



Yritysvastuun osa-alueet ja niiden raportoiminen GRI-standardein

Case: Promeco Group Oy

Paavo Kilponen

Opinnäytetyö, AMK

Tammikuu 2023

Liiketalouden ala

Tradenomi (AMK), Liiketalouden tutkinto-ohjelma

Kilponen, Paavo

Yritysvastuun osa-alueet ja niiden raportoiminen GRI-standardein

Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu. **Tammikuu 2023**, 54 sivua

Liiketalous, Liiketalouden tutkinto-ohjelma. Opinnäytetyö AMK.

Julkaisun kieli: suomi

Julkaisulupa avoimessa verkossa: Kyllä

Tiivistelmä

Yritysten vastuullisuuteen on alettu kiinnittämään yhä enemmän huomiota ja se on muodostunut yhdeksi tulevaisuuden megatrendiksi. Tästä syystä myös yritysten vastuullisuusraportointi on lisääntynyt. Vastuullisuusraportointia ei kuitenkaan ole juuri säädelty, jonka johdosta yritykset ovat voineet liioitella omia vastuullisuustoimiaan raporteissaan joko tietoisesti, tai vahingossa tietämättä miten kuuluu raportoida.

Opinnäytetyön tarkoitus oli auttaa toimeksiantajayritystä Promeco Group Oy:tä kehittämään vastuullisuusraportointiaan yleisesti hyväksytyn vastuullisuusraportoinnin viitekehyksen suuntaan. Tavoitteena oli laatia toimeksiantajayritykselle konkreettinen tuotos tai selvitys, jonka avulla se pystyy kehittämään vastuullisuusraportointiaan viitekehykselle sopivampaan suuntaan. Raportoinnin viitekehyyksiksi valikoitui vuonna 2021 päivitetty GRI (Global Reporting Initiative) -standardit, jotka helpottavat organisaatiota viestimään sidosryhmilleen taloudellisten, ympäristön sekä sosiaalisten vaikutusten vastuullisuudesta.

Työn toteutustavaksi muodostui tutkimuksellinen kehittämistyö. Tarkempana tutkimusmenetelmänä käytettiin konstruktivistista tutkimusta. Opinnäytetyön teoreettinen viitekehys koostui yritysvastuun määrittelystä, yritysvastuullisuuden vaikuttavien aloitteiden ja järjestöjen kertomisesta, sekä vastuullisuusraportointiin liittyvien direktiivien ja lakien läpikäymisestä. Tutkimusaineisto koostui GRI-standardeista sekä toimeksiantajayrityksen aiemmista vastuullisuusraporteista ja sen nettisivuillaan julkaisemista tiedoista. Aineiston analyysiin käytettiin aineistolähtöistä sisällönanalyysiä. Tutkimuksessa verrattiin GRI-standardien vaatimuksia yrityksen julkaisemiin tietoihin ja huomioiden niiden vastaavuuksista standardeihin kirjoitettiin Excel-taulukko.

Analyysin perusteella voidaan todeta Promecon vastuullisuusraportin sekä sen julkaisemien tietojen täyttävän GRI:n yleisistä standardeista noin puolet, kun taas aihekohtaisista standardeista sosiaalisen ja ympäristövastuun osalta yhtiön tiedot täyttivät standardien vaatimuksista noin kaksikymmentä prosenttia. Taloudellisen vastuun osalta vaatimuksia ei täytetty juuri ollenkaan. Analyysin pohjalta kehittyi työn tuotos, Excel-pohjainen taulukko, johon GRI-standardit on koottu yhteen ja jokaisesta standardista on lyhyt tiivistelmä sen tarkoituksesta. Taulukon avulla organisaatio pystyy hahmottamaan GRI-standardit helposti sekä päättämään heille olennaisten aiheiden raportoinnista. Tehdyn taulukon ja analyysin, sekä teoreettisen viitekehyksen pohjalta voidaan todeta, että GRI-standardien avulla yritys pystyy vastamaan melko hyvin tiukentuneisiin vaatimuksiin vastuullisuusraportoinnin suhteen. Lisäksi GRI-standardit painottavat vastuullisten vaikutusten olennaisuutta, jonka määrittelyyn työn tuloksena syntynyt taulukko on hyvä apuväline.

Avainsanat (asiasanat)

Yritysvastuu, Vastuullisuusraportointi, GRI-standardit, Global Reporting Initiative

Muut tiedot (salassa pidettävät liitteet)

-

Kilponen, Paavo

The areas of the corporate responsibility and reporting according to GRI-standards

Jyväskylä: JAMK University of Applied Sciences, January 2023, 54 pages

Business Administration, Degree Programme in Business Administration. Bachelor's thesis.

Permission for open access publication: Yes

Language of publication: Finnish

Abstract

Corporate's sustainability is a subject, which has been paid more and more attention. It has become one of the megatrends in the future. That is one of the reasons why corporate sustainability reports have increased. However, the corporate sustainability report hasn't been regulated much, which has given companies the opportunity to exaggerate their own responsibility actions in reports either on purpose, or accidentally because they don't know what subjects' corporate sustainability report should contain.

The purpose of the thesis was to help the commission company Promeco Group Ltd. develop its responsibility reporting in the direction of a generally accepted responsibility reporting framework. The goal was concrete output for the commissioning company, which will enable it to develop its responsibility reporting in a direction more suitable for the reference framework. The Global Reporting Initiative standards, which have been updated in 2021, was selected as the framework to be used. They help organizations communicate to their stakeholders about the effects of sustainability development of economic, environmental, and social impacts.

Research and development work became the way to implement the thesis. Constructive research was used as a more precise research method. The theoretical framework of the thesis consisted of defining corporate responsibility, describing the initiatives that affect corporate responsibility, and going through the directive and laws to sustainability reporting. The research material consists of the GRI-standards and Promeco's former sustainability reports and information which has been found on their website. Analysis of material has used material-based content analysis. In the study a requirement of GRI-standards compares to the company published information. Insight of company information and their correspondences about standards has been written up to Excel-sheet.

Based on analysis it can find that Promeco's sustainability report and published information fulfill for GRI General Disclosures requirements about half, but GRI Material Topics only twenty percent on environmental and social side. Based on analysis, an output has been developed. An Excel-based spreadsheet, which has gathered all GRI-standards and a short summary of each standard. For help with this sheet, organizations can recognize relevant responsibility topics on them. Based on the theoretical framework and produced spreadsheet, it can be found that GRI-standards are good tools to recognize relevant sustainability topics to organization.

Keywords/tags (subjects)

Corporate responsibility, Sustainability report, GRI-standards, Global Reporting Initiative

Miscellaneous (Confidential information)

-

Sisältö

1	Johdanto.....	6
2	Yritysvastuu ja sen raportointia säätelevät lait	8
2.1	Taloudellinen, sosiaalinen ja ympäristövastuu	9
2.2	YK:n kestävän kehityksen tavoitteet.....	11
2.3	OECD	13
2.4	EU-direktiivi muun kuin taloudellisen tiedon raportoinnista	14
2.5	EU-taksonomia.....	16
2.5.1	Tekninen asiantuntijaryhmä.....	17
2.5.2	NACE.....	19
3	Global Reporting Initiative	21
3.1	GRI-standardit.....	21
3.2	Vastuullisuusraportin laatimisohteet GRI-standardien mukaisesti.....	25
3.2.1	Raportin suunnittelu	25
3.2.2	Raportin kirjoittaminen ja varmennus	28
4	Kehittämistyön tarkoitus ja toteutus	31
4.1	Kehittämistyön menetelmät.....	32
4.2	Aineiston analyysi	34
5	Analyysin tulokset ja kehittämistutkimuksen tuotos.....	37
6	Pohdinta ja jatkotutkimuksen aiheet	41
	Lähteet.....	47
	Liitteet	52
	Liite 1. Promecon raportoinnin eroavaisuudet GRI-standardeihin.....	52
	Liite 2. GRI-Taulukko	54

Kuviot

kuvio 1	Yritysvastuun jakautuminen	9
Kuvio 2	Vastuullisen sijoittamisen kolmipilarimalli (Hyrskke ym. 2020, 68.)	10
kuvio 3	Yritysvastuuraportoinnin prosessi (Niskala ym. 2019, 115.)	28
Kuvio 4	GRI:n yhdistäminen yritysvastuuseen.....	46

Taulukot

Taulukko 1	Taloudellisten toimintojen värikoodit. (Taxonomy Report 2020,12.)	20
------------	---	----

Taulukko 2 Promecon raportoinnin eroavaisuudet GRI-standardeihin.....	36
Taulukko 3 Aihekohtaisten standardien täytyminen Promecon vastuullisuusraportissa	38

1 Johdanto

Yritysten vastuullisuuteen on alettu kiinnittämään yhä enemmän huomioita, niin sijoittajien, kuluttajien kuin lainsäätäjienkin toimesta. Enää ei riitä, että yritys tekisi mahdollisimman hyvän tuloksen, vaan sen on myös toimittava kestävästi ja vastuullisesti ympäristön, työntekijöiden sekä sitä ympäröivän yhteiskunnan ja sidosryhmien kannalta. Vastuullisuutta ja kestävästä kehitystä on pidetty myös yhtenä seuraavista megatrendeistä, eli asioista, jotka toimivat seuraavien vuosikymmenten talouden ajurina. Ne ovat myös ominaisuuksiltaan sellaisia, että ne tulevat muuttamaan, tai ainakin vaikuttamaan, yhteiskuntaan ja elämään maapallolla (Hyrskke, Lönnroth, Savilaakso & Sievänen 2020, 75). Yksi megatrendi on esimerkiksi ilmastonmuutos, sen hillintä, sekä siihen sopeutuminen. Näihin asioihin ovat heränneet myös rahoittajat, ja ne ovatkin antaneet viime vuosina innokkaasti rahaa yrityksille, jotka kehittävät ahkerasti kestävästä kehityksen ja vastuullisuuden innovaatioita.

Toisaalta monet muutkin yritykset ovat huomanneet tämän, ja ne ovat alkaneet kertomaan, sekä raportoimaan yhä enemmän omista vastuullisuusohjelmistaan. Koska vastuullisuusraportointia ei ole viime vuosina erikseen juurikaan säädelty, on se johtanut osittain yritysten vastuullisuuden liioitteluun omista raporteissaan ja viestinnässään. Tätä oman vastuullisuuden tarkoituksellista liioittelua tai omien ympäristöongelmien vähättelyä kutsutaan viherpesuksi (Hyrskke ym. 2020, 350). Se, että osan yrityksistä voidaan nähdä syyllistyneen viherpesuun, johtuu osittain siitä, että ne eivät tiedä miten raportoida omista vastuullisuustoimistaan, mikä voi johtaa epäolennaisten asioiden kirjoittamiseen raportoinnissa, sekä samalla niiden liioitteluun. Tähän on kuitenkin tulossa muutos, sillä EU:n kehittäessä uusi direktiivi on tuomassa selkeämmät standardit vastuullisuuden määrittelyyn, sekä tiukemmat vaatimukset raporttien varmentamiseen. Tämä yhdessä EU:n taksonomian kanssa toivotaan lisäävän pääomien allokaatiota kestävästä kehityksen saralla toimiviin yrityksiin, sekä herättävän enemmän luottamusta raporttien laadusta ja oikeellisuudesta sidosryhmien kesken.

Työn toimeksiantajan toimii Promeco Group Oy, joka tuottaa sähkömekaanisia järjestelmiä asiakkaidensa tarpeiden mukaan. Se palvelee maailmanlaajuisesti esimerkiksi meriteollisuuden, raideliikenteen, voimalaitoksien ja valmistavan teollisuuden laitteistojen toimialoilla. Yhtiöllä on palveluksessa noin 500 työntekijää ja sillä on tuotantoyksiköitä muun muassa Suomessa sekä Puolassa.

(Strategia/Missio n.d.) Yritys on tehnyt töitä vastuullisen toiminnan eteen ja se onkin laatinut vastuullisuusraportteja jo parin vuoden ajan. Nyt yhtiön tavoitteena on laatia raportti, joka nojaa yhä tarkemmin vastuullisuusraportoinnissa käytettyihin yleisiin viitekehyksiin. Parantamalla raportointiaan, yritys toivoo vastaavansa yhä paremmin sen sidosryhmien asettamiin odotuksiin, sekä samalla myös parantamaan mahdollisuuksiaan edullisemman rahoituksen saamiseen, mikäli yritys sitä päättää hakea.

Työn tarkoituksena oli auttaa toimeksiantajayritystä kehittämään vastuullisuusraportointiaan yleisesti hyväksytyyn vastuullisuusraportoinnin viitekehysten suuntaan. Tavoitteena oli laatia yritykselle jokin konkreettinen tuotos tai idea, jonka avulla se pystyy muuttamaan raportointiaan vastuullisen raportoinnin viitekehyselle sopivammaksi. Tämä tapahtui esimerkiksi vertailemalla GRI:n vastuullisuusraportoinnin viitekehystä yrityksen nykyiseen vastuullisuusraporttiin. Samalla työssä käydään teorian avulla läpi, kuinka lähteä laatimaan vastuullisuusraporttia GRI:n viitekehystä käyttäen, sekä miten raportista tehdään kattava ja luotettava tietopaketti yritykselle, kuitenkin siten, ettei se liioittele vastuullisuuttaan sille epäolennaisilla asioilla. Työtä lähdettiin tekemään tutkimuksellisenä kehittämistyönä ja sen lopputuloksena syntyi tuotos, jonka avulla organisaatiot pystyvät muun muassa vertailemaan, täyttääkö niiden nykyinen vastuullisuusraportointi GRI-standardien asettamat vaatimukset, sekä samalla tunnistamaan organisaatiolle oleellimmat vastuullisuusasiat.

Tiedonhakuun tähän työhön käytettiin muun muassa Jyväskylän ammattikorkeakoulun kirjastoa ja sen tietokantaa, sekä myös esimerkiksi Janet.fi ja EBSCO tietokantaa. Tietoa haettiin myös järjestöjen ja viranomaisten nettisivujen kautta, kuten esimerkiksi Euroopan Unionin ja Global Reporting Initiativen verkkosivuilta. Lisäksi tietoa hankittiin myös toimeksiantajan nettisivuilta, sekä haastatteleamalla yhtä yhtiön sidosryhmän edustajaa. Tiedonhakuja suoritettiin läpi koko työn tekoajan, mutta varsinkin sen alkupuolella ja teoriaperustaa muodostaessa vuoden 2022 syksyllä. Hakusanoina tiedonhakuun käytettiin muun muassa yritysvastuuta, GRI:tä, Kestävä kehitystä sekä vastuullisuusraportointia.

Tässä opinnäytetyössä käydään ensin läpi yritysvastuun eri näkökulmat läpi, jonka jälkeen siirrytään käsittelemään tähän liittyvää lainsäädäntöä ja ohjeistusta. Tämän jälkeen käsitellään laajemmin Global Reporting Initiativen (GRI) vastuullisuusraportoinnin viitekehystä. Lopuksi käydään läpi työn tuloksia sekä työn tutkimuksellisen kehittämistyön lopputuloksena syntyneitä taulukkoja.

Pohdinnassa työ tiivistetään yhteen ja tarkastellaan tutkimuksen luotettavuuden ja eettisyyden toteutumista, sekä käydään läpi, kuinka yritysten vastuullisuusraportointi voi muuttua tulevaisuudessa ja mitä vaikutuksia sillä on yrityksiin.

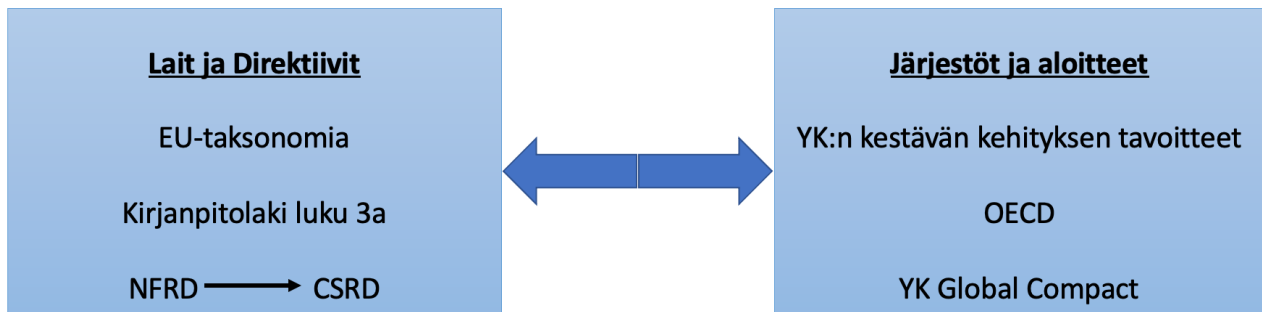
2 Yritysvastuu ja sen raportointia säätelevät lait

Yritysvastuun merkitys liike-elämässä on kasvanut ja se nähdään yhä enemmän lisäarvoa tuottavana asiana, kuin pakollisena pahana, joka vie aikaa ja resursseja pois muulta liiketoiminnalta. Esimerkiksi Porterin ja Kramerin (2011, 64) mukaan Integroimalla vastuullisuuden osaksi yrityksen liiketoimintaa, voi se tuottaa lisäarvoa niin yritykselle, sen osakkeenomistajille, kuin myös yritystä ympäröivälle yhteiskunnalla. Tätä kutsutaan jaetun yhteisen arvon luomiseksi (Shared value). Porter ja Kramer (2011, 66) määrittelevät jaetun yhteisen arvon toimintatavoiksi tapoja, jotka parantavat yrityksen kilpailukykyä sekä samalla edistävät taloudellisia ja sosiaalisia olosuhteita yhteisöissä, joissa yritys toimii. Esimerkiksi jos yritystä ympäröivän yhteiskunnan elintaso nousee, voi se kuluttaa enemmän, jonka myötä myös yritys hyötyy koska sen hyödykkeitä voidaan ostaa enemmän.

Yritykset hyötyvät vastuullisesta toiminnastaan myös muun muassa saamalla pääomaa rahoittajilta edullisimmin ehdoin kuin yritys, joka ei toimi vastuullisesti, tai pysty osoittamaan omaa vastuullisuuttaan esimerkiksi raportoinnin muodossa. Dhaliwal, Zhen, Tsang ja Yang (2011, 94–95) toteavat tutkimuksessaan, että yritykset, jotka ovat alansa kärkeä vastuullisuudessaan ja ovat tehneet vastuullisuusraportin, saavat todennäköisesti hankittua pääomaa pienemmin kustannuksin, kuin muut samalla toimialalla olevat yritykset. Samalla yrityksen analyttikkoarvioissa oli vähemmän ennustevirheitä sekä hajontaa (Dhaliwal ym. 2011, 94). Myös Silvolan ja Landaun (2019, 24) mukaan yksi tärkeimmistä vastuullisen sijoittamisen syistä on riskienhallinta. Vastuullinen yhtiö on ottanut riskienhallinnassa huomioon yritysvastuun, jonka myötä se osaa varautua paremmin näihin riskeihin kuin yritykset, jotka ei huomio vastuullisuutta toiminnassaan. Koska vastuulliset toimijat ovat nostaneet esiin myös yrityksen kohtaamat vastuullisuusriskit, pystyvät rahoittajat muodostamaan kattavamman riskianalyysin yhtiöstä, jonka myötä myös yrityksen pääoman hankinta helpottuu.

Yritysvastuuta ja kestäväää kehitystä määrittelevät sekä säätelevät monet eri lait, järjestöt ja aloitteet. Vaikka erilaisia lakeja ja järjestöjä on paljon, tekevät ne myös yhteistyötä ja ne sivuavatkin

usein toisiaan. Alla olevasta kuviosta 1 nähdään yleisimpiä yritysvastuuseen liittyviä lakeja ja aloitteita. Näitä käsitellään tarkemmin tässä luvussa.



kuvio 1 Yritysvastuun jakautuminen

2.1 Taloudellinen, sosiaalinen ja ympäristövastuu

Yritysvastuu on jaoteltu usein kolmeen eri osa-alueeseen: Taloudelliseen, sosiaaliseen ja ympäristövastuuseen. Taloudellista vastuusta on perinteisesti korostettu liiketoiminnan kannattavuutta, sekä liiketoiminnan lisäarvon jakautumista sen sidosryhmien kesken, kuten esimerkiksi kannattavaa liiketoimintaa tekevä yritys pystyy investoimaan uusiin toimintoihin, maksamaan työntekijöilleen palkkoja, sekä valtiolle veroja. Ympäristövastuu keskittyy tehokkaaseen ja säästäväiseen luonnonvarojen käyttöön, sekä luonnon monimuotoisuuden suojeluun ja ilmastonmuutoksen torjuntaan. Näitä asioita pitäisi tarkastella koko tuotteen tai palvelun elinkaaren ajalta, sekä toiminnan eri arvoketjuista. Sosiaaliseen vastuuseen yrityksen osalta kuuluvat henkilöstön hyvinvoinnista, sekä heidän oikeuksistansa huolehtiminen, ihmisoikeuksien kunnioittaminen ja tuotevastuu. Samalla myös hyvät toimintatavat yrityksen sidosryhmien, kuten yritysverkoston tai yhteiskuntasuhteiden kanssa ovat tärkeä osa sosiaalista vastuuta. (Niskala, Tarna-Mani, Puroila & Pajunen 2019, 21.)

Näitä kolmea yritysvastuun osaa voidaan tarkastella myös ESG:n näkökulmasta (Hyrskke ym. 2020, 68). Kirjainlyhennelmä ESG tulee ympäristövastuun (Environmental), Sosiaalinen vastuun (Social) ja hyvän hallinnointitavan (Governance) ensimmäisistä kirjaimista. Alla olevasta kuviosta 2 nähdään tarkemmin, mitä eri osa-alueita kullekin kirjaimelle kuuluu ja miten näitä asioita voidaan tarkastella esimerkiksi sijoittajien näkökulmasta.



Kuvio 2 Vastuullisen sijoittamisen kolmipilarimalli (Hyrskke ym. 2020, 68.)

Kuviossa 2 olevista osa-alueista kaikki eivät kosketa jokaista yritystä samalla tavalla. Tämän takia yhtiöiden onkin tärkeää määrittellä yritys vastuun osalta aiheet, jotka koskevat ja ovat olennaisia sille. Yritykset voivat selvittää niille tärkeitä vastuullisuus aiheita esimerkiksi olennaisuusmäärittelyn avulla, jossa seulotaan yritykselle tärkeimmät ESG asiat, jotka sen tulisi sisällyttää vastuullisuusraporttiinsa (Hyrskke ym. 2020, 69). Olennaisuusmäärittely on analyysi, jossa määritellään ESG-asioiden lista tärkeysjärjestykseen. Tämän määrittelyssä keskeisessä asiassa on ESG-asioiden vaikutukset yrityksen liiketoiminnalle ja sen sidosryhmille. Tällöin siis analyysissä yhdistyvät vastuullisuusasioiden vaikutukset, sekä sen taloudellinen merkitys yritykselle. Määrittelyn tuloksena selviää, mitkä ovat keskeiset ESG-asiat eri sidosryhmien näkökulmasta. (Hyrskke ym. 2020, 69.)

Yritysvastuuseen on luotu yhteisiä pelisääntöjä ja monet eri järjestöt ovat antaneet ohjeistuksen, mitä kaikkea yrityksen pitäisi huomioida harjoittaessaan vastuullista liiketoimintaa. Esimerkiksi YK on julkaissut 17 eri kestävän kehityksen tavoitetta. Tarkemmin yritys vastuusta on ohjeistanut myös taloudellisen kehityksen ja yhteistyön järjestö OECD, joka on julkaissut toimintaohjeet monikansallisille yrityksille vastuullisuudesta, sekä lainsäädännön noudattamisesta ja soveltamisesta

kansainvälisessä liiketoiminnassa. Näihin kahteen julistukseen pureudutaan hieman tarkemmin seuraavissa luvuissa.

2.2 YK:n kestävän kehityksen tavoitteet

YK:n kestävän kehityksen tavoitteet juontavat juurensa vuoteen 1992, jolloin Rio de Janeirossa YK:n maiden huippukokouksessa julkaistiin Rion julistus sekä Agenda 21 toimintaohjelma, joista varsinkin Rion julistus on muodostunut kestävän kehityksen laajemmaksi määritelmäksi. Siinä käsitellään esimerkiksi köyhyyden poistamista, ympäristön suojelun edistämistä ja ympäristöön liittyvien ulkoiskustannusten siirtämistä saastuttajan maksettavaksi. (Niskala ym. 2019, 40.) Vuonna 2000 New Yorkissa pitämässään kokouksessa YK julkaisi kahdeksan vuosituhannen tavoitetta (Millenium Development Goals, MDGs), jotka oli tarkoitus saavuttaa vuoteen 2015. Nämä kahdeksan tavoitetta olivat:

1. äärimmäisen köyhyyden ja nälän puolittaminen
2. peruskoulutusmahdollisuuksien takaaminen kaikille
3. tasa-arvon edistäminen ja naisten aseman parantaminen
4. lapsikuolleisuuden vähentäminen
5. odottavien äitien terveyden parantaminen
6. HIV/aidsin, malarian sekä muiden tautien vastainen taistelu
7. ympäristön kestävän kehityksen turvaaminen
8. globaalin kumppanuuden luominen kehitykselle

(United Nations History n.d.) MDGs tavoitteita uudistettiin vuonna 2015, kun YK:n yleiskokouksessa hyväksyttiin uudet kestävän kehityksen tavoitteet (Sustainable Development Goals, SDGs) (Niskala ym. 2019, 41). Agenda 30 kutsutuksi kestävän kehityksen toimintaohjelma sisältää 17 kestävän kehityksen tavoitetta, joissa on lisäksi yhteensä 169 alatavoitetta. Nämä ovat tarkoitus saavuttaa vuoteen 2030 mennessä. (Agenda 2030-kestävän kehityksen tavoitteet n.d.) Uudet tavoitteet eroavat vuosituhannen tavoitteista erityisesti siten, että kestävän kehityksen tavoitteet koskevat kaikkia valtioita, kun taas vuosituhannen tavoitteet olivat suunnattu enemmän kehitysmaalle (Niskala ym. 2019, 41). Vuonna 2015 pidettiin myös Pariisin kokous, jossa päästiin sopimukseen ilmastonmuutoksen hillinnästä. Sopimus on kansainvälinen sekä oikeudellisesti sitova, ja sen tavoitteena on pitää maapallon keskilämpötilan nousu alle kahdessa asteessa esiteolliseen aikaan

verrattuna, sekä pyrkiä toimiin, jolla maapallon lämpeneminen saataisiin rajattua alle 1,5 asteeseen. Tehty sopimus täydentää vuonna 1992 solmittua YK:n ilmastonmuutosta koskevaa puitesopimusta ja sopimus astuu voimaan 4.11.2016. (Pariisin ilmastopöytäkirja n.d.)

Global Compact

Vaikka kestävän kehityksen tavoitteet julkaistiin alun perin valtioille, ovat myös monet yksityisen sektorin yritykset omaksuneet näitä tavoitteita. YK onkin julkaissut yritysvaltuutuksen, joka kuluu nimellä Global Compact. Siinä on kymmenen periaatetta, joita aloitteeseen sitoutuneet yritykset noudattavat sekä tukevat. Periaatteet ovat sopusoinnussa esimerkiksi YK:n muiden kestävän kehityksen tavoitteiden kanssa, ja ne tukevat muun muassa perusarvoja työelämän periaatteiden, ympäristön, ihmisoikeuksien sekä korruption vastaisuuden osalta. (Kymmenen periaatetta n.d.) Periaatteisiin sitoutuneet yritykset raportoivat säännöllisesti, kuinka yritys on edistänyt tavoitteita omassa vaikutuspiirissään. Raportointi sisältää kolme osa-aluetta, jotka ovat: Ylimmän johdon edustajan kannanotto periaatteiden tuesta ja noudattamisesta, kuvaus yrityksen käytännön toimenpiteistä ja yhteistyöhankkeista, joilla tavoitteita edistetään, sekä raportti aikaansaaduista tai odotetuista tuloksista. Raportoinnissa on suositeltu käytettäväksi GRI-ohjeistuksen määrittelemiä tunnuslukuja ja raportointi voidaan toteuttaa osana yrityksen vuosikertomusta tai yritysvaltuutusraporttia. Kuitenkin Global Compact perustuu vapaaehtoisuuteen, eikä periaatteiden rikkomisesta tule suoraa rangaistusta. (Niskala ym. 2019, 46.)

Principles for Responsible Investment (PRI)

Myös sijoittajille on julkaistu ohjeistus vastuulliseen sijoittamiseen. Vastuullisen sijoittamisen periaatteet (Principles for Responsible Investment, PRI) julkaistiin vuonna 2006 YK:n tukemana. Vaikka YK oli mukana kehittämässä periaatteita, ei PRI toimi YK:n alaisena organisaationa. Vastuullisen sijoittamisen periaatteet allekirjoittava taho sitoutuu huomioimaan kuusi perusperiaatetta sijoituspäätöksissään:

1. Liittämään ESG-asiat osaksi sijoitusprosessia
2. toimimaan aktiivisena omistajana ja soveltamaan ESG-asioita omistajakäytäntöihinsä
3. Edistämään sijoituskohteidensa asianmukaista ESG-raportointia
4. edistämään vastuullisen sijoittamisen periaatteiden käyttöönottoa sijoitustoimialalla
5. tekemään yhteistyötä muiden sijoittajien kanssa edistääkseen vastuullista sijoittamista
6. raportoimaan ja vastuullisen sijoittamisen edistymisestä

Periaatteet allekirjoittanut taho sitoutuu raportoimaan myös PRI:lle vuosittain omista vastuullisen sijoittamisen toimistaan ja lähestymistavoista. (Hyrskke ym. 2020, 243–246.)

2.3 OECD

OECD on taloudellisen kehityksen sekä yhteistyön järjestö ja organisaatio, joka on eri maiden hallitusten kehittämä. Sen tavoitteita ovat jäsenmaiden elintason nousu ja taloudellinen kasvu, sekä myös maailmankaupan edistäminen. OECD on yksi keskeisimmistä organisaatioista yritysvastuun osalta. Se on myös julkaissut toimintaohjeet monikansallisille yrityksille, jonka tarkoituksena on auttaa yrityksiä toimimaan tavalla, joka on muun yhteiskunnan kanssa sopusoinnussa. OECD:n toimintaohjeet julkaistiin ensimmäisen kerran vuonna 1976 ja viimeisin päivitys toimintaohjeille on vuodelta 2011. (Niskala ym. 2019, 43–44.)

OECD:n toimintaohjeiden teemat ovat työelämän suhteet, ihmisoikeudet, yritystoimintaa koskevien tietojen ilmoittaminen, lahjonnan ja kiristyksen torjunta, kuluttajansuoja, kilpailu, ympäristö, verotus, tiede sekä teknologia. Nämä teemat pyrkivät varmistamaan yritysten toiminnan yhdenmukaisuuden valtioiden harjoittaman politiikan kanssa ja vahvistamaan eri osapuolten välistä luottamusta, sekä edistämään ulkomaisia sijoituksia ja kestäväää kehitystä. (Opas OECD:n toimintaohjeisiin monikansallisille yrityksille 2017, 5.) OECD:n yleisenä periaatteena voidaan pitää, että yrityksen tulisi noudattaa kansallisia lakeja sekä säännöksiä sen toiminnassaan. Samalla sen pitäisi ottaa huomioon, sekä myös vähentää ja ehkäistä haitallisia vaikutuksia ympäristön, korruption, työntekijöiden ja ihmisoikeuksien suhteen. (Opas OECD:n toimintaohjeisiin monikansallisille yrityksille 2017, 7.) OECD:n tekemien toimintaohjeiden tukena ovat maiden hallitusten perustamat kansalliset yhteyselimet (National Contact Points, NCP), jotka lisäävät toimintaohjeiden tunnettuutta sekä myös soveltavat niitä. NPC:t auttavat yrityksiä sekä niiden sidosryhmiä niin toimintaohjeita edistävissä asioissa, kuin myös niiden soveltamisessa. Kansallinen yhteyselin toimii samalla myös välitys-, sekä sovitteluforumina mahdollisten toimintaohjeiden käytännön ongelmien selvittelyssä. (OECD:n toimintaohjeet monikansallisille yrityksille 2011, 2.)

Vuonna 2011 päivitettyihin toimintaohjeisiin lisättiin muun muassa ihmisoikeuksia käsittelevä luku, joka on YK:n yritystoimintaa ja ihmisoikeuksia koskevan ”Protect, Respect and Remedy” -viitekehyksen kanssa yhteneväinen. Toinen uudistus toimintaohjeisiin oli huolellisuusperiaatetta (due diligence) sekä vastuullista toimitusketjujen hallintaa koskeva kattavampi lähestymistapa.

Muita uudistuksia olivat esimerkiksi selkeämpi menettelyohjeistus NPC:n toiminnan tehostamiseksi ja sen roolin vahvistamiseksi, jonka lisäksi tehtiin myös ennakoiva toimeenpanosuunnitelma, joka auttaa yrityksiä kantamaan vastuunsa uusien haasteiden edessä. (OECD:n toimintaohjeet monikansallisille yrityksille 2011, 2.)

2.4 EU-direktiivi muun kuin taloudellisen tiedon raportoinnista

EU on antanut direktiivin muun kuin taloudellisen tiedon raportoinnista (Non-financial reporting directive), jolloin myös Suomen kirjanpitolakia on muutettu vastaamaan annettua direktiiviä. Vuodesta 2017 Suomessa suuret pörssiyritykset, luottolaitokset sekä vakuutusyritykset ovat olleet velvollisia raportoimaan vastuullisuudestaan kirjanpitolain 3a luvun mukaisesti (Hyrskke ym. 2020, 56). Kirjanpitolain 3 a luvun 1 § mukaan yritykset, jotka ovat yleisen edun kannalta merkittäviä yhteisöjä ja joilla on keskimäärin 500 työntekijää tilikauden aikana, on sisällytettävä toimintakertomukseen selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista. Tähän selvitykseen kuuluu tiedot siitä, miten yritys huolehtii ympäristö-, sosiaalisista- sekä henkilöstöasioista, jonka lisäksi siinä on oltava tiedot myös ihmisoikeuksien kunnioittamisesta sekä korruption ja lahjonnan torjunnasta. (Kirjanpitolaki 2016/1376, luku 3a 2§.) Tämän lisäksi selvityksessä on oltava muun muassa lyhyt kuvaus kirjanpitolovelvollisen liiketoimintamallista, kuvaus toimintaperiaatteista ja riskeistä, jotka liittyvät yhtiön liiketoimintamalleihin sekä selostus, kuinka näitä riskejä hallitaan. Lisäksi siinä on ilmentävä tärkeimmät muut kuin taloudelliset tunnusluvut, jotka ovat merkityksellisiä yrityksen liiketoiminnalle. Jos edellä mainittuja asioita ei ole mukana selvityksessä, tulee yrityksen kertoa perustelut sille. Selvityksen antamiseen yritys saa myös halutessaan käyttää kansallista, Euroopan Unionin tai kansainvälistä viitekehystä. Näin toimiessaan, yrityksen tulee ilmoittaa mitä viitekehystä se on käyttänyt. (Kirjanpitolaki 2016/1376, luku 3a 2§.)

Yleisen edun kannalta merkittäväksi yhteisöksi lasketaan myös pankit sekä vakuutusyritykset, jotka yhdessä hallinnoivat suuria määriä sijoitettavaa rahaa, ja siten rahoittavat ja myös luotottavat yrityksiä, jotka eivät kuulu Kirjanpitolain 3 a luvun 1§ piiriin. Koska näiltä merkittäviltä rahoittajilta vaaditaan selvitystä siitä, kuinka ne hoitavat vastuullisuusasioitaan, ovat ne alkaneet vaatia vastuullisuudesta raportointia rahoittamiltaan yrityksiltä. Tämä on yksi syy, miksi yritysraportointi yleistyy myös muissa yhtiöissä, joissa sitä ei vielä lain mukaan vaadita.

Tämän lisäksi Euroopan komissio on antanut ehdotuksen NFRD:n muuttamisesta uudempaan päivitettyyn muotoon. Uusi raportointivaatimus olisi nimeltään Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Muutoksena aiempaan uusi CSRD velvoittaisi suuria, sekä kaikkia listattuja yrityksiä, pois lukien listatut pienyritykset, raportoimaan vastuullisuudestaan. Lisäksi direktiivi edellyttäisi raportoitujen tietojen tarkistamista esimerkiksi tilintarkastustoimistoja käyttäen. Direktiivi myös tarkentaisi EU:n raportointistandardeja vastuullisuuden osalta. (Corporate sustainability reporting n.d.) Jos komission ehdotus hyväksytään, asettaisi se yhä useammalla yritykselle velvoitteen raportoida vastuullisuudestaan tiettyjen standardien mukaan. Samalla ulkopuolisten tarkastajien rooli raportoinnin hyväksymisessä ja vahvistamisessa kasvaisi.

EU:n vastuullisuusraportointistandardeja on lähtenyt kehittämään Euroopan tilinpäätösraportoinnin ohjeita antava ryhmä, eli European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG), joka toimii vahvasti yhteistyössä Euroopan Komission kanssa. Vaikka ryhmä toimii tiivisti komission kanssa, on se kuitenkin itsenäinen. EFRAG perustettiin vuonna 2001 palvelemaan yleistä etua, ja vuonna 2022 järjestö laajensi tehtävänsä antamaan neuvontaa Euroopan Komissiolle EU:n kestävä kehityksen raportointistandardien kehittämisessä. (EFRAG today n.d.)

Tähän liittyen EFRAG julkaisi vuonna 2022 alustavan luonnoksen, joka on ollut avoinna kommentille saman vuoden elokuun alkuun asti. Luonnoksessa määritellään käsitteet sekä pakolliset periaatteet ja standardit, joita on sovellettava, kun raportoidaan CSRD:n mukaisesti. Luonnoksen mukaan, kun raportoidaan Euroopan kestävä kehityksen standardeja, eli European Sustainability Reporting Standards (ESRS), soveltaen yrityksen tulee julkaista kaikki olennaiset tiedot sen kestävyteen liittyvistä vaikutuksista ja mahdollisuuksista, ottaen huomioon ESRS:n määräämät tiedonantovaltuutukset. Lisäksi yrityksen tulee ottaa huomioon vastuullisuusasioissaan, niin ympäristö, hallinto kuin sosiaaliset puolet. Tämän lisäksi yrityksiä tulee sisällyttää vastuullisuusraporttiinsa ainakin seuraavat asiat:

- a) Kestävään kehitykseen liittyvät strategia ja liiketoimintamallit
- b) Kestävään kehitykseen liittyvä hallinto ja organisaatio
- c) Yrityksen kestävyteen liittyvien vaikutuksien, riskien ja mahdollisuuksien arvio
- d) Täytäntöönpanotoimenpiteet, jotka kattavat tavoitteet, toimet sekä toimintasuunnitelman
- e) Suorituskykymittarit, joilla mitataan yrityksen vastuullisuutta.

(ESRS 1 General principles 2022, 5–6.) Koska kyseessä on luonnos, se voi vielä muuttua vaatimusten ja standardien osalta, eikä ole varmaa tarvitseeko ESRS:n soveltamiseen luoda oma viitekehys, vai voiko vastuullisuusraportoinnissa käyttää jo valmiina olevia viitekehymiä täyttääkseen CSRD:n vaatimukset. Tätä opinnäytetyötä kirjoittaessa komissio ei ollut vielä julkaissut valmista viitekehystä, eikä myöskään CSRD:n virallinen muoto ollut vielä varmaa.

2.5 EU-taksonomia

EU:n luoma Taksonomia-asetus eli ympäristöluokittelu on tärkeä osa EU-Komission toimintasuunnitelmaa kestäväen kasvun rahoittamiseksi. Taksonomia-asetuksen tarkoituksena on ohjata pääomia yrityksille, joiden katsotaan olevan ilmaston kannalta kestäviä. Vaikka taksonomia ei sulje tai kiellä mitään liiketoimintaa, mahdollistaa asetus silti kestävämmän liiketoiminnan harjoittajan saavan rahoitusta edullisemmilla ehdoilla tulevaisuudessa. EU-Taksonomia on siis luokittelujärjestelmä, joka määrittelee ympäristön kannalta kestäväen taloudellisen toiminnan. Asetuksen perusteella yrityksen tulee arvioida, sekä raportoida kuinka suuri osuus sen liikevaihdoista tulee EU:n ympäristötavoitteiden mukaisesta toiminnasta. (Kallunki 2022, 237–238.) Nämä ympäristötavoitteet jaetaan kuuteen osaan, jotka ovat määriteltynä Euroopan neuvoston asetuksessa 2020/852 artiklassa 9, joka on annettu 18.6.2020. Nämä tavoitteet ovat:

1. Ilmastonmuutoksen hillintä
2. Ilmastonmuutokseen sopeutuminen
3. Vesivarojen ja merten luonnonvarojen kestävä käyttö ja suojele
4. Siirtyminen kiertotalouteen
5. Ympäristön pilaantumisen ehkäiseminen ja vähentäminen
6. Biologisen monimuotoisuuden ja ekosysteemin suojele ja ennallistaminen

Jokainen tavoite määritellään tarkemmin asetuksen artikloiden kohdissa 10–16. (A 2020/852.) Asetus astuu voimaan vaiheittain ja ensimmäisessä vaiheessa luotiin kriteerit liiketoiminnan kestävyydelle kahden ensimmäisen tavoitteen, eli ilmastonmuutoksen hillinnän, sekä ilmastonmuutoksen sopeutumisen osalta. Tämä vaihe astui voimaan vuonna 2022. (Kallunki 2022, 238.)

Taksonomia-asetuksessa linjataan artikla 9 mainittujen tavoitteiden lisäksi muu taloudellinen toiminta, mitä voidaan pitää ympäristön kannalta kestäväenä. Tätä muuta kestäväää taloudellista toimintaa luetellaan artikla 3 kohdalla. Sen mukaan taloudellista toimintaa voidaan pitää kestäväenä ympäristön kannalta, jos se:

- a) Edistää merkittävästi yhtä tai useampaa 9 artiklassa asetettua ympäristötavoitetta
- b) Ei aiheuta artiklassa 17 lueteltua merkittävää haittaa 9 artiklassa linjatuille tavoitteille
- c) Toteuttaa säädettyjä vähimmäistason suojaustoimia, joista on säädetty tarkemmin artiklassa 18
- d) Täyttää tekniset kriteerit, jotka komissio on vahvistanut

B kohdassa mainittua taloudellisen toiminnan merkittävä haittaa arvioidessa, tulee artikla 17 mukaan ottaa huomioon kyseisen taloudellisen toiminnan ympäristövaikutukset niiden koko elinkaaren ajalta. Kohdassa C mainitut vähimmäistason suojaustoimilla yrityksen tulee toteuttaa OECD:n sekä YK:n ihmisoikeuksia koskevia ohjaavia periaatteita. Tämän lisäksi yrityksen tulee artikla 18 mukaan noudattaa jo aiemmin linjattua ”ei merkittävää haittaa” -periaatetta, joka on mainittu aiemmin asetuksessa 2019/2088 2. artiklan alakohdassa 17. Kohdassa D mainitut teknisillä arviointikriteereillä tarkoitetaan delegoituja säädöksiä, jotka komissio toimitti saataville asetuksessa 2021/2139. Asetus astui voimaan vuoden 2022 alusta. (A 2020/852.) Tekniset arviointikriteerit toteuttivat, Euroopan Komission perustama Technical Expert Group (TEG), joka julkaisi vuonna 2020 raportin, jossa se esitteli muun muassa suosituksiaan taksonomian yleisestä suunnittelusta sekä myös yhteenvedon teknisten arviointikriteerien piiriin kuuluvista taloudellisista toiminnoista (Technical Report 2020, 3).

2.5.1 Tekninen asiantuntijaryhmä

Jotta pääomat ohjautuisivat yhä enemmän kestävämpiä taloudellisia liiketoimintoja kohden, tarvittaisiin EU tasolla yhteisymmärrys siitä, mitä kestävyys ja vastuullisuus on. Tätä varten EU lähti kehittämään yhtenäistä kestäväen kehityksen luokitusjärjestelmää, jonka ideana oli selkeyttää kriteerejä kestävyydelle. Tehtävään varten Komissio perusti kestäväää rahoitusta käsittelevän teknisen asiantuntijaryhmän (TEG), joiden tehtäväksi muodostui luoda raportti, jossa luokitellaan kestäväen kehityksen tekniset arviointikriteerit. (Kestäväen kasvun rahoitusta koskeva toimintasuunnitelma 2018, 4–5.) Raportissa TEG käsittelee taksonomiaa sekä luokittelee toimialat, jotka kuuluvat takso-

nomian piiriin. Raportin liitteissä ovat myös tekniset arviointikriteerit kestäväksi toiminnaksi luokitelluista raja-arvoista taksonomian piiriin kuuluville yrityksille. Lisäksi asiantuntijaryhmä kehitti taksonomiaan linkittyvät standardit EU:n vihreälle joukkovelkakirjalle ja lainalle.

Vihreää lainaa hakiessaan yrityksen tulee selvittää taksonomian mukaisesti, kuinka paljon sillä on jo taksonomian mukaista liiketoimintaa. Tätä mitataan muun muassa liikevaihdon, sekä capexin (Capital expenditure) ja opexin (Operating expenses) avulla. Liikevaihdosta katsotaan kuinka monta prosenttia siitä täyttää taksonomian mukaiset vaatimukset. Liikevaihdosta voidaan käyttää nettoliikevaihtoa, jolloin myynnistä on vähennetty alennukset sekä muut suoraan liikevaihtoon liittyvät verot, kuten esimerkiksi arvonlisävero. Toinen vaihtoehto tälle on käyttää kokonaisliikevaihtoa, jolloin liikevaihtoa katsotaan yleensä joltain tietyltä ajanjaksolta. Capex puolestaan kertoo yrityksen tuotteista tai palveluista maksetut maksut, jotka kirjataan yrityksen taseeseen. Tämä luku siis kertoo yrityksen tekemistä investoinneista. Opexilla sen sijaan tarkoitetaan kuluja, joita tarvitaan yhtiön operatiivisen liiketoiminnan pyörittämiseen. (Technical Report 2020, 28.)

Yllä mainittuja taloudellisia laskentamenetelmiä voidaan painottaa TEGin mukaan eri tavalla riippuen siitä, hakeeko yritys vihreää lainaa ilmastonmuutoksen hillitsemiseen, vai sopeutumiseen. Ero sopeutumisen ja hillitsemisen välillä on siinä, että sopeutuminen on hyvin pitkälle paikkakohtaista ja siinä varaudutaan ilmastonmuutoksen mukana tuleviin riskeihin, kuten esimerkiksi tulviin, kun taas hillitsemisessä voidaan vähentää suoraa kasvihuonepäästöjä taloudellisten toimintojen osalta riippumatta siitä missä nämä toiminnot sijaitsevat. (Taxonomy Report 2020, 18–19.)

Liikevaihto otetaan laskelmissa huomioon silloin, kun se täyttää taksonomian tekniset kriteerit ilmastonmuutoksen hillitsemisen osalta, jonka lisäksi sen tulee täyttää asianmukaiset kriteerit taksonomiassa määritetyille ”ei aiheuta merkittävää haittaa” kohdalle. Sen sijaan sopeutumisen osalta TEG ei ole vielä liikevaihdon osalta luonut määritelmää. Capex voidaan laskea hillitsemisen sekä myös sopeutumisen osalta varsinkin silloin, kun se on osa suunnitelmaa taksonomian kriteereiden täyttämiseksi. Opex voidaan laskea samalla tavalla, jos se nähdään tarpeelliseksi. Myös näiden laskentamenetelmien osalta tulee täyttää taksonomian ”ei aiheuta merkittävää haittaa” vaade. (Technical Report 2020, 30.) TEG määrittä raportissaan tekniset arviointirajat eri sektoreille. Näiden määrittämiseen se käytti apunaan NACE-koodistoa, joka kattaa 21 alaa sisältäen 4 eri alakoodistoa, jossa on yksilöitynä 615 eri toimialaluokkaa. Koska kaikissa toimialaluokissa ei ole korkeita

päästöjä, keskittyi TEG alkuun vain toimialoihin, joissa ovat suurimmat päästöt. (Taxonomy Report 2020, 10–11.)

2.5.2 NACE

NACE on yksi tapa luokitella taloudellista toimintaa harjoittavien yksiköiden toimiala. Luokittelu perustuu EU:n toimialaluokitukseen ja sitä käytetään kuvaamaan koko tuonnin ja viennin kehitystä sekä rakennetta tuotteiden, toimialojen ja tavaroiden käyttötarkoituksen kohdalla. Luokittelu on yhtenäistä 1–4 numeroiden tasolla, kun taas numerotasoa 5 käytetään kansallisessa luokituksessa. (NACE/TOL-toimialaluokitus 2021.) Kuten yllä on mainittu TEG keskittyy NACE-koodiston toimialaluokituksissa alkuun niihin toimialoihin, joilla on suurimmat päästöt. Valitut sektorit edustivat noin 93 % NACE:n soveltamisalan Scope 1 päästöistä (Taxonomy Report 2020, 11).

Selkeyttääkseen toimialojen päästöjä ja niiden potentiaalisia vähennyksiä, TEG on värikoodannut alat riippuen kuinka oleellisia ne ovat ilmastonmuutoksen hillitsemiseksi. Värikoodit ja niiden kuvaukset näkyvät alla olevassa taulukossa 1. Kuten taulukosta 1 nähdään, TEG on kehittänyt tekniset arviointikriteerit eri aloille sen pohjalta, onko sektorilla kuinka olennainen vaikutus ilmastonmuutoksen hillitsemiseen joko suoraan tai epäsuoraan. Jotkin toimialoista vaativat vielä lisäanalyysia, joten luokittelukriteeristö ei voi vielä olettaa olevan täysin valmis. (Taxonomy Report 2020, 17.)

Värikoodi	Kuvaus
Valittu päästöjen perusteella, täysin huomioitu	Ala on valittu sen päästöprofiilin vuoksi. TEG on tunnistanut tärkeimmät taloudelliset toiminnot, jotka todennäköisesti edistävät ilmastonmuutoksen hillitsemistä tällä sektorilla.
Valittu päästöjen perusteella, osittain huomioitu	Ala on valittu sen päästöprofiilin vuoksi. TEG on tunnistanut joitakin tärkeitä taloudellisia toimintoja, jotka todennäköisesti edistävät ilmastonmuutoksen hillitsemistä tällä sektorilla, mutta lisäanalyysia on tehtävä.
Valittu käyttöönoton perusteella, täysin huomioitu	Ala on valittu koska se voi mahdollisesti vähentää päästöjä muilla toimialoilla. TEG on tunnistanut tärkeimmät taloudelliset toiminnot, jotka todennäköisesti edistävät ilmastonmuutoksen hillitsemistä tällä sektorilla.
Valittu käyttöönoton perusteella, osittain huomioitu	Ala on valittu koska se voi mahdollisesti vähentää päästöjä muilla toimialoilla. TEG on tunnistanut joitakin tärkeitä taloudellisia toimintoja, jotka todennäköisesti edistävät ilmastonmuutoksen hillitsemistä tällä sektorilla, mutta lisäanalyysia on tehtävä.
Ei huomioitu	TEG ei ole valinnut tätä sektoria päästöjen tai mahdollistavan potentiaalisen perusteella.

Taulukko 1 Taloudellisten toimintojen värikoodit. (Taxonomy Report 2020,12.)

Kuitenkin vaikka TEG käyttää luokittelussaan NACE-koodistoa, se tunnistaa, ettei kaikkia ympäristölle tärkeitä toimintoja ole listattuna koodistoon, kuten esimerkiksi vähäpäästöisten kaupunkien ja alueiden suunnittelu ja kehittäminen, johon kuuluu muun muassa luonnonmetsien ja kosteikkojen suojeleminen sekä kannustaminen vähäpäästöisempään elämään esimerkiksi ruokavalion ja matkustamisen suhteen. Näiden asioiden lisääminen taksonomiaan vaatii vielä siis lisää suunnittelua. (Taxonomy Report 2020, 17.)

3 Global Reporting Initiative

Yritysvastuuraportointia on kehitetty sekä ohjeistettu erilaisten kansainvälisten ja kansallisten ohjeistuksien avulla. Yksi laajimmin käytetyistä malleista raportoida yritysvastuusta on raportointivii-tekehys Global Reporting Initiative (GRI). Viitekehyksen on julkaissut Global Sustainability Stan-dards Board (GSSB) ja sen tavoitteena on antaa riittävä ja tasapainoinen kuva olennaisista yritysvastuun aiheista, sekä sen vaikutuksista ja kehityksestä. Raportoinnin mukainen standardi perustuu olennaisuuteen, joka tarkoittaa, että raportoiva organisaatio tunnistaa omaan toimin-taan, sidosryhmiin ja arvoketjuun vaikuttavat asiat, sekä selvittää niiden odotukset vastuullisuus-tiedoille. Näitä tavoitetta tukevat aihekohtaiset GRI-standardit. (Niskala ym. 2019, 109.) GRI sai al-kunsa kansainvälisestä aloitteesta luoda toimintamalli yrityksille ja organisaatioille kestävästä kehityksestä ja yritysvastuusta, joka vastaisi tilinpäätösraportointia. Vaikka GRI:n ensisijainen teh-tävä on raportoinnin parantaminen, ottaa se myös muut yritysvastuun ja kestäväen kehityksen ta-voitteet huomioon tehden yhteistyötä esimerkiksi YK:n Global Compact-aloitteen ja OECD:n kanssa. Tavoitteena GRI:lla onkin, että standardit sopisivat kaikille organisaatioille niiden koosta, toimialasta, yritysmuodosta tai maantieteellisestä sijainnista riippumatta. (Niskala ym. 2019, 118–119.)

Järjestö perustettiin 1990-luvun lopussa Bostonissa tähtäimenään luoda ensimmäinen vastuulli-suusohjeistus, jolla varmistettaisiin yritysten noudattavan vastuullista liiketoimintaa ympäristön kannalta. Tämän jälkeen ohjeistusta laajennettiin kattamaan myös sosiaaliset, taloudelliset sekä hallinnolliset toimet. Järjestö on voittoa tavoittelematon yhdistys, joka on tehnyt yhteistyötä pit-kään muun muassa YK:n kestäväen kehityksen ohjelman kanssa. (Our mission and history n.d.) Vuonna 2016 ohjeistus muuttui standardiksi, mutta ei silti edellytä ulkopuolisen sertifiointia (Ku-rittä 2018, 13). Vuonna 2021 standardeja on päivitetty uudestaan. Tämän tarkoituksena on auttaa organisaatioiden raportointia vastaamaan yhä tarkentuviin regulaatiosäännöksiin, kuten esimer-kiksi EU:n kestäväen kehityksen raportointidirektiiviin. Päivitetyt standardit ovat käytettävissä ra-portointiin vuoden 2023 alusta lähtien. (Universal Standards 2022.)

3.1 GRI-standardit

Päivitetyt GRI-standardit ovat modulaarinen järjestelmä, jotka koostuvat kolmesta eri standardi-sarjasta: Yleisistä (Universal standards), toimialakohtaisista (Sector Standards) sekä aihekohtaisista

standardeista (Topic Standards). Näiden rakenne on tehty siten, että yksittäistä standardia voidaan päivittää ilman koko viitekehysten uudistamista. Jokainen näistä standardeista alkaa selityksellä, kuinka niitä tulisi käyttää. Standardit sisältävät tiedot, joita yritykset voivat käyttää jäsenellessään raporttiaan. Näissä on mainittu, onko kyseinen kohta vaatimus (requirements) vai suositus (recommendations). Jos kyseinen kohta on vaatimuksissa, tulee yrityksen sisällyttää siinä listatut tiedot ja ohjeet raporttiin täyttääkseen GRI-standardit. Puolestaan suosituksia ei ole pakko soveltaa raportissa, mutta niiden käyttämiseen kannustetaan. (A short Introduction to the GRI Standards 2021, 2.) GRI-standardeja voi hyödyntää vastuullisuusraportin laadinnassa joko standardien mukaisesti raportoimalla, tai niitä referoiden. Kun raportoidaan standardien mukaisesti, tulee raportoida kaikki organisaation tunnistamat sille oleelliset asiat ja niiden vaikutukset. Tällöin tulee myös kertoa, miten organisaatio hallitsee näitä asioita. Mikäli kuitenkin organisaatio ei pysty raportoimaan kokonaan standardien mukaisesti, tai se haluaa raportoida standardien mukaisesti vain jonkin tietyn asian, voi se valita raportointitavaksi standardien referoimisen. Tällöin valitaan vain tietyt standardit, joista organisaatio haluaa antaa tietoa. (A short Introduction to the GRI Standards 2021, 5.)

Yleiset standardit

Yleiset standardit koskevat jokaista raportointiviitekehystä käyttävää yritystä. Nämä jaetaan kolmeen osaan: perustaan (GRI 1 Foundation), yleisiin tietoihin (GRI 2 General Disclosures) sekä organisaatiolle relevantteihin aiheisiin (GRI 3 Material Topics). (A short Introduction to the GRI Standards 2021, 2.) GRI 1 selventää standardien kriittisiä käsitteitä, sekä selittää niiden käyttöä. Tässä luetellaan vaatimukset, jotka organisaation tulee täyttää, jotta se voi raportoida GRI-Standardien mukaisesti. Samalla se myös tarkentaa periaatteita ja vaatimuksia esimerkiksi raportoinnin tarkkuuden ja varmuuden suhteen. (A short Introduction to the GRI Standards 2021, 2.) GRI 2 sisällyttää tiedot, jotka liittyvät organisaation rakenteeseen ja raportointiperiaatteisiin sekä tietoihin, joka antaa kuvan organisaation koosta ja profiilista. Samalla se auttaa ymmärtämään organisaatiota sen vaikutuksista sitä ympäröivään yhteiskuntaan ja ympäristöön. GRI 2 standardiin sisältyviä tietoja ovat esimerkiksi tiedot työntekijöistä, hallinnosta ja strategiasta sekä käytännöistä sidosryhmien suhteen. GRI 3 puolestaan selittää vaiheet, jonka avulla organisaatio voi määrittää sille vaikutuksiltaan tärkeimmät asiat, joista raportoida. (A short Introduction to the GRI Standards

2021, 3.) GRI 3 tunnusluvut auttavat organisaatiota myös hahmottamaan kuinka raportoida oleellisista aihekohtaisista standardeista. Standardissa on kolme eri tunnuslukua, joista ensimmäisen tunnusluvun 3–1 avulla organisaatio voi muun muassa raportoida kuinka se on tunnistanut, määrittellyt, sekä priorisoinut sille oleelliset asiat. Seuraavan tunnusluvun 3–2 avulla organisaatio listaa tunnistamansa ja määrittelemänsä oleelliset asiat, sekä kertoo mikäli niihin on tullut muutosta viime raportointikaudesta. Standardin viimeistä tunnuslukua 3–3 käytetään jokaisen raportoidun aihekohtaisen standardin ja niiden tunnuslukujen kanssa. Tässä tulee kertoa toteutuneet positiiviset ja negatiiviset vaikutukset, sekä jos negatiivisia vaikutuksia on havaittu, tulee kertoa ovatko ne aiheutuneet yhtiön liiketoiminnasta, vai ovatko ne tulleet yhtiön solmimien liikesuhteiden kautta. Lisäksi tällöin myös raportoida millaisiin toimiin organisaatio on ryhtynyt estääkseen sekä hallitakseen näitä vaikutuksia. (GRI 3: Material Topics 2021, 16–23.)

Sektorij- ja aihekohtaiset standardit

GRI:n sektorikohtaisten standardien tarkoituksena on kasvattaa raportoinnin laatua sekä johdonmukaisuutta. Standardit listaavat aiheet, jotka ovat kullekin sektorille todennäköisesti oleellisia sekä myös ohjeistaa mitkä ovat asiaankuuluvia tietoja sektorille raportoitavaksi. Jos sektorikohtainen standardi on saatavilla organisaation toimialalle, kuuluu kyseinen kohta vaatimukseen GRI-raportointia käyttäessä. Tällä hetkellä sektorikohtaisia on saatavilla vain niille toimialoille, joilla on suurimmat vaikutukset sitä ympäröivään yhteiskuntaan, luontoon ja ihmisiin. Toimialat, joille standardit ovat saatavilla ovat öljy ja kaasu sektorit, maatalous, sekä vesiviljely ja kalastus. (A short Introduction to the GRI Standards 2021, 3.) GRI:n aihekohtaiset standardit voidaan jakaa kolmeen eri sarjaan: Taloudelliseen (GRI 200), Ympäristöön (GRI 300), sekä sosiaaliseen (GRI 400). Jokainen näistä standardeista sisältää yleiskohtaiset tiedot aiheesta, sekä kuinka hallita tähän liittyviä organisaatiolle ja sen sidosryhmille oleellisia vaikutuksia. Näistä standardeista jokaista ei ole pakko käyttää, vaan organisaatio tunnistaa sille olennaiset sekä ajankohtaiset aiheet raportoiden niistä. (Niskala ym. 2019, 120.)

Taloudellisella vastuulla tarkoitetaan Kuritun (2018, 115) mukaan GRI-standardeissa yrityksen tuottamia taloudellisia vaikutuksia ja lisäarvon tuottamista mitä yritys on saanut aikaan sitä ympäröivälle yhteiskunnalle ja sidosryhmille. Kurittu painottakin, että taloudellinen vastuu ei tarkoita samaa asiaa, kuin mitä tilinpäätöksessä esitetyissä tiedoissa on, vaan se tarkoittaa enemmänkin

sosio-ekonomisia hyötyjä tai haittoja, jotka yrityksen toiminta aiheuttaa. Näitä voivat olla esimerkiksi maksetut verot, investoinnit infrastruktuuriin, työllistämisaikutukset ja hankinnat eri toimittajilta. (Kurittu 2018, 115.)

Ympäristövastuun tunnusluvuista suurinta osaa voidaan mitata jo vakiintuneilla mittareilla, jonka takia niiden raportointi on melko selkeää (Kurittu 2018, 121). Kurittu painottaakin ympäristöasioiden raportoinnissa olennaisuuden arviointia. Tämä tarkoittaa, että jos yritys tunnistaa, ettei sen toiminta esimerkiksi vedenkulutuksen suhteen, vaikuta ympäristöön merkittävästi, ei sen tarvitse siitä raportoida vaikka tunnusluku olisikin laskettavissa. Kurittu muistuttaa sen sijaan niin sanotun ympäristötaseen huomioimisesta. Tällä tarkoitetaan millaisia luonnonresursseja yritys toimintaansa tarvitsee, sekä millä tavalla yrityksen tuottamat hyödykkeet tai palvelut kuormittavat ympäristöä. Standardeissa on mukana myös arvoketjun ympäristövastuun arviointia, jolloin siis organisaation tulee huomioida sen toimittajien ympäristöön liittyviä vaikutuksia. (Kurittu 2018, 121.)

Sosiaalisen vastuun pääteemat GRI-ohjeistuksessa ovat henkilöstön ja heidän työolosuhteissansa, ihmisoikeuksissa, sekä yhteiskunnassa ja tuotevastuussa (Kurittu 2018, 129). Jos ympäristövastuun tunnusluvuista suurinta osaa pystytään mittaamaan suoraan jonkin mittarin avulla, tarvitaan sosiaalisen vastuun raportoimiseen enemmän täsmennystä sanojen muodossa. Kurittu (2018, 129) painottaa että yrityksen tulisi aina täsmentää mikä on sen tavoitteena yritysvastuun osalta, sekä mitä konkreettista se on tehnyt asian puolesta. Tämän lisäksi myös näissä standardeissa on toimittajien arviointi sosiaalisen vastuun osalta nostettu esiin. (Kurittu 2018, 129.) Vuoden 2021 päivitetty standardit ovat kokonaisuudessaan katsottavissa työn liitteenä 2 olevasta taulukosta.

GRI-Indeksi

GRI-raportointistandardien käytön yhteydessä siihen tulee sisällyttää GRI-sisältöhakemisto (GRI Content Index), jossa listataan kaikki organisaation käyttämät standardit, sekä niihin liittyvät tunnusluvut. Hakemistosta tulee löytyä sivunumero tai linkki, mistä raportoidun standardin löytää joko raportista tai muusta julkaisusta materiaalista. Siinä voidaan samalla myös kertoa poisjättämisen syy vaaditulle tunnusluvulle, jota ei ole voitu raportoida. Sisältöhakemisto voidaan julkaista joko vastuullisuusraportin yhteydessä, tai erikseen esimerkiksi yhtiön nettisivuilla. GRI-

sisältöhakemisto toimii siis eräänlaisena navigointityövälineenä, jonka avulla aiheesta kiinnostuneet sidosryhmät voivat yhdellä vilkaisulla katsoa, mitä kaikkia GRI-standardeja organisaatio on käyttänyt sekä mistä nämä tiedot löytyvät. Näin esimerkiksi standardia, joka on raportoitu osana vuosikertomusta, ei tarvitse enää erikseen sisällyttää vastuullisuusraporttiin, vaan riittää että kyseiseen standardiin löytyy linkki sisältöhakemistosta. (Niskala ym. 2019, 179–180.)

3.2 Vastuullisuusraportin laatimisohteet GRI-standardien mukaisesti

Vastuullisuusraportissa, kuten muissakin raporteissa, on tärkeää antaa relevanttia ja riittävää tietoa siitä mitä yritys on tehnyt, sekä mitä se aikoo tehdä seuraavaksi. Jotta raportointi kohdistuu yritykselle olennaisiin asioihin, tulee nämä asiat ensin tunnistaa yrityksen sisällä. Yritysvastuuraportin kehittäminen on periaatteessa hyvin samanlaista kuin minkä tahansa muunkin projektin ja raportin tekeminen. Ensimmäinen pitää suunnitella mitä tehdään, jonka jälkeen lähdetään tunnistamaan ja keräämään yritykselle olennaista tietoa ja lopuksi kerätty tieto koostetaan yhteen raportin muodossa. Kurittu (2018, 15) nostaa esiin neljä eri kohtaa, josta vastuullisuusraportointi koostuu. Nämä ovat: valmistautuminen, olennaisten asioiden tunnistaminen, tietojen keruu ja sisällöntuotanto, sekä raportin viimeistely. Hän painottaakin, että yritysvastuuraportin tärkein tehtävä on välittää olennaista tietoa siitä mitä yritys on vastuullisuuden saralla saanut aikaan, sekä mitä se aikoo tehdä seuraavaksi. Tätä varten raportin sisältö on suunniteltava huolellisesti. Sisällön määrittelyyn Kurittu suosittelee GRI:n linjaamia periaatteita raportin tulevien asioiden ja tunnuslukujen määrittelyyn. (Kurittu 2018, 23.)

3.2.1 Raportin suunnittelu

GRI:n linjaamat avainkäsitteet raportin tekemiseen ovat vaikuttavuus (Impact), oleelliset aiheet (Material topics), huolellisuus selvitys (due diligence), sekä sidosryhmien tunnistaminen (Stakeholders). Näistä due diligence ja sidosryhmien tunnistaminen auttavat organisaatiota määrittelemään sekä tunnistamaan sille oleelliset aiheet ja niiden vaikuttavuuden niin ympäristön, talouden ja ihmisoikeuksien suhteen. (GRI 1: Foundation 2021, 11.) Vaikuttavuudelle GRI standardeissa viitataan siihen millainen vaikutus yrityksen toiminnalla ja sen liikesuhteilla on, tai voi olla, sitä ympäröivään talouteen, luontoon sekä yhteiskuntaan. Määriteltävät vaikutukset voivat olla sekä todellisia että

potentiaalisia, sekä myös positiivisia tai negatiivisia ja myös lyhyt- tai pitkäaikaisia. Nämä vaikutukset osoittavat yrityksen panoksen kestäväan kehitykseen. Kun organisaatio on tunnistanut sen aiheuttamat vaikutukset, tulee sen raportoida niistä vastuullisuusraporttiin.

Koska yrityksen tunnistamia vastuullisuuteen liittyviä vaikutuksia voi olla paljon, tulee sen priorisoida raportointia niiden merkittävyyden mukaan. Näiden priorisointia sekä yhtenäistämistä auttaa esimerkiksi GRI standardien määrittelemät oleelliset aiheet, joiden mukaan yritys voi raportoida sen tunnistamistaan vaikutuksista, joita se on aiheuttanut joko potentiaalisesti tai realistisesti. (GRI 1: Foundation 2021, 11.) GRI standardeissa due diligencella viitataan huolellisuusvelvoitteeseen, jonka prosessissa yritys tunnistaa, ehkäisee, lieventää sekä ottaa huomioon, kuinka se käsittelee aiheuttamiaan toteutuneita ja potentiaalisia vaikutuksia. Näitä yrityksen tulisi estää ja ehkäistä parhaansa mukaan. Jo toteutuneisiin ja sen aiheuttamiin vaikutuksiin, organisaation tulisi puuttua yrittämällä korjata negatiivisen vaikutuksen aiheuttamat asiat. Koska sidosryhmät ovat tiiviisti tekemisissä yrityksen kanssa, vaikuttavat myös niihin yrityksen tuottamat vaikutukset. Tämä menee tietysti myös toisinpäin, eli sidosryhmien aiheuttamat vaikutukset, tulee koskettamaan yritystä itseään. Sidosryhmiin voidaan luokitella esimerkiksi yrityskumppanit, asiakkaat, työntekijät, sijoittajat sekä rahoittajat. Sidosryhmiä on monta, jonka takia organisaatio vaikuttaa jokaiseen eri tavalla. Toiseen sidosryhmään yrityksellä voi olla suurempi vaikutus kuin toiseen, jonka takia myös sidosryhmät, että niiden vaikuttavuus yritykseen toimintaan tulisi tunnistaa yhtiössä. (GRI 1: Foundation 2021, 13.)

Raportoinnin yksi oleellisimmista tarkoituksista on viestiä yrityksen eri sidosryhmien kanssa, siitä miten yrityksellä on mennyt ja mitä se tulee tekemään tulevaisuudessa. Tämän takia yritysraportointia suunnitellessa on tärkeä keskustella ja kuunnella sidosryhmiä, mitä ne odottavat yritykseltä. Niskalan ja muiden (2019, 113) mukaan yritysraportoinnin tekemisen määrittelee niin ulkoisen toimintaympäristön luomat paineet, kuin yrityksen sisäiset tarpeet. Esimerkiksi eri sidosryhmien luomia ulkoisia paineita ovat sijoittajien ja asiakkaiden kyselyt, sekä viranomaisohjeistus. Sisäiset tarpeet liittyvät puolestaan olennaisten yritysraportointien johtamiseen, seurantaan sekä näiden asioiden sisäiseen raportointiin ja mittaamiseen. (Niskala ym. 2019, 113.) Niskala ja muut painottavat myös, että yrityksen tulisi tunnistaa oman toimintansa kannalta keskeisimmät yritysraportointiin asiat, sekä niihin liittyvät strategiset tavoitteet ja avaintunnusluvut, unohtamatta keskeisten sidosryhmien osoittamia huolenilmoituksia yrityksen vastuullisuuden osalta. Näiden asioiden perusteella yritys pystyy määrittelemään yritysraportointiin merkityksen toiminnassaan sekä

myös mitä johtamis- ja raportointiprosesseja näiden hallinta sekä kehittäminen vaativat. (Niskala ym. 2019, 113–114.)

Kuten alla olevasta kuviosta 3 nähdään, Niskala ja muut (2019, 115) jakavat yritysvastuuraportoinnin prosessin viiteen eri osaan. Suunnitteluvaiheessa päätetään raportin tekemisen aikataulu, siihen käytettävät resurssit sekä yksityiskohtainen sisältö. Näiden hahmottamiseen voidaan hakea apua muun muassa seuraavista kysymyksistä:

- Millaisia resursseja raportointiprosessissa tarvitaan?
- Millaista tietoa yritysvastuun eri osa-alueilta kerätään sekä raportoidaan?
- Kuinka tietojen keruu toteutetaan?
- Kuinka varmistetaan tietojen laatu ja luotettavuus?

Suunnitteluvaiheen jälkeen tuloksena pitäisi olla yksityiskohtainen sisältösuunnitelma esitettävien tietojen, tekstin ja kuvamateriaalien osalta. (Niskala ym. 2019, 115.)

Sidosryhmien odotusten tunnistamista voidaan lähteä pohtimaan Niskalan ja muiden (2019, 116) mukaan seuraavien kysymysten kautta:

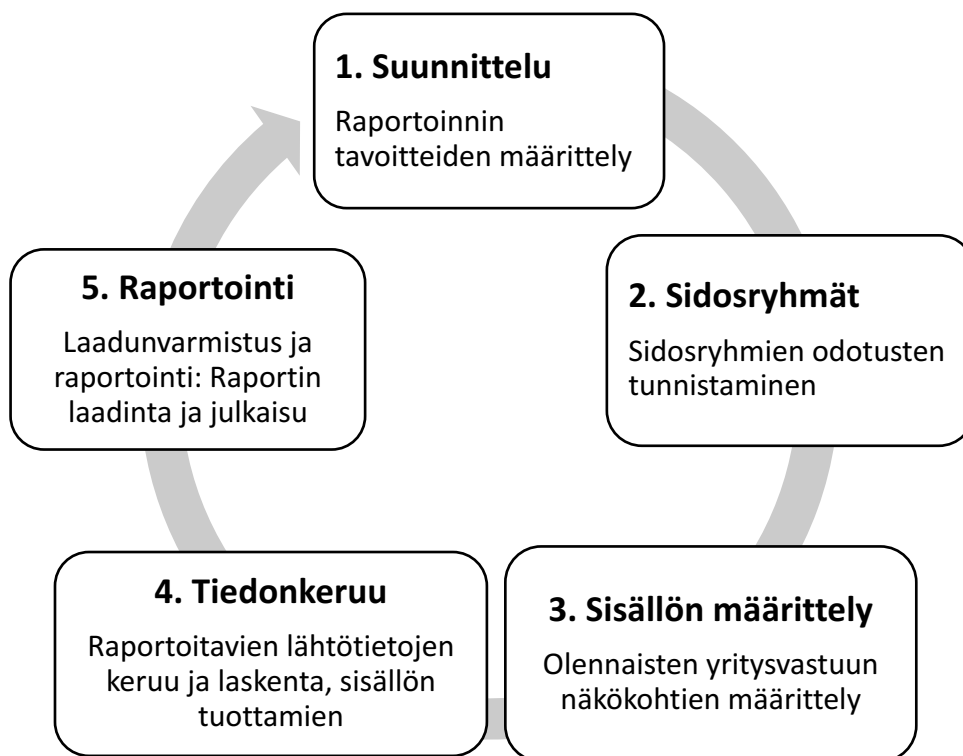
- Ketkä ovat raportin keskeiset kohderyhmät?
- Mitä tietoa yrityksen raportin tulisi sisältää?
- Millaisia laskentaperiaatteita raportoinnissa sovelletaan?
- Noudatetaanko raportin laadinnassa tiettyä raportointiohjeistusta?

Yllä esitettyjen kysymysten avulla voidaan lähteä pohtimaan seuraavia kohtia, eli raportin sisällön ja tavoitteiden määrittelyä, sekä raportin tiedonkeruuvaihetta. Nämä kysymykset vaikuttavat hyvin paljon siihen millaisia resursseja raportin laadintaan tulisi käyttää. Kun kysymykset on selvitetty, voidaan lähteä laatimaan itse raporttia. Laadintavaiheessa kerätään muun muassa jo aiemmin päätetyt tiedot ja muutetaan ne paremmin esitettävään muotoon. Laadintavaiheessa on vielä hyvä pohtia vastausta muutama kysymykseen, jotta raportin kokonaisuudesta tulisi mahdollisimman ehjä. Näitä kysymyksiä ovat esimerkiksi:

- Kuinka sidosryhmien odotukset ja vaatimukset otetaan huomioon?
- Millainen rakenne raportilla on?
- Kuinka tieto on yhdistetty ja analysoitu?

- Onko tieto esitetty helposti ymmärrettävällä tavalla?
- Kuinka ulkoinen varmennus toteutetaan?

Lopuksi vielä tulee päättää, julkaistaanko yritysvastuuraportti vuosikertomuksen yhteydessä, vai jonain muuna aikana, sekä missä muodossa raportti jaetaan eri sidosryhmille. (Niskala ym. 2019, 116.)



kuvio 3 Yritysvastuuraportoinnin prosessi (Niskala ym. 2019, 115.)

3.2.2 Raportin kirjoittaminen ja varmennus

Kun raportin avainkohdat on tunnistettu ja määritelty, voidaan alkaa työstämään itse raporttia. GRI on nostanut raportointiohjeistuksessaan esiin periaatteet, joita noudattamalla on mahdollista laatia laadukas vastuullisuusraportti. Periaatteita on kahdeksan, joista jokaisen merkitystä on ohjeistuksessa avattu. Nämä kahdeksan periaatetta ovat:

- Tarkkuus (accuracy)
- Tasapaino (balance)

- Selkeys (clarity)
- Vertailukelpoisuus (comparability)
- Täydellisyys (completeness)
- kestävän kehityksen konteksti (sustainability context)
- Ajantasaisuus (timeliness)
- Todennettavuus (Verifiability)

(GRI 1: Foundation 2021, 20.)

Ohjeistus tarkkuudelle on, että organisaation tulisi raportoida informaatiota, joka on oikein sekä riittävän yksityiskohtaista, jotta raportoivan organisaation vaikutukset voidaan arvioida. Tarkkuuden määritelmään vaikuttaa myös se, onko raportoitu tieto laadullista vai määrällistä. Määrällisen tiedon kokoamisen tarkkuus riippuu tiedon keräämisestä, todentamisesta sekä analysoinnista. Laadullisen tiedon tarkkuuta voidaan puolestaan arvioida yksityiskohtaisuuden ja johdonmukaisuuden mukaan. Mitä tarkemmin raportoitavaa tietoa on dokumentoitu, sitä parempi tiedon tarkkuus tulee olemaan. Tämän takia organisaation onkin hyvä ilmoittaa miten tiedot ovat laskettu ja mitattu. Jos kyseessä on arvio, tulisi siitä kertoa miten arvioituun lukuun on päädytty sekä selittää arvion taustalla olevat tekniikat ja oletukset. (GRI 1: Foundation 2021, 20.)

Raportin tasapainolla puolestaan tarkoitetaan sitä, että organisaation tulisi raportoida sen aiheuttamista positiivista ja negatiivisista vaikutuksista puolueettomasti. Tällöin esimerkiksi tulisi näyttää tiedot niin positiivista kuin negatiivisista vaikutuksista useammalta vuodelta, jonka avulla pystyisi saamaan kuvan, onko organisaation positiiviset vaikutukset kasvaneet vuosi vuodelta ja negatiiviset vähentyneet, vai onko käynyt toisin päin. Kaiken kaikkiaan yrityksen tulisi julkaista mahdollisimman puolueeton raportti, joka ei anna yltiöpositiivista kuvaa yrityksen vastuullisuudesta. (GRI 1: Foundation 2021, 21.)

Raportin selkeydellä tarkoitetaan raporttia, joka on selkeälukuinen ja josta raportoitavat asiat ovat helposti löydettävissä. Raportissa pyrittäisiin siis välttämään tarpeettomia teknillisiä termejä, mutta kuitenkin samalla luomaan esitetystä datasta taulukot, joita on helppo lukea. Tämän lisäksi raportissa esitetyn tiedon pitäisi olla vertailukelpoista, niin yrityksen aiemmin raportoitujen lukujen, kuin muiden organisaatioiden esittelemien tietojen kanssa, jolloin esimerkiksi sidosryhmien on

helpompi vertailla organisaatioita keskenään. Jotta yritys pystyisi raportoimaan tietojaan vertailukelpoisesti, tulisi sen käyttää samoja laskentakaavoja, millä se on myös aikaisempien vuosien luvut laskenut, tai mikäli kaavaa vaihtaa, tulisi myös vanhat luvut esittää uudella laskentatavalla. (GRI 1: Foundation 2021, 21.)

Täydellisyydellä tarkoitetaan sitä, että organisaatio esittää riittävät tiedot, joiden avulla sen vaikutavuutta raportointikauden aikana voidaan arvioida. Tällöin organisaation tulisi esittää tapahtumat, toiminnot ja vaikutukset sillä raportointikaudella, kuin ne tapahtuvat, eikä sen tulisi jättää pois tietoa, jolla on välttämätön vaikutus organisaation ymmärtämiseksi. Jos jotain välttämätöntä tietoa ei voida julkistaa tai raportoida, tulee organisaation ilmoittaa syy minkä takia näitä tietoja ei ole raportissa. (GRI 1: Foundation 2021, 22.)

Ajantasaisella raportoinnilla yrityksen tulisi raportoida uusimmat tiedot aina tasaisin väliajoin, jotta sidosryhmillä olisi mahdollisimman ajantasainen kuva yrityksestä ja jonka avulla ne pystyvät tekemään päätöksiä yhtiön suhteen. Lopuksi raportin tieto tulisi olla todennettavissa, ja siitä tulisi selvittää missä määrin raportointiperiaatteita on noudatettu. Tämän täyttääkseen yrityksen olisi hyvä käyttää sisäisiä tarkastuksia tietojen todentamiseen ja raportissa käytettävien asiakirjojen tulisi olla järjestetty siten että muutkin kuin raportin laatijat voivat niitä tarkastella. Todennettavuuden täyttämiseksi raportissa olevat tiedot, sekä miten ne on saatu, olisi tärkeä dokumentoida. (GRI 1: Foundation 2021, 23–27.)

Periaatteiden lisäksi GRI ohjeistaa vielä tavat, millä vastuullisuusraportin uskottavuudesta voidaan pitää kiinni. Näitä ovat muun muassa sisäiset kontrollit, ulkoinen varmistus, sekä sidosryhmäpaneelit. Nämä keinot eivät GRI-raportoinnin kannalta ole pakollisia, mutta niihin kuitenkin kannustetaan. Sisäisillä kontroleilla tarkoitetaan yrityksen sisäisiä valvontajärjestelmiä, joilla varmistetaan kestävä kehityksen raportoinnin uskottavuutta. Nämä prosessit ovat usein yritysjohdon suunnitteleimia, ja sitä voidaan toteuttaa esimerkiksi osana riskienhallintaprosessia. Ulkoisen varmistuksen avulla yritys voi varmistaa, että niiden vastuullisuusraportti on vahvistettu jonkun ulkoisen toimijan johdosta, mikä puolestaan lisää luottamusta raportin lukijoiden joukossa. Tämän lisäksi yritys voi keskustella eri sidosryhmien edustajien kanssa, mistä ne haluavat yrityksen raportoida. Tällä tavalla raporttiin tulee sen lukijoille relevanttia tietoa ja muut epäoleelliset asiat raportista voidaan karsia. (GRI 1: Foundation 2021, 28–29.)

4 Kehittämistyön tarkoitus ja toteutus

Työn idea sai alkunsa toimeksiantajayrityksen Promeco Group Oy:n tarpeesta kehittää vastuullisuusraportointiaan. Yritys oli laatinut raportteja vastuullisuudestaan jo aiemmin, mutta nyt sen tarkoitus on kehittää raportointiaan yhä enemmän jonkin tietyn vastuullisuusraportoinnin viitekehysten mukaiseksi. Tarve raportoinnin kehittämistä tuli osittain yrityksen sidosryhmien, kuten asiakkaiden vaatimusten ja kysymysten kautta. Samalla yritys halusi valmistautua jo etukäteen tulevaan EU:n CSR-direktiiviin, mikä tulisi koskettamaan myös yhtiötä lähitulevaisuudessa. Yrityksen asiakkaina toimivat muun muassa Wärtsilä, ABB, Siemens ja Kalmar (Strategia/Missio n.d). Osa näistä asiakkaista ovat taksonomian piirissä ja niitä koskevat lakisääteinen velvollisuus raportoida vastuullisuudestaan. Tämän myötä ne ovat alkaneet vaatia myös toimittajiltaan tarkempaa raportointia vastuullisuudesta, jotta ne pystyvät vastaamaan yhä kattavammin vaatimuksiin esimerkiksi hankintaketjujen suhteen.

Promeco on tehnyt töitä vastatakseen yhä paremmin kysymyksiin vastuullisuudestaan, ja se onkin esimerkiksi tuottanut kyselyn vastuullisuudesta omalle hankintaketjulle (Promecon toimitusketju toimii vastuullisesti 2022). Promeco on kiinnostunut kehittämään vastuullisuuttaan liiketoiminnassa ja se on tehnyt paljon töitä asian eteen. Ongelmaksi on kuitenkin ilmennyt se, kuinka yritys viestii tekemästään vastuullisuustyöstä sidosryhmilleen. Tästä kysymyksestä kehittyi myös työn alkuperäinen tutkimusongelma: Kuinka laatia vastuullisuusraportti, joka vastaa sidosryhmien tarpeisiin?

Samana ongelmana kanssa ovat myös useat muut yritykset. Kasvava vaatimus niin lainsäädännön, kuin muiden sidosryhmien kohdalla tulevat jatkossa lisäämään vastuullisuudesta raportointia. Tulevaisuudessa ei välttämättä pelkästään riitä se, että yritys pyrkii toimimaan mahdollisimman vastuullisella tavalla, vaan sen on myös viestittävä toimistaan yhä kattavammin ja konkreettisemmin. Näistä syistä tällä työllä pyritään vastaamaan myös yleiseen muutos- ja kehittämistarpeeseen vastuullisuusraportoinnin osalta.

4.1 Kehittämistyön menetelmät

Työtä lähdettiin tekemään tutkimuksellisenä kehittämistyönä. Moilasen, Ojasalon ja Ritalahden (2015, 19) mukaan tutkimuksellinen kehittäminen saa alkunsa esimerkiksi organisaation kehittämistarpeesta tai halusta saada aikaan muutoksia toiminnassaan. Tällöin tutkimukselliseen kehittämistyöhön kuuluu uusien ideoiden, käytäntöjen ja ongelmien ratkaisua. Tarkoituksena on kehitellä ja ottaa käyttöön näitä ratkaisuja. Moilanen ja muut painottavatkin tieteellisen tutkimuksen ja tutkimuksellisen kehittämistyön eroa. Tieteellisessä tutkimuksessa pyritään ensisijaisesti tuottamaan ilmiöstä uutta teoriaa, kun kehittämistyössä tarkoituksena ei ole vain kuvailla tai selittää asiaa, vaan siinä pyritään löytämään asialle parempia vaihtoehtoja ja viedä niitä eteenpäin käytäntöön. (Moilanen ym. 2015, 19.) Työn idea sai alkunsa organisaation halusta kehittää vastuullisuusraportointiaan paremmin vertailtavaan suuntaan, ja jonka avulla sidosryhmät saisivat raportista yhä kattavammin tietoa yhtiön vastuullisuudesta. Tutkimuksellinen kehittäminen katsottiin sopivan tälle opinnäytetyölle paremmaksi tavaksi, koska kuvaillun tarpeen ja kehityskohteen ratkaisu vaatii uusien ideoiden sekä käytäntöjen tuottamista esimerkiksi raportoinnin kattavuuden ja prosessien suhteen.

Työn tarkemmaksi lähestymistavaksi valikoitui konstruktivinen tutkimus. Moilasen ja muiden (2015, 65–66) mukaan konstruktivinen tutkimus soveltuu lähestymistavaksi, kun tehdään konkreettinen tuotos, kuten uusi järjestelmä, malli tai suunnitelma. Tällöin tuotokseksi saadaan merkityksellinen ja käytännössä hyödynnettävä asia, joka parantaa sitä edeltävänä käytetyn mallin ominaisuuksia, toimintaprosessia tai tekniikkaa. Tavoitteena on saada aikaan uudenlainen perusteltu ratkaisu, joka tuo liiketoimintaan uutta tietoa. Parhaillaan ratkaisu voi osoittautua toimivaksi myös muualla kuin kohdeorganisaatiossa ja sitä voidaan käyttää siten myös laajemmin. Tällä tutkimustavalla pyritäänkin ratkaisemaan käytännön ongelma, jossa tarvitaan myös teoreettista tietämystä. Menetelmässä korostuu tutkimuksen hyödyntäjän ja tutkijan välinen kommunikointi. Lisäksi konstruktivinen tutkimus ei rajaa mitään menetelmää erikseen pois, vaan aineistoa tutkimusta varten kannattaakin kerätä monin eri tavoin. (Moilanen ym. 2015, 65–68.) Lähestymistavaksi harkittiin myös tapaustutkimusta. Sen tehtävänä on Moilasen ja muiden (2015, 52) mukaan tuottaa kehittämisohjeita sekä syvällistä ja yksityiskohtaista tietoa yksittäisestä tapauksesta, kuten esimerkiksi yrityksen tietystä prosessista. Siinä onkin tärkeämpää saada selville laaja ymmärrys suppeasta asiasta, kuin laajasta kohteesta heikko käsitys (Moilanen ym. 2015, 53). Koska vastuullisuus ja sen

raportointi on laaja käsite, ei tapaustutkimus tämän työn lähestymistavaksi sopinut. Tätä olisi voinut harkita lähestymistavaksi silloin, jos olisi haluttu tutkia tarkemmin esimerkiksi yrityksen viestintää vastuullisuudesta, jonkin tietyn yksittäisen sidosryhmän kanssa.

Kehittämistutkimuksen luotettavuuden tarkastelu on osittain haasteellista, sillä kehittämistutkimus ei sinällään ole oma tutkimusotteensa, vaan se yhdistelee laadullista ja määrällistä tutkimusta aina sen mukaan, mikä sopii tutkimuskohteen ongelmanratkaisumenetelmäksi parhaiten. Tästä syystä tutkimuksen luotettavuutta arvioidaan näkökulmasta, jota tutkimuksessa enemmän käytetään. Kuitenkin myös kehittämistutkimuksessa tutkimustulosten tulee olla luotettavia siten, että niiden tulokset täyttävät reliabiliteetin määritelmän, eli tulokset pysyvät samanlaisina, vaikka tutkimus uusittaisiin. Lisäksi tutkimuksen tulee täyttää myös validiteetin määritelmän, eli tutkimuksessa on tutkittu oikeaa asiaa. (Kananen 2015, 111–112.) Tässä työssä tutkimusta lähdetään tekemään enemmän laadullisen tutkimuksen keinoin, joten luotettavuutta voidaan tarkastella tästä näkökulmasta. Kanasen korostaakin, että laadullisessa tutkimuksessa ei ole tarkkoja tulkintasääntöjä, joten tulkintoja aineistosta voi olla monenlaisia riippuen tutkimusasetelmasta. Toisin sanoen, samasta aineistosta voi tehdä monta erinäköistä tulkintaa vaihtamalla esimerkiksi tutkimusongelmaa. Tulkinta voidaan kuitenkin varmistaa sillä, jos toinen tutkija tulee samaan johtopäätökseen ensimmäisen tutkijan tulkinnan kanssa. Tällöin puhutaan aineiston ristiriidattomuudesta, eli sisäisestä validiteetista. (Kananen 2015, 114.) Tulkinnan ristiriidattomuus pyritään varmistamaan muun muassa tekemällä aineiston analyysistä huolelliset muistiinpanot, johon esimerkiksi toimeksiantaja voi palata ja tarkastella omia havaintoja tehtyjen muistiinpanojen kautta. Riittävä dokumentaatio onkin toinen asia, jolla tutkimuksen luotettavuus pyritään varmistamaan. Kanasen (2015, 115) mukaan riittävän tarkka dokumentaatio on edellytys tulosten ja tehtyjen ratkaisujen todentamiseen. Näin ollen ratkaisut, jotka tutkimuksen aikana on tehty, tulee perustella tieteellisten periaatteiden mukaan. Kananen muistuttaaakin, että tutkimuksen alkuperäinen aineisto tulee säilyttää, jotta tulosten luotettavuus voidaan jälkikäteen vielä varmistaa. (Kananen 2015, 115.)

Jotta varmistuisi, että työ ja tutkimus tehtäisiin eettisesti oikein, alettiin siihen kiinnittämään huomiota jo työn suunnitteluvaiheessa. Toimeksiantajan kanssa sovittiin, että erillistä salassapitosopimusta ei tarvitse koska siitä syntynyt tuotos tulee julkiseen jakoon. Vaikka salassapitosopimusta ei ole tehty, pidetään työssä silti huoli, ettei se kerro yhtiön ei julkiseen jakoon tulevia tietoja. Aineistona käytetään julkista materiaalia, jolloin on tärkeää, että oikeaoppisesta lähdeviittauksesta pide-

tään huolta ja varmistetaan että plagiointia ei tule. Tämän lisäksi työn vaiheet pyritään dokumentoimaan huolella, sillä siten varmistetaan työn luotettavuuden lisäksi myös sen eettisyyden toteutuminen.

Työn edetessä ja toimeksiantajan kanssa pidetyissä palavereissa kehittämistyön kohde tarkentui GRI-standardien mukaiseen vastuullisuusraportointiin. Viitekehyksen katsottiin sopivan raportointiin, koska se on laajasti käytetty ja se sopii monelle erikokoiselle yhtiölle toimialasta riippumatta. Tämän lisäksi standardien avulla pystytään viestimään monelle eri sidosryhmälle, sillä standardit käsittelevät raportointia taloudellisten, ympäristön ja sosiaalisten vaikutuksien näkökulmasta. Toimeksiantaja ei ollut aikaisemmissa vastuullisuusraporteissaan käyttänyt GRI:n laatimaa viitekehystä, joten tarkemmaksi tutkimuskysymyksesi muodostui, kuinka raportointi saadaan muutettua GRI-standardeihin sopivaksi. Tämän myötä myös työn tietoperusta alkoi muodostumaan GRI-raportoinnin ja -standardien ympärille. Teoriaan tarkemmin tutustuen ja toimeksiantajan kanssa keskustellen kehitysidea ongelman ratkaisemiseksi alkoi muodostumaan. Ratkaisuksi ongelmaan alettiin tekemään Excel-taulukkoa, johon listataan GRI-standardit, sekä niiden tunnusluvut. Näitä lähdettiin vertaamaan Promecon aikaisemmin tuottamiin vastuullisuusraportteihin sekä sen nettisivuihin, ja katsomaan kuinka lähellä aiemmat raportit ja yhtiön julkaisemat tiedot ovat olleet GRI-standardeja. Tekemällä kuvatus kaltaisen taulukko, työ saatiin rajattua sopiviin raameihin, jonka lisäksi myös ratkaisu sopi työn aikatauluun paremmin. Tavoite aikataululle oli, että työ on valmis tammikuussa vuonna 2023. Koska Promecon tavoite on julkaista vuoden 2022 vastuullisuusraportti vuoden 2023 keväällä, ei kokonaisen raportin laatiminen aikataulujen osalta ollut mahdollista. Tästä syystä työn tavoitteeksi asetettiin taulukko, jonka avulla yritys pystyy tarkastelemaan kuinka paljon heidän nykyinen raportointinsa kattaa GRI:n asettamat standardit.

4.2 Aineiston analyysi

Toimeksiantajan aineistojen sekä GRI-standardien tutkimiseksi valikoitui sisällönanalyysi. Sisällönanalyysia voidaan pitää väljänä teoreettisena kehyksenä, jota liitetään erilaisiin analyysikokonaisuuksiin (Tuomi & Sarajärvi 2018). Koska sisällönanalyysi toimii enemmänkin teoreettisena kehyksenä, jonka avulla ei voi lähteä tekemään laaja tutkimusta, ei se yksinään ole kovin tarkka ja se onkin parhaimmillaan silloin kun sen voi liittää erilaisiin analyysikokonaisuuksiin. Tästä syystä aineistoa lähdettiin tarkemmin tutkimaan aineistolähtöisen sisältöanalyysin avulla. Aineistolähtöiseen sisältöanalyysiin kuuluvat Moilasen ja muiden (2015, 139) mukaan aineiston pelkistäminen,

ryhmittely ja abstrahointi. Aineiston pelkistämisessä ideana on tiivistää ja selkeyttää aineistoa, jolloin runsaasta aineistosta voidaan kerätä oleellimmat havainnot ja esittää ne tiivistetyssä muodossa. Aineiston ryhmittelyssä alkuperäisaineisto käydään läpi ja siitä etsitään sekä samankaltaisuuksia, että eroja kuvaavia käsitteitä. Tämän jälkeen aineistoa abstrahoidaan, eli siitä pyritään muodostamaan yleiskäsitteitä pelkistämisen avulla. Tällöin aineistosta erotellaan tutkimuksen kannalta oleellinen tieto, jonka avulla tutkija pyrkii muodostamaan yleiskäsityksen aineistosta ja samalla vertaamaan sitä alkuperäisaineistoon. (Moilanen ym. 2015, 139–140.) Työssä käytettävä alkuperäinen aineisto on GRI-standardit, joita verrataan toimeksiantajan aikaisemmin laatimiin vastuullisuusraportteihin, sekä yhtiön nettisivuilla olevaan tietoon, analysoiden täyttääkö yhtiön aikaisemmin esitetty tieto GRI-standardien asettamat vaatimukset.

Aineistoa lähdettiin tutkimaan tutustumalla ensin tiettyyn GRI-standardiin, jonka jälkeen sen vaatimuksia verrattiin Promeco Groupin julkaisemaan vuoden 2021 vastuullisuusraporttiin sekä yrityksen nettisivuihin. Tämän lisäksi yrityksestä syvemmän kuvan hankkimiseksi ja sidosryhmien odotusten tunnistamiseksi haastateltiin yhtä yrityksen sidosryhmään kuuluvaa henkilöä.

Haastattelumenetelmänä käytettiin teemahaastattelua. Teemahaastattelu valittiin menetelmäksi, koska se korostaa haastateltavien subjektiivisia käsityksiä ja se olettaa, että haastateltavat ovat kokeneet tietyn asian tai prosessin, jonka johdosta tutkijan on helpompi saada syvällisempi ymmärrys ilmiöstä kokonaisuudessaan (Juuti & Puusa 2020, 112). Koska haastattelun tarkoituksena oli saada parempi käsitys yhtiöstä ja sen toiminnasta, sekä ymmärtää paremmin sidosryhmien odotuksia yritystä kohtaan, oli teemahaastattelu sopiva menetelmä siihen. Haastattelun eettisyyden varmistamiseksi, haastateltava pidetään anonyyminä, sekä haastattelusta syntyneet dokumentit pidetään tallessa huolellisen aineistohallinnan avulla.

Mikäli yllä kuvaillusta aineistosta löytyi yhtäläisyyksiä ja yhtiön julkaiseman materiaalin katsottiin vastaavan standardin ja sen tunnuslukujen asettamia kriteereitä, ryhmiteltiin tiedot Excel-taulukoon. Taulukon merkinnöissä käytettiin kolmea eri merkintää:

- **Yes**, jos yhtiön julkaisema tieto täytti standardin tunnusluvulle asettamat kriteerit
- **Partly**, jos yhtiön julkaisema tieto täytti osittain standardin tunnusluvulle asettamat kriteerit
- **No**, jos yhtiön julkaisema tieto ei täyttänyt standardin tunnusluvulle asettamia kriteerejä

Yes ja Partly kohdalle merkittiin lisäksi raportin sivunumero tai linkki verkkosivustolle, josta tieto löytyy. Tämän lisäksi tunnuslukujen kohtaan, johon oli merkitty Partly, on kirjoitettu huomiot

minkä takia raportoitu tieto ei täysin täytä standardin vaatimuksia. Huomioita kirjattiin myös osaan No kohdan merkinnöistä, jos katsottiin tunnusluvun olevan sellainen, johon yhtiö on raportoinnissaan hyvä kiinnittää huomiota.

2–1 Organisaation tiedot	Yes	https://promeco.fi/fi/yhteystiedot/	-
2–2 Organisaation vastuullisuusraportointiin sisältyvät kokonaisuudet	Yes	Sustainability report 2021, S.2	
2–3 Raportointiväli, yhteydenotot raporttiin liittyen	Yes	Sustainability report 2021, S.36	
2–4 Tiedon korjaus	No		Muutoksia tai korjauksia ei ole tullut ilmi tai raportoitu
2–5 Ulkoinen varmennus	Partly	Sustainability report 2021, S.3	Ulkoista varmentajaa ei ole käytetty (ei pakollinen), mutta ylimmän johdon sekä korkeimman hallintoelimen vastuuta raportin arvioinnissa on kuvailtu
Toiminta ja työntekijät			
2–6 Yrityksen toiminnot, arvoketju ja muut liikesuhteet	Partly	https://promeco.fi/fi/toimialat/	Yrityksen toimitusketjua ei ole kuvailtu kovin tarkasti
2–7 Työntekijät	Partly	Sustainability report 2021, S.8	Ei ole eroteltu vakituisten ja määräaikaisten työntekijöiden määrää
2–8 Muiden kuin työsuhteisten työntekijöiden määrä	No		Ei ole erikseen mainittu esim. vuokratyöntekijöiden määrää (jos niitä on)

Taulukko 2 Promecon raportoinnin eroavaisuudet GRI-standardeihin

Taulukko 2 on osa koko työhön tehtyä taulukkoa ja sen tarkoitus on havainnollistaa, kuinka aineiston analyysia lähdettiin tekemään. Esimerkkitaulukossa on käytetty GRI 2: yleiset tiedot (General Disclosures 2021) standardia. Standardin tunnusluvun 2-1 kohdassa organisaation tiedot kohtaan tulee raportoida organisaation virallinen nimi, yhtiömuoto, päätoimipaikka sekä maat jossa se toimii (GRI 2: General Disclosures 2021, 8). Nämä tiedot löytyvät yhtiön nettisivuilta, jolloin tunnusluvun vaatimukset täyttyvät ja taulukkoon voidaan laittaa merkintä Yes. Tällöin myös taulukkoon laitetaan linkki, josta tiedot löytyvät. Puolestaan standardin tunnusluvun 2-8 kohdassa tulee raportoida työtä yhtiölle tekevät henkilöt, jotka eivät ole yhtiön palkkalistoilla, kuten esimerkiksi vuokratyöntekijät tai harjoittelijat (GRI 2: General Disclosures 2021, 18). Tätä tietoa ei yhtiön vuoden 2021 vastuullisuusraportista tai nettisivuilta löytynyt, jolloin taulukkoon laitettiin merkintä No. Samalla myös taulukkoon laitettiin lisätietoa, mitä raporttiin pitäisi lisätä, jotta se täyttäisi kyseisen tunnusluvun vaatimukset. Standardin tunnusluvun kohdassa 2-7 raportoidaan työntekijöiden määrä jaoteltuna sukupuolen ja alueen mukaan, jonka lisäksi raporttiin pitäisi sisällyttää muun muassa tiedot vakituisten sekä määräaikaisten työntekijöiden määrästä (GRI 2: General Disclosures 2021, 15). Promeco oli raportoinut vuoden 2021 vastuullisuusraporttiin muun muassa työntekijöiden määrän, sukupuolen, iän ja alueen, jolloin osa standardin vaatimuksista täyttyi (Promeco Group vastuullisuusraportti 2021, 8). Kuitenkaan erottelua vakituisten ja määräaikaisten työntekijöiden määrästä ei oltu esitelty, jonka takia kaikkia standardin vaatimuksia ei raportti täytä. Tästä syystä taulukkoon laitettiin merkintä Partly sekä tieto, mitä pitäisi raportoida tarkemmin täyttääkseen standardin vaatimukset. Tehty taulukko on kokonaisuudessaan työn liitteenä 1.

5 Analyysin tulokset ja kehittämistutkimuksen tuotos

Kappaleessa 4.2 esitellyllä tavalla käytiin läpi standardien jokainen tunnusluku ja niiden vaatimukset verrattuna Promeco Groupin esittämiin tietoihin. Kaikkiaan läpikäytyjä kohtia oli 117. Näistä 14 kohdassa oli merkintä Yes, kun taas Partly oli puolestaan 15 kohdassa. Tämän perusteella yhtiön julkaisemasta tiedosta noin 25 % täyttäisi GRI:n asettamat standardit pienin muutoksin tehtynä. Loppuosa eli noin 75 % ei puolestaan täytä standardeja, tai yhtiö ei ole raportoinut, GRI:n asettamien standardien mukaan. Tosin on hyvä huomioda, että valtaosa GRI-standardien tunnusluvuista tulee aihekohtaisista standardeista, joista yrityksen tulisi tunnistaa sille olennaisimmat aiheet ja

raportoida vain niistä. Tästä syystä esitettyjä lukuja voidaan pitää vain suuntaa antavana, eikä siitä kannata tehdä lopullisia johtopäätöksiä yrityksen vastuullisuusraportoinnin tarkkuudesta GRI-standardien suhteen. Toisaalta Promecon julkaisemat tiedot GRI 2 standardin osalta, täyttivät standardin asettamat vaatimukset Yes ja Partly kohtien osalta noin puolet ollen 53 %. Näin ollen yhtiön julkaisemat yleiset tiedot, voidaan katsoa täyttävän GRI-standardit melko hyvin.

Aihekohtaisten standardien kohdalla Promecon raportointi vastasi parhaiten GRI-standardeja ympäristön ja sosiaalisten standardien osalta.

	Yhteensä	YES/PARTLY	%
GRI 200 Taloudelliset standardit	17	1	6 %
GRI 300 Ympäristöstandardit	31	5	16 %
GRI 400 Sosiaaliset standardit	36	8	22 %

Taulukko 3 Aihekohtaisten standardien täytyminen Promecon vastuullisuusraportissa

Kuten yllä olevasta taulukosta 3 nähdään parhaiten GRI-standardit vastuullisuusraportin osalta täyttyvät GRI 400 standardien, eli sosiaalisten aiheiden kohdalla. Tunnuslukuja standardissa on yhteensä 36, joista 8 täytti standardit kokonaan tai osittain. Toiseksi eniten standardien vaatimuksesta täytti ympäristövastuun standardit eli GRI 300. Tässä standardisarjassa on kokonaisuudessaan 31 tunnuslukua, joista 5 täytti kokonaan tai osittain vaatimukset. Heikoin aste aihekohtaisten standardien osalta oli taloudellisissa aiheissa, eli GRI 200. Sarjassa on yhteensä 17 tunnuslukua, joista vain 1 täytti vaatimukset. Kuten aiemmin todettiin, ei aihekohtaisten standardien kohdalla kannata tehdä suuria johtopäätöksiä yhtiön raportoinnin onnistumisesta. Tulokset kertovat enemmänkin siitä, mistä aiheista yritys on tunnistanut oleellisimpia asioita, joista raportoida.

Analyysin perusteella yritys on nähnyt oleellisimmaksi aiheeksi raportoida sosiaalisesta vastuuta, panostaen erityisesti työntekijöistä ja heidän kohteluunsa liittyviin standardeihin. Yhtiö tuottaakin paljon hyödykkeitä ja palveluita, jonka tekemiseen vaaditaan syvää ammattitaitoa. Näin ollen onkin loogista, että yhtiö haluaa viestiä työntekijöiden asemasta yhtiössä.

Toiseksi eniten tutkimuksen perusteella yhtiö oli huomannut olennaisia vaikutuksia toiminnassaan ympäristön näkökulmasta. Tämä voidaan nähdä siten, että yritys haluaa viestiä sidosryhmistä varsinkin asiakkailleen, kuinka se on ottaneet ympäristön huomioon toiminnassaan. Yrityksen asiakaina toimii suuria pörssilistattuja yhtiöitä, joiden jo laillinen velvollisuus on raportoida vastuullisuudestaan. Koska raportoinnissa otetaan huomioon yhä enemmän koko arvoketju, on yhtiön asiakkaat voineet viestiä haluavansa tarkempaa tietoa yhtiön ympäristövastuustaan täyttääkseen raportoinnin vaatimukset. Tällöin on luonnollista, että ympäristöasiat on huomioitu vastuullisuusraportissa. Toisaalta on hyvä huomioida myös se, että GRI:n ympäristöstandardeissa käytetään paljon ennalta määrättyjä laskentatapoja, kun taas sosiaalisten standardien osalta monen tunnusluvun raportointiin riittää että kuvailee, miten asia on yhtiössä otettu huomioon tai hoidettu.

Analyysistä herännyt jatkokehitystarve

Analyysin tulokset käytiin läpi palaverissa toimeksiantajan kanssa. Tästä heräsi jatkokehitystarve työlle. Yhtiötä kiinnosti edelleen muokata vastuullisuusraportointiaan GRI-standardien mukaisesti, mutta kuitenkin ne eivät olleet vielä ehtinyt tutustua standardeihin kunnolla, etenkin oleellisten asioiden standardien kohdalla. Tästä syystä toimeksiantajan kanssa päätettiin kehittää tehtyä Excel-taulukkoa, vielä enemmän informatiivisempaan suuntaan. Taulukkoon tulisi aiemmin esitettyjen kohtien lisäksi lyhyt tiivistelmä, mitä kunkin standardin tunnuslukujen mukainen raportointi vaatisi, sekä linkki standardiin, mistä löytää vielä tarkemmin tietoa kyseisen tunnusluvun raportointivaatimuksista. Ideana tässä on, että organisaatio pystyy tekemään nopean yhteenvedon GRI-standardien rakenteista, sekä niiden vaatimuksista. Tällöin myös yhtiö pystyy määrittämään helpommin sille olennaiset asiat.

Taulukkoa lähdettiin tekemään aineistolähtöisen sisältöanalyysin pohjalta tiivistämällä aineistoa, eli tässä tapauksessa GRI-standardeja. Taulukkoa varten jokaisen standardin ja tunnusluvun vaatimukset sekä tarkoitus kirjoitettiin taulukkoon muutama lauseeseen tiivistäen. Tällöin aineistoista saatiin kerättyä olennaisimmat tiedot ja tiivistettyä ne helposti luettavaan muotoon. Lisäksi taulukkoon laitettiin linkki, mistä kuhunkin standardiin pääsee tutustumaan tarkemmin. Tämä helpottaa taulukkoa käyttävän organisaation työtä löytää oikea standardi. Taulukon ulkomuodon suunnitel-

tiin olevan GRI-indeksiä mukaileva, jolloin organisaatio pystyy tekemään siitä helposti itselleen sopivan näköisen raportoidessaan GRI-standardien mukaisesti, tai niitä referoiden. GRI-indeksiä mukailevassa taulukossa tulee olla raportoitavan standardin numero, nimi ja julkaisu vuosi, sekä standardin sisältämän tunnusluvun numero ja nimi, jonka lisäksi taulukossa on myös oltava sijainti, mistä raportoitavan tiedon löytää, joko linkin tai sivunumeron muodossa (GRI 1: Foundation 2021, A7). Jotta taulukon ulkomuodosta tulisi selkeä, käytettiin sen tekemiseen benchmarking menetelmää. Menetelmässä pyritään tutkimaan menestyvää organisaatiota ja ottamaan käyttöön hyväksi havaittuja tapoja (Moilanen ym. 2015, 186). Moilasan ja muiden (2015, 186) mukaan benchmarking menetelmässä kehittämiskohteelle etsitään vertailtava organisaatio, jolla kyseinen asia onnistuu paremmin tai sillä on asian suhteen erinomainen maine. Vertailtavaksi organisaatioksi valikoitui Wärtsilä, koska se on maineeltaan vastuullisesti toimiva yritys, joka operoi kestäväan kehitykseen painottuvilla toimialoilla. Sen lisäksi yhtiö on raportoinut aikaisemmin GRI-standardien mukaisesti. Yrityksen tekemä GRI-indeksi oli selkä ja helppolukuinen, joka oli myös osaltaan vaikuttamassa yhtiön valintaan vertailukohteeksi.

Työn lopputuloksena syntyi Excel-tilukko, johon on merkitty GRI-standardit, niiden tunnusluvut sekä lyhyt tiivistelmä tunnusluvusta. Lisäksi taulukossa on tyhjiä soluja, johon organisaatio voi merkitä löytyykö kohdan tunnuslukua niiden aikaisemmista raporteistaan, ja jos löytyy, linkille tai sivunumerolle on laitettu tyhjä solu merkintää varten. Taulukossa on myös solu, johon voi merkitä huomioita tai puutteita, mikäli niitä havaitsee. Taulukon avulla organisaatio voi tarkastella mitä kaikkea tulee ottaa huomioon Raportoidessaan GRI-standardien avulla, sekä vastaako jo aikaisemmin tuotetut raportit tai tiedot standardien asettamia vaatimuksia. Taulukko toimii siis hyvänä työkaluna etenkin raportin suunnitteluvaiheessa ja kun organisaatio tekee olennaisuusarviota vaikutuksistaan. Esimerkiksi taulukosta voidaan saada tukea Kuritun (2018, 14–15) suosittelemien raportoinnin vaiheiden kahteen ensimmäiseen kohtaan: Valmistautumiseen ja olennaisten asioiden tunnistamiseen. Valmistautumisessa taulukon avulla on helppo jakaa aihealueet raportin laatijoiden kesken, jonka lisäksi esimerkiksi sisältösuunnitelman voi laatia myös taulukkoa käyttäen. Samalla sisältösuunnitelma auttaa olennaisten asioiden määrittelyssä.

GRI suosittelee arvioimaan jokaisena raportointikautena, onko organisaation vaikutukset ja niiden merkittävyys muuttuneet, minkä myötä myös organisaation aihekohtaiset asiat vaihtuisivat. Ajankohtainen arviointi auttaa organisaatiota varmistumaan, että sen raportoimat vaikutukset ovat jokaiselle raportointikaudelle ajankohtaisia niin sidosryhmiä, kuin organisaatiota itseään ajatellen.

(GRI 3: Material Topics 2021, 7.) Merkitsemällä aina viime vuonna raportoidut vaikutukset ylös esimerkiksi taulukkoon, voi organisaatio helposti vertailla, onko samat vaikutukset vielä ajankohtaisia. Näin työn taulukkoa voidaan hyödyntää useampana eri vuotena. Koska taulukko on tehty GRI-indeksin pohjalta, voi organisaatio muokata siitä helposti GRI-indeksin, jonka laittaa omaan raporttiinsa. Tällöin taulukkoon voi jättää raportissa olevat standardit ja tunnusluvut, raportoidun tunnusluvun sijainnin, sekä huomiot ja puutteet raportoidussa tunnusluvussa. Tämän kehittämistyön tuloksena syntynyt taulukko on liitteenä 2 liitetiedoissa.

6 Pohdinta ja jatkotutkimuksen aiheet

Työn idea lähti liikkeelle toimeksiantajayrityksen Promeco Group Oy:n tarpeesta kehittää vastuullisuusraportointiaan käyttämällä siihen tiettyä vastuullisuusraportoinnin viitekehystä. Raportoinnin viitekehyyksi valikoitui GRI:n luomat raportointistandardit, koska ne käsittelevät vastuullisuutta niin talouden, ympäristön, kuin sosiaalisen vastuun näkökulmista. Lisäksi GRI:n standardit ovat monen muunkin organisaation käytössä, mikä helpottaa myös toimeksiantajayrityksen vertailua muihin toimijoihin. Työtä lähdettiin tekemään kehittämistutkimuksena tarkoituksena kehittää yhtiön vastuullisuusraportointia GRI-standardien suuntaan. Ensimmäisessä vaiheessa vertailtiin Promecon aiemmin tuottamaa vastuullisuusraporttia, sekä sen nettisivuilla ilmoittamia tietoja GRI-standardeihin ja tutkimalla kuinka paljon Promecon aikaisempi raportointi täyttää standardien vaatimukset. Työn toisessa vaiheessa lähdettiin tekemään Excel-tilukkoa, jossa näkyvät kaikki GRI-standardit, sekä lyhyt tiivistys siitä mitä kuhunkin standardiin ja sen tunnuslukuun kuuluu. Taulukon on tarkoitus auttaa yhtiötä tunnistamaan sen oleellimmat vaikutukset ja raportoimalla niistä GRI-standardien mukaisesti.

Työn toteutustavaksi valikoitui tutkimuksellinen kehitystyö, jolloin tavoitteena on luoda jotain uutta, jota organisaatio pystyy kehittämään eteenpäin ja viemään käytäntöön. Työn lopputuloksena syntyi mallitaulukko, jonka avulla organisaatio pystyy hahmottamaan kuinka paljon sen nykyinen raportointinsa kattaa GRI-standardeja ja kuinka raportointia pitää muuttaa, jotta raportointi standardien mukaisesti onnistuisi. Työn lopputuloksena syntynyt taulukko, on sovellettavissa myös laajasti eri organisaatioiden ja toimialojen käyttöön, jolloin tutkimuksellisen kehittämistyön sekä

konstruktivisen tutkimuksen tavoitteet voidaan katsoa toteutuneen. Tästä näkökulmasta katsottuna voidaan siis todeta työn onnistuneen hyvin. Kuitenkin jälkeinpäin katsottuna työtä olisi voinut rajata vielä hieman enemmän koskemaan esimerkiksi pelkkiä aihekohtaisia standardeja. GRI-standardit ovat kokonaisuudessaan todella laaja viitekehys. Koska työ käsitteli kaikkia standardeja, ei tietoperustan teoriaosuudessa aihetta käsitelty aivan niin syvällisesti kuin olisi ollut tarpeen. Tällä tavalla myös tutkimusaineisto GRI-standardien osalta olisi vähentynyt, mikä puolestaan olisi voinut selkeyttää dokumentointia tutkimuksen osalta. Toisaalta lopputuloksena syntynyt taulukko tiivistää jokaisen standardin, joten aiheen liiallinen käsittely teorian osalta olisi ollut pitkälti toistoa taulukkoon nähden. Toinen asia, minkä työn aikana olisi voinut tehdä toisin, oli kehittämistutkimuksen tarkentuminen GRI-standardeihin jo aikaisemmassa vaiheessa. Alkuun aihetta lähdettiin tarkastelemaan enemmän taksonomian kannalta, mikä toisaalta toi lisää näkökantaa asiaan, mutta kuitenkin olisi laajentanut aihetta huomattavasti. Jos tutkimusta olisi heti alun perin lähtenyt tarkastelemaan GRI-raportoinnin näkökulmasta, olisi siitä aiheesta pystynyt tekemään vielä kattavamman ja informatiivisemman työn.

GRI-standardien analyysia yritysten vastuullisuusraporteista on tehty jo joitain opinnäytetöitä aikaisemmin. Tämän lisäksi opinnäytetöitä on tehty myös GRI-indeksin pohjalta. Kuitenkaan nämä eivät ole suoraan vertailtavissa tämän työn kanssa, sillä valtaosa töistä on tehty vanhojen, vuonna 2016 julkaistujen, GRI-standardien pohjalta, jolloin se ei ole täysin vertailtavissa standardeihin, jotka on päivitetty vuonna 2021. Vertailuun vaikuttaa myös se, että GRI painottaa standardeissaan vaikutuksen olennaisuutta yrityksen toiminnassa, eli raporttiin tulisi vain yrityksen itse tunnistamat ja sille olennaisimmat asiat. Koska jokaisen yrityksen ja toimialan olennaiset vaikutukset, ja siten raportoivat aihekohtaiset standardit eroavat toisistaan, on varsinainen vertailu tutkimuksen tuloksista opinnäytetöiden kesken hankalaa.

Työn eettisyyttä lähdettiin varmistamaan heti alusta lähtien. Toimeksiantajan kanssa sovittiin työn alkaessa, ettei salassapitosopimusta työn suhteen tarvita. Jotta työssä ei paljastettaisi yhtiön ei julkiseen jakoon tulevia tietoja, annettiin työ luettavaksi toimeksiantajalle ennen sen julkaisemista. Aineistona käytettiin julkista materiaalia, joten oikeaoppisista lähdeviittauksista pidettiin huolta käymällä työ vielä kirjoittamisen jälkeen huolella läpi ja varmistettiin ettei plagiointia tulisi. Sama päti myös muun lähteenä käytettävän kirjallisuuden kanssa. Työn vaiheet dokumentoitiin ja tutkimuksen prosessit kirjoitettiin työhön kattavasti sekä rehellisesti ja esimerkiksi työn tuloksena syntyneeseen taulukkoon on kirjattu, mistä kohdan tieto on haettu, sekä milloin siihen on viitattu.

Työhön haastatellun yrityksen sidosryhmän jäsenen henkilöllisyys pidettiin anonyyminä ja siitä syntyneet dokumentit on pidetty tallessa huolellisen aineistohallinnan avulla. Työ tehtiin hyvää tutkimustapaa noudattaen ja kiinnittämällä erityisesti huomiota aineiston analyysiin ja siitä syntyneiden tulosten tulkintaan.

Vaikka kehittämistyön luotettavuuden arviointi on hieman haastavampaa suhteessa tieteellisen tutkimuksen arviointiin, voidaan Kanasen (2015, 112) mukaan luotettavien tuloksien varmistamiseksi tehdä ennakkosuunnitelma. Jälkikäteen katsottuna opinnäytetyösuunnitelmaan olisi voinut käyttää vielä hieman enemmän aikaa. Tällä tavalla tutkimusasetelma olisi ollut helpompi tehdä, mikä puolestaan olisi auttanut vielä enemmän työn luotettavuuden varmistamiseen. Työssä tutkimusta tehtiin enemmän laadullisen tutkimuksen menetelmillä, joten luotettavuutta tarkastellaan tästä näkökulmasta. Varsinkin työn ensimmäisessä vaiheessa, eli GRI-standardien ja Promeco Groupin raporttien ja tietojen vertailussa, voidaan tutkimuksen luotettavuutta tarkastella tulkinnan ristiriidattomuuden, eli sisäisen validiteetin ja arvioitavuuden, eli riittävän dokumentaation kautta. Kanasen (2015, 114) mukaan sisäinen validiteetti saadaan varmistettua siten että toinen tutkija tulee samaan johtopäätökseen aineiston tulkinnasta. Koska raporteissa on mukana myös paljon tekstiä pelkkien lukujen sijaan, on niiden tulkinta ja vertailu standardeihin hieman subjektiivisempaa kuin pelkkien numeroiden tulkinta. Jotta tulkinnan ristiriidattomuudesta saataisiin parempi varmistus, käytiin yrityksen raportti useaan eri kertaan läpi standardien kanssa, verraten sitä aina edellisen kerran tulkintoihin. Tällä ja riittävällä dokumentaatiolla pyrittiin varmistamaan, että aiemmat tulkinnat ovat olleet oikean suuntaisia. Tämä toistettiin useampaan kertaan, varsinkin taulukon kohdissa, jossa oli merkintänä Partly, koska silloin raportissa osa oli standardien mukaista ja osa ei. Tästä syystä etenkin standardien kohdat, jotka edellyttävät toiminnan kuvailua lukujen raportoinnin sijasta, tuli luettua useamman kerran, sekä varmistettua että tulkinta oli oikea.

Riittävä dokumentaatio puolestaan varmistettiin taulukkoon tehtyjen huomioiden kautta, sekä muistiinpanoista, jotka tehtiin toimeksiantajan kanssa pitämien palaverien yhteydessä. Etenkin taulukon huomiot olivat tärkeässä osassa tulkinnan oikeudellisuuden varmistamisessa. Aikaisemmista muistiinpanoista, jotka olivat merkitty taulukkoon, pystyi tarkistamaan aiemmat huomiot ja vertaamaan oliko tehty tulkinta vielä sama. Dokumentaatiota olisi voinut olla vielä enemmän, varsinkin kohdissa, johon oli merkitty No, mutta toisaalta valtaosa näistä merkinnöistä oli aihekohtaisien standardien osassa, jolloin yhtiö ei alun perinkään arvioinut kyseisiä kohtia olennaisiksi niiden

kannalta. Tästä syystä laajempi dokumentaatio näissä kohdissa ei olisi ollut merkittävää tutkimuksen kannalta. Työn toisen vaiheen, eli taulukon, jossa on GRI-standardit ja tiivistelmä kunkin standardin käytöstä, voidaan luotettavuutta ja toimivuutta arvioida parhaiten reliabiliteetin avulla. Jos myös muut käyttäjät onnistuvat taulukon avulla tunnistamaan aikaisemmista raporteistaan, mitkä osat ovat jo GRI-standardien vaatimalla tasolla, voidaan taulukon luotettavuutta pitää silloin hyvänä. Toisaalta taulukko on tehty vuoden 2021 päivitettyillä GRI-standardeilla, joten jos standardit päivittyvät, tulee myös taulukko päivittää, jotta se antaisi yhtä luotettavan tuloksen.

Muita kehitysmahdollisuuksia taulukon säännöllisen päivittämisen lisäksi on esimerkiksi taulukon kehittäminen siten, että pelkästään sen avulla on mahdollista tunnistaa nykyisten raporttien GRI-standardien täyttyminen, sekä myös raportoida taulukon avulla suoraan GRI-standardein. Nykyinen taulukko soveltuu tällä hetkellä parhaiten raportin suunnitteluvaiheeseen, jolloin organisaatio voi yhdellä silmäyksellä saada käsityksen standardeista, sekä tunnistaa heille olennaisimmat vastuullisuuden aiheet ja tekemään niistä esimerkiksi sisältösuunnitelman. Toinen kehitysidea taulukolle olisi sen päivittäminen vastaamaan tulevaa EU:n CSR-direktiiviä. Työn kirjoittamishetkellä direktiivin standardeja ei ollut vielä julkistettu, eikä siten ollut tietoa tulevatko ne muuttumaan, tai tarkentumaan esimerkiksi kirjanpitolaissa olevasta säädöksessä muun kuin taloudellisen tietotojen raportoinnin suhteen. Joka tapauksessa tuleva direktiivi tulee koskettamaan yhä suurempaa joukkoa yrityksiä, jonka takia taulukon päivittäminen myös tämän osalta voisi olla hyvä idea.

Jatkotutkimusaiheena toimeksiantajan suuntaan voisi olla, että taulukkoa kehitettäisiin siten että yhtiön toimittajat pystyisivät sen avulla ilmoittamaan suoraan, mitkä GRI-standardit heidän osaltaan täyttyvät. Toinen jatkotutkimusaihe yritysvastuuraportoinnin ympärille on myös sidosryhmiin, ja varsinkin hankintaketjuun liittyvä. Koska toimittajien vastuullisuudesta raportointi tulee lisääntymään varmasti jatkossa, voisi sidosryhmille kehittää jonkin oman prosessin, jonka avulla ne pystyisivät helposti viestimään omasta vastuullisuudesta ja mitkä standardit ne esimerkiksi täyttävät. Promeco Group on tehnyt jo kyselyitä vastuullisuudesta hankintaketjujen suuntaan, mutta tulosten analysointi ja muutettavuus raportoitavaan muotoon voi viedä paljon aikaa. Jos tämän prosessin saisi vielä automatisoitua, kehittäisi se raportoinnin nopeutta ja parantaisi tuottavuutta. Kuvailtu prosessi ja sen selvittäminen voisi olla esimerkiksi seuraava opinnäytetyön tai tutkimuksen aihe yrityksen vastuullisuusraportointiin liittyen.

Kuten aiemmin on mainittu, ei tulevasta CSR-direktiivien standardeista ole vielä kirjoitushetkellä tarkkaa tietoa. Kuitenkin GRI tekee yhteistyötä direktiiviä suunnittelevan tahon kanssa (EFRAG & GRI landmark statement of cooperation 2021). Tämän perusteella voidaan olettaa, että GRI:n viitekehys voidaan suoraan hyväksyä sellaisenaan direktiivin täyttämiseksi vaadittuun raportointimuotoon, tai se tulee olemaan ainakin melko lähellä direktiivin asettamaa vaatimusta. Toinen vaihtoehto voi olla, että GRI-standardit päivittyvät tulevaisuudessa direktiivin standardien mukaiseksi, jolloin ne myös täyttävät tulevat vaatimukset vastuullisuusraportoinnin suhteen. Tämän perusteella GRI:n käyttöönotto vastuullisuusraportoinnissaan voi olla myös pitkällä aikavälillä järkevää. Yritysten tulee joka tapauksessa alkaa kiinnittämään enemmän huomiota vastuullisuusraportointiin muun muassa jo tulevan EU-direktiivin myötä.

Vaikka tuleva direktiivi ei tulisi suoraan, tai ainakaan heti, koskettamaan yhtiötä, on vastuullisuusraportointia silti hyvä lähteä kehittämään, sillä yhä suurempaa joukkoa nykyisistä tai mahdollisista asiakkaista tulee todennäköisesti yhä enemmän kiinnostamaan, kuinka yritys on vastuullisuusasiansa hoitanut. Tämä johtuu osittain myös raportoinnista, jossa kiinnitetään huomioita yrityksen koko arvoketjuun. Esimerkiksi GRI-standardit 308 ja 414 ottavat kantaa toimittajien arviointiin niin ympäristön, kuin sosiaalisen vastuun saralla. Toisin sanoen arvoketjun yhä suurempi huomioiminen raportoinnissa voi tarkoittaa sitä, että vastuullisuusraportointia vaaditaan yhä pienemmiltä yrityksiltä, vaikka lainsäädäntö ei sitä vaatisi. Tämä vaati varsinkin pienemmiltä yrityksistä paljon resursseja, joka voi myös aiheuttaa niille paljon hallinnollisia haasteita, esimerkiksi omien päästöjen laskemisessa ja muiden olennaisten asioiden tunnistamisessa. Vaikka raportin laatiminen vie alkuun melko paljon aikaa, sen suunnittelun aloittaminen voi silti olla kannattavaa. Kuten Dhaliwal ja muut (2011, 94–95) tutkimuksessaan totesivat, vastuullisesti toimivat ja siitä raportoivat yhtiöt voivat saada hankittua pääomaa muita pienemmin kustannuksin. Myös valtioneuvoston työryhmä on huomionnut rahoitussektorilla muutoksia tämän suhteen todeten, että useat rahoittajat ovat linjanneet strategiansa yhä enemmän kohti ilmastokestäviä investointeja. Työryhmän mukaan rahoittajien tulisi myös pyrkiä toiminnassaan tunnistamaan kestävyysriskit yhä systemaattisemmin sekä ottaa mukaan myös muut ympäristön kestävyysnäkökulmat ilmastonäkökulman lisäksi. (Vihreän siirtymän rahoituksen työryhmä 2022, 60.)



Kuvio 4 GRI:n yhdistäminen yritysvastuuseen

Yllä oleva kuvio 4 esitettiin tämän työn alussa ilman ylhäällä olevaa GRI-palkkia. Kuten todettiin, yritysvastuuseen ja kestävään kehitykseen on olemassa monta erilaista lakia sekä aloitetta. Näiden kaikkien huomioon ottaminen ja raportoiminen voi olla vaikeaa. Kuitenkin monien vastuullisuuslakien ja -direktiivien taustalla on hyvin paljon samoja asioita, kuin kuviossa esitetyt järjestöt ja aloitteet ovat nostaneet esille. GRI puolestaan on ottanut raportoinnissaan huomioon monet järjestöjen ja aloitteiden tuomat seikat. Näin ollen GRI:n avulla organisaatio pystyy vastaamaan raportoinnin suhteen jo moneen eri lain ja asetuksen vaatimukseen. Lisäksi sen avulla yritys pystyy vastaamaan rahoittajien huoliin vastuullisuusriskien suhteen. Mikäli yritys ei vielä ole tehnyt arviota sille olennaisista vastuullisuusriskeistä tai niiden ehkäisemisestä, kannattaa siihen ryhtyä jo yllä olevien seikkojen perusteella. GRI toimii hyvänä apuvälineenä tähän.

Lähteet

Agenda 2030 - kestävän kehityksen tavoitteet. N.d. Ulkoministeriön verkkosivut. Viitattu 19.9.2022.

<https://um.fi/agenda-2030-kestavan-kehityksen-tavoitteet>

A 2020/852/EU. Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus kestävää sijoittamista helpottavasta kehyksestä ja asetuksen (EU) 2019/2088 muuttamisesta. Euroopan unionin virallinen lehti 22.6.2020. Viitattu 29.9.2020.

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FI/>

A Short Introduction to the GRI Standards. 2021. Ohjeistus Global Reporting Intiatiiven verkkosivuilla. Viitattu 4.1.2023.

<https://www.globalreporting.org/a-short-introduction-to-the-gri-standards.pdf>

Consolidated Set of the GRI Standards. 2022. Ohjeistus ladattavissa Global Reporting Intiatiiven verkkosivuilta. Viitattu 18.12.2022.

<https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/>

Corporate sustainability reporting. N.d. Euroopan komissio. Viitattu 6.10.2022

https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_fi

Dhaliwal, D. Zhen Li, O. Tsang, A. & Yang, Y. 2011. Voluntary nonfinancial disclosure and the cost of equity capital: The initiation of corporate social responsibility reporting. The Accounting Review, 86, 1, 59-110. Viitattu 18.9.2022

<https://janet.finna.fi>, EBSCO

EFRAG & GRI landmark statement of cooperation. 2021. Lausunto EFRAGin verkkosivuilta. Viitattu 8.1.2023.

<https://www.efrag.org/>

EFRAG today. N.d. Tiedote EFRAGin verkkosivuilta. Viitattu 2.11.2022.

<https://www.efrag.org/About/Facts>

ESRS 1 General principles. 2022. Project Task Force on European sustainability reporting standards. Viitattu 2.11.2022.

<https://www.efrag.org/Assets/Download>

GRI 1: Foundation. 2021. Ohjeistus ladattavissa Global Reporting iniciativen verkkosivuilta. Viitattu 2.12.2022.

<https://www.globalreporting.org/>

GRI 2: General Disclosures. 2021. Ohjeistus ladattavissa Global Reporting iniciativen verkkosivuilta. Viitattu 18.12.2022.

<https://www.globalreporting.org/>

GRI 3: Material Topics. 2021. Ohjeistus ladattavissa Global Reporting iniciativen verkkosivuilta. Viitattu 2.12.2022.

<https://www.globalreporting.org/>

Hyrskel, A. Lönnroth, M. Savilaakso, A. & Sievänen, R. 2020. Vastuullinen sijoittaja. Helsinki. Kauppakamari. Viitattu 18.9.2022

<https://janet.finna.fi>, KauppakamariTieto

Juuti, P. & Puusa, A. 2020. Laadullisen tutkimuksen näkökulmat ja menetelmät. Tallinna. Gaudeamus Oy.

Kallunki, J. 2022. Tilinpäätösanalyysi. Helsinki. Alma talent.

Kananen, J. 2015. Kehittämistutkimuksen kirjoittamisen käytännön opas: Miten kirjoitan kehittämistutkimuksen vaihe vaiheelta. Jyväskylä. Jyväskylän ammattikorkeakoulu. Viitattu 7.1.2023.

<https://janet.finna.fi>, Booky.

Kestävän kasvun rahoitusta koskeva toimintasuunnitelma. 2018. Euroopan Komission tiedonanto Euroopan Parlamentille, Eurooppa-Neuvostolle, Euroopan keskuspankille, Euroopan talous- ja sosiaalikomitealle ja alueiden komitealle. Viitattu 18.10.2022

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content>

Kirjanpitolaki. 30.12.1997/1336. Viitattu 8.10.2022

<https://finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336>

Kurittu, K. 2018. Yritysvastuuraportointi: kiinnostavan viestinnän käsikirja. Helsinki. Alma talent. Viitattu 13.9.2022

<https://janet.finna.fi>, Alma Talent.

Kymmenen periaatetta. N.d. Global Compact Network Finland. Viitattu 19.9.2022.

<https://www.globalcompact.fi/kymmenen-periaatetta>

Moilanen, T. Ojasalo, K. & Ritalahti, J. 2015. Kehittämistyön menetelmät: uudenlaista osaamista liiketoimintaan. Helsinki. Sanoma pro. Viitattu 10.1.2023

<https://janet.finna.fi>, Ellibs ebooks.

NACE/TOL-toimialaluokitus. 2021. Tulli. Viitattu 27.10.2022.

<https://tulli.fi/tilastot/nace-tol-toimialaluokitus>

Niskala, M. Tarna-Mani, K. Purola, J. & Pajunen, T. 2019. Yritysvastuu raportointi- ja laskentaperiaatteet. Helsinki. ST-akatemia.

OECD:n toimintaohjeet monikansallisille yrityksille. 2012. TEM raportteja 5/2012. Työelämä- ja markkinaosasto. Viitattu 3.11.2022.

<https://tem.fi/documents>

Opas OECD:n toimintaohjeiseen monikansallisille yrityksille. 2017. Tem oppaat ja muut julkaisut. Työ- ja elinkeinoministeriö. Viitattu 9.9.2022.

<https://julkaisut.valtioneuvosto.fi>

Our Mission and history. N.d. Global Reporting Initiativen verkkosivut. Viitattu 30.9.2022.

<https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history>

Pariisin ilmastopöytäsohje. N.d. Tiedote Ympäristöministeriön verkkosivuilta. Viitattu 20.9.2022

<https://ym.fi/pariisin-ilmastopöytäsohje>

Porter, M. & Kramer, M. 2011. Creating Shared Value. Harvard Business Review, 89, 1/2, 62-77. Viitattu 16.9.2022

<https://janet.finna.fi>, EBSCO

Promeco Group Oy:n vastuullisuusraportti 2021. 2022. Raportti Promeco Group Oy:n verkkosivuilta. Viitattu 14.12.2022.

<https://promeco.fi/fi/promeco-group-vastuullisuusraportti-2021/>

Promecon toimitusketju toimii vastuullisesti. 2022. Artikkelin Promeco Group Oy:n verkkosivulla 17.11.2022. Viitattu 29.12.2022.

<https://promeco.fi/fi/2022/11/17/promecon-toimitusketju-toimii-vastuullisesti/>

Silvola, H. & Landau, T. 2019. Vastuullisuudesta ylituottoa sijoituksiin. Helsinki. Alma talent. Viitattu 18.9.2022

<https://janet.finna.fi>, Alma Talent.

Strategia/Missio. N.d. Promeco Group Oy: n verkkosivut. Viitattu 29.12.2022.

<https://promeco.fi/fi/promeco-yrityksena/>

Taxonomy Report: Technical Annex. 2020. EU Technical expert group on Sustainable Finance. Viitattu 27.10.2022.

https://ec.europa.eu/business_economy_euro/banking_and_finance

Technical Report: Final report of the Technical Expert Group on Sustainable Finance. 2020. EU Technical Expert Group on Sustainable Finance. Viitattu 20.9.2022.

<https://finance.ec.europa.eu/2020-03/sustainable-finance-teg-final-report-taxonomy>

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2018. Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Helsinki. Tammi. Viitattu 28.12.2022.

<https://janet.finna.fi>, Ellibs ebooks.

United Nations History. N.d. United Nations verkkosivut. Viitattu 19.9.2022.

<https://sdgs.un.org/goals#history>

Universal Standards. 2022. Global Reporting Initiativen verkkosivut. Viitattu 16.9.2022.

<https://www.globalreporting.org/standards/standards-development/universal-standards/>

Vihreän siirtymän rahoituksen työryhmä: Loppuraportti. 2022. Valtioneuvoston julkaisu 2022:73. Helsinki. Valtioneuvosto. Viitattu 10.1.2023.

<https://julkaisut.valtioneuvosto.fi>

Wärtsilä Vuosikertomus. 2021. Raportti Wärtsilä Oyj:n www-sivuilta. Viitattu 14.12.2022.

<https://mb.cision.com/Main/>

Liitteet

Liite 1. Promecon raportoinnin eroavaisuudet GRI-standardeihin

