työhön.

## 5.2 Haasteet kestävyysraportoinnissa

Kestävyysraportoinnin siirryttyä kohti enemmän CSRD:n mukaista raportointia Metsähallituksessa, ei haasteilta ole pystytty täysin välttymään. Neljä viidestä haastateltavasta tunnistaa kestävyysraportoinnin olevan kuormittavaa. Luvussa käsitellään haastateltujen tunnistamia ongelmia uuteen kestävyysraportointimalliin liittyen. Tarkoituksena on ymmärtää, miksi raportointi koetaan kuormittavaksi, jotta voidaan myöhemmin arvioida, voidaanko kestävyuden johtamisen avulla lieventää näitä haasteita jatkossa. Haasteet on jaettu teemoihin sen perusteella, mitkä seikat nousivat useimmiten esille haastatteluissa. Nämä ovat: haasteet standardin ymmärtämiseen liittyen ja resurssit, Metsähallituksen toimintakenttä sekä negatiiviset asenteet kestävyysraportointia kohtaan.

### 5.2.1 Standardin ymmärtäminen ja resurssit

Useat haastateltavat kuvasivat CSRD:n mukaisen raportoinnin viitekehyksen sisäistämisen haastavaksi muun muassa standardin yksityiskohtaisuuden ja ristiriitaisuuksien vuoksi. Lisäksi siirtymävaihe vaati resursseja ja aiheutti organisointiongelmia.

*”se hämmennys siinä alkuvaiheessa, että no mitäs tää nyt meiltä vaatii ja kuinka paljon tää vie aika, että eihän kukaan osannut niinku siihen vastata oikein mitään”*

*”Tuskailtiin aika paljon niinku vähän siinä, että no minkälainen se nyt oikein pitää edes olla.”*

Yksi haastateltavista totesi, että hän saisi käytettyä oman työaikansa täysin kestävyysraportointiin, jos hänen voisi kohdentaa työaikansa näin. Lisäksi hän mainitsi, että vaikka hän oli valmistellut muille kestävyysraportoinnissa mukana olleille työntekijöille koulutusmateriaaleja, perehdytykseen olisi tarvittu kaksinkertainen määrä aikaa ja materiaaleja. Tämä siitä johtuen, että viitekehyksen ymmärtäminen oli niin haastavaa, erityisesti kaksoisolennaisuusanalyysin. Tulkintaa hankaloitti myös standardin sisäinen ristiriitaisuus. Standardin yksityiskohtaisuus oli puolestaan haastavaa, sillä tietopistevaatimuksia on suuri määrä. Hänen mukaansa jatkuva uuden tiedon virta teki raportoinnista ’peikon’. Toinen haastateltava toikin esille, että terminologian ja Excel-taulukkojen ymmärtäminen tuotti haasteita.

Näin suuri muutos on luonnollisesti vaatinut runsaasti resursseja, minkä useampi haastateltava toi esiin. Yksi haastateltavista totesi, että tarkkaa raportointiin käytettyjen työtuntien määrää ei ole laskettu, mutta se on varmasti korkea luku ja raportointi on ollut valtava ponnistus organisaation sisällä. Raportointia varten on täytynyt osallistaa henkilöstöä hyvin laajasti Metsähallituksesta, sillä tätä varten on järjestetty työpajoja, kokouksia, Excel-harjoituksia ja niin edelleen. Raportointi on siis työllistänyt laajasti koko organisaatiota, ei vain suoraan raportoinnista vastaavia henkilöitä.

*”Nimenomaan tää siirtymä on ollut todella työlästä ja tulee olemaan vielä muutaman vuoden työlästä.”*

Haastateltavista yksi toivoo, että seuraavan muutaman vuoden aikana ymmärrys ja substanssiosaaminen raportointivaatimuksista tulee kasvamaan, jotta raportoinnista tulisi helpompaa. Tähän liittyen toinen haastateltava mainitsikin sen, että tietenkin uusi raportointimalli työllistää, sillä ihmisten pitää perehtyä tähän. Hänen mukaansa tätä siirtymävaihetta vaikeutti entisestään se, että kestävyysraportoinnista vastaava henkilöstö vaihtui osittain. Kolmas kommentoi asiaa puolestaan siten, että aikaa kului myös paljon siihen, että selvitettiin, kuka vastaa mistäkin.

*”tavallaan että se koneisto ei ollut kunnossa siinä vaiheessa, kun ruvettiin tekemään”*

CSRD:n suuntaan kehittynyttä raportointia on siis varjostanut standardin monimutkaisuus ja yksityiskohtaisuus. Samalla raportointityön laaja-alaisuus on edellyttänyt mittavaa henkilöstön osallistamista Metsähallituksessa. On tyypillistä, että uuden sääntelyn jalkauttaminen vaatii alkuvaiheessa runsaasti aikaa ja resursseja, mutta tilanne helpottuu osaamisen ja rakenteiden kehittyessä.

### **5.2.2 Metsähallituksen toimintakenttä**

Kuten teoreettisessa viitekehyksessä tuotiin ilmi, julkisen sektorin kestävyysraportointiin liittyy useita haasteita, kuten se, että olemassa olevat viitekehykset on ensisijaisesti suunniteltu yksityisille toimijoille (Guthrie & Farneti 2008, 365–366). Lisäksi julkisen sektorin toimintaympäristön monimutkaisuus ja resurssien niukkuus korostavat raportoinnin vaikeutta (Bebbington, Unerman & O’Dwyer 2014, 184). Nämä haasteet tunnistettiin myös Metsähallituksessa, sillä neljä viidestä haastatellusta nosti esiin toimintakentän erityispiirteet raportoinnin ongelmakohdiksi.

Erään haastateltavan mukaan teollisuusyritysten näkökulmasta raportointi perustuu pitkälti oman toiminnan päästöjen laskemiseen, kun taas Metsähallitukselle merkittäviä hiilinieluja ei mainita CSRD:ssä laisinkaan. Myös toinen haastateltava koki, että hänestä kestävyysraportointi on haastavaa, sillä hänen näkemyksensä mukaan CSRD on luotu yrityksiä varten. Hän kuvaili tilannetta niin, että Metsähallituksen luontopalveluissa lähes kaikki toiminta tehdään luonnon monimuotoisuuden puolesta, jolloin yhteensovittaminen CSRD:n viitekehykseen on hankalaa, sillä direktiivi keskittyy negatiivisten vaikutusten raportointiin ja siihen, miten näitä kompensoidaan. Hän tunnisti sen, että myös luontopalveluiden toiminnasta syntyy päästöjä, mutta pääsääntöisesti toiminta perustuu hyvän tekemiseen luonnon eteen.

Haasteeksi myös mainittiin Metsähallituksen laaja tehtäväkenttä. Yksi haastateltava mainitsi, että Metsähallituksella on valtavasti eri toiminnan ulottuvuuksia, sillä Metsähallitus toimii esimerkiksi maalla ja merellä, sekä etelässä että pohjoisessa ja sen arvoketju ulottuu yksittäisistä kuluttajista globaaleihin yhtiöihin. Metsähallituksen on siis sovitettava useat toimintansa ulottuvuudet CSRD-viitekehykseen.

Yksi haastatelluista totesi, että pörssiyrityksillä on pidempi kokemus ja enemmän resursseja raportointiin, joten Metsähallituksen on vaikea yltää samalle tasolle. Organisaation erityispiirteeseen liittyvä ongelma, jonka muutama haastatelluista nosti esille, olikin juuri resurssien rajallisuus. Metsähallitus toimii tiettyjen budjettirajoitteiden sisällä, joten myös kestävyysraportoinnille on varattu tietty määrä resursseja, joista ei voida joustaa yhtä helposti kuin yksityisellä sektorilla. Kaksi haastateltavista mainitsi erityisesti yhden Metsähallituksen vastualueen, eli luontopalvelut ja tämän rajalliset resurssit.

*”jatkovasti priorisoidaan vähän niinku sitä, että mihin se pieni resurssi pitäisi käyttää”*

Yhteenvedona voidaan todeta, että Metsähallituksen erityispiirteet, kuten tehtäväkentän monialaisuus, budjettirajoitteet ja se, ettei julkisen sektorin organisaatioille ole omaa viitekehystä kestävyysraportointiin, asettavat merkittäviä haasteita CSRD:n mukaiseen kestävyysraportointiin. Haastattelujen perusteella nämä haasteet ovat linjassa teoreettisessa viitekehyksessä esiin nostettujen

ongelmien kanssa, mikä vahvistaa sen, että yksityiselle sektorille kehitetyt raportointivaatimukset eivät sellaisenaan taivu julkiselle sektorille.

### 5.2.3 Negatiiviset asenteet raportointia kohtaan

Kaikki haastateltavat tunnistivat kestävyysraportointiin liittyviä kielteisiä asenteita tai motivaation puutetta. Seuraavaksi tarkastellaan haastateltavien esiin nostamia näkökulmia näihin haasteisiin liittyen.

*”vaatinut sellaista niin kun organisaation sisäistä myyntiä ja motivaatiotyötä aika paljon, että saa ne kaikki asiantuntijat mukaan ja ei ne kaikki ole mitenkään automaattisesti innostuneita”*

Yksi haastateltavista mainitsi, että kestävyysraportointiin on vaikea motivoitua, sillä uuden raportointiviitekehysten omaksuminen on ollut kuormittavaa. Lisäksi hänen mukaansa ihmiset ovat kiireisiä, joten raportointiin liittyvä työ saatetaan kokea ylimääräisenä. Toinen haastateltava totesi myös, että kiire vaikeutti vastausten saamista raportointia varten. Kolmas haastateltava toi ilmi raportoinnin työläisyyden. Hän myös mainitsi, että Metsähallituksessa jotkut ovat ihmetelleet, miksi näin vaativaa raportointia täytyy tehdä ja että CSRD:n epävarman vaikuttavuuden vuoksi on esitetty toiveita siirtymisestä takaisin kevyempään raportointiin. Neljännen mukaan raportointi on kuormittavaa erityisesti tietopyyntöjen suuren määrän vuoksi, mikä edellyttää laaja-alaista henkilöstön osallistamista. Hän myös mainitsi raportoinnin jargonin, joka heikentää tunnetta kestävyysraportoinnin merkityksellisyydestä. Hän kuitenkin oli sitä mieltä, että jargonin ylitse pitää katsoa, jotta pystyy ymmärtämään taas raportoinnin merkityksellisyyden. Yksi haastateltavista toi puolestaan esille sen, että jotain tietoja kerätään vain, koska kestävyysraportointi tätä edellyttää. Yhdessä haastattelussa kerrottiin, että eri vastuualueilta oli vaikeaa saada osallistujia raportointiin, mikä saattaa selittyä edellä mainituilla seikoilla.

Yksi haastateltava toi ilmi sen, että tiettyjen työntekijöiden on pakko käyttää työaika kestävyysraportointiin, eikä itse raportointi ole kaikille mieleisintä. Hänen mukaansa motivaatio on heikompaa, jos raportoinnin taustasyitä ei ymmärretä ja se nähdään vain itseisarvoisena Excel-työnä. Tärkeää hänen mukaansa siis olisi muistaa, että kestävyys ja vastuullisuus ovat raportoinnin todelliset syyt. Myös toinen haastateltava pohti, että nähdäänkö raportointityötä tärkeänä. Kolmas haastateltava kuvaili tilannetta niin, että Metsähallitus on jakautunut kahtia suhtautumisessaan raportointiin. Osalle

raportoinnin tekeminen on mielekästä ja osa ajattelee sen olevan pakkopullaa. Hänen mukaansa negatiivinen asenne alusta asti vie mielekkyyden raportoinnista.

*”Voiko joku ihminen olla niin sokea, että se ei muka huomaa, että tästä olisi myös meille niinku iloa ja hyötyä?”*

Haastattelujen perusteella asenteet kestävyysraportointia kohtaan ovat vaihtelevia, mutta yhteistä on kokemus vastahakoisuudesta. Tämä johtuu negatiivisista asenteista raportointia kohden, koska se koetaan työlääksi eikä välttämättä motivoivaksi työksi. Useampi haastateltava kuitenkin korosti, että raportoinnin taustalla olevien tavoitteiden ymmärtäminen on keskeistä motivaation kannalta.

### **5.3 Syyt kestävyysraportoinnin taustalla**

Tässä luvussa käsitellään, miksi Metsähallituksessa toteutetaan kestävyysraportointia tämän ollessa vapaaehtoista. Edellisessä luvussa käsiteltiin kestävyysraportointiin liittyviä haasteita, jonka avulla on mahdollista ymmärtää, ettei kestävyysraportoinnin toteuttamiseen liity pelkästään positiivisia vaikutuksia. Haastatteluista saatuja vastauksia peilataan teoreettisessa viitekehyksessä käsiteltyihin teorioihin raportoinnin taustalla ja tämän kautta päästään lopputulokseen siitä, mikä teoria tai teoriat selittävät syitä kestävyysraportoinnin taustalla juuri Metsähallituksessa. Haastatteluiden lisäksi luku pitää sisällään muutamia nostoja vastuullisuusraportista. Luvun alussa käsitellään vielä yleisesti CSRD-viitekehyksen mukaisen raportoinnin hyötyjä, joita haastateltavat toivat esille. Tämä auttaa ymmärtämään, miksi Metsähallitus on siirtynyt vaativampaan raportointityyliin ennen kuin ryhdytään käsittelemään teorioihin pohjautuvia raportoinnin syitä. Tämän jälkeen käsitellään asiaa legitimaatioteorian, sidosryhmäteorian, institutionaalisen teorian ja muiden teoreettisessa viitekehyksessä käsiteltyjen teorioiden kautta.

#### **5.3.1 CSRD:n mukaisen raportoinnin hyödyt**

Vaikka edellisessä luvussa tuotiin ilmi CSRD:n tuomia haasteita, on tämän käyttöönotolla ollut myös positiivisia vaikutuksia. Haastateltavista kolme nosti esille sen, että raportoinnin yhdenmukaistuminen on hyvä asia. Yksi mainitsi esimerkiksi sen, että hänen mielestään CSRD:n mukaista raportointia olisi hyvä jatkaa, sillä se tarjoaa systematiikkaa ja yleisen eurooppalaisen viitekehyksen raportointiin. Toinen mainitsi, että raportointia selkeyttää direktiivin tiukat vaatimukset ja kolmas, että nyt raportointiin on selkeämpi runko. Tähän liittyen kolmas haastateltava toikin esille hyvänä asiana sen, ettei raporttiin voi kirjoittaa enää mitä tahansa, sillä nyt raportit ovat vertailukelpoisia.

Kolmen haastateltavan mielestä CSRD:n hyvä puoli on se, että nyt raportoidaan enemmän konkreettisista asioista. Yksi vertasi CSRD:tä GRI-viitekehykseen ja totesi, että GRI:n mukainen raportti on ollut enemmän vuosikatsaus, jossa nostetaan esille toiminnan kohokohdat, kun taas CSRD:n mukaisessa raportissa tulee systemaattisesti käsitellä, mitä on vuoden aikana saatu aikaan ja käsitellä oman toiminnan positiivisia ja negatiivisia vaikutuksia sekä riskejä ja mahdollisuuksia. Toinen haastateltava puolestaan vertasi CSRD:n mukaista raportointia valtiokonttorin ohjeistukseen ja totesi, että tämän mukaisesti raportointi ei ole millään tavalla vaativaa, kun taas nyt CSRD:n mukaisen raportoinnin myötä onnistuttiin kertomaan enemmän toiminnan vaikutuksista. Myös kolmas mainitsi sen, että uudessa raportointi tyylissä on hyvää se, että tyhjiä lauseita ei sisällytetä raportointiin, vaan raportin tulee nyt sisältää konkretiaa ja ilmaista, miten tavoitteiden toteutumista mitataan ja seurataan.

CSRD:tä mukailevan kestävyysraportoinnin käyttöönotosta on huomattu siis jo nyt positiivisia seikkoja. Erityisesti haastateltavat painottivat raportin parempaa vertailukelpoisuutta sekä konkreettisimmista asioista raportointia. CSRD:n myötä pelkästään positiivisia asioita sisältävän vuosikattauksen tekeminen ei ole enää mahdollista, vaan nyt raportin tulee sisältää tietoa toiminnan vaikutuksista laajemmin.

### **5.3.2 Legitimaatioteoria Metsähallituksen kestävyysraportoinnissa**

Legitimaatioteoriaan pohjautuen organisaatiot tavoittelevat yleistä hyväksyntää toiminnalleen (Deegan 2002). Organisaation suhtautumiseen legitimaatioon riippuu siitä, pyritäänkö legitimaatiota kasvattaa, ylläpitää vai korjata (O'Donovan 2002, 349). Yksi keino legitimaation tavoittelussa on esimerkiksi läpinäkyvyyden lisääminen. Metsähallituksen vastuullisuusraportissa mainitaan, että hyvän hallintotavan tarkoituksena on edistää toiminnan oikeudellisuutta ja läpinäkyvyyttä, jonka kautta on mahdollista parantaa Metsähallituksen kilpailukykyä ja yhteistyötä eri sidosryhmien kanssa (Metsähallitus 2024, 148). Metsähallituksessa siis tunnustetaan läpinäkyvyyden merkitys. Tätä kautta Metsähallitus myös pystyy vaikuttamaan omaan legitimizeerointiin. Haastatteluissa ei kuitenkaan suoranaisesti tullut ilmi sanaa legitimaatio. Kuten O'Dwyer (2002) mainitsi, vain osa yrityksistä tunnistaa legitimaatioteorian raportoinnin syyksi. Haastatteluista nousi kuitenkin esiin tapoja, joilla Metsähallitus on mahdollisesti pyrkinyt vaikuttamaan legitimaatioonsa kestävyysraportoinnin avulla. Tässä luvussa siis keskitytään selvittämään, onko kestävyysraportoinnin avulla kasvatettu, ylläpidetty, vai korjattu legitimaatiota Metsähallituksessa.

Muutama haastatelluista toi esille sen, että Metsähallituksen tulee näyttää esimerkkiä toiminnallaan ja olla mahdollisimman läpinäkyvä raportoinnissa. Kaikki haastatellut tunnistivat Metsähallituksen toimintakentän olevan yhteydessä kestävyysteemoihin. Teorian mukaan organisaatiot, joiden toiminta on yhteydessä ympäristöön panostavat todennäköisemmin kestävyysraportointiin vahvistaakseen legitimitettiään (O'Donovan, 2002). On siis loogista, että Metsähallitus panostaa kestävyysraportointiin, sillä sen on mahdollista kasvattaa legitimitettiään enemmän tämän avulla kuin organisaation, jonka toiminta ei liity ympäristöön. Haastatteluissa tuotiin ilmi muun muassa luonnon monimuotoisuuden vahvistaminen, maa- ja vesialueiden käyttö sekä luonnon pääomasta huolehtiminen osana Metsähallituksen tehtäviä.

*”Metsähallituksen tämmöisenä omituisena valtion toimijana olisi hyvä olla mahdollisimman läpinäkyvä myöskin niinku omassa raportoinnissaan ja sillä tavalla pyrkiä noudattamaan tämmöistä vähän vaativampaakin raportointiviitekehystä.”*

*”Sanotaan, että vastuullisuus on niinku sisällä leivottu meidän toimintaan ja strategiaan niin se on ikään kuin osa sitä, että sitten me myös panostetaan siihen, että miten me, jos me sanotaan, että me toimitaan vastuullisesti ja kestävästi, niin sitten me panostetaan myös samalla tavalla siihen kestävyysasioiden raportointiin.”*

Yksi haastateltavista toi esille, että Metsähallituksessa haluttiin ennakoivasti lähteä toteuttamaan CSRD:n mukaista raportointia, vaikka tämä oli vapaaehtoista. Hän toi myös esiin, että uusi raportti on entistä huomattavasti kattavampi ja lisää läpinäkyvyyttä. Myös toinen haastateltava oli sitä mieltä, että raportti oli nyt avoimempi ja läpinäkyvämpi. Lisäksi kaksi haastateltavista painotti avoimuuden ja läpinäkyvyyden lisäämistä syinä raportoinnille.

Kuten Xinwu (2023, 86) totesi, legitimaation vahvistaminen vaatii kestävyysraportointiin panostamista ja muutakin kuin säädösten noudattamista. Voidaan siis ajatella, että Metsähallitus vahvistaa legitimaatiotaan toteuttamalla ennakoivasti CSRD:n mukaista kestävyysraportointia. Metsähallitus ei ole viime aikoina kohdannut toiminnastaan johtuvaa kriisiä ympäristöasioihin liittyen, joten tästä voidaan päätellä, että vaatimukset ylittävä kestävyysraportointi johtaa jopa legitimaation kasvattamiseen, eikä vain ylläpidä sitä.

Yhteenvedona voidaan todeta, että vaikka haastateltavat eivät suoraan legitimaatiota maininneet syynä kestävyysraportointiin, toivat lähes kaikki toiminnan läpinäkyvyyden esille. Läpinäkyvyyden avulla vaikutetaan legitimaatioon, joten tätä kautta legitimaatioteoria on yksi syistä, joka vaikuttaa taustalla siihen, että Metsähallituksessa panostetaan kestävyysraportointiin. Myös teoriasta nostettu seikka siihen liittyen, että ympäristöasioiden parissa toimivat organisaatiot panostavat enemmän kestävyysraportointiin, pitää paikkaansa Metsähallituksen kohdalla. Haastattelut osoittavat, että ennakoiva toiminta ja lainsäädännön ylittävä kestävyysraportointi vastaavat legitimaation kasvattamiseen tähtäävää toimintamallia.

### **5.3.3 Sidosryhmäteoria Metsähallituksen kestävyysraportoinnissa**

Sidosryhmäteorian mukaan organisaatiot kiinnittävät toiminnassaan huomiota sidosryhmien toiveisiin (Freeman 1994). Näin ollen sidosryhmien halutessa saada tietoa organisaation toiminnasta kestävyteen liittyen, organisaatio toteuttaa kestävyysraportointia (Meutia ym. 2022). Tässä luvussa tarkastellaan, miten sidosryhmäteoria ilmenee Metsähallituksen kestävyysraportoinnissa. Metsähallituksen vastuullisuusraportissa todetaan, että onnistuakseen toiminnassaan, se vaatii aktiivista vuoropuhelua sidosryhmien kanssa (Metsähallitus 2024, 24). Lisäksi raportissa tuodaan hyvin esille, millä eri tavoin vuoropuhelua käydään ja kuinka se ylittää lakisääteiset rajat. Vastuullisuusraportin perusteella Metsähallitus siis tunnistaa hyvin sidosryhmien merkityksen toiminnalleen, mikä mukailee sidosryhmäteorian ajatusta siitä, että organisaatiot ovat tilivelvollisia kaikille sidosryhmille.

Kuten teoreettisessa viitekehyksessä todettiin, sidosryhmäteoria jakautuu normatiiviseen ja managerialiseen teoriaan. Normatiivisessa ajattelutavassa organisaatiot ovat tilivelvollisia kaikille sidosryhmille, kun taas managerialisessa keskitytään merkittävimpiin sidosryhmiin (Meutia ym. 2022; Mitchell, Agle & Wood 1997). Metsähallituksen raportointi perustuu näistä enemmän normatiiviseen ajattelutapaan. Raportointi ei perustu lainsäätäjien määräyksiin, eikä sen toimintaan vaikuta rahoittajat samalla tavalla kuin perinteisiin yrityksiin, joten se rajaa managerialisen ajattelutavan pois. Yksi haastateltavista muun muassa kertoi, että Metsähallituksen kestävyysraportointi kiinnostaa tavallisia kansalaisia ja että raportti avaa myös muille sidosryhmille Metsähallituksen liiketoimintamahdollisuuksia. Nämä voidaan nähdä osana laajempaa sidosryhmien joukkoa.

*”Me tehdään tätä raportointia vähän niin kun niille kaikille Suomen kansalaisille, jotka täällä asustelee.”*

Toinen haastateltava mainitsi, että tällä hetkellä seurataan sitä, miten sidosryhmät tulevat hyödyntämään raportista saatuja tietoja. Lisäksi hän mainitsi, että kestävyysraportointi tulee hoitaa esimerkillisesti, koska Metsähallitus vastaa metsistä ja sitä kautta suomalaisten yhteisestä omaisuudesta. Myös eräs muu haastateltavista toi ilmi sen, että Metsähallituksen tulee mahdollisimman yksityiskohtaisesti kertoa toiminnastaan ja ottaa yhteiskunnallista vastuuta sen vastatessa valtion maista ja vesistä. Siksi on tärkeää viestiä avoimesti, miten näitä alueita hoidetaan.

Haastateltavat korostivat, ettei raportointia tehdä vain muodollisuuden vuoksi, vaan sen toivotaan palvelevan Metsähallitusta muutoinkin. Yksi haastateltavista toi muun muassa esille sen, että raportti osoittaa läpileikkaavuutta ja toinen, että raportin avulla Metsähallitus näyttää toimivansa vastuullisella tavalla. On siis pääteltävissä, että Metsähallituksessa halutaan, että myös organisaation ulkopuoliset henkilöt tutustuisivat kestävyysraporttiin.

Yhteenvedona voidaan päätellä, että Metsähallituksen kestävyysraportointi kuvastaa normatiivista sidosryhmäteorian ajattelutapaa, jossa raportointi nähdään keinona osoittaa vastuullisuutta laajasti koko yhteiskunnalle, ei vain lainsäätäjille ja sijoittajille. Metsähallitus on tunnistanut sidosryhmien tärkeyden ja on suunnannut raportin koko kansalle. Lisäksi Metsähallituksessa toivotaan, että sidosryhmät perehtyvät raporttiin ja hyödyntävät sen sisältöä.

#### **5.3.4 Institutionaalinen teoria Metsähallituksen kestävyysraportoinnissa**

Institutionaalisen teorian mukaan organisaatiot toimivat ympäristössä, jossa eri toimijat vaikuttavat organisaation toimintaan, jolloin kestävyysraportointi on keino osoittaa, että organisaatio seuraa yhteiskunnallisia normeja (Campbell 2007). Institutionaaliseen teoriaan liittyy isomorfismi, joka jakautuu pakottavaan, jäljittelevään ja normatiiviseen (Amran & Haniffa 2011). Haastatteluiden perusteella Metsähallituksen kestävyysraportointi ilmentää näistä normatiivista isomorfismia. Pakottava isomorfismi ei vaikuta soveltuvan, sillä haastatteluissa ei käynyt ilmi, että Metsähallituksen toimintaan vaikuttaisi sidosryhmiltä tullut paine kestävyysraportointiin liittyen. Jäljittelevästä isomorfismista puolestaan ei ole kyse, sillä haastatteluiden perusteella Metsähallitus ei ole kohdannut epävarmuutta vastuullisuusasioihin liittyen, jonka vuoksi se olisi ryhtynyt jäljittelemään toisen organisaation kestävyysraportointia. Päinvastoin, haastatteluista selvisi, että Metsähallituksessa halutaan näyttää esimerkkiä raportoinnillaan.

Normatiivisessa isomorfismissa onkin kyse normeista johtuvasta paineesta omaksua institutionaalisia käytäntöjä, johon liittyy tarve tuottaa sidosryhmille tietoa (Amran & Haniffa 2011). Kuten on aiemmin todettiin, Metsähallituksen toiminnasta on kiinnostuttu monilla eri tahoilla ja sillä on sen laajan toimintakentän vuoksi myös paljon eri sidosryhmiä. On johdonmukaista, että Metsähallituksella on tarve tuottaa näille sidosryhmille tietoa. Kestävyysraportointi mahdollistaakin eri sidosryhmien intresseihin vastaamisen vastuullisuusasioissa. Vaikka Metsähallituksessa ei siis koeta suoranaista painetta toteuttaa kestävyysraportointia sidosryhmien suunnasta, haastatteluista kuitenkin selvisi, että raportointia tehdään sidosryhmille. Tämä linkittyy vahvasti sidosryhmäteoriaan, jonka vaikutus Metsähallituksen toimintaan todettiin edellisessä luvussa. Metsähallituksessa siis toteutetaan kestävyysraportointia pitäen mielessä kansalaiset ja muut sidosryhmät.

Yksi haastateltavista totesi, että kestävyysraportointia tullaan jatkamaan, oli se pakollista tai ei, sillä Metsähallitus on tehnyt sitä jo aiemminkin. Tämä viittaa siihen, että kestävyysraportointi on muodostunut oletukseksi, joten sen voidaan ajatella olevan jo institutionaalinen käytäntö, jota Metsähallitus noudattaa. Organisaation aikaisempi kokemus raportoinnista vahvistaakin käsitystä siitä, että kestävyysraportointi on institutionalisoitunut osaksi sen toimintaa. Tämä myös kuvastaa normatiivista isomorfismia, jossa kestävyysraportointi nähdään osana hyväksytyä, ammatillisesti odotettua käytäntöä, ei reaktion suoraan ulkoiseen paineeseen.

Voidaan yhteenvetona siis todeta, että institutionaalinen teoria selittää Metsähallituksen kestävyysraportointia normatiivisen isomorfismin kautta. Raportointia tehdään osana hyväksytyä käytäntöä, ei suoranaisten ulkoisten paineiden takia ja se nähdään vakiintuneena toimintona. Haastattelujen perusteella kestävyysraportointia tehdään sidosryhmät mielessä pitäen ja täten osoittaa näille toimivansa yhteiskunnallisten odotusten mukaisesti. Institutionaalisen teorian vaikutus on täten vahvasti yhteydessä sidosryhmäteoriaan Metsähallituksessa.

### **5.3.5 Muiden teorioiden soveltuvuus Metsähallituksen kestävyysraportointiin**

Metsähallituksen raportoinnissa on huomattavissa viitauksia vapaaehtoisen raportoinnin teoriaan ja signaaliteoriaan. Tässä luvussa tarkastellaan, miten nämä teoriat näyttäytyvät Metsähallituksen kestävyysraportoinnissa. Haastatteluiden perusteella päämiesagenttiteoria, poliittisten kustannusten teoria ja resurssiriippuvuusteoria eivät vaikuta Metsähallituksen kestävyysraportointiin.

Haastatteluissa ei ilmennyt epäluottamusta omistajan ja johdon välillä, joka johtaisi raportointiin päämiesagenttiteorian mukaisesti. Metsähallitus ei myöskään saa hyötyjä kuten verohelpotuksia kestävyysraportoinnin vuoksi, joten tämä viittaa siihen, että poliittisten kustannusten teoria ei ole soveltuva tässä kontekstissa. Kukaan haastatelluista ei myöskään maininnut toimintaympäristön resurssien hyödyntämistä osana organisaation suorituskyvyn maksimointia, joten tämä sulkee resurssiriippuvuusteorian pois.

Vapaaehtoisen raportoinnin teorian mukaan organisaatiot raportoivat, jos tästä saadut hyödyt ovat suuremmat kuin haitat (García-Sánchez, Rodríguez-Ariza & Frías-Aceituno 2013). Haastatteluista saatujen vastausten perusteella Metsähallituksessa kestävyysraportointiin vaikuttaa vapaaehtoisen raportoinnin ajatusmalli. Lähes kaikki haastatelluista nostivat esille sen, että kestävyysraportoinnin toteuttaminen tuottaa Metsähallitukselle lisähyötyjä, erityisesti oppimisen kautta.

*”Sitä voidaan käyttää semmoisena myös konkreettisenä työkaluna sitten sitä valmista raporttia niin kyllä mä uskon, että se on semmoinen motivoiva tekijä.”*

*”Kyllähän me tehdään, sillä tavalla, että me pystytään niinku parantamaan sitä meidän tekemistä.”*

Kestävyysraportti nähtiin sekä tietolähteenä että kehitystyökaluna ja osana organisaation oppimisprosessia. Yksi haastateltavista mainitsi, että raporttia voi käyttää muun muassa vastaamisen tukena, kun taas toinen kuvaili raporttia siten, että siitä saatuja tietoja voidaan hyödyntää organisaation sisällä. Haastateltavat pohtivat raportoinnista saatuja hyötyjä raportoinnin motiiveja miettiessä. Muutama haastatelluista myös toivoi, ettei vastaavaa työmäärää kestävyysraportoinnin eteen tarvitsisi tulevaisuudessa tehdä vaan, että tästä tulisi automatisoidumpaa. Raportointiin käytettyjä resursseja ajatellaan myös tältä kannalta. Haastattelut tukevat siten vapaaehtoisen raportoinnin teoriaa siten, että raportointia tehdään hyötyjen ollessa suuremmat kuin raportointiin kuluneet resurssit. Raportoinnista saadaan hyötyjä koko organisaatiota kehittävänä työkaluna.

Signaaliteoriaan perustuen organisaatiot raportoivat vähentääkseen informaation epäsymmetriaa sidosryhmien odotuksia ajatellen ja optimoidakseen toimintaansa (Hahn ym. 2021). Signaaliteoria on siis läheisesti yhteydessä sidosryhmäteoriaan. Sidosryhmäteoriaa tukevat tekijät liittyvät myös signaaliteorian vaikutukseen raportoinnin taustalla, kuten ajatus siitä, että raportoinnilla vastataan sidosryhmien tarpeisiin. Haastatteluissa ei kuitenkaan tullut ilmi suoranaisesti informaation

epäsymmetrian vähentämistä, joten signaaliteorian vaikutus Metsähallituksen kestävyysraportointiin jää epäsuoraksi.

Tiivistetysti voidaan todeta että, muiden teorioiden soveltuvuus Metsähallituksen kestävyysraportointiin on rajallinen. Vapaaehtoisen raportoinnin teoria selittää raportointia erityisesti sisäisten hyötyjen ja resurssien käytön näkökulmasta. Signaaliteoria puolestaan toimii lähinnä sidosryhmäteorian tukena, eikä noussut esiin itsenäisenä vaikuttajana. Sen sijaan päämiesagenttiteoria, poliittisten kustannusten teoria ja resurssiriippuvuusteoria eivät näyttäyty merkityksellisinä Metsähallituksen kontekstissa.

## **5.4 Kestävyyden johtaminen Metsähallituksessa**

Seuraavissa alaluvuissa käsitellään, millaista kestävyden johtaminen Metsähallituksessa on ja tarkastellaan tätä tutkimuksessa käytetyn kestävyden johtamiseen liittyvän teoreettisen viitekehyksen lävitse. Kestävyyden johtamisella viitataan tutkielmassa kaikkeen toimintaan työntekijän ja esihenkilön välillä, jolla pyritään parantamaan organisaation vastuullisuutta. Kestävyyden johtamista käsitellään kahdessa osassa: vastuullisuusraportin kautta sekä haastatteluista saatujen tietojen perusteella.

### **5.4.1 Kestävyyden johtaminen Metsähallituksen vastuullisuusraportissa**

Metsähallituksen vastuullisuusraportissa käytetään termiä ”vastuullisuuden johtaminen”. Tässä tutkimuksessa on kuitenkin tulkittu vastuullisuuden johtamisen ajavan samaa asiaa kuin kestävyden johtaminen. Selkeyden vuoksi tässä osiossa käytetään raporttiin viitattaessa termiä vastuullisuuden johtaminen, vaikka sillä viitataan kestävyden johtamiseen. Tässä luvussa siis paneudutaan siihen, kuinka kestävyden johtaminen ilmentyy Metsähallituksen vuoden 2023 vastuullisuusraportissa.

Vastuullisuusraportti tuo selkeästi esille vastuullisuuden johtamisen merkityksen ja tärkeyden Metsähallituksessa. Raportista käy ilmi, että Metsähallituksessa ympäristöasioita johdetaan vastuullisuuspolitiikan ja kansainvälisen ISO 14001 -standardeihin perustuvalla ympäristöjärjestelmällä. Raportin mukaan Metsähallitus tähtää jatkuvasti ja suunnitelmallisesti parantamaan toimintaansa suojellakseen ympäristöä ja käyttääkseen luonnonvaroja kestävällä tavalla. Metsähallitus vastaa ympäristöjärjestelmän ylläpidosta sisäisesti, jonka lisäksi toiminnan taso varmistetaan tekemällä sisäisiä ja ulkoisia auditointeja. (Metsähallitus 2024, 107.) Vastuullisuuden johtamisen tärkeimmiksi tavoitteiksi on raportissa listattu strategisten tavoitteiden saavuttamisen

tukeminen, vastuullisuuden parhaan mahdollisen käytännön toteutumisen varmistaminen ja sidosryhmä- ja asiakaskokemuksen parantaminen (Metsähallitus 2024, 39).

Raportin mukaan Metsähallituksen pääjohtaja on vastuussa vastuullisuuden johtamisen toteutumisesta, kun taas viestintä- ja vastuullisuusyksión johtaja vastaa vastuullisuusohjelman toteuttamisesta ja kehittämisestä. Tämän lisäksi vastuullisuus- ja ympäristöasioiden johtamisesta ja integroimisesta osaksi strategiaa ja toimintaa vastaa Metsähallituksen hallitus. (Metsähallitus 2024, 19.) Raportti ei kuitenkaan eritele, millaisia asioita vastuullisuuden johtamiseen tarkemmin kuuluu. Vertailukohdaksi voidaan nostaa henkilöstöjohtaminen, jonka rakenne ja eri vastuualueet on kuvattu selkeästi raportissa. Voisi olla tarkoituksenmukaista, että kestävyiden johtamisen vastuita kuvattaisiin myös tarkemmin raportissa. Raportissa kuitenkin mainitaan, että vastuualueiden johtajat vastaavat strategisten vastuullisuustavoitteiden toteutumisesta omilla vastuualueillaan (Metsähallitus 2024, 19). Tässä kohdassa ei siis suoraan mainita vastuullisuuden johtamista, mutta voidaan ajatella, että kestävyiden johtaminen on vahvasti osa myös vastuualueiden johtajien työtä strategisten vastuullisuustavoitteiden kautta. Lisäksi raporttiin on kirjattu seuraavanlainen teksti (Metsähallitus 2024, 20):

*”Jokainen Metsähallituksen työntekijä vastaa siitä, että vastuullisuusohjelma ja ympäristöjärjestelmän ohjeistus sekä toimintatapaohje toteutuvat omissa työssään.”*

Adams ja Frost (2008, 295) nostivat esille, että kestävyiden johtamisen tulee olla organisaation toiminnan läpileikkaavaa ja kestävyiden tulee olla osa jokaisen työntekijän arkea. Pelkkää vastuullisuusraporttia analysoitaessa, kestävyiden johtaminen antaa saman aikaisesti sekä keskitetyn että hajautetun kuvan. Suoranaisesti vastuullisuuden johtamisesta puhutaan ainoastaan koskien pääjohtajaa. Raportissa kuitenkin tuodaan esille, että vastuullisuusasiat ovat osa jokaisen työntekijän tekemistä, joka puoltaa enemmän hajautettua kestävyiden johtamista. Tästä huolimatta raportti ei paljasta, miten työntekijät onnistuvat vastuullisuusohjelman noudattamisessa tai mitataanko tätä onnistumista. Konkreettinen maininta löytyy siitä, että jokaisen työntekijän perehdytykseen kuuluu vastuullisen toiminnan periaatteisiin tutustuminen (Metsähallitus 2024, 43). Kestävyiden johtamisen kokonaisuuden hahmottamista edistäisi selkeämpi tavoitteiden asettelu sekä johtamisrakenteen systemaattisempi kuvaus.

#### 5.4.2 Kestävyyden johtaminen haastateltujen näkökulmasta

Tässä luvussa tarkastellaan, minkälainen käsitys haastatelluilla on kestävyyden johtamisesta Metsähallituksessa. Haastatellut erilaisia näkemyksiä kestävyyden toteutumisesta yleisesti Metsähallituksessa ja siitä, kuinka se näkyy heidän omassa työssään.

Yksi haastatelluista kuvaili kestävyyden johtamista siten, että se on osa ”normaalia” johtamista ja sen katsotaan olevan osa prosesseja, koordinointia ja raportointia. Tämän näkemyksen mukaan kestävyyden johtaminen on siis mukana kaikessa johtamisessa ja erilaisissa organisaation toiminnoissa. Toinen mainitsi vastuullisuusraportissakin ilmi tulleen ISO 14001 -standardeihin perustuvan ympäristöjärjestelmän osana kestävyyden johtamista, jonka avulla hänen mukaansa on mahdollista hahmottaa Metsähallituksen ympäristöjärjestelmät paremmin sekä seurata ympäristötavoitteiden toteutumista. Lisäksi hän katsoo, että kestävyyden johtamiseen kuuluu vastuullisuusryhmä, jossa eri vastuualueiden asiantuntijat kehittävät vastuullisuusasioita. Vastuullisuusryhmään viittasi toinenkin haastateltava ja hän myös totesi sen olevan viestintäjohtajan vetämä. Hänen mukaansa tässä erityisesti konkretisoituu Metsähallituksen kestävyyden johtaminen. Lisäksi kestävyyden johtamisen tunnistettiin tapahtuvan esimerkiksi hankinnoissa ja kilpailutuksissa, joissa otetaan huomioon kestävyysaspektit. Tämä kumpuaa Metsähallituksen periaatteista, joiden mukaan sopimuksia tehdään vain tahojen kanssa, joissa vastuullisuusasiat ovat kunnossa.

Yksi haastateltavista tunnistikin sen, että vastuullisuus on mukana Metsähallituksen toimintatapaohjeessa ja kestävyyttä tuodaan muutenkin paljon esille. Hän mainitsi, että hänen työkuvaansa kuuluu muun muassa ohjeistusmateriaalien luominen. Hän on siis tämän kautta mukana kestävyyden johtamisessa, sillä hän on luomassa kestävyteen kannustavia materiaaleja ja näin ollen vaikuttamassa koko organisaation suhtautumiseen kestävyteen liittyvissä asioissa. Myös kaksi muuta haastatelluista tunnisti, että kestävyysteemat ovat osa Metsähallituksen strategiaa. Haastateltavien vastausten perusteella on havaittavissa, että he ajattelevat vastuullisuuden olevan vahvasti osa Metsähallituksen toimintaa.

*”vastuullisuus on niinku sisälle leivottu meidän toimintaan ja strategiaan, niin se on ikään kuin osa sitä, että sitten me myös panostetaan siihen”*

Työnkuvaan mainittiin kuuluvan muun muassa myös ongelmakohtien löytäminen kestävyysraportoinnista ja raportoida näistä eteenpäin vastuullisuustyöryhmälle ja omalle esihenkilölle, jonka kautta asiasta viestitään vielä eteenpäin joissain tapauksissa johtoryhmälle asti.

Kyseessä on hyvä esimerkki kestävyuden johtamisesta, sillä tutkielmassa käytetyn määritelmän mukaan merkittävä osa tätä on kestävyyyteen liittyvien ongelmakohtien tunnistaminen (Nawaz & Koç 2018; Baumgartner & Rauter 2016). Yksi haastatelluista puolestaan kuvaili kestävyuden johtamista omassa työssään siten, että tämä lähtee kahteen eri suuntaan: vastuullisuusryhmään ja omaan vastuualueeseen. Vastuullisuusryhmässä yhteen tulevat eri vastuualueiden edustajat ja vastuullisuutta mietitään koko organisaation tasolla, kun taas oman vastuualueen kesken pohditaan juuri tätä vastuualuetta koskevia toimintoja.

Haastateltavien kuvaukset kestävyuden johtamisesta vaihtelivat kattavuudeltaan. Kestävyuden johtamiselle ei haastatteluiden perusteella ole siis selvää rakennetta, mikä voi viitata siihen, että kestävyuden johtamisesta ei ole viestitty johdonmukaisesti organisaation sisällä. Jos haastattelujen vastauksia verrataan vastuullisuusraportissa käytyyn keskusteluun, vain yksi haastatelluista mainitsi esimerkiksi ISO 14001 -standardeihin perustuvan ympäristöjärjestelmän, jonka merkitystä painotettiin vastuullisuusraportissa. Olennaiseksi osaksi kestävyuden johtamista tunnistettiin vastuullisuusryhmä. Lisäksi lähes kaikki haastateltavista pystyivät tunnistamaan, kuinka kestävyuden johtaminen näkyy heidän omassa työssään. Haastatteluiden perusteella voidaan päätellä, että kestävyys ja sen johtaminen ovat keskeinen osa Metsähallituksen toimintaa, vaikka kestävyuden johtamisen rakenteet eivät näyttäyty kaikille samanlaisina. Tästä syystä on pohdittava, voitaisiinko kestävyuden johtamisen rakenteita ja vastuiden viestintää selkeyttää.

#### **5.4.3 Kestävyuden johtaminen – hajautettua vai keskitettyä?**

Tässä luvussa tarkastellaan, onko kestävyuden johtaminen keskitettyä vai hajautettua perustuen haastateltujen henkilöiden näkemyksiin. Vastuullisuusraportista saatiin selville, millaista kestävyuden johtaminen on paperilla. Haastatteluiden avulla oli puolestaan mahdollista selvittää, millä tasolla kestävyuden johtaminen on hajautettua verrattuna keskitettyyn.

Kaksi haastatelluista kallistui siihen, että kestävyuden johtaminen on enemmän hajautettua kuin keskitettyä. Toinen heistä totesi selkeämmin, että johtaminen on enemmän hajautettua tiimeihin ja sitä kautta yksittäisiin henkilöihin. Hän perusteli tätä uusien kestävyysraportointivaatimusten käyttöönotolla, jolloin kaikilta vastuualueilta haluttiin nimetä henkilöt, jotka ryhtyvät perehtymään kestävyysraportointiin. Toisella heistä ei ollut yhtä selkeää näkemystä, vaan hän mainitsi seikkoja myös sen puolesta, että kestävyuden johtaminen olisi keskitettyä. Hän totesi, että vastuu on aina vastuualueiden johtajalla, mutta kuitenkin toiminnan kestävyydestä otetaan vastuuta alemmilla tasoilla ja näin ollen kestävyys jalkautuu toimintaan läpi organisaation.

Enemmän keskitetyn kestävyuden johtamisen puolella oli kaksi haastatelluista. Yksi näkemys oli, että kestävyuden johtaminen on tavallaan keskitettyä vastuullisuus- ja viestintäyksiköihin, jota sitten johtaa viestintäjohtaja. Tämä näkemys mukailee Metsähallituksen vastuullisuusraporttia, jossa mainittiin tämän yksikön vastaavan vastuullisuusohjelman toteuttamisesta. Tämä haastateltava kuitenkin mainitsi, että samalla hänen mielestään johtaminen on hajautettua. Tästä poiketen, toinen oli sitä mieltä, että kestävyuden johtaminen on enemmän keskitettyä, mutta johdon sijasta kestävyuden johtaminen on keskitetty henkilöille, joilla on osaaminen kestävyysasioista.

Välimaaston kannalla oli yksi haastateltavista. Hänen mukaansa kestävyuden johtaminen on molempia, sillä esimerkiksi konkreettiset kestävyteen liittyvät toimenpiteet ovat vastuualueiden kontolla. Hän kuitenkin kannatti sitä, että kaikki erilliset vastuullisuus- ja ympäristöryhmät sulautettaisiin yhdeksi ryhmäksi, jolloin kaikkia Metsähallituksen ESG-asioita olisi helpompi hallita. Myös toinen haastatelluista totesi, että kestävyuden johtaminen ollessa enemmän keskitettyä, kestävyysraportointi voisi olla helpompaa. Jos yksi henkilö on vastuullisuusasioiden asiantuntija, raportointia olisi helpompi koordinoita.

Voidaan todeta, että haastatteluiden perusteella Metsähallituksessa kestävyuden johtamisen ajatellaan olevan sekä hajautettua että keskitettyä. Näkemykset tähän liittyen erosivat kuitenkin huomattavasti toisistaan osan kallistuessa enemmän keskitettyyn ja osan hajautettuun, kun taas yksi oli vahvasti sitä mieltä, että se on molempia. Kukaan haastatelluista ei kuitenkaan antanut vastausta, jossa olisivat todenneet johtamisen olevan täysin keskitettyä tai hajautettua, mutta vastausten välillä oli selvää vaihtelua. Teoriasta poiketen muutama haastatelluista ajatteli, että kestävyuden johtaminen voisi olla nykyistä keskitetympää, jolloin esimerkiksi kestävyysraportoinnin toteuttaminen olisi helpompaa. Teoriaan perustuen on kuitenkin parempi, että kestävyuden johtaminen on mahdollisimman hajautettua organisaatiossa, jotta kestävyys olisi osa koko henkilöstön tekemistä (Adams & Frost 2008, 295).

## **5.5 Kestävyuden johtamisen yhteys kestävyysraportointiin Metsähallituksessa**

Viidestä haastatellusta kolme oli selkeästi sitä mieltä, että kestävyuden johtamisella voidaan edesauttaa onnistuneempaa kestävyysraportointia. Kahdelta haastatellulta ei tullut näin suoraa vastausta. Toinen heistä näkee kestävyysraportoinnin enemmänkin asiantuntijatyönä, ei johtamistyönä. Toinen heistä puolestaan ilmaisi, että kestävyysraportointi on niin sanotusti pakollinen

työtehtävä, eikä hän usko, että tästä syystä kestävyiden johtamisella voitaisi vaikuttaa kestävyysraportointiin.

*”kukaan ei voi niinku sinua pakottaa vastuulliseksi”*

Tästä toteamuksesta huolimatta henkilöstön asenteisiin voidaan vaikuttaa kestävyiden johtamisen kautta ja tämän kautta edesauttaa onnistuneempaa kestävyysraportointia. Tässä luvussa käsitellään, kuinka Metsähallituksessa vaikutetaan kestävyysraportointiin kestävyiden johtamisen avulla keskittyen kestävyysraportoinnin integrointiin strategiaan. Lisäksi luvussa tarkastellaan henkilöstön asenteiden vaikutusta raportointiin sekä muita kestävyiden johtamisen keinoja, joilla voidaan vaikuttaa kestävyysraportointiin. Tämä tehdään tutkailemalla haastatteluiden perusteella, mitä asioita Metsähallituksessa tehdään jo hyvin ja, missä on vielä kehitettävää.

### **5.5.1 Strategia kestävyysraportoinnissa**

Glaveli ym. (2023, 2) nostivat esille, että kestävyiden johtamisen vaikutus kestävyysraportointiin on havaittavissa erityisesti silloin, kun johto pitää kestävyttä strategisesti merkittävänä ja sisällyttää tämän systemaattisesti strategiaan. Seuraavaksi tarkastellaan, kuinka strategia on integroitu osaksi Metsähallituksen kestävyysraportointia. Tämä tehdään analysoimalla Metsähallituksen vuoden 2023 vastuullisuusraporttia.

Raportissa tuodaan ilmi, kuinka vastuullisuus on integroitu osaksi strategiaa ja mukana kaikessa organisaation toiminnassa. Metsähallituksella oli vuoden 2023 vastuullisuusraportin aikana käytössä ”Kasvatamme huomista -strategia 2021–2024”, johon on listattu Metsähallituksen tekemät lupaukset vastuullisuuteen liittyen sekä ”Metsähallituksen arvonluontimalli”, joka avaa, miten Metsähallituksen pääomat yhteensovitetaan globaalien megatrendien ja sidosryhmien odotuksiin ja miten tämän kautta on mahdollista vaikuttaa YK:n kestävä kehityksen tavoitteisiin, joihin Metsähallitus on sitoutunut panostamaan. (Metsähallitus 2024, 15–18.) Strategian ja kestävyysraportin yhteys on huomattavissa Metsähallituksen vastuullisuusraportissa, sillä raporttiin on vahvasti sisällytetty strategiset vastuullisuustavoitteet.

Metsähallitus on myös laatinut muun muassa koko organisaation kattavat strategiset ympäristötavoitteet, jotka ovat olleet vuonna 2023 luonnon monimuotoisuuden lisääminen, Suomen ilmastotavoitteen edesauttaminen ja mahdollisuuksien luominen kestävälle luontomatkailulle (Metsähallitus 2024, 108). Se, miten näihin tavoitteisiin on tarkoitus päästä, ei avaudu pelkästään näin

laajalla tavoitteen asettelulla. Tähän ongelmaan kuitenkin auttaa se, että näille tavoitteille on annettu selkeitä alatavoitteita (Metsähallitus 2024, 109). Nämä alatavoitteet konkretisoivat onnistuneesti, miten ympäristötavoitteet on tarkoitus saavuttaa käytännössä. Huomionarvoista kuitenkin on, että monet tavoitteista on kuvattu tavalla kuten ”Tehostamme ilmastonmuutokseen sopeutumista.”, joka ei myöskään selvästi avaa, miten ja millä tasolla tavoite on tarkoitus saavuttaa. Näin ollen myös alatavoitteet jäävät osittain ympärilyöreiksi. Tavoitteiden epätarkkuus heikentää raportoinnin läpinäkyvyyttä ja vaikeuttaa toiminnan vaikutusten arviointia.

Strategia tuleekin tärkeänä osana useassa kohdassa raporttia esiin. Yhtenä esimerkkinä toimii luonnonvarasuunnitteluun liittyvä strategia, jonka tarkoituksena on varmistaa Metsähallituksen toiminnan taloudellinen, ekologinen, sosiaalinen ja kulttuurinen kestävyys (Metsähallitus 2024, 71). Kyseessä on siis strategia, jolla Metsähallitus nimenomaisesti tavoittelee kestävästä kehitystä. Raportissa käydään kattavasti läpi, miten luonnonvarasuunnittelua tehdään ja ketkä osallistuvat suunnitteluun. Raportissa erilaiset strategiat eivät siis jää vain pintapuolisiksi toteamuksiksi.

Yhteenvedon voidaan todeta, että strategia on sisällytetty systemaattisesti osaksi Metsähallituksen kestävyysraportointia. Strategia on koko raportin läpikulkeva teema ja pitää sisällään kestävästä kehitykseen tähtäviä tavoitteita, joten tältä osin kestävyuden johtaminen on onnistunutta Metsähallituksessa. Osittain tavoitteiden asettelu strategioissa voisi olla tarkempaa, kuten on jo aiemmin todettu. Kestävyuden johtamisen kannalta kuitenkin on merkittävämpää, että kestävyysasioita on ylipäättänsä systemaattisesti sisällytetty strategiaan ja tämän kautta kestävyysraporttiin. Kun strategiaan on yhdistetty vastuullisuustavoitteet, myös kestävyysraportti heijastaa näitä.

### **5.5.2 Asenteisiin vaikuttaminen**

Tutkimukset ovat osoittaneet, että johdon asenteilla ja arvostuksella kestävyysteemoihin on vaikutusta kestävyuden johtamiseen ja kestävyysraportoinnin toteutumiseen (Campbell 2007, 949; Maignanin & Ralstonin 2002). Tässä luvussa tarkastellaan, millaisia huomioita haastateltavat ovat tehneet johdon rooliin ja yleisesti henkilöstön asenteisiin liittyen.

Yksi haastateltavista tunnisti, että johdon asennoituminen vastuullisuuteen, sen kehittämiseen ja siitä raportointiin on avainasemassa kestävyysraportoinnissa. Tämä siitä johtuen, että sillä on iso merkitys, miten johto puhuu kestävyteen liittyvistä asioista. Lisäksi hän mainitsi, että johto päättää, kuinka paljon kestävyysraportointiin voidaan laittaa resursseja. Myös toinen haastateltavista mainitsi, että

johto päättää, onko kestävyysraportointi sellainen asia, mihin halutaan laittaa resursseja miettimällä, mitä hyötyjä tästä saadaan.

Tämä haastateltava kuitenkin tunnisti sen, että myös muiden kuin johdon asenteet kestävyysraportointiin ovat merkittävässä asemassa. Hän nosti esille esimerkiksi yksittäiset tiedontuottajat, eli henkilöt, jotka antavat tiedon kestävyysraporttia varten, sillä he ovat käytännössä vastuussa siitä, onko raportoitava tieto oikein. Myös heidän asenteensa kestävyysraportointia kohtaan tulee olla hyvä, sillä muutoin kestävyysraportti ei ole totuudenmukainen. Toinen haastateltava tähän liittyen näkee asian niin, että hänellä ja muilla kestävyysraportoinnin parissa työskentelevillä henkilöillä on vastuu tuoda esiin työtään ja vaikuttaa muun henkilöstön asenteisiin, sillä he ovat niitä, jotka ovat perehtyneet kestävyysraportointiin ja kestävyysteemoihin.

Eräs haastateltava myös tunnisti sekä esihenkilöiden että yleisesti henkilöstön asenteiden vaikutukset kestävyysraportointiin. Hän mainitsi, että on todella tärkeää varsinkin muutostilanteessa, että johdolta tulee viesti siitä, että tämä aihe on tärkeä, johon halutaan panostaa ja laittaa työaika. Samainen haastateltava totesi lisäksi sen, että alkuvaiheessa johdon rooli korostuu, jotta saadaan oikeanlainen tekemisen meininki henkilöille, jotka ovat vastuussa kestävyysraportoinnista. Alkuvaiheen merkitystä hän korosti vielä siitä johtuen, että tässä vaiheessa on tärkeää pohtia, mitä raportoinnissa voitaisiin tehdä paremmin ja korjata toimintaa.

Haastatteluiden perusteella Metsähallituksessa tunnistetaan teoriaa myötäillen sekä johdon että yleisesti henkilöstön asenteiden merkitys kestävyysraportoinnissa. Johdon asenteet ovat merkittävässä asemassa, sillä he päättävät resursseista ja näyttävät mallia toiminnallaan, kun taas yleisemmällä tasolla henkilöstön asenteiden merkitys näyttäytyy esimerkiksi siinä, että raportoidaan oikeaa tietoa ja ollaan motivoituneita tehtyyn työhön.

### **5.5.3 Muut keinot**

Tässä luvussa tarkastellaan haastatteluissa nousseita keinoja, joiden avulla kestävyuden johtaminen voi edistää kestävyysraportointia. Luvussa keskitytään siihen, mitä Metsähallituksessa tehdään hyvin ja missä olisi parantamisen varaa kestävyuden johtamisessa.

Siihen liittyen, mitä Metsähallituksessa tehdään onnistuneesti kestävyuden johtamisessa, on osittain ristiriidassa. Ristiriita liittyy johtamisen hajautuksen ja keskittämisen tasoon. Yksi haastateltavista nosti esille, että hänen mielestään vastuullisuustyöryhmän ja ESG-tiimin muodostaminen oli hyvä

asia, sillä näiden ansiosta pystytään laajentamaan henkilöstön kokonaisymmärrystä vastuullisuuden kentästä. Näin ollen ympäristöasiat eivät jää vain irrallisiksi osiksi toimintaa. Toinen haastateltava puolestaan toi esille enemmän keskitetyn johtamisen hyödyt uudessa raportointiprosessissa. Hänen mukaansa oli hyödyllistä, että heillä oli käytettävissä yksi tietty henkilö, jonka puoleen pystyi kääntymään tarvitessaan apua. Hän kuvaili tilannetta niin, että raportin teko ei olisi onnistunut ilman kyseistä henkilöä. Samalla hän kuitenkin mainitsi, että raportointityötä helpotti työn jakautuminen kahdelle henkilölle. Hänen vastuualueeltaan kestävyysraportointia oli tekemässä siis kaksi henkilöä, joten työtä ei tarvinnut tehdä yksin.

Useat haastateltavat nostivatkin esille selkeän työnjaon puutteen. Yksi haastatelluista mainitsi toivovansa, että johdon tasolla mietittäisiin, miten eri vastuualueittain toteutetaan johtamista. Toinen haastateltava toi puolestaan ilmi, että raportointityötä olisi auttanut, jos tähän olisi nimetty tietyt henkilöt, jotka olisivat pystyneet perusteellisesti keskittymään raportointiin ja etenemään yhteisessä aikataulussa. Nyt raportointityötä tekevässä henkilöstössä oli vaihtuvuutta. Edellisessä kappaleessa mainitun haastateltavan näkemyksestä poiketen, toisessa haastattelussa tuli ilmi haaste siitä, ettei ole yhtä henkilöä, joka olisi tarpeeksi kattavasti perillä Metsähallituksen vastuullisuusasioista kokonaisuudessaan. Tämä johtaa siihen, että raportointia varten tulee olla yhteydessä erikseen kaikkiin vastuualueisiin. Haastatteluissa tuli myös ilmi, että nimikkeiden tasolle kaivataan entistä selkeämpää työnjakoa. Yhden haastateltavan mukaan olisi parempi, jos ylemmältä johdolta tulisi selkeä ohjeistus siitä, mihin keskittyä kestävyysraportoinnissa.

*”ei se varmaan haittaisi, vaikka siihen olisi vähän semmoinen voimakkaampi ote vielä siihen että, mihin sitä työaikaa sitten kannattaa erityisesti suunnata”*

Yksi haastateltavista oli sitä mieltä, että raportointia varjosti muutosvaihe, jonka vuoksi vallitsi yleinen hämmennys. Hänen mielestään vaikutti siltä, että johtajat eivät olleet perillä siitä, mitä uudelta raportilta haluttiin. Myös toinen toi ilmi, että olisi tärkeää, että johtajilla on sopivan tason ymmärrys siitä, että prosessit ovat kunnossa. Hän mainitsi esimerkkinä sen, että johtajien pitää olla tietoisia esimerkiksi kestävyysraportointia tekevien henkilöiden poissaoloista ja huolehtia, että varahenkilöt hoitavat tällöin raportointia. Myös johtoasemassa toimivien tulisi siis tehdä selkeämpi työnjako kestävyysraportointiin liittyvissä asioissa.

Haasteeksi tunnistettiin myös se, että vastuullisuusryhmän työskentely jää loppujen lopuksi kaukaiseksi käytännön vastuullisista teoista. Tähän liittyen yksi haastateltava tunnisti sen, että ”kentältä” tulevat toiveet vastuullisuuteen liittyen eivät välttämättä kulkeudu vastuullisuusryhmän käsittelyyn saakka. Tätä kuilua pitäisi siis pyrkiä jotenkin kaventamaan, jotta vastuullisuusryhmässä pystytään käsittelemään asioita, joihin on käytännön työssä huomattu tarvittavan parannusta.

Haastatteluissa korostui sekä hajautetun että keskitetyn johtamisen hyöty. Toisaalta vastuullisuustyöryhmä ja ESG-tiimi edistävät henkilöstön laaja-alaisempaa ymmärrystä vastuullisuudesta, toisaalta uuden raportointiprosessin keskitetty tuki koettiin ratkaisevaksi raportin onnistumisessa. Näkemykset näiden tasapainosta kuitenkin vaihtelivat. Haastatteluiden perusteella oltiin kuitenkin lähes yksimielisiä siitä, että selkeämpi työnjako ja vahvempi johdon ohjaus ovat kehityskohteita kestävyuden johtamisen toteuttamisessa.

# 6 JOHTOPÄÄTÖKSET

Tässä luvussa tehdään yhteenveto tutkimuksen keskeisimmistä johtopäätöksistä ja vastataan tutkimuskysymyksiin. Luvussa myös pohditaan tutkimuksen kontribuutiota tieteellisestä ja käytännön näkökulmasta sekä arvioidaan tutkielman luotettavuutta ja rajoituksia. Tutkimuksen päätteeksi käsitellään jatkotutkimusmahdollisuuksia.

## 6.1 Yhteenveto ja tutkimuskysymyksiin vastaaminen

Tutkimuksen johdannossa asetettiin kaksi tutkimuskysymystä. Tässä luvussa kootaan tutkimuksen keskeiset löydökset ja vastaukset näihin kysymyksiin sekä kuvataan, miten tuloksiin päädyttiin. Lisäksi lopuksi kootaan yhteen, kuinka tutkimustulokset ovat verrattavissa tutkimuksen teoreettiseen viitekehykseen.

Ensimmäiseen tutkimuskysymykseen eli ”*Miksi ja millaista kestävyysraportointia toteutetaan julkisella sektorilla?*”, saatiin vastaus yhdistämällä Metsähallituksen vastuullisuusraportin ja haastatteluiden analyysi teoreettiseen viitekehykseen. Kysymykseen ”Miksi?” haettiin vastaus peilaamalla haastatteluista saatuja vastauksia teorioihin, jotka selittävät vapaaehtoisen kestävyysraportoinnin olemassaoloa. Teoreettisessa viitekehyksessä eniten painoarvoa saivat legitimaatioteoria, sidosryhmäteoria ja institutionaalinen teoria. Näiden lisäksi tutkielmassa käsiteltiin suppeammin vapaaehtoisen raportoinnin teoriaa, signaaliteoriaa, päämies-agenttiteoriaa, poliittisten kustannusten teoriaa ja resurssiriippuvuusteoriaa. Haastatteluiden perusteella Metsähallituksen vapaaehtoista kestävyysraportointia selittävät erityisesti legitimaatioteoria, sidosryhmäteoria ja vapaaehtoisen raportoinnin teoria.

Legitimaatioteoriaan liittyen haastatteluissa korostettiin läpinäkyvyyden merkitystä, jonka kautta teorian mukaan voidaan parantaa organisaatioiden legitimaatiota. Metsähallitus toteuttaa vapaaehtoista kestävyysraportointia ja toimii mallina muille julkisen sektorin organisaatiolle. Näin se jopa kasvattaa legitimaationsa tasoa. Sidoryhmäteoriaa puoltaa se, että Metsähallituksessa on tunnustettu sidoryhmien tärkeys ja halutaan, että sidoryhmät tutustuisivat kestävyysraporttiin. Metsähallitus toteuttaa kestävyysraportointia siis sidoryhmäteorian normatiivisen ajattelutavan kautta. Vapaaehtoisen raportoinnin teorian mukaisesti Metsähallitus raportoi, sillä tästä saadut hyödyt ovat suuremmat kuin siihen käytetyt resurssit. Haastatteluissa korostui erityisesti kestävyysraportin tuomat organisatoriset hyödyt kuten raportin rooli tietolähteenä ja kehitystyökaluna.

Myös institutionaalinen teoria ja signaaliteoria vaikuttavat raportointiin, mutta eivät yhtä selkeästi. Nämä molemmat liittyvät pitkälti sidosryhmien odotusten mukaan toimimiseen, joten nämä kaksi teoriaa toimivat sidosryhmäteoriaa tukevinä teorioina. Institutionaaliseen teoriaan liittyen Metsähallituksessa kestävyysraportointia toteutetaan normatiivisen isomorfismin kautta, jonka mukaisesti raportointi perustuu hyväksytyyn käytäntöön, ei ulkoiseen paineeseen. Metsähallitus kohdentaa kestävyysraportointia sidosryhmille osoittaakseen toimivansa yhteiskunnan normien mukaisesti. Signaaliteorian vaikutus on epäsuorempi, mutta sekin liittyy sidosryhmien tarpeisiin vastaamiseen. Päämies-agenttiteorian, poliittisten kustannusten teorian ja resurssiriippuvuusteorian vaikutusta Metsähallituksen kestävyysraportointiin ei tullut ilmi.

Kysymykseen ”Millaista?” vastaus saatiin pääosin analysoimalla Metsähallituksen vastuullisuusraporttia, jolloin haastatteluiden analyysi jätettiin vähemmälle. Tutkimuksessa analysoitiin vastuullisuusraporttia soveltamalla siihen liittyvää teoriaa. Teorian mukaan julkisen sektorin kestävyysraporteissa tulisi painottaa toiminnan vaikutusten kuvaamista sekä esittää tavoitteet selkeästi. Lisäksi raporteissa tulisi ilmaista tietoa kestävästä kehityksestä politiikasta, ohjelmista ja tuloksista. (Ball & Grubnic 2007, 185). Myös se, miten kestävyysraportoinnista viestitään, on tärkeää (Herzig & Schaltegger 2011, 166).

Metsähallituksen kestävyysraportti on laaja, mikä on positiivinen asia. Tämä on kuitenkin johtanut siihen, että tieto on hyvin ripoteltuna ympäri raporttia, mikä heikentää raportin läpinäkyvyyttä ja helppolukuisuutta. Raportissa kuitenkin käsitellään laajasti Metsähallituksen toiminnan positiivisia ja negatiivisia vaikutuksia. Pääpaino on kuitenkin positiivisten vaikutusten raportoinnissa. Mitä tavoitteiden ilmaisuun tulee, Metsähallitus esittelee raportissa kattavasti tavoitteitaan vastuullisuuteen liittyen. Kehittämiskohteeksi kuitenkin muodostuu tavoitteiden konkretia. Osa raportista löytyvistä tavoitteista jää hyvin yleiselle tasolle, joten näiden toteutumista on vaikeaa seurata. Raportti sisältää kattavasti tietoa Metsähallituksen kestävästä kehityksestä politiikasta, ohjelmista ja tuloksista. Huomiota tulisi kuitenkin kiinnittää tulosten raportointiin, sillä raportista ei selviä, miten tulokset vertautuvat tavoitteisiin nähden. Viestintään liittyen analyysi osoitti, että Metsähallitus viestii kestävyysraportoinnista sekä sisäisesti että ulkoisesti. Haastatteluista kuitenkin ilmeni, että viestintää voisi lisätä, sillä raportti ei tavoita riittävästi Metsähallituksen henkilöstöä.

Toista tutkimuskysymystä, eli ”*Vaikuttaako kestävyuden johtaminen kestävyysraportoinnin toteutumiseen?*”, lähestyttiin selvittämällä ensiksi teorian kautta, mitä kestävyuden johtaminen on ja voidaanko teorian mukaan tällä vaikuttaa kestävyysraportointiin. Teoriasta löydettiin tukea

kestävyyden johtamisen vaikutukseen kestävyysraportoinnissa. Jos organisaatiot haluavat kestävyden johtamisen avulla onnistua kestävyysraportoinnissa paremmin, organisaatioilla pitää olla strategisia kestävyystavoitteita, johdon tulee asentua positiivisesti kestävyysasioihin sekä kestävyden johtaminen ja kestävyysasiat tulisi hajauttaa osaksi koko henkilöstön toimintaa (De Matteis & Borgonovi 2021; Glaveli ym. 2023; Adams & Frost 2008).

Vastuullisuusraportin ja haastatteluiden analyysin myötä selvisi, että kestävyden johtaminen on sekä hajautettua että keskitettyä Metsähallituksessa. Keskitettyä näkökulmaa puoltaa vastuullisuusraportin maininta siitä, että vastuullisuuden johtaminen on pääjohtajan vastuulla ja se, että haastatelluista osa näki asian siten, että kestävyden johtaminen on keskitetty vastuullisuus- ja viestintäyksiköihin. Toisaalta hajautettua johtamistyyliä tukee raportin ilmaisu siitä, että vastuullisuusasiat ovat osa jokaisen Metsähallituslaisen työtä. Samalla haastatteluissa tuotiin ilmi näkemyksiä siitä, että kestävyden johtaminen on osa yksittäisiä tiimejä ja sitä kautta yksilöiden työtä. Lisäksi strategia on sisällytetty osaksi kestävyysraportointia. Metsähallituksella siis on mahdollisuus vaikuttaa tämän perusteella kestävyysraportoinnin onnistumiseen. Vastaus tutkimuskysymykseen saatiin haastatelluilta. Kolme viidestä koki, että kestävyden johtamisella on vaikutusta kestävyysraportointiin. Kaksi haastateltavaa ei ollut tätä mieltä, vaikka teoriaan perustuen yhteys on havaittavissa. Analyysin perusteella haastateltavat pitävät teorian mukaisesti johdon ja henkilöstön asenteita merkittävinä kestävyysraportoinnin onnistumiselle. Tämän lisäksi raportointia auttaa muun muassa työntekijöiden ymmärryksen lisääminen kestävyysasioista. Analyysin mukaan kestävyden johtamisessa työnjakoa tulisi selkeyttää. Haastateltavat tekivät siis huomioita, jotka löytyivät myös teoriasta, mutta myös teorian ulkopuolisia huomioita siihen, kuinka kestävyden johtamisella voidaan vaikuttaa kestävyysraportointiin. Vastaus tutkimuskysymykseen siis on, että kestävyden johtamisella on vaikutusta kestävyysraportointiin, vaikka kaikki eivät yhteyttä havainneet.

Tutkimuksen tulokset vahvistavat aiempaa kirjallisuutta vapaaehtoisen kestävyysraportoinnin olemassaolosta. Kaikki Metsähallituksen raportoinnin syyt oli mahdollista yhdistää olemassa oleviin teorioihin. Analyysi vahvistaa erityisesti käsitystä raportoinnin roolista legitimaation ja sidosryhmäsuhteiden parantamisen välineenä (O'Donovan, 2002; Meutia ym. 2022). Yllättävää kuitenkin oli, että kirjallisuudessa selittävänä tekijänä Metsähallituksen kestävyysraportoinnille. Mitä kestävyysraportin sisältöön tulee, analyysi myötäili vahvasti olemassa olevaa teoriaa. Analyysissä löytyi teorian mukaisia julkisen sektorin kestävyysraportointiin liittyviä positiivisia ja negatiivisia seikkoja. Ballin ja Grubnicin (2007) mukaisesti raportti piti sisällään kattavasti tietoa muun muassa

strategiasta ja ohjelmista, kun taas ongelmaksi muodostui Bebbingtonin ym. (2014) esiin tuoma budjetin rajallisuus. Kestävyyden johtamisen osalta analyysi osoitti, että Metsähallituksessa yhdistyy sekä hajautettu että keskitetty johtamismalli ja, että tämä koetaan toimivana järjestelmänä. Tämä luo uuden näkökulman aiempaan tutkimukseen, jossa on painotettu hajautetun kestävyiden johtamisen hyötyjä (Pérez-López ym. 2013; Adams & Frost 2008). Kokonaisuudessaan tulokset tukevat siis olemassa olevaa teoriaa, mutta myös laajentavat sitä.

## **6.2 Pohdinta ja kontribuutio**

Tämä tutkimus tukee aiempaa kirjallisuutta kestävyysraportointiin ja kestävyiden johtamiseen liittyen, joskaan ei tismalleen. Vastaavaa tutkimusta ei ole aikaisemmin tehty Suomen kontekstissa, jonka myötä tutkimus paikkaa tieteellistä tutkimusaukkoa niin kestävyysraportoinnin kuin kestävyiden johtamisen kannalta. Tutkimuksen myötä saatiin ensimmäistä kertaa selville, mitkä tekijät vaikuttavat julkisen sektorin vapaaehtoisen kestävyysraportoinnin toteuttamiseen. Lisäksi tutkimus on ensimmäinen, jossa paneudutaan kestävyiden johtamiseen julkisella sektorilla Suomessa ja sen yhteyteen kestävyysraportointiin. Tutkimus osoittaa muun muassa, että vaikka kestävyiden johtaminen on osittain systemaattista Metsähallituksessa, ei sen yhteyttä kestävyysraportointiin aina tunnusteta. Tämä on uusi havainto verrattuna esimerkiksi Nawaz ja Koç (2018, 1271) löydökseen siitä, että kestävyiden johtaminen on usein irrallista muusta toiminnasta.

Kaikki haastatteluista nousseet seikat voitiin yhdistää johonkin olemassa olevaan vapaaehtoista raportointia selittävään teoriaan, vaikka kaikki teoriat eivät koskeneet Metsähallitusta. Kirjallisuuden mukaan vapaaehtoisen kestävyysraportoinnin taustalla on useamman teorian summa (Kuzey & Uyar 2017). Tästä syystä on loogista, että erityisesti kolme teoriaa selitti Metsähallituksen kestävyysraportointia. Analyysi myös osoitti, että nämä teoriat tukevat toisiaan ja raportointia selittävät seikat saattavat liittyä useampaan kuin yhteen teoriaan. Tutkimuksen aikana on myös todettu Metsähallituksen toimintakentän vahva yhteys vastuullisuusteemoihin. Kuten teoriasta käy ilmi, organisaatiot, jotka toimivat ympäristöasioiden parissa, todennäköisemmin toteuttavat kestävyysraportointia (O'Donovan, 2002). Myös tätä voidaan siis pitää selittävänä tekijänä Metsähallituksen kattavalle vapaaehtoiselle kestävyysraportoinnille. Metsähallituksen on mahdollista saada enemmän hyötyjä kestävyysraportoinnista toimintakenttensä vuoksi, joten tämä selittää kattavan raportoinnin toteuttamista.

Metsähallituksessa toteutetaan kestävyiden johtamista pitkälti kirjallisuudesta nousseita seikkoja mukaillen. Kirjallisuudessa korostetaan kestävyiden johtamisen hajauttamisen merkitystä (Adams &

Frost 2008). Analyysissä kuitenkin huomattiin, että mielipiteet tähän liittyen ovat jakautuneemmat. Metsähallituksessa kestävyiden johtaminen on sekä hajautettua että keskitettyä, eikä sen hajauttamista nähty tarpeellisenä lisätä. Analyysi toi esiin perusteluja sille, miksi malli ei välttämättä toimi täysin hajautettuna.

Toinen kirjallisuudesta poikkeava seikka analyysissä oli se, että kaikki haastateltavat eivät olleet sitä mieltä, että kestävyiden johtamisella voidaan vaikuttaa kestävyysraportoinnin toteutumiseen. Tämä siitä huolimatta, että kaikissa haastatteluissa tuotiin esiin kestävyysraportoinnin kehityskohteita. Tähän saattaa vaikuttaa se, ettei haastateltaville suoraan kerrottu, jos heidän mainitsemaansa kehityskohteeseen pystyisi vaikuttamaan kestävyiden johtamisen avulla. Analyysi ei tästä huolimatta täysin poikennut kirjallisuudesta, sillä yli puolet haastateltavista tunnisti näiden kahden yhteyden. Tämän tutkimuksen myötä ei kuitenkaan saatu selville, vaikuttavatko analyysissä ilmi tulleet kestävyiden johtamisen kehityskohteet käytännössä kestävyysraportoinnin toteutumiseen. Näihin kuuluvat muun muassa henkilöstön asenteisiin vaikuttaminen ja työnjaon selkeyttäminen.

Yhteenvedon voidaan todeta, että tämä tutkimus on tuottanut uutta tietoa siihen liittyen, miksi kestävyysraportointia tehdään vapaaehtoisesti, erityisesti julkisen sektorin näkökulmasta. Tätä koskien tulokset olivat odotusten mukaisia. Lisäksi tutkimus avasi sitä, millaista kestävyiden johtaminen on ja kuinka sen yhteys kestävyysraportoinnin toteutumiseen koetaan. Tässä tutkimuksessa löytyi poikkeus aiempaan kirjallisuuteen johtamisen hajauttamisen määrän osalta ja sen osalta, kuinka haastateltavat kokevat kestävyiden johtamisen tukevan kestävyysraportointia. Tutkimus antaa kattavan kuvan Metsähallituksen kestävyysraportoinnin syistä. Näitä syitä on mahdollista peilata myös muihin julkisen sektorin organisaatioihin. Lisäksi tutkimus tarjoaa pohdittavaa siihen, kuinka kestävyiden johtamista on paras toteuttaa käytännössä. Analyysissä nousseita kestävyiden johtamisen seikkoja, joilla voitaisiin vaikuttaa kestävyysraportointiin on mahdollista hyödyntää Metsähallituksen lisäksi muissa julkisen sektorin organisaatioissa ja jopa yksityisellä sektorilla. Tutkimus myös tarjoaa Metsähallitukselle mahdollisuuden pohtia, mikseivät kaikki kestävyysraportoinnin parissa työskentelevät näe hyötyä kestävyiden johtamisesta, vaikka olemassa olevan kirjallisuuden sekä tämän tutkimuksen mukaan tästä on hyötyä.

### **6.3 Tutkimuksen luotettavuus ja rajoitukset**

Tutkimuksen luotettavuutta on mahdollista arvioida reliabiliteetin ja validiteetin kautta. Reliabiliteetilla tarkoitetaan tutkimustulosten toistettavuutta, kun taas validiteetti arvioi tutkimuksen kykyä vastata tutkimukselle asetettuun tutkimuskysymykseen. (Hirsjärvi ym. 2008, 226–

228.) Näiden kahden käsitteen soveltuvuutta laadulliseen tutkimukseen on kuitenkin kyseenalaistettu, sillä nämä vastaavat lähinnä määrällisen tutkimuksen tarpeisiin. Laadullista tutkimusta voidaan kuitenkin tarkastella uskottavuuden, siirrettävyyden, riippuvuuden ja vakiintuneisuuden näkökulmasta. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 160–162.)

Uskottavuudella tutkimuksen kontekstissa tarkoitetaan sitä, että tutkijan tekemä käsitteellistäminen ja tulkinta vastaavat tulkittavien käsityksiä. Se myös pitää sisällään sen, että tutkimukseen osallistuneet ovat kuvattu riittävästi ja että kerätyn aineiston totuudenmukaisuutta on arvioitu. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 161.) Tässä tutkimuksessa uskottavuutta on pyritty varmistamaan koko tutkimusprosessin läpi. Analyysin tuloksiin sisällytettiin suoria lainauksia haastatteluista, jonka avulla on mahdollista tarjota lukijalle mahdollisuus arvioida tulkintoja itsenäisesti. Lisäksi dokumenttianalyysissä viitattiin aina Metsähallituksen vastuullisuusraportin tarkkaan sivuun, jotta lukijalla on mahdollisuus tarkistaa, mihin analyysissä viitataan. Aineisto on kuvattu tarkasti metodologiaa koskevassa luvussa ja aineiston totuudenmukaisuutta arvioidaan johtopäätöksien yhteydessä. Tutkimusprosessi ja aiheen sekä tutkimuskohteen rajausta ovat muutoinkin avoimesti kuvattu, joten lukija pystyy arvioimaan tämän uskottavuutta.

Siirrettävyydellä viitataan tutkimustulosten soveltuvuuteen tutkimuksen ulkopuolisiin konteksteihin (Tuomi & Sarajärvi 2018, 161). Tutkimus on toteutettu tapaustutkimuksena, joka korostaa tutkimuskohteen yksityiskohtaista ymmärtämistä, joten tulosten siirrettävyys muihin konteksteihin voi olla rajallista. Tämä johtuen erityisesti siitä, että tutkimuskohteenä toiminut Metsähallitus on yksi kahdesta suomalaisesta valtion liikelaitoksesta. Löydökset voivat kuitenkin selittää, miksi muissa julkisen sektorin organisaatioissa toteutetaan vapaaehtoista kestävyysraportointia. Tulokset kestävyysraportoinnin johtamisen vaikutuksista kestävyysraportointiin ovat enemmän yleistettävissä.

Riippuvuus viittaa tieteellisten tutkimuksen käytäntöjen noudattamiseen (Tuomi & Sarajärvi 2018, 161–162). Tutkimuksessa on noudatettu teoriaohjaavan sisällönanalyysin mukaisia käytäntöjä, jonka avulla tutkimuksessa on varmistettu tieteellisen tutkimuksen käytäntöjen noudattaminen. Lisäksi tutkimuksessa on noudatettu neutraaliutta, jonka myötä tutkimuksen tulokset heijastavat koko aineistosta nousseita havaintoja, eivätkä tutkijan ennako-oletukset ole muovanneet tutkimuksen kulkua. Tieteellisen tutkimuksen käytäntöjä on noudatettu myös haastatteluiden toteuttamisessa. Haastateltaville on kerrottu haastattelun anonymiteetistä sekä aineiston tietoturvasäilytyksestä.

Vakiintuneisuus puolestaan tarkoittaa sitä, että ulkopuolinen henkilö arvioi tutkimuksen tulokset (Tuomi & Sarajärvi 2018, 162). Tutkimus on tarkastettu ulkopuolisten henkilöiden toimesta ennen tutkimuksen yleistä julkaisua. Täten tutkimuksen vakiintuneisuus on pystytty tarkastamaan.

Vaikka tutkimus on toteutettu luotettavalla tavalla, liittyy siihen myös rajoituksia. Tutkimuksen merkittävin haaste liittyy tulosten yleistettävyyteen. Tutkimuksen tulokset perustuvat viiden henkilön haastatteluun ja yhden kestävyysraportin analyysiin. Kaikki haastateltavat ovat työskennelleet kestävyysraportoinnin parissa, mutta heidän näkemyksensä perustuvat omiin kokemuksiin ja näkemyksiin, joihin vaikuttaa muun muassa se, kuinka kauan he ovat työskennelleet kestävyysraportoinnin parissa, millä tulosalueella he työskentelevät, minkälaisissa tehtävissä he yleisesti työskentelevät ja kuinka suuressa osassa kestävyysraportointi on heidän työtään.

Lisäksi haastateltavien henkilökohtaiset mielipiteet ja asenteet ovat saattaneet vaikuttaa vastauksiin, eivätkä nämä näkökulmat välttämättä vastaa täysin organisaation virallista kantaa. Laadullisiin haastatteluihin liittyy myös aina tulkinnanvaraisuutta. On mahdollista, että haastateltavat ovat ymmärtäneet kysymyksen eri tavalla, kuin tutkija on sitä tarkoittanut tai heidän vastauksensa on voinut perustua puutteelliseen tietoon. Lisäksi on mahdollista, että tutkija on ymmärtänyt haastateltavan vastauksen eri tavalla kuin hän on sitä tarkoittanut tai tulkinnut vastausta virheellisesti.

Metsähallituksen vastuullisuusraporttiin liittyen tulee pitää mielessä se, että kyseessä on vapaaehtoinen raportti, eikä CSRD:n mukainen sääntelyn alainen raportti. Raportilla ei täten ole oikeudellista vastuuta, eikä sen tule lain mukaan noudattaa minkäänlaista tarkkaa ohjeistusta. Vapaaehtoisessa raportoinnissa kestävyysraportoinnin ongelmakohdat voivat tulla helpommin esille kuin pakollisissa raporteissa. Epäsuotuisaa tietoa voidaan esimerkiksi jättää ilmoittamatta, eikä tästä seuraa sanktioita. Tämä ei tarkoita sitä, että tutkimuksessa käytetty aineisto olisi pitänyt virheellistä tai puutteellista tietoa sisällään, mutta sen mahdollisuus on hyvä tunnistaa.

Yhden kestävyysraportin analysoinnissa rajoitukseksi muodostuu se, että analyysi antaa kuvan vain tämän tietyn raportin sisällöstä, eikä sitä tehtyjä nostoja voida yleistää edes Metsähallituksen tasolle, sillä raporttien sisältö vaihtuu joka vuosi. Raportti on myös organisaation itse tuottama dokumentti, joten se ei välttämättä kuvaa todellista toimintaa jokapäiväisessä toiminnassa tai työntekijöiden arjessa. Erityisesti kestävyysraporttiin liittyvä ajallinen haaste on se, että raportti edustaa enemmän GRI:n mukaista raportointia kuin CSRD-viitekehyksen. Dokumentista nousseet tulokset eivät siis

heijasta täysin nykyhetkeä tai tulevaisuutta, mikäli Metsähallituksessa päädytään jatkamaan CSRD:n mukaista raportointia.

## **6.4 Jatkotutkimusmahdollisuudet**

Kestävyysraportoinnin toteutumista julkisella sektorilla on tutkittu rajallisesti. Tutkimus toi esille syitä valtion liikelaitoksen vapaaehtoisen kestävyysraportoinnin toteuttamiselle. Jatkossa asiaa voisi tutkia sen kannalta, raportoidaanko puhtaasti julkisen sektorin organisaatioissa, esimerkiksi ministeriöissä tai valtion virastoissa, samoista syistä kuin valtion liikelaitoksessa ja kuinka on mahdollista motivoida sellaisia julkisen sektorin organisaatiota kestävyysraportointiin, jotka eivät sitä vielä toteuta. Jatkotutkimuksen voisi toteuttaa myös kansainvälisessä kontekstissa pohtimalla, onko valtioiden välillä vaihtelua. Lisäksi aihetta olisi mielenkiintoista tutkia sen kannalta, miten kestävyysraportointiin suhtaudutaan julkisen sektorin organisaatioissa, jonka toiminta ei liity yhtä vahvasti vastuullisuusteemoihin kuin Metsähallituksessa. Laajemman kyselytutkimuksen avulla voitaisiin puolestaan kartoittaa yleisiä näkemyksiä ja käytäntöjä kestävyysraportoinnista eri julkisen sektorin organisaatioissa ja saada näkemyksiä myös muilta kuin raportoinnin asiantuntijoilta.

Kestävyysraportoinnin ollessa tällä hetkellä julkisella sektorilla vapaaehtoista, tulevaisuudessa on mahdollista, että siitä muuttuu pakollista. Jos näin tapahtuu, voitaisiin tutkia vaikuttaako kestävyysraportoinnin pakollisuus raporttien sisältöön, raportointimotiiveihin tai työntekijöiden asenteisiin.

Myös kestävyuden johtamisen ja kestävyysraportoinnin yhteyden tutkiminen on ollut vähäistä. Tutkimuksessa havaittiin, että kestävyuden johtamisella voi olla vaikutusta siihen, kuinka onnistuneesti kestävyysraportointi toteutuu. Tutkimuksessa nousi esille keinoja, joilla tähän voidaan vaikuttaa, kuten johtajien asenteet ja työntekijöiden tietämyksen lisääminen kokonaisvaltaisesti kestävyysasioista. On siis perusteltua, että aihetta tutkittaisiin enemmän ja pyrittäisiin selvittämään, onko tutkimuksessa löydettyillä seikoilla käytännön vaikutusta ja pätevätkö nämä laajempaan joukkoon julkisen sektorin organisaatioita. Käytännön vaikutuksia olisi mahdollista tutkia esimerkiksi tutkimuksella, jossa kestävyysraportoinnin kehitystä seurataan organisaatioissa ennen ja jälkeen kestävyuden johtamisen käytäntöjen käyttöönottoa. Lisäksi aihetta voitaisiin lähestyä laajemmin johtamisen näkökulmasta, ei ainoastaan kestävyuden johtamisen. Mahdollista olisi tutkia, miten esimerkiksi henkilöstöjohtaminen tai strateginen johtaminen voivat vaikuttaa kestävyysraportoinnin toteutumiseen.

# LÄHTEET

- Adams, C. A., & Frost, G. R. (2008). Integrating sustainability reporting into management practices. *Accounting Forum*, 32(4), 288–302.
- Adams, C. A., & Narayanan, V. (2007). The ‘standardization’ of sustainability reporting. In J. Unerman, J. Bebbington, & B. O’Dwyer (Eds.), *Sustainability accounting and accountability* (pp. 70–85). London: Routledge.
- Amran, A., & Haniffa, R. (2011). Evidence in development of sustainability reporting: a case of a developing country. *Business Strategy and the Environment*, 20(3), 141–156. <https://doi.org/10.1002/bse.672>
- Avery, G. (2005). *Leadership for sustainable futures: Achieving success in a competitive world*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing.
- Azizul Islam, M., & Deegan, C. (2008). Motivations for an organisation within a developing country to report social responsibility information: Evidence from Bangladesh. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(6), 850–874. <https://doi.org/10.1108/09513570810893272>.
- Ball, A. and Grubnic, S. (2007) ‘Sustainability Accounting and Accountability in the Public Sector’ in J. Unerman, J. Bebbington and B. O’Dwyer (eds) *Sustainability Accounting and Accountability*, Oxon & New York: Routledge. 176–191.
- Ball, D.A., Peterson, C.J., Nisi, J.E, Buck, H.T. & Salomón, N. (2007). Herbicide Tolerance in Imidazolinone-Resistant Wheat for Weed Management in the Pacific Northwest U.S.A. In: Buck, H.T., Nisi, J.E., Salomón, N. (eds) *Wheat Production in Stressed Environments*. *Developments in Plant Breeding*, vol 12. Springer, Dordrecht.
- Baumgartner, R. J., & Rauter, R. (2017). Strategic perspectives of corporate sustainability management to develop a sustainable organization. *Journal of Cleaner Production*, 140, 81–92.
- Bebbington, J., Larrinaga, C., & Moneva, J. M. (2008). Corporate social reporting and reputation risk management. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 21, 337–361.
- Bebbington, J., Unerman, J., & O’Dwyer, B. (2014). *Sustainability Accounting and Accountability* (Second Edition.). Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781315848419>
- Bennet, N., & Lugt, C. van dar. (2004). Tracking Global Governance and Sustainability: Is the System Working? In *The Triple Bottom Line* (1st ed., pp. 45–58). Earthscan. <https://doi.org/10.4324/9781849773348-5>
- Benvenuto, M., Aufiero, C., & Viola, C. (2023). A systematic literature review on the determinants of sustainability reporting systems. *Heliyon*, 9(4), e14893–e14893. <https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2023.e14893>.
- Bowen, G. A. (2009). Document Analysis as a Qualitative Research Method. *Qualitative Research Journal*, 9(2), 27–40. <https://doi.org/10.3316/QRJ0902027>.
- Broadbent, J. and Guthrie, J. (1992). Changes in the Public Sector: A Review of Recent “Alternative” Accounting Research, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 5 (2): 3–31.
- Camilleri, M. A. (2018). Theoretical insights on integrated reporting: The inclusion of non-financial capitals in corporate disclosures. *Corporate Communications*, 23(4), 567–581. <https://doi.org/10.1108/CCIJ-01-2018-0016>.

- Campbell, J. L. (2007). Why would corporations behave in socially responsible ways? an institutional theory of corporate social responsibility. *The Academy of Management Review*, 32(3), 946–967. <https://doi.org/10.5465/amr.2007.25275684>.
- Ceres (2024). Learn about our mission, our history, and more. Haettu osoitteesta <https://www.ceres.org/about> 16.10.2024.
- Connolly, C. & Kelly, M. (2020). Annual reporting by social enterprise organizations: “legitimacy surplus” or reporting deficit? *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 33(8), 1997–2025. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2019-3828>.
- Cooke, T., McMeeking, K. P., & Zeff, S. A. (2024). Voluntary and mandatory reporting: a continuum of disclosure. *Pacific Accounting Review*, 36(5), 561–579. <https://doi.org/10.1108/PAR-06-2024-0119>.
- Correia, M. S. (2019). Sustainability: An Overview of the Triple Bottom Line and Sustainability Implementation. *International Journal of Strategic Engineering*, 2(1), 29–38. <https://doi.org/10.4018/IJoSE.2019010103>.
- Crucke, S., Kluijtmans, T., Meyfrootd, K. and Desmidt, S., 2021. How does organizational sustainability foster public service motivation and job satisfaction? The mediating role of organizational support and societal impact potential. *Public Management Review*, DOI:10.1080/14719037.2021.1893801.
- De Matteis, F., & Borgonovi, E. (2021). A sustainability management model for local government: An explanatory study. *Administrative Sciences*, 11(4), Article 126. <https://doi.org/10.3390/admsci11040126>.
- Deegan, C. (2002). The legitimising effect of social and environmental disclosures: Theoretical foundation. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 15, 282–311.
- Deegan, C. (2014), *Financial Accounting Theory*, 4th edn . Sydney, NSW: McGraw Hill.
- Deegan, C. and Blomquist, C. (2006). ‘Stakeholder influence on corporate reporting: An exploration of the interaction between WWF-Australia and the Australian Minerals Industry’, *Accounting, Organizations and Society*, 31 (4): 343 – 372.
- Dowling, J. and Pfeffer, J. (1975). ‘Organisational legitimacy: Social values and organisational behavior’, *Pacific Sociological Review*, 18 (1): 122 – 136.
- Elkington, J. (1993). Coming clean: The rise and rise of the corporate environment report. *Business Strategy and the Environment*, 2(2), 42–44. <https://doi.org/10.1002/bse.3280020204>
- Elkington, J. (1998). Partnerships from cannibals with forks: The triple bottom line of 21st-century business. *Environmental Quality Management*, 8(1), 37–51. <https://doi.org/10.1002/tqem.3310080106>.
- Elkington J. (1999). *Triple bottom-line reporting: Looking for balance*, “Australian CPA”, (March), pp. 19–21.
- Georgescu-Roegen N. (1973). *The entropy law and the economic problem*, [in:] H.E. Daly (ed.), *Toward a Steady-State Economy*, W.H. Freeman, San Francisco, pp. 1–32.
- Ecobio Manager (2024). CSRD-direktiivi pähkinänkuoressa – Yritysten kestävyysraportointi. Haettu osoitteesta <https://ecobiomanager.com/fi/csrd-direktiivi-pahkinankuoressa-yritysten-kestavyysraportointi/> 20.9.2024.
- Ecobio Manager (2024). ESRS – Kestävyysraportointistandardit pähkinänkuoressa. Haettu osoitteesta <https://ecobiomanager.com/fi/esrs-kestavyysraportointistandardit-pahkinankuoressa/> 23.11.2024.
- Ecobio Manager (2025). Mikä on kaksoisolennaisuus ja miksi se on tärkeää? Haettu osoitteesta <https://ecobiomanager.com/fi/mika-on-kaksoisolennaisuus-ja-miksi-se-on-tarkeaa/> 30.5.2025.

- Elkington, J. (1999). *Cannibals with forks : the triple bottom line of 21st century business*. Capstone.
- Euroopan komissio (2024). Energia, ilmastonmuutos ja ympäristö: Ilmastonmuutoksen seuraukset. Haettu osoitteesta [https://climate.ec.europa.eu/climate-change/consequences-climate-change\\_fi](https://climate.ec.europa.eu/climate-change/consequences-climate-change_fi) 20.9.2024.
- Euroopan komissio (2024). Euroopan vihreän kehityksen ohjelma: Euroopasta ensimmäinen ilmastoneutraali maanosa. Haettu osoitteesta [https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal\\_fi](https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal_fi) 23.11.2024.
- Farneti, F., & Siboni, B. (2011). An analysis of the Italian governmental guidelines and of the local governments' practices for social reports. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal* (Print), 2(1), 101–125. <https://doi.org/10.1108/2040802111162146>.
- Figge, F., Hahn, T., Schaltegger, S., & Wagner, M. (2002). The Sustainability Balanced Scorecard - linking sustainability management to business strategy. *Business Strategy and the Environment*, 11(5), 269–284.
- Finlex (2016). Lainsäädäntö: Laki Metsähallituksesta. Haettu osoitteesta [https://finlex.fi/fi/lainsaadanto/2016/234#chp\\_1\\_heading](https://finlex.fi/fi/lainsaadanto/2016/234#chp_1_heading) 3.6.2025.
- Fombrun, C. (1996). *Reputation: Realizing value from the corporate image*. Boston: Harvard Business Press.
- Freeman, R. E. (1994). The Politics of Stakeholder Theory: Some Future Directions. *Business Ethics Quarterly*, 4(4), 409–421. <https://doi.org/10.2307/3857340>
- Frias-Aceituno, J. V., Rodríguez-Ariza, L., & García-Sánchez, I. M. (2014). Explanatory Factors of Integrated Sustainability and Financial Reporting. *Business Strategy and the Environment*, 23(1), 56–72. <https://doi.org/10.1002/bse.1765>.
- García-Sánchez, I.-M., Rodríguez-Ariza, L., & Frías-Aceituno, J.-V. (2013). The cultural system and integrated reporting. *International Business Review*, 22(5), 828–838. <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2013.01.007>.
- Gerard, L., McMillan, J., & D'Annunzio-Green, N. (2017). Conceptualising sustainable leadership. *Industrial and Commercial Training*, 49(3), 116–126. <https://doi.org/10.1108/ICT-12-2016-0079>.
- Glaveli, N., Alexiou, M., Maragos, A., Daskalopoulou, A., & Voulgari, V. (2023). Assessing the Maturity of Sustainable Business Model and Strategy Reporting under the CSRD Shadow. *Journal of Risk and Financial Management*, 16(10), Article 445. <https://doi.org/10.3390/jrfm16100445>.
- Global Reporting Initiative (GRI) (2004). *Public Agency Sustainability Reporting: A GRI Resource Document in Support of the Public Agency Support Supplement*, GRI, London.
- Global Reporting Initiative (GRI) (2006). *GRI Sector Supplement for Public Agencies*, GRI; Amsterdam.
- Global Reporting Initiative (GRI) (2010). *GRI Reporting in Government Agencies*, GRI, Amsterdam.
- Global Reporting Initiative (GRI) (2024). About GRI: Catalyst for a sustainable world. Haettu osoitteesta <https://www.globalreporting.org/about-gri/> 25.9.2024.
- Global Reporting Initiative (GRI) (2024). Our mission and history. Haettu osoitteesta <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/> 16.10.2024.
- Gokten, S., Ozerhan, Y., & Gokten, P. O. (2020). The historical development of sustainability reporting: a periodic approach. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 107(163), 99–118.

- Gond, J.-P., & Herrbach, O. (2006). Social reporting as an organisational learning tool? A theoretical framework. *Journal of Business Ethics*, 65, 359–371.
- Gray, R.H., Owen, D. & Adams, C. (1996). *Accounting and Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*. London: Prentice-Hall.
- Guthrie, J., & Farneti, F. (2008). GRI Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organizations. *Public Money & Management*, 28(6), 361–366. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9302.2008.00670.x>.
- Hahn, R., Reimsbach, D., Kotzian, P., Feder, M., & Weißenberger, B. E. (2021). Legitimation Strategies as Valuable Signals in Nonfinancial Reporting? Effects on Investor Decision-Making. *Business & Society*, 60(4), 943–978. <https://doi.org/10.1177/0007650319872495>.
- Herzig, C., & Godemann, J. (2010). Internet-supported sustainability reporting: Developments in Germany. *Management Research Review*, 33, 1064–1082.
- Herzig, C. & Schaltegger, S. (2006). Corporate Sustainability Reporting. An Overview. In: Schaltegger, S., Bennett, M., Burritt, R. (eds) *Sustainability Accounting and Reporting*, vol 21. Springer, Dordrecht. 301–324.
- Herzig, C. & Schaltegger, S. (2011). Corporate Sustainability Reporting. In: Godemann, J., & Michelsen, G. (2011). *Sustainability communication: interdisciplinary perspectives and theoretical foundation* (1st ed. 2011.). Springer. <https://doi.org/10.1007/978-94-007-1697-1>.
- Hirsjärvi, S., & Hurme, H. (2022). Tutkimushaastattelu : teemahaastattelun teoria ja käytäntö ([2. painos]). Gaudeamus.
- Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. (2009). Tutki ja kirjoita. Helsinki: Tammi.
- IFRS (2025). International Sustainability Standards Board: About the International Sustainability Standards Board. Haettu osoitteesta <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/> 30.5.2025.
- Javed, F., Yusheng, K., Iqbal, N., Fareed, Z., & Shahzad, F. (2022). A Systematic Review of Barriers in Adoption of Environmental Management Accounting in Chinese SMEs for Sustainable Performance. *Frontiers in Public Health*, 10, 832711–832711. <https://doi.org/10.3389/fpubh.2022.832711>.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X).
- Kestävyysraportti (2025). Vastuullisuus- ja kestävyysraportin ero. Haettu osoitteesta <https://kestavyysraportti.fi/vastuullisuus-ja-kestavyysraportin-ero/> 6.1.2025.
- Khalid, M. K., Agha, M. H., Shah, S. T. H., & Akhtar, M. N. (2020). Conceptualizing Audit Fatigue in the Context of Sustainable Supply Chains. *Sustainability*, 12(21), 9135–11. <https://doi.org/10.3390/su12219135>.
- Kolk, A. (2004). A decade of sustainability reporting: Developments and significance. *International Journal for Environmental and Sustainable Development*, 3, 51–64.
- KPMG (2024). The move to mandatory reporting: Survey of Sustainability Reporting 2024. Haettu osoitteesta <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmgsites/xx/pdf/2024/11/the-move-to-mandatory-reporting-web-copy.pdf.coredownload.inline.pdf> 30.5.2025.
- Kurittu, K. (2023). Menesty kestävästi! vastuullisuus johdon ja hallituksen agendalla. Alma Talent 22.

- Kuzey, C., & Uyar, A. (2017). Determinants of sustainability reporting and its impact on firm value: Evidence from the emerging market of Turkey. *Journal of Cleaner Production*, 143, 27–39. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.12.153>.
- Laine, M., Bamberg, J. & Jokinen, P. (2008). Tapaustutkimuksen taito. Gaudeamus.
- Liao, Y. (2022). Sustainable leadership: A literature review and prospects for future research. *Frontiers in Psychology*, 13, Article 1045570. <https://doi.org/10.3389/fpsyg.2022.1045570>.
- Maignan, I., & Ralston, D. A. (2002). Corporate Social Responsibility in Europe and the U.S.: Insights from Businesses' Self-Presentations. *Journal of International Business Studies*, 33(3), 497–514. <https://doi.org/10.1057/palgrave.jibs.8491028>.
- Margolis, J. D., & Walsh, J. P. 2001. People and profits? The search for a link between a company's social and financial performance. Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum Associates.
- McCann, J., & Sweet, M. (2014). The Perceptions of Ethical and Sustainable Leadership. *Journal of Business Ethics*, 121(3), 373–383. <https://doi.org/10.1007/s10551-013-1704-4>.
- Metsähallitus (2024). Kestävää tulevaisuutta yhteensovittaen – Metsähallituksen vuosi- ja vastuullisuusraportti 2023. Haettu osoitteesta <https://julkaisut.metsa.fi/wp-content/uploads/sites/2/2024/03/mhvuosikertomus2023.pdf> 9.12.2024.
- Metsähallitus (2025). Metsähallitus. Haettu osoitteesta <https://www.metsa.fi/metsahallitus/> 5.1.2024.
- Metsähallitus (2025). Metsähallituksen vastuualueet: Metsähallitus Metsätalous Oy – hyvinvointia ja uusiutuvaa raaka-ainetta. Haettu osoitteesta <https://www.metsa.fi/metsahallitus/vastuualueet/metsatalous-oy/> 30.5.2025.
- Metsähallitus (2025). Näin toimimme. Haettu osoitteesta <https://www.metsa.fi/metsahallitus/nain-toimimme/> 5.1.2024.
- Metsähallitus (2024). Vastuullisuus Metsähallituksessa. Haettu osoitteesta <https://www.metsa.fi/metsahallitus/vastuullisuus/> 9.12.2024.
- Meutia, I., Kartasari, S. F., & Yaacob, Z. (2022). Stakeholder or Legitimacy Theory? The Rationale behind a Company's Materiality Analysis: Evidence from Indonesia. *Sustainability*, 14(13), 7763-. <https://doi.org/10.3390/su14137763>
- Mitchell, R. K., Agle, B. R., & Wood, D. J. (1997). Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of who and What Really Counts. *The Academy of Management Review*, 22(4), 853–886. <https://doi.org/10.5465/amr.1997.9711022105>
- Mynhardt, H., Makarenko, I., & Plastun, A. (2017). Standardization of sustainability reporting: rationale for better investment decision-making. *Public and Municipal Finance (Online)*, 6(2), 7–15. [https://doi.org/10.21511/pmf.06\(2\).2017.01](https://doi.org/10.21511/pmf.06(2).2017.01).
- National Audit Office (NAO) (2005). Sustainable Development Reporting by Government Departments, London.
- Nawaz, Q. & Koç, M. (2018). Development of a systematic framework for sustainability management of organizations. *Journal of cleaner production*, Vol. 171, 1255–1274.
- NYU Stern Center for Sustainable Business. (2019). *Sustainability materiality matrices explained*. New York University. Haettu osoitteesta: [https://www.stern.nyu.edu/sites/default/files/assets/documents/NYUSternCSBSustainabilityMateriality\\_2019\\_0.pdf](https://www.stern.nyu.edu/sites/default/files/assets/documents/NYUSternCSBSustainabilityMateriality_2019_0.pdf).

- O'Donovan, G. (2002). 'Environmental disclosures in the annual report: Extending the applicability and predictive power of legitimacy theory', *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 15 (3): 344–371.
- O'Dwyer, B. (2002). 'Managerial perceptions of corporate social disclosure: An Irish story', *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 15 (3): 406–436.
- Park, A. Y. S., & Krause, R. M. (2021). Exploring the landscape of sustainability performance management systems in U.S. local governments. *Journal of Environmental Management*, 279, 111764–111764. <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2020.111764>.
- Pérez-López, D., Moreno-Romero, A., & Barkemeyer, R. (2015). Exploring the Relationship between Sustainability Reporting and Sustainability Management Practices. *Business Strategy and the Environment*, 24(8), 720–734. <https://doi.org/10.1002/bse.1841>
- Pfeffer, J. (1973). Size, Composition, and Function of Hospital Boards of Directors: A Study of Organization-Environment Linkage. *Administrative Science Quarterly*, 18(3), 349–364. <https://doi.org/10.2307/2391668>.
- Pfeffer, J. & Slancik, G. R. (1978). *The external control of organizations : a resource dependence perspective*. Harper & Row.
- Pollitt, C. (2003). *The Essential Public Manager*, Open University Press, Maidenhead.
- Puusa, A. & Juuti, P. (toim.) (2020). *Laadullisen tutkimuksen näkökulmat ja menetelmät*. Gaudeamus.
- PWC (2024). ESG reporting and preparation of a Sustainability Report. Haettu osoitteesta <https://www.pwc.com/sk/en/environmental-social-and-corporate-governance-esg/esg-reporting.html> 25.9.2024.
- Rahman Belal, A., & Owen, D. L. (2007). The views of corporate managers on the current state of, and future prospects for, social reporting in Bangladesh: An engagement-based study. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(3), 472–494. <https://doi.org/10.1108/09513570710748599>.
- Renwick, D. W. S., Redman, T., & Maguire, S. (2013). Green Human Resource Management: A Review and Research Agenda. *International Journal of Management Reviews: IJMR*, 15(1), 1–14. <https://doi.org/10.1111/j.1468-2370.2011.00328.x>.
- Rodriguez-Fernandez, M. (2016). Social Responsibility and Financial Performance: The Role of Good Corporate Governance. *BRQ Business Research Quarterly*, 19(2), 137–151. <https://doi.org/10.1016/j.brq.2015.08.001>.
- SASB Standards (2025). About us: SASB Standards connect business and investors on the financial effects of sustainability. Haettu osoitteesta <https://sasb.ifrs.org/about/> 30.5.2025.
- Siew, R.Y.J. (2015). A review of corporate sustainability reporting tools (SRTs). *Journal of Environmental Management* 2015–12, Vol.164,180–195.
- Simnett, R., Vanstraelen, A., & Chua, W. F. (2009). Assurance on Sustainability Reports: An International Comparison. *The Accounting Review*, 84(3), 937–967. <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.3.937>.
- Show Your Sustainability (2024). Kumpulainen, S. & Blomberg, M.: ”Vastuullisuusraportti ja kestävyysraportti – mitä eroa?” Haettu osoitteesta <https://showyoursustainability.com/vastuullisuusraportti-ja-kestavyysraportti-mita-eroa/> 6.1.2025.

- Starik, M., & Kanashiro, P. (2013). Toward a Theory of Sustainability Management: Uncovering and Integrating the Nearly Obvious. *Organization & Environment*, 26(1), 7–30. <https://doi.org/10.1177/1086026612474958>.
- Suchman, M. C. (1995). ‘Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches’, *Academy of Management Review*, 20 (3): 571–610.
- Tuomi, J. & Sarajärvi, A. (2018). Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Uudistettu laitos. Helsinki: Tammi, 2018. Print. Kappale 4.4 Sisällönanalyysi, 4.4.3 Aineistolähtöinen sisällönanalyysi, s. 98, ja 1.1.1.
- Töttö, P. (2000). Pirullisen positivismin paluu: laadullisen ja määrällisen tarkastelua. Tampere: Vastapaino. Print. Kappale 16.
- Ulkoministeriö (2025). Kehityspolitiikka ja kehitysyhteistyö: Agenda 2030 – kestävän kehityksen tavoitteet. Haettu osoitteesta <https://um.fi/agenda-2030-kestavan-kehityksen-tavoitteet> 9.5.2025.
- United Nations (2015). Transforming Our World: The 2030 Agenda for Sustainable Development. Haettu osoitteesta <https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/21252030%20Agenda%20for%20Sustainable%20Development%20web.pdf> 28.10.2024.
- United Nations Environment Programme and United Nations Conference on Trade and Development – processed by Our World in Data (2024). “Number of companies publishing sustainability reports that meet the minimum reporting requirements” [dataset]. United Nations Environment Programme and United Nations Conference on Trade and Development, “UNCTAD and UNEP calculations based on data from Refinitiv., Refinitiv” [original data]. Haettu osoitteesta <https://ourworldindata.org/grapher/companies-publishing-sustainability-reports-minimum-requirements?tab=chart> 8.1.2025.
- Valtiokonttori (2024). Vastuullisuusraportointi valtiolla: Valtionhallinnon organisaatioiden vastuullisuusraportit 2023. Haettu osoitteesta <https://www.valtiokonttori.fi/palvelut/valtion-konsernipalvelut/vastuullisuusraportointi-valtiolla/#julkaistut-raportit> 19.9.2024.
- Valtiokonttori (2024). Vastuullisuusraportointi valtiolla: Valtionhallinto raportoi vastuullisuudesta yhtenäisesti. Haettu osoitteesta [https://www.valtiokonttori.fi/palvelut/valtion-konsernipalvelut/vastuullisuusraportointi-valtiolla/#yleista\\_yhteystiedot](https://www.valtiokonttori.fi/palvelut/valtion-konsernipalvelut/vastuullisuusraportointi-valtiolla/#yleista_yhteystiedot) 19.9.2024.
- Valtiokonttori (2024). Määräykset ja ohjeet: Kestävyyssraportointi valtionhallinnossa. Haettu osoitteesta <https://www.valtiokonttori.fi/maaraykset-ja-ohjeet/kestavyysraportointi-valtionhallinnossa/> 2.6.2025.
- Valtiovarainministeriö (2018). Yhtiöittämisen periaatteet valtiolla, 9. Haettu osoitteesta <https://vm.fi/documents/10623/1115054/Liite+2+Yhtiöittämisen+periaatteet+esiselvitys+30.1.2018.pdf/849ccd93-640e-8577-822f-b708d39a4a46> 5.1.2025.
- Waddock, S. A., & Graves, S. B. 1997. The corporate social performance–financial performance link. *Strategic Management Journal*, 18: 303–319.
- Wang, X., Van Wart, M., & Lebrede, N. (2014). Sustainability Leadership in a Local Government Context: The Administrator’s Role in the Process. *Public Performance & Management Review*, 37(3), 339–364. <https://doi.org/10.2753/PMR1530-9576370301>.
- WCED (1987). Our Common Future, Brundtland Report. Brundtland.
- White, A. L. (1999). Sustainability and the Accountable Corporation. *Environment: Science and Policy for Sustainable Development*, 41(8), 30–43. <https://doi.org/10.1080/00139159909604786>

- Williams, V. (2022). Fundamentals of Business Communication. BCCampus. Chapter 11: Business Reports. Haettu osoitteesta <https://pressbooks.bccampus.ca/businesswritingessentials/chapter/ch-11-writing-reports/> 11.6.2025.
- Xinwu, H. (2023). Sustainability and Accountability in Public Sector: A Legitimacy Perspective, Social and Environmental Accountability Journal, 43:1, 84–88, DOI: 10.1080/0969160X.2022.2136907.
- Yhdistyneet kansakunnat (1972). Report of the United Nations Conference on the Human Environment. Haettu osoitteesta <https://documents.un.org/doc/undoc/gen/nl7/300/05/pdf/nl730005.pdf> 15.10.2024.

# LIITTEET

## LIITE 1. Teemahaastattelurunko 1

### Taustakysymys:

- Mikä on roolisi vastuullisuusraportoinnissa Metsähallituksessa?

### Kokemukset siitä, että Metsähallitus on siirtynyt kohti CSRD:n mukaista raportointia

- Millaisena näet Metsähallituksen erityisaseman vastuullisuusraportoinnissa sen ollessa valtion liikelaitos, joka toimii vahvasti julkisen ja yksityisen sektorin kentillä?
  - Tuoko haasteita? Jos tuo, minkälaisia?
  - Miten näet julkisen sektorin erityispiirteet kuten sen, että oletuksena on olla mallin näyttäjä tai sen, että budjetti on ehkä tarkemmin määrätty kuin yksityisellä sektorilla?
- Nyt kun Metsähallitus on siirtynyt kohti CSRD:n mukaista raportointia, mitä ajatuksia se herättää? (vapaa sana)
  - Koetko, että raportointi oli onnistuneempaa nyt? Ajatellen esim. läpinäkyvyyttä
  - Veikö tämä enemmän resursseja tai oliko raportointi muutoin haastavampaa?
- Koetko, että kaikkien julkisen sektorin organisaatioiden olisi tarkoituksenmukaista raportoida CSRD:n mukaisesti nyt, kun Metsähallituksella on kokemusta molemmista?

### Toimeenpano

- Sisällytetäänkö raportointi mielestäsi systemaattisesti osaksi Metsähallituksen strategiaa?
- Miten vastuullisuusraportoinnista viestitään Metsähallituksessa?
- Viestitäänkö raportoinnista koko organisaatiossa mielestäsi riittävällä tavalla?
- Mitkä ovat keskeisimpiä ulkoisia odotuksia, joita Metsähallitus kohtaa vastuullisuutta ajatellen?

### Kestävyden johtaminen

- Miten kuvailisit kestävyden johtamista Metsähallituksessa?
  - Kuinka se näkyy käytännössä työssäsi? Oletko itse johtamassa tätä vai huomaatko, että muut johtavat kestävyttä? Kerro käytännön esimerkkejä.
  - Tuodaanko sitä esille esim. koulutuksissa, perehdytyksessä, strategiassa tms.?

- Onko vastuullisuuden johtaminen mielestäsi keskitettyä vai hajautettua Metsähallituksessa?
  - Raportin mukaan päävastuu tästä on vastuussa Metsähallituksen pääjohtaja, mutta onko tätä mielestäsi myös muilla?
  - Olisiko kestävyiden johtamista mielestäsi mahdollista hajauttaa entistä enemmän? Miten?

### **Kestävyiden johtamisen ja vastuullisuusraportoinnin yhteys**

- Onko vastuullisuusraportoinnilla vaikutusta työmotivaatioosi?
  - Koetko, että vastuullisuusraportoinnissa mukana oleminen tekee työstäsi merkityksellisempää? Vaikuttaako tämä positiivisesti työmotivaatioosi?
  - Tuntuuko työsi työläämmältä vastuullisuusraportoinnin vuoksi?
- Koetko, että kestävyiden johtamisella on vaikutusta suhtautumiseesi vastuullisuusraportointiin?
  - Esim. se, että kestävyiden merkitystä tuodaan selvästi esille Metsähallituksessa niin auttaako se asiaan?
- Onko muita asioita kuin merkityksellisyys, jotka lisäisivät motivaatiosi vastuullisuusraportointia kohtaan?

### **Lopuksi**

- Vapaa sana

### **LIITE 2. Teemahaastattelurunko 2**

#### **Taustakysymys:**

- Mikä on roolisi vastuullisuusraportoinnissa Metsähallituksessa?

### **Kokemukset siitä, että Metsähallitus on siirtynyt kohti CSRD:n mukaista raportointia**

- Millaisena näet Metsähallituksen erityisaseman vastuullisuusraportoinnissa sen ollessa valtion liikelaitos, joka toimii vahvasti julkisen ja yksityisen sektorin kentillä?
  - Tuoko haasteita? Jos tuo, minkälaisia?
  - Miten näet julkisen sektorin erityispiirteet kuten sen, että oletuksena on olla mallin näyttäjä tai sen, että budjetti on ehkä tarkemmin määrätty kuin yksityisellä sektorilla?

- Nyt kun Metsähallitus on siirtynyt kohti CSRD:n mukaista raportointia, mitä ajatuksia se herättää? (vapaa sana)
  - Koetko, että raportointi oli onnistuneempaa nyt? Ajatellen esim. läpinäkyvyyttä
  - Veikö tämä enemmän resursseja tai oliko raportointi muutoin haastavampaa?
  - Näitä asioita arvioiden: onko parempi, että Metsähallituksen vastuullisuusraportointi on nyt CSRD:n mukaista vai, onko suhtautumisesi neutraali aisaan?
- Koetko, että kaikkien julkisen sektorin organisaatioiden olisi tarkoituksenmukaista raportoida CSRD:n mukaisesti nyt, kun Metsähallituksella on kokemusta molemmista?
  - (Vaikuttaako Metsähallituksen erityisasema valtion liikelaitoksena asiaan mielestäsi? Esim. koetko, että se on merkityksellisempää, että Metsähallitus toteuttaa pakollista raportointia kuin, että esim. ministeriöt toteuttaisivat raportointia?)

### Toimeenpano

- Miksi sinä ajattelet, että Metsähallituksessa panostetaan vastuullisuusraportointiin?
- Miten vastuullisuusraportoinnista viestitään Metsähallituksessa?
- Viestitäänkö raportoinnista koko organisaatiossa mielestäsi riittävällä tavalla?
- Kuinka paljon sidosryhmien toiveita otetaan huomioon vastuullisuusraportoinnissa?
  - Millaisia sidosryhmiä?
  - Millä tavoin?
- Entä, mitkä ovat keskeisimpiä ulkoisia odotuksia, joita Metsähallitus kohtaa vastuullisuutta ajatellen?
- Ajatteletko, että vastuullisuusraportointia käytetään työkaluna, jonka avulla Metsähallitus näyttää toimivansa hyväksyttävällä tavalla?

### Kestävyden johtaminen

- Miten kuvailisit kestävyden johtamista Metsähallituksessa?
  - Kuinka se näkyy käytännössä työssäsi? → Oletko itse johtamassa tätä vai huomaatko, että muut johtavat kestävyttä? Kerro käytännön esimerkkejä.
  - (Tuodaanko sitä esille esim. koulutuksissa, perehdytyksessä, strategiassa tms.?)
- Onko vastuullisuuden johtaminen mielestäsi keskitettyä vai hajautettua Metsähallituksessa?
  - Raportin mukaan päävastuu tästä on vastuussa Metsähallituksen pääjohtaja, mutta onko tätä mielestäsi myös muilla?

- Olisiko kestävyiden johtamista mielestäsi mahdollista hajauttaa entistä enemmän?  
Miten?
- Näiden tietojen ja vastaustesi pohjalta: ajatteletko, että kestävyiden johtaminen auttaa / sen lisääminen auttaisi entistä onnistuneempaan vastuullisuusraportointiin?

### **Kestävyiden johtamisen ja vastuullisuusraportoinnin yhteys**

- Onko vastuullisuusraportoinnilla vaikutusta työmotivaatioosi?
  - Koetko, että vastuullisuusraportoinnissa mukana oleminen tekee työstäsi merkityksellisempää? Vaikuttaako tämä positiivisesti työmotivaatioosi?
  - Tuntuuko työsi työläämmältä vastuullisuusraportoinnin vuoksi?
- Koetko, että kestävyiden johtamisella on vaikutusta suhtautumiseesi vastuullisuusraportointiin?
  - Esim. se, että kestävyiden merkitystä tuodaan selvästi esille Metsähallituksessa niin auttaako se asiaan?
- Onko muita asioita kuin merkityksellisyys, jotka lisäävät motivaatiasi vastuullisuusraportointia kohtaan?

### **Lopuksi**

- Vapaa sana