



VASTUULLISUUSKARTOITUSMALLIN KEHITYSTYÖ

ESRS-tiedonantovaatimusten huomioiminen Decade of Action
Oy:n vastuullisuuskartoitusmallissa

Ammattikorkeakoulututkinnon opinnäytetyö

Kestävä kehitys

kevät 2024

Kiti Kalpio

Kestävä kehitys

Tekijä Kiti Kalpio
Työn nimi Vastuullisuuskartoitusmallin kehitystyö
Ohjaaja Sanna Hakkarainen

Tiivistelmä
Vuosi 2024

Ilmastonmuutos, luonnonvarojen ehtyminen ja esiin nousseet ihmisoikeusrikkomukset ovat korostaneet tarvetta vastuulliselle liiketoiminnalle. Kestävän kehityksen edistäminen vaatii uusia liiketoimintamalleja ja innovaatioita, josta syystä yritysten rooli on merkittävä. Yhteiskunta ja kuluttajat odottavatkin yrityksiltä läpinäkyvyyttä liiketoiminnan vaikutuksista. Yritysvastuun avulla yritykset myös parantavat toimintakykyään ja vahvistavat brändiään sekä asiakkaiden että työnhakijoiden silmissä. Enenevässä määrin myös sijoittajat ja yhteistyökumppanit arvioivat yrityksiä niiden vastuullisuuden perusteella. Kasvavien vastuullisuusvaatimusten seurauksena yhä useampi pk-yritys kamppailee pystyäkseen tarjoamaan merkityksellistä ja luotettavaa vastuullisuustietoa.

Euroopan komission tuore kestävyysraportointidirektiivi (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD) velvoittaa pörssiyrityksiä raportoimaan vastuullisuudestaan myös arvoketjun alku- ja loppupään osalta. Direktiivi vaikuttaaakin epäsuorasti myös raportointivelvollisten yritysten toimittajiin. Raportointi tulee suorittaa eurooppalaisten kestävyysraportointistandardien mukaan. Kyseessä on massiivinen ja vaativa kokonaisuus, jonka haltuunotto vaatii paljon resursseja. Pk-yrityksillä onkin selkeä tarve ulkopuoliselle avulle ja yksinkertaisemmille vastuullisuustyökaluille, jotka helpottavat vaateisiin vastaamista.

Tässä toiminnallisessa opinnäytetyössä yhtenä tavoitteena oli kartoittaa, miten tilaajana toimivan konsultointiyrityksen, Decade of Action Oy:n vastuullisuuden lähtötilanteen kartoitusmallissa huomioidaan eurooppalaisten kestävyysraportointistandardien tiedonantovaatimukset. Tutkimuskysymykseen vastattiin perusteellisen vertailutaulukon avulla. Kestävyysraportointistandardien lukemattomat tiedonantovaatimukset käytiin läpi ja niiden sisältöä verrattiin tilaajan malliin. Vertailussa huomattiin, että tilaajan mallissa huomioitiin suurin osa standardien aiheista jollain lailla. Suurimmat erot näkyivät vertailtavien mallien laajuudessa.

Toisena tavoitteena pyrittiin selvittämään, miten tilaajayrityksen kartoitusmallia voisi kehittää vastaamaan paremmin pk-yrityksiin kohdistuvia vastuullisuusvaatimuksia. Kysymystä lähestyttiin perehtymällä yritysvastuun ulottuvuuksiin ja pk-yritysten vastuullisuustyön nykytilaan. Apuna käytettiin tiedonhakua sekä asiantuntijahaastattelua. Kehitysehdotukset liittyivät muutamisiin puuttuviin aiheisiin, sekä riskienhallinnan näkökulman korostamiseen, kuitenkin pitäen mielessä tarpeen kevyemmälle vastuullisuustyökalulle. Tilaaja hyödyntää opinnäytetyön tuloksia tuotekehittelyssään.

Avainsanat CSRD, kestävyysraportointi, pienet ja keskisuuret yritykset, yritysvastuu, kestävyysraportointidirektiivi
Sivut 37 sivua ja liitteitä 1 sivua

Sustainability issues, such as climate change, depletion of natural resources and human rights violations have emphasized the need for responsible business conduct. Society and consumers expect transparency from businesses regarding the impacts of their operations. Through Corporate Social Responsibility, or CSR, companies are able to enhance their operability and strengthen their brand in the eyes of customers and workers. The European Commission has recently issued the Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD, which obliges publicly listed companies to report on their sustainability. It obliges companies to report with respect to their own operations, but also their value chains, thus indirectly affecting suppliers. Reporting must be carried out according to the European Sustainability Reporting Standards, ESRS, and it requires significant resources. Small and medium-sized enterprises, SMEs, need to provide meaningful and reliable sustainability data to have access to value chains. The commissioner of this thesis was a consulting company called Decade of Action Oy.

One of the goals in this functional thesis was to clarify and assess how the requirements in ESRS are incorporated in the sustainability assessment model created by the commissioner. A comprehensive comparison table was made to compare the ESRS requirements and company's model. As the ESRS includes more than a thousand data points, the comparison was the most time-consuming part of this thesis. The second objective was to investigate how the commissioner's sustainability assessment model could be improved to meet the sustainability demands targeting SMEs even better. The second question was approached by exploring the dimensions of CSR and the current state of SMEs' sustainability efforts in Finland. The suggestions for improvement were then conducted based on the theory section of the thesis and an expert interview. The interviewee, a CSR consultant and author, was selected based on her extensive experience in corporate responsibility and sustainability.

Based on the results of the interview and the comparison table, the commissioner's model meets the requirements in ESRS and the needs of SMEs successfully. Comparison between the commissioner's model and ESRS revealed some omissions, but the main differences concerned the scope of the compared models. Suggestions for improvement focused on addressing some relevant topics that were missing and emphasizing the perspective of risk management, while keeping in mind the need for lighter sustainability assessment tools. The results of this thesis will be utilized by the commissioner in their product development.

Keywords CSRD, sustainability reporting, small and medium sized enterprises, corporate sustainability reporting directive

Pages 37 pages and appendix 1 page

Sisällys

1	Johdanto.....	1
2	Yritysvastuu osana kestäväää kehitystä.....	3
2.1	Sosiaalinen vastuu.....	6
2.2	Ympäristövastuu.....	7
2.3	Taloudellinen vastuu.....	8
2.4	EU kestävän kehityksen asialla.....	9
3	Kestävyysraportointi.....	11
3.1	ESRS-standardit.....	12
3.2	Monialaiset ESRS 1- ja ESRS 2-standardit.....	14
3.3	Ympäristöstandardit.....	17
3.3.1	E1 Ilmastonmuutos.....	17
3.3.2	E2 Pilaantuminen.....	18
3.3.3	E3 Vesivarat ja merten luonnonvarat.....	18
3.3.4	E4 Biologinen monimuotoisuus ja ekosysteemit.....	18
3.3.5	E5 Kiertotalous.....	19
3.4	Yhteiskuntastandardit.....	19
3.4.1	S1 Oma työvoima.....	19
3.4.2	S2 Arvoketjun työntekijät.....	20
3.4.3	S3 Vaikutusten kohteena olevat yhteisöt.....	20
3.4.4	S4 Kuluttajat ja loppukäyttäjät.....	20
3.5	Hallintotapastandardi.....	20
3.5.1	G1 Liiketoiminnan harjoittaminen.....	20
3.6	ESRS-standardien yhteensopivuus muiden kestävyysraportointikehysten kanssa.....	21
4	Pk-yritykset ja niiden rooli kestävässä kehityksessä.....	22
4.1	Pk-yritykset Suomessa.....	23
4.2	Pk-yritysten yritys vastuutyön nykytila ja näkymät.....	23
5	Tilaaajan vastuullisuuskartoitusmallin kehittäminen.....	25
5.1	Toimeksiantajan esittely ja työn tavoite.....	25
5.2	Kehitettävä vastuullisuuskartoitusmalli.....	26
5.3	Kehittämistyön prosessi ja menetelmät.....	26
5.3.1	Asiantuntijahaastattelu.....	27
5.3.2	Vertailutaulukko.....	28

5.3.3 Kehitysehdotukset tilaajan vastuullisuuskartoitusmalliin.....	30
6 Johtopäätökset.....	32
Lähteet.....	34

Kuvat, taulukot ja kaavat

Kuva 1. Kestävän kehityksen aikajana.....	4
Kuva 2. Yritysvastuun elementtejä (mukaillen Liappis ym.).....	6
Kuva 3 CSRD asteittainen käyttöönotto.....	12
Kuva 4. Kestävyysselvityksen laatimisprosessi (mukaillen Niskala & Palmuaro, 2023)	15
Kuva 5. Kaksinkertainen olennaisuus.....	16
Kuva 6. ESRS ja muut kestävyysraportointikehykset.....	22
Kuva 7. Pk-yrityksen määritelmä.....	23
Kuva 8. Työn toteutusprosessi.....	27

Liitteet

Liite 1.	Aineistohallintasuunnitelma
----------	-----------------------------

1 Johdanto

Menestyäkseen nykypäivän toimintaympäristössä yritysten on panostettava vastuullisuuteen yhä kokonaisvaltaisemmin. Ekologinen kestävyyskriisi uhkaa hyvinvoinnin lisäksi talouden perustaa ja suunnanmuutokseen tarvitaan toimia kaikilta yhteiskunnan sektoreilta. Kiristyvät vaatimukset niin kuluttajien, sijoittajien kuin lainsäädännönkin suunnalta edellyttävät yrityksiltä konkreettisten vastuullisuustekojen lisäksi myös läpinäkyvää viestintää. Erilaisten laatustandardien, sertifikaattien ja vapaaehtoisten yritysraporttien avulla yritykset ovat pyrkineet vastaamaan sidosryhmiensä odotuksiin.

Kiihtyvän luontokadon, ilmastonmuutoksen ja globaalin eriarvoistumisen kaltaisten viheliäisten ongelmien huomioimisen lisäksi yrityksiltä vaaditaan yhä enemmän myös vastuullista työnantajuutta. Kauppakamarin suorittaman kyselyn mukaan 66 % yrityksistä kokee osajapulan estävän liiketoiminnan kasvua ja kehittämistä. Yhtenä syynä rekryointihaasteisiin on kilpailu osajajista. (Kauppakamari, 2023) Vastuullisuus luokin yritykselle merkittävää kilpailuetua niin kuluttajien, sijoittajien kuin työntekijöiden silmissä. Oikotien Vastuullinen työpaikka 2023-tutkimuksen mukaan 62 % vastanneista kokee työnantajan vastuullisuuden olevan tärkeä kriteeri työpaikan valinnassa (Oikotie, 2023).

Yritysten rooli kestävä kehityksen edistämässä on huomioitu myös Euroopan Unionissa (EU), ja vuonna 2017 voimaan tullut muun kuin taloudellisen tiedon raportointidirektiivi (Non-Financial Reporting Directive, NFRD) velvoitti suuryritykset raportoimaan kestävyteen liittyvistä perusasioista. Muun kuin taloudellisen tiedon raportointidirektiivi antoi esimakua lakivelvoitteisesta kestävyysraportoinnista, mutta kosketti vain keskimäärin yli 500 henkilöä työllistäviä, yleisen edun kannalta merkittäviä suuria yhteisöjä (Liappis, ym., s. 63). Lisäksi se oli sisällöltään osin tulkinnanvarainen, eikä onnistunut edistämään luotettavan, relevantin ja vertailtavan tiedon saatavuutta (Hahnkamper-Vanderbulcke, 2021, s. 4). Sen tilalle astuvasta kestävyysraportointidirektiivistä (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD) onkin pyritty laatimaan kattavampi ja toimivampi.

Taloudellisen kasvun irtikytkentä luonnonvarojen ylikulutuksesta luo yrityksille riskien lisäksi myös mahdollisuuksia kestävien liiketoimintamallien ja uusien innovaatioiden avulla. Yritykset ovatkin tärkeässä asemassa kestävä kehityksen edistämässä, sillä kestävien toimintamallien luominen vaatii rahoitusta ja uusia innovaatioita. Tuore kestävyysraportointidirektiivi ohjaakin yrityksiä tunnistamaan vaikutusten lisäksi myös

kestävyyseikkoihin liittyviä riskejä ja mahdollisuuksia. Direktiivi koskee suuryritysten lisäksi myös listattuja pk-yrityksiä ja tulee voimaan asteittain tammikuusta 2024 alkaen.

Jotta yritysten raportoima kestävyysdata olisi mahdollisimman todenmukaista ja vertailukelpoista, on Euroopan komissio julkaissut vuonna 2023 direktiiviin liittyvät eurooppalaiset kestävyysraportointistandardit, (European Sustainability Reporting Standards, ESRS), joiden mukaan raportointi on suoritettava (Ecobio, 2023). Raportointivelvollisuus tulee koskettamaan välillisesti myös listaamattomia, pienempiä yrityksiä, jotka tekevät yhteistyötä raportointivelvollisten yritysten kanssa, sillä vastuullisuusdataa vaaditaan myös arvoketjun alku- ja loppupäästä. Jo nyt 42 % suuryrityksistä kertoo joutuneensa vaihtamaan alihankkijoita tai toimittajia vastuullisuusvelvoitteiden takia (OP, 2023).

Opinnäytetyö on osa kestävän kehityksen tutkinto-ohjelmaa ja sen tilaajana toimii konsultointiyritys Decade of Action Oy. Vuonna 2023 perustettu yritys tarjoaa vastuullisuuspalveluja pk-yrityksille, itse kehittämäänsä vastuullisuuskartoitusmallia käyttäen. Tilaajayrityksen asiakkaat ovat ensisijaisesti raportointivelvollisuuden ulkopuolisia pk-yrityksiä, joita raportointivaatimus koskettaa suurempien yritysasiakkaiden kautta.

Tämän toiminnallisen opinnäytetyön tavoitteena on selvittää, miten tilaajayrityksen mallissa vastataan ESRS-standardeissa esitettyihin tiedonantovaatimuksiin ja toisaalta, miten tilaajan vastuullisuuskartoitusmallia voitaisiin kehittää vastaamaan paremmin pk-yrityksiin kohdistuviin vastuullisuusvaatimuksiin. Työtä hyödynnetään yrityksen tuotekehityksessä ja se palvelee näin ollen sekä tilaajayritystä, että sen asiakkaita. Työn lopputuloksena syntyy tilaajalle toimitettava vertailutaulukko vertailtavista malleista sekä kehitysideoista. Opinnäytetyön tulosten pohjalta kartoitusmallia kehitetään vastaamaan asiakkaiden tarvetta yhä paremmin.

Euroopan komission julkaisemat ESRS-standardit pitävät sisällään valtavan määrän tiedonantovaatimuksia ja datapisteitä. Standardeista on tekeillä kevennetyt versiot raportointivelvollisille pk-yrityksille, sekä vapaaehtoinen raportointimalli sellaisille yrityksille, joita direktiivi ei suoraan velvoita. Kestävyysraportointiin vaadittavaa tietoa ei kuitenkaan kasata hetkessä vaan siihen on varattava aikaa. Tässä työssä pyritäänkin kartoittamaan, mitkä ESRS-standardien lukuisista tiedonantovaatimuksista ovat pk-yrityksille olennaisimpia. Pk-yritysten rajalliset resurssit hankaloittavat kestävyysraportoinnin haltuunottoa ja voivat heikentää yrityksen kilpailu- ja toimintakykyä (EK, 2023). Ulkopuolisille vastuullisuusasiantuntijoille ja -työkaluille onkin selkeä tarve.

Opinnäytetyössä pyritään vastaamaan seuraaviin tutkimuskysymyksiin:

- Miten tilaajayrityksen kehittämässä vastuullisuuden kartoitusmallissa huomioidaan ESRS-standardien tiedonantovaatimukset?
- Miten kartoitusmallia voisi kehittää vastaamaan paremmin pk-yrityksiin kohdistuvia vastuullisuusvaatimuksia?

Työssä kerrotaan lyhyesti, mitä kestävä kehitys ja yritysvastuu tarkoittavat sekä millaisia viitekehyksiä niille on olemassa. Työssä käsitellään myös sitä, miten Euroopan unioni osallistuu kestävä kehityksen edistämiseen yritys vastuun keinoin. Lisäksi käydään läpi pk-yritysten vastuullisuustyön nykytilaa ja esitellään pääpiirteittäin kestävyysraportointistandardit, ja kehitettävä vastuullisuuden kartoitusmalli. Tavoitteena on antaa lukijalle kokonaiskuva yritys vastuusta, sen ohjaavista tekijöistä ja siitä, miksi se on kestävä kehityksen kannalta merkityksellistä. Tarkoitus on myös luoda kuva pk-yrityksiin kohdistuvista vastuullisuusvaatimuksista. Yritys vastuun käsite kehittyä alati, ja uutta tietoa kestävyysraportointistandardeista julkaistaan jatkuvasti. Tämä opinnäytetyö rajautuikin pääosin vuoden 2023 syksyyn mennessä julkaistuihin aineistoihin.

2 Yritys vastuu osana kestävä kehitystä

Tässä luvussa käydään läpi yritys vastuun perusteita ja historiaa, sekä sen yhteyttä kestävä kehitykseen. Alaluvuissa paneudutaan tarkemmin yritys vastuun eri osa-alueisiin, sekä käydään läpi niiden olennaisia viitekehyksiä. Lopuksi esitellään EU:n tärkeimpiä toimia kestävä kehityksen edistämiseksi.

Yritys vastuu (Corporate Social Responsibility, CSR tai Corporate Responsibility, CR) on olennaisesti kestävä kehitykseen liittyvä termi, jolla kuvataan yrityksen toiminnasta aiheutuvista taloudellisista, ekologisista ja sosiaalisista vaikutuksista vastuun ottamista. Yhteiskuntavastuullisuudeksikin kutsuttu yritys vastuu on syntynyt vastauksena yrityksen toimintaan kohdistuviin vaatimuksiin. Ne voivat olla peräisin lainsäädännöstä, mutta myös kuluttajien tai sijoittajien odotukset aiheuttavat yritykselle painetta toimia vastuullisesti. (Sitra, 2022, s. 14) Vaatimuksia on lisännyt entisestään esimerkiksi tieto- ja viestintäteknologian kehittyminen ja ihmisten tiedon lisääntyminen, sekä talouden globalisaatio ja yritysten yhteiskunnallisen vaikutuksen kasvu (Liappis ym., 2019, s. 4).

Yritys vastuu pitää sisällään vaikutusten tunnistamisen, ymmärtämisen, sekä haittojen minimoimisen ja mahdollisuuksien hyödyntämisen (Juutinen, 2016, s. 26). Vaikutusten

minimoimisen lisäksi yritysvastuuseen liittyy myös yrityksen liiketoiminnan jatkuvuuden turvaaminen tunnistamalla yhteiskunnan taloudellisten, ekologisten ja sosiaalisten seikkojen vaikutus liiketoimintaan. (Juutinen, 2016, ss. 23–26)

Yritysvastuun rinnalla voidaan toisinaan puhua myös kestävästä liiketoiminnasta. Yritysvastuun taustalla nähdään imagohyöty ja nykyiset sidosryhmät, kun taas kestävä liiketoiminnan kohdalla motivaation katsotaan syntyvät uusista liiketoimintamahdollisuuksista sekä vastuunkannosta tuleville sukupolville. Kestävään liiketoimintaan kuuluu strategisten tavoitteiden painottaminen. Yritysvastuussa huomio on jo tehdyissä toimissa. Käytännössä molemmat käsitteet elävät koko ajan ja sekoittuvat myös toisiinsa. (Sitra, 2022, s. 21)

Kestävä kehitys on kehitysmalli, jonka tavoitteena on hyvän elämän edellytyksien ja monimuotoisen elämän turvaaminen nyt ja tulevaisuudessa (Ympäristöministeriö, 2023). Kestävä kehityksen lyhyttä historiaa kuvataan alla olevan kuvan aikajanalla, johon on kerätty tärkeitä etappeja vuosien varrelta (Kuva 1).

Kuva 1. Kestävä kehityksen aikajana (mukaillen YK, n.d.).



Kestävä kehityksen määritelmän katsotaan olevan peräisin YK:n vuonna 1987 julkaisemasta Brundtlandin raportista, jossa todetaan sen olevan ”kehitystä, joka tyydyttää nykyhetken tarpeet viemättä tulevilta sukupolvilta mahdollisuutta tyydyttää omat tarpeensa” (Ympäristöministeriö, 2023). Vuonna 1992 järjestetyssä YK:n ympäristö- ja

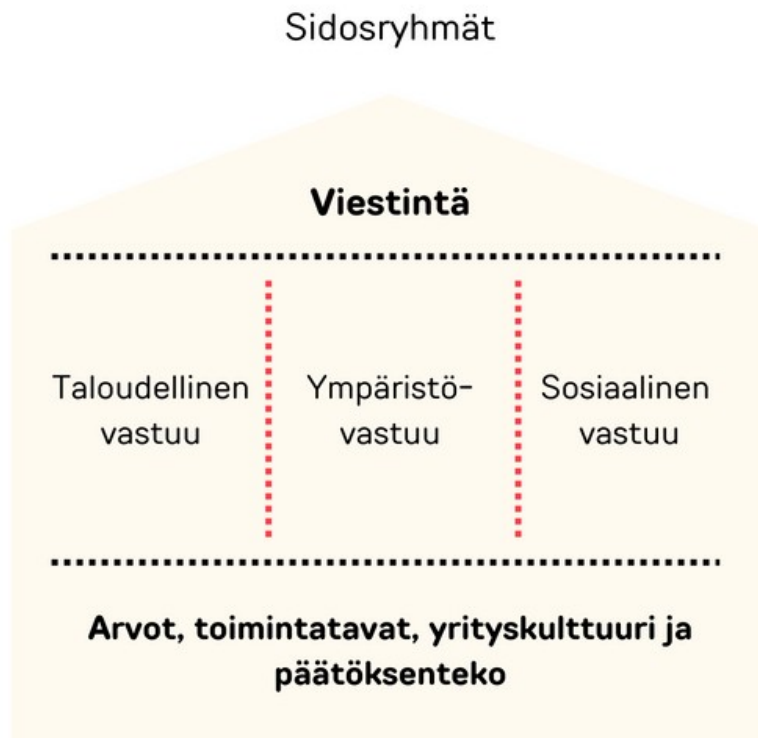
kehityskonferenssissa otettiin ensiaskeleet kestävän kehityksen huomioimisesta politiikassa. Riossa järjestetyssä konferenssissa maailman johtajat allekirjoittivat kolme ennennäkemätöntä sopimusta: ilmastopopimus, biodiversiteettisopimus ja aavikoitumisen vastainen sopimus. (YK, n.d.)

Vuosituhanen vaihteessa YK:n yleiskokous hyväksyi ensimmäiset kestävän kehityksen tavoitteet. Neuvottelujen jälkeen syntyneessä Vuosituhattulistuksessa määriteltiin kahdeksan vuosituhattavoitetta (Millenium Development Goals, MDG), jotka keskittyivät erityisesti köyhien maiden ongelmien ratkomiseen. Vuonna 2015 päättynyt tavoiteohjelma ei saavuttanut kaikkia tavoitteitaan, mutta oli silti menestyksekkäs. Sitä seurannut Agenda2030-toimintaohjelma astui voimaan 2016 ja sisältää 17 maailmanlaajuista kestävän kehityksen tavoitetta (Sustainable Development Goals, SDG), joilla pyritään taklaamaan globaaleja kestävyysaasteita, kuten köyhyyttä, epätasa-arvoa, ilmastonmuutosta ja epäoikeutta. (Ulkoministeriö, n.d.)

Nimensä mukaisesti tavoitteet pyritään saavuttamaan vuoteen 2030 mennessä. Kunnianhimoisessa Agenda2030:ssa on määritelty tavoitteiden lisäksi 169 alatavoitetta, joiden edistymistä seurataan mittareiden avulla. (Ulkoministeriö, n.d.) Julkisen sektorin lisäksi tavoitteita on hyödynnetty laajalti myös yritysten vastuullisuusteemojen määrittelyssä ja niistä viestimisessä. Agenda2030 pidetäänkin yhtenä keskeisenä kestävän liiketoiminnan viitekehystenä. (Sitra, 2022, s. 21) Suomi sijoittuu maiden vertailussa ykkössijalle, kun tarkastellaan niiden suoriutumista tavoitteiden saavuttamisessa (SDG Index, 2023).

Kestävä kehitys pitää sisällään sosiaalisen, ekologisen, sekä taloudellisen ulottuvuuden, eikä kestävyyttä voi olla ilman kaikkien kolmen tasapainoa. Myös Agenda2030-tavoitteissa korostuu eri tavoitteiden väliset riippuvuussuhteet. Yritysvastuussa tätä kolmijakoa kutsutaan usein kolmoistilinpäätökseksi (triple bottom line, TBL), tai 3P:n malliksi (People, Planet, Profit). Kolmoistilinpäätösajattelu on 1900-luvun lopulla yleistynyt, yhdysvaltalaisen John Elkingtonin nimeämä näkemys, jossa taloudellisten lukujen lisäksi huomioidaan myös yrityksen toiminnan vaikutukset ihmisiin ja ympäristöön. (Liappis ym., s. 8) Yritysvastuun elementtejä on kuvattu alla olevassa kuvassa (Kuva 2).

Kuva 2. Yritysvastuun elementtejä (mukaillen Liappis ym.)



Taloudellisesta, sosiaalisesta sekä ympäristövastuusta muodostuvat pilarit tarvitsevat pohjaiseen vankan perustan, johon kuuluu yrityksen arvojen lisäksi niiden kanssa linjassa olevat toimintatavat, päätöksenteko ja yrityskulttuuri. Kokonaisuus jäisi vajaaksi ilman viestintää ja sidosryhmien huomioimista. (Liappis ym., 2019, ss. 8–9) Seuraavissa alaluvuissa perehdytään tarkemmin yritysvastuun eri elementteihin.

2.1 Sosiaalinen vastuu

Sosiaalinen vastuu keskittyy vaikutuksen kohteena oleviin ihmisiin, joita voivat olla niin koko toimintaketjun työntekijät ja asiakkaat kuin lähialueen asukkaat. Sosiaalinen vastuu perustuu ihmisoikeuksien noudattamiseen, joiden lisäksi yrityksen tulee huolehtia eri sidosryhmille olennaisista sosiaalisen vastuun kysymyksistä. Esimerkiksi tasa-arvo, palkkaus ja erilaiset työhyvinvointiin liittyvät teemat ovat tärkeitä työntekijöille, asiakkaat taas odottavat muun muassa toimivaa asiakaspalvelua ja tuoteturvallisuutta. Vuorovaikutus sidosryhmien kanssa onkin tärkeää. Haittojen minimoimisen lisäksi yritykset voivat pyrkiä tuottamaan positiivisia vaikutuksia sidosryhmiin. (Liappis ym., ss. 128–129)

Yrityksen omia toimintaperiaatteita voidaan kuvata sen eettisissä periaatteissa (Code of Conduct), joilla pyritään minimoimaan riskit ja varmistamaan vastuullinen toiminta läpi ketjun. Siinä määritellään sosiaalisen vastuun vähimmäisvelvoitteet, joiden noudattamista vaaditaan kaikilta yhteistyökumppaneilta.

Yrityksen omien eettisten periaatteiden lisäksi ihmisoikeusvastuuta ohjaavat muutamat globaalit linjaukset. Keskeisimpiä niistä lienevät vuonna 2011 hyväksytyt, yritystoimintaa ja ihmisoikeuksia koskevat YK:n ohjaavat periaatteet (Liappis ym., 2019, s. 143). Näiden lisäksi YK on haastanut yritykset vastuullisempaan liiketoimintaan Global Compact-aloitteella, johon liittyessä yrityksen tulee sitoutua noudattamaan aloitteessa määriteltyjä kymmentä vastuullisen liiketoiminnan periaatetta. Kuusi periaatteista käsittelee jollain tavoin ihmisoikeuksia. (UN Global Compact Network Finland, n.d.)

Kansainvälinen taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestö OECD on julkaissut monikansallisia yrityksiä koskevat toimintaohjeet, jotka sisältävät myös YK:n ohjaavat periaatteet. OECD:n toimintaohjeet perustuvat vapaaehtoisuuteen ja käsittelevät vastuullisuusnäkökulmia perusteellisemmin. (Työ- ja elinkeinoministeriö, n.d.)

YK:n alaisena erityisjärjestönä toimivan kansainvälisen työjärjestön ILO:n (International Labour Organization) tavoitteena on luoda ihmisarvoista, turvallista ja oikeudenmukaista työtä maailmanlaajuisesti. ILOssa on hyväksytty lukuisia työelämää koskevia sopimuksia ja julistuksia, kuten alun perin vuodelta 1977 peräisin oleva ILO:n julistus monikansallisia yrityksiä ja sosiaalipolitiikkaa koskevista periaatteista. (Liappis ym., 2019, s. 51)

Vaikka erilaisia julistuksia ja sopimuksia on paljon, perustuvat monet niistä kuitenkin vapaaehtoisuuteen ja käsittelevät samoja kysymyksiä. Tuore kestävyysraportointidirektiivi velvoittaa yrityksiä kuitenkin raportoimaan sosiaalisen vastuun aiheista kattavasti ja huolellisesti. Siinä korostuu myös vaikutusten arviointi ja riskienhallinta koko arvoketjun osalta. Yrityksen toiminnan täytyy olla vastuullista myös sellaisissa tuotantomaisissa, joiden oma lainsäädäntö ei sitä vaadi.

2.2 Ympäristövastuu

Ympäristövastuukysymykset ovat vuosi vuodelta saaneet enemmän huomiota.

Ilmastonmuutoksen, biodiversiteettikadon ja saastumisen kiihtyessä ympäristövastuullinen toiminta kaikilla sektoreilla on yhä tärkeämpää. Ympäristövastuu keskittyykin yrityksen toiminnan ympäristövaikutusten huomioimiseen koko tuotteen, tai palvelun elinkaaren ajalta.

(Niskala ym., 2019, s. 21) Luonnonvarojen ehtyminen ja ilmastonmuutos ovat seurausta maankäytöstä ja ylikulutuksesta. Yrityksillä onkin suuri rooli ilmiöiden pysäyttämisessä ja hillitsemisessä.

Yritysten on tunnistettava toiminnastaan aiheutuvat välittömät ja välilliset ympäristövaikutukset, kuten päästöt ilmaan, veteen tai maaperään, sekä vaikutukset luonnon monimuotoisuuteen. Ympäristövastuullisuuteen kuuluu myös ympäristötietoisuuden lisääminen ja ympäristöasioiden integroiminen osaksi liiketoimintastrategiaa. Haittojen minimointi on etusijalla, mutta haittoja on viime kädessä mahdollista myös kompensoida ulkopuolisten hankkeiden avulla.

Sosiaalisen vastuun tavoin myös ympäristövastuulla on erilaisia kansainvälisiä viitekehyksiä. Ympäristönäkökulma kuuluu myös jo aiemmin mainittuihin OECD:n toimintaohjeisiin, sekä YK:n Global Compact-aloitteeseen. EU:n ympäristöpolitiikassa painotetaan muutamia periaatteita, joita sovelletaan myös Suomessa. Näihin kuuluu ennalta varautumisen periaate, joka tarkoittaa mahdollisten riskitilanteiden tunnistamista ja ennaltaehkäiseviä päätöksiä. Toiminnasta aiheutuvia haitallisia ympäristövaikutuksia pyritään siis minimoimaan jo ennakkoon, esimerkiksi ympäristölupajärjestelmien avulla. Periaatteisiin kuuluu myös aiheuttamisperiaate, joka tarkoittaa, että vaikutuksen aiheuttajan tulee korvata ympäristövaikutuksista syntyvät vahingot. Näihin kuuluu niin ehkäisy- ja torjuntakulut, kuin ennallistamiskustannukset ja mahdolliset vahingonkorvaukset. Lähdeperiaatteen mukaisesti ympäristövahinkojen torjunnan tulisi tapahtua ensisijaisesti niiden lähteellä. (Liappis, ym., 2019, ss. 108–111) Ilmastonmuutoksen hillinnän osalta toimintaa ohjaa vuonna 2015 solmittu Pariisin ilmastopöytäkirja, jonka tavoitteena on ollut rajata ilmastonmuutoksen aiheuttama maapallon keskilämpötilan nousu 1,5 asteeseen (WWF, n.d.).

2.3 Taloudellinen vastuu

Yritysvastuun taloudellisen vastuun osa-alue on saanut aiemman, liiketoiminnan kannattavuutta ja lisäarvon jakautumista korostavan näkökulman lisäksi rinnalleen yhä tärkeämpänä myös kestävyysseikkojen aiheuttamien taloudellisten riskien ja mahdollisuuksien näkökulman (Niskala, ym., 2019, s. 21). Taloudellisen vastuun käsite pitää sisällään myös hyvän hallintotavan. Sijoittajakentässä yritys vastuusta puhutaankin ESG:nä joka on lyhenne sanoista Environment, Social, Governance eli ympäristö, sosiaalinen vastuu ja hallinto (Juutinen, 2016, s. 95).

Sen lisäksi, että vastuullinen yritys pyrkii minimoimaan toiminnastaan aiheutuvat kielteiset vaikutukset ympäristöön ja ihmisiin, tulee sen liiketoiminnan olla taloudellisesti kannattavaa. Yrityksen tulee tuottaa voittoa osakkeenomistajille ja maksaa työntekijöilleen ajallaan ja oikeudenmukaisesti. Myös veronmaksu ja yrityksen maksukäytännöt kuuluvat taloudelliseen vastuuseen. Lisäksi yrityksen on torjuttava harmaata taloutta ja talousrikollisuutta, sekä korruptiota ja lahjontaa. (Liappis ym, 2019, s. 74)

Muutokset yrityksen toimintaympäristössä voivat vaarantaa liiketoiminnan jatkuvuuden. Ympäristönäkökulmasta riskejä voi aiheuttaa esimerkiksi vesi- ja luonnonvarojen ehtyminen tai ilmastonmuutos. Ilmastonmuutokseen liittyvät riskit voivat olla fyysisiä tai siirtymäriskejä. Fyysisillä riskeillä tarkoitetaan esimerkiksi yrityksen toimipaikkojen vaurioitumista tai sään ääri-ilmiöiden vaikutusta maa- ja metsätalouteen. (Euroopan komissio, n.d.) Siirtymärisakit ovat kestävämpiin toimintatapoihin siirtymiseen liittyviä riskejä. Tällaisia voivat aiheuttaa esimerkiksi politiikka ja sääntely, muutokset kuluttajien käyttäytymisessä ja tekniikan kehitys. (Euroopan keskuspankki, 2020, s. 11)

Hyvässä hallintotavassa otetaan huomioon hallituksen moninaisuus ja riippumattomuus. Moninaisuudesta puhuttaessa tarkoitetaan sukupuolen lisäksi ikää, taustaa ja osaamista. Vastuullisuuden huomioiminen johdon palkitsemisessa sekä ohjaa toimintaa vastuullisempaan suuntaan, että antaa selkeän viestin yrityksen tavoitteista ja arvoista. (Liappis ym, 2019, s.78). Palkitsemisessa huomioitavia vastuullisuusmittareita voivat olla esimerkiksi työturvallisuus ja henkilöstön tyytyväisyys, mutta myös ympäristöön liittyvien mittareiden käytön arvioidaan lisääntyvän (Tyyskä, 2022).

2.4 EU kestävän kehityksen asialla

Kestävän kehityksen edistäminen vaatii monipuolista, kansainvälistä yhteistyötä eri maiden välillä. Se onkin yksi Euroopan unionin keskeisistä tavoitteista. YK:n kestävän kehityksen tavoitteet yhdessä Pariisin ilmastopimuksen kanssa luovat pohjan EU:n kestävän kehityksen suunnitelmalle. Pariisin ilmastopimuksen tavoitteen saavuttaminen vaatii kunnianhimoisia toimia erityisesti kasvihuonekaasupäästöjen osalta. Komission säätämä eurooppalainen ilmastolaki velvoittaaakin kaikkia jäsenmaita tarttumaan toimiin ollakseen ilmastoneutraaleja vuoteen 2050 mennessä. Välietappina vuoteen 2030 mennessä kasvihuonekaasupäästöjen tulisi olla vähentynyt 55 % vuoden 1990 tasosta. (Eurooppa-neuvosto, n.d.)

Tavoitteet sisältyvät vuonna 2019 julkaistuun EU:n vihreän kehityksen ohjelmaan (European Green Deal), joka laadittiin ohjaamaan Euroopan vihreää siirtymää, eli ilmastoneutraaliin talouteen siirtymistä. Ilmastolain lisäksi vihreän kehityksen ohjelmaan sisältyy muun muassa strategiat ilmastonmuutokseen sopeutumisesta, biodiversiteetin elpymisestä, kestävästä elintarvikejärjestelmästä, teollisuuden muutoksesta ja kiertotaloudesta. Lisäksi pyritään turvaamaan oikeudenmukainen siirtymä myös niille maille, joille hiilestä irtautuminen on haastavampaa. EU:n kasvihuonekaasupäästöistä 75 % syntyy energiankäytöstä ja tuotannosta, joten energiatehokkuus ja puhtaampien energialähteiden kehittäminen ja käyttöönotto ovat tärkeässä roolissa ilmastoneutraaliuteen pyrittäessä. Toimintaa ohjataan kahdeksalla eri osa-alueella: 1. energia, 2. maatalous, 3. teollisuus, 4. rahoitus ja aluekehitys, 5. ilmasto, 6. ympäristö ja valtameret, 7. liikenne, ja 8. tutkimus ja innovointi. (Eurooppa-neuvosto, 2023)

Uusien teknologioiden rooli tavoitteiden saavuttamisessa on valtava. Ne vaativat kuitenkin suuria investointeja, joihin tarvitaan julkisen rahoituksen lisäksi yksityisiä sijoittajia. Osana vihreän kehityksen ohjelmaa EU pyrkiikin ohjaamaan taloutta kestävämpään suuntaan EU-taksonomian avulla. Vuonna 2022 voimaan astuneessa **taksonomia-asetuksessa** investoinnit ja rahoitushankkeet luokitellaan kuuden ympäristöön liittyvän tavoitteen avulla. Tavoitteet liittyvät ilmastonmuutokseen hillintään ja siihen sopeutumiseen, vesivaroihin ja merten luonnonvaroihin, kiertotalouteen, ympäristön pilaantumiseen sekä luonnon monimuotoisuuteen ja ekosysteemeihin. (Euroopan parlamentti, 2020)

Täyttääkseen kestävä taloudellisen toiminnan kriteerit, yrityksen on hyödytettävä merkittävästi vähintään yhtä kuudesta ympäristötavoitteesta ja olla samalla tuottamatta merkittävää haittaa muille tavoitteille. (Kouri, 2023) Asetus koskee yli 500 hengen pörssiyrityksiä sekä finanssialan toimijoita, mutta epäsuorasti vaikutus ulottuu myös alihankkijoina toimiviin pienempiin yrityksiin, kun suuryritykset joutuvat kiinnittämään yhä enemmän huomiota koko ketjun ympäristövaikutuksiin. (EK, 2021)

EU-taksonomian tavoitteena on auttaa luokittelemaan sijoituskohteet niiden kestävyiden mukaan ja helpottaa näin ollen investointeja sellaisiin yrityksiin, joiden toiminta tukee tavoitetta ilmastoneutraaliudesta. Taksonomian odotetaan tulevaisuudessa laajenevan myös muihin kestävyiden näkökulmiin ja mahdollisesti myös alle 500 henkilön yrityksiin. Asetus itsessään ei sulje mitään yritystoimintaa ulos, mutta mitä vihreämmästä investointihankkeesta on kyse, sitä helpommin ja edullisemmin sille myönnettäisiin rahoitusta. Rahoittajien tulee raportoida laina- ja sijoituskantansa ilmastovaikutuksista, ja osa pankeista onkin jo ilmoittanut, ettei rahoita jatkossa fossiili-investointeja. (EK, 2022, s. 7)

3 Kestävyyseraportointi

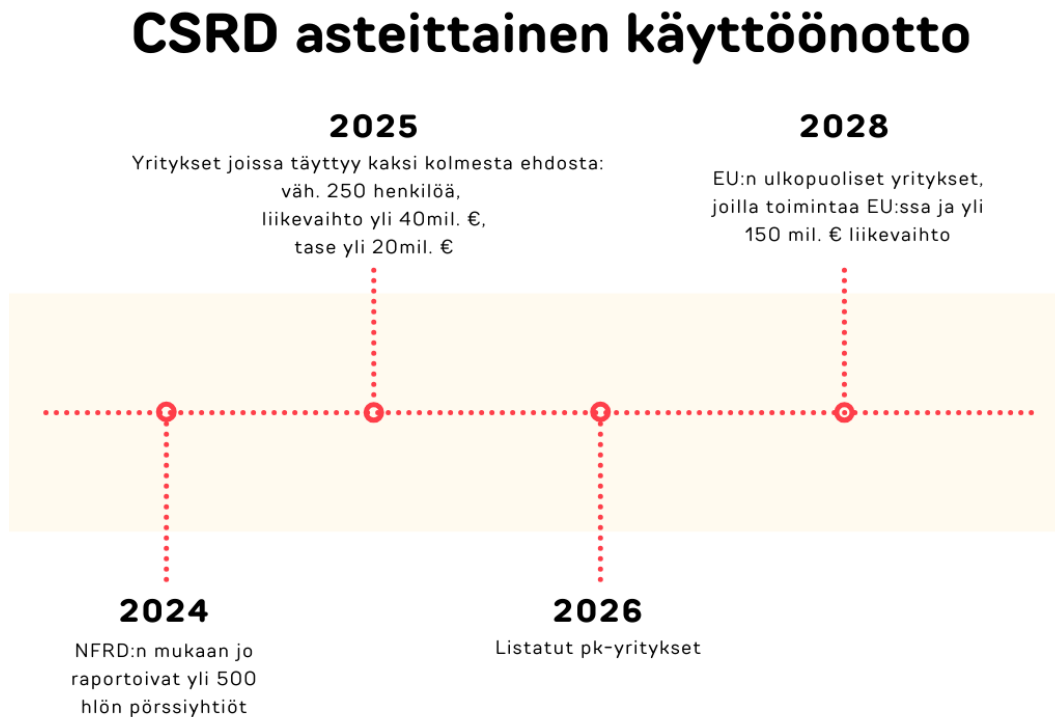
Tarve raportoida vastuullisuuteen liittyvistä asioista on kasvanut samaan aikaan kun ympäristökatastrofit ovat yleistyneet ja ihmisten tiedonhalu lisääntynyt. Ennen kestävyysdirektiiviä yritysten vastuullisuusraportointi on ollut pitkälti vapaaehtoista ja -muotoista. Lain mukaan se on ollut pakollista vain suurille pörssiyrityksille, niillekin vasta vuodesta 2017 muun kuin taloudellisen tiedon raportointidirektiivin myötä, eikä raportin muotoon ole ollut yhtenäistä ohjeistusta. Vastuullisuusraportoinnissa onkin käytetty erilaisia viitekehysjä, jolloin eri yritysten välisten tietojen vertailu on ollut hankalaa. SDG-tavoitteiden lisäksi yritykset ovat voineet käyttää raportoinnin pohjanaan erilaisia kansainvälisiä raportointikehikkoja, joista muutamiin palataan hieman jäljempänä.

EU pyrkii vihreän kehityksen ohjelmassaan ohjaamaan taloutta kestävämmäksi taksonomia-asetuksen lisäksi myös kestävyysraportointidirektiivin (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD) avulla. Se on edeltäjänsä, muun kuin taloudellisen tiedon raportointidirektiiviä kattavampi niin sisällöltään kuin laajuudeltaan ja pyrkii mahdollistamaan eri yritysten raportointien kestävyystietojen vertailtavuuden. Tuore kestävyysraportointidirektiivi liittyy kestävyysraportoinnin ja talousraportoinnin yhteen ja vaadittavat tiedot tuleekin esittää yrityksen vuosikertomuksen yhteydessä. Direktiivin mukaisen kestävyysraportin tiedot tulee varmentaa esimerkiksi tilintarkastajalla ja julkaista koneluettavassa muodossa. Tällä pyritään lisäämään tiedon luotettavuutta. (Euroopan komissio, 2023)

Vastuullisuusraportoinnin vapaamuotoisuus on mahdollistanut viherpesuilmion syntymisen. Olennaisuusperiaatteen mukaisesti yritys on tahallisesti tai tahattomasti voinut liioitella edistystään toisella osa-alueella ja jättää raportoimatta tiettyjä osa-alueita, jotka eivät sen oman harkinnan mukaan ole olennaisia. Kestävyysraportointidirektiivin on tarkoitus osaltaan hillitä viherpesua, mutta EU:lla on työn alla myös kaksi erillistä, ympäristöväittämiin puretuvaa lainsäädäntöehdotusta. (Kinnunen, 2023)

Euroopan tilinpäätösraportoinnin neuvoa-antava ryhmä EFRAG on julkaissut direktiiviä täydentävät standardit, joiden mukaan kestävyysraportti tulee laatia. Standardit esitellään tarkemmin seuraavissa alaluvuissa. Direktiivi astuu asteittain voimaan vuoden 2024 alusta ja ensimmäiset raportit sen mukaan julkaistaan vuonna 2025. (Ecobio, 2022) Asteittaista voimaantuloa esitellään alla olevalla aikajanalla (Kuva 3).

Kuva 3. CSRD asteittainen käyttöönotto (mukaiillen Ecobio, 2022).



Ensimmäisenä raportoivat yli 500 henkilöä työllistävät, muun kuin taloudellisen tiedon raportointidirektiivin piirissä olevat yritykset, joiden tulee raportoida vuoden 2024 tilikaudesta. Seuraavan vuoden tiedoista raportoivat lisäksi yritykset, joissa täyttyy kaksi kolmesta ehdosta: vähintään 250 työntekijää, liikevaihto yli 40 miljoonaa euroa ja tase yli 20 miljoonaa euroa. Listattujen pk-yritysten tulee raportoida vuodesta 2026 alkaen. Viimeisenä raportointivelvollisuus laajenee vuoden 2028 alusta EU:n ulkopuolisiin yrityksiin, joilla on toimintaa EU:n alueella ja joiden liikevaihto alueella ylittää 150 miljoonaa euroa. (Karpainen, 2022)

3.1 ESRS-standardit

ESRS-standardit (European Sustainability Reporting Standards) ovat EFRAG:in laatimat kestävyysraportointikehykset, jotka täydentävät komission kestävyysraportointidirektiiviä. Ensimmäiset ESRS-standardit julkaistiin vuonna 2023 ja ne sisältävät yhteensä 12 standardia, joista kaksi ovat läpileikkaavia ja loput 10 kestävyysteemoihin liittyviä. Kestävyysteemoihin liittyvät standardit on jaoteltu ympäristövastuun, sosiaalisen vastuun ja hyvän hallinnon alle. Tulevaisuudessa ensimmäiset 12 ESRS-standardia tulevat täydentymään pk-yrityksiä koskevilla, sekä toimialakohtaisilla standardeilla. (EY, 2022)

Toimialakohtaiset standardit täydentävät aihekohtaisten standardien vaatimuksia sellaisten toimialojen osalta, joihin liittyy suurimmat ja todennäköisimmät kestävyysvaikutukset (Niskala ym., 2023, s. 65). ESRS-standardien tiedonantovaatimusten sisältöä on **tulkittu** pääpiirteittäin jäljemmissä alaluvuissa.

Aiempi NFR-direktiivi kosketti noin 11 700 yritystä ja CSR-direktiivin myötä raportoivien yritysten määrän on arvioitu nousevan noin 50 000 yritykseen (European Parliament, 2022). Epäsuora vaikutus ulottuu vielä laajemmalle, kun yritysten on raportoitava kestävyysseikoista myös arvoketjun alku- ja loppupään osalta. Päästäkseen osaksi toimitusketjuja, myös listaamattomilta pk-yrityksiltä vaaditaan yhä useammin kestävyystietoa. Lisäksi EU-sääntelyn myötä pankit ja muut rahoituslaitokset arvioivat jatkossa yhä enemmän rahoituskohteiden ilmasto- ja ympäristövaikutuksia, mikä vaikuttaa saatavilla olevan rahoituksen määrään ja hintaan. (EK, 2022, s. 4)

Listattuja pk-yrityksiä direktiivi velvoittaa raportoimaan kestävyystiedostään vuoden 2026 alusta, tai viimeistään kahden vuoden siirtymäajan jälkeen vuonna 2028. EFRAG työstääkin parhaillaan luonnosta listattujen pk-yritysten toiminnan kannalta oikeasuhteisesta ja asianmukaisesta kestävyysraportointistandardista (ESRS LSME), joka koostuu kolmesta yleisestä osiosta ja kolmesta mittareita koskevasta osiosta. Yleiset osiot sisältävät tietoa yleisistä vaatimuksista, yleisistä tiedoista sekä toimintaperiaatteista, toimista ja tavoitteista. Mittareita koskevat osiot on jaoteltu ympäristöön, yhteiskuntaan ja liiketoimintatapaan. Standardin tavoitteena on yhdenmukaistetun kestävyystiedon avulla tukea pk-yritysten mahdollisuutta rahoitukseen ja estää niihin kohdistuvaa syrjintää rahoitusmarkkinoiden toimijoiden suunnalta.

Työn alla on myös luonnos listaamattomille pk-yrityksille kohdistetusta, direktiivin mukaisesta, mutta vapaaehtoisesta kestävyysraportointistandardista (VSME), jolla pyritään helpottamaan myös listaamattomiin pk-yrityksiin kohdistuviin kestävyystietovaatimuksiin vastaamista ja auttamaan pk-yrityksiä siirtymässä kestävään talouteen. Standardiluonnoksessa on yksi perustietomoduuli, sekä kaksi valinnaista moduulia: PAT-moduuli (Policies, Actions, Targets), joka käsittelee toimintaperiaatteita, toimia ja tavoitteita, sekä liikekumppaneita käsittelevä moduuli. Luonnoksista kerätään parhaillaan palautetta käyttäjiltä. (EFRAG, 2024)

3.2 Monialaiset ESRS 1- ja ESRS 2-standardit

ESRS 1 ei sisällä lainkaan varsinaisia tiedonantovaatimuksia, vaan antaa yleiset raamit raportin laadintaan. Siinä esitellään kestävyysraportoinnin rakenne, laadintatavat ja peruskäsitteet. ESRS-standardien pohjalta laadittua selvitystä tulee kutsua kestävyys selvitykseksi ja se tulee julkaista yrityksen toimintakertomuksessa omana, varmistettuna kokonaisuutenaan. Selvityksen on oltava rakenteeltaan selkeä ja helposti ymmärrettävä, sen tulee lisäksi olla koneluettavassa muodossa. Sisällön järjestystä ei saa muokata, vaan se tulee esittää standardien mukaisessa järjestyksessä niin, että ensimmäinen osio keskittyy yleisiin tietoihin, sen jälkeen ympäristö, yhteiskunta ja lopuksi hallintotapa. (ESRS 1/2023)

Niskala ja Palmuaro (2023, s. 74) jakavat laatimisprosessin viiteen päävaiheeseen (Kuva 4), joita ovat 1. Olennaisuuden arviointi, 2. Tarvittavien tietojen määrittäminen, 3. Tietojen keruu, 4. Selvityksen laadinta ja 5. Varmentaminen ja julkaisu. Määrittämävaiheessa arvioidaan yritykselle olennaiset kestävyysseikat, jonka jälkeen siirrytään tietojen keruuvaiheeseen. Niskalan ja Palmuaron (2023, s. 75) mukaan ensimmäistä kestävyys selvitystään laatiessaan yritys suorittaa tarvittavien tietojen määrittämisen jälkeen eroanalyysin, jossa kartoitetaan mitä tiedonantovaatimuksissa vaadittavia tietoja yritykseltä puuttuu.

Kuva 4. Kestävyys selvityksen laatimisprosessi (mukaillen Niskala & Palmuaro, 2023)

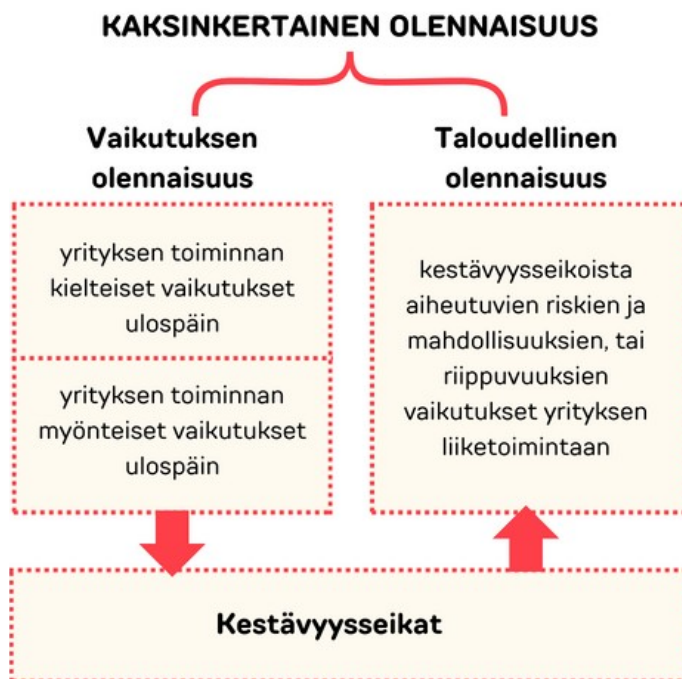
Kestävyys selvityksen laatimisprosessi



Raportoinnin pohjana toimii kaksinkertaisen olennaisuuden periaate, jonka mukaan kestävyysseikoista raportoidaan (Kuva 5). Kaksinkertaisessa olennaisuudessa huomioidaan

sekä yrityksen toiminnasta aiheutuvat, myönteiset ja kielteiset vaikutukset ulospäin (vaikutuksen olennaisuus), että kestävyysseikkojen aiheuttamat taloudelliset riskit ja mahdollisuudet yrityksen liiketoimintaan (taloudellinen olennaisuus). Kestävyysseikka on yritykselle olennainen, jos se täyttää standardissa määritellyt kriteerit toiselle, tai molemmille olennaisuuksille. Olennaisuuden arviointi kaksinkertaisen olennaisuuden molemmat ulottuvuudet mielessä pitäen onkin kestävyyselvityksen lähtökohta. Siinä on huomioitava vaikutusten kohteena olevien sidosryhmien näkemykset. Kestävyyselvitykseen valitaan vain yritykselle olennaiset kestävyysaiheet. Yrityksen on selvityksessä kuvattava tarkasti prosessinsa olennaisten kestävyysseikkojen tunnistamiseksi. Raportointitietojen tulee kattaa myös arvoketjun alku- ja loppupään toimijoihin liittyvät olennaiset vaikutukset, riskit ja mahdollisuudet. (ESRS 1/2023)

Kuva 5. Kaksinkertainen olennaisuus.



Tiedonantovaatimuksissa voidaan edellytettyjen tietojen lisäksi tarjota mahdollisuus antaa vapaaehtoisesti tietoja hyvien käytäntöjen edistämiseksi. Niissä voidaan myös määritellä seikat, resurssit tai menetelmät, jotka yrityksen on huomioitava tietoja antaessaan. Tietojen laadulliset ominaisuudet on huomioitava, tämä tarkoittaa merkityksellisyyden ja todenmukaisuuden lisäksi niiden vertailtavuutta, todennettavuutta ja ymmärrettävyyttä. Kestävyyselvityksessä huomioitavat sidosryhmät on jaettu kahteen pääryhmään: vaikutuksen kohteena olevat sidosryhmät ja kestävyyselvitysten käyttäjät. (ESRS 1/2023)

ESRS 2 pitää sisällään yleisiä tiedonantovaatimuksia liittyen kestävyysseikkojen huomioimiseen hallintotavassa, strategiassa, vaikutusten, mahdollisuuksien ja riskien hallinnassa sekä mittareissa ja tavoitteissa. Tiedonantovaatimuksia sovelletaan kaikkiin yrityksiin ja kestävyysaiheisiin. Se sisältää myös kestävyys selvitysten laatimisperusteita koskevat tiedonantovaatimukset (BP-1, BP-2), joiden tavoitteena on antaa kestävyys selvitysten käyttäjille käsitys siitä, miten selvitys on laadittu sekä mitkä olosuhteet ovat voineet siihen vaikuttaa. (ESRS 2/2023)

Hallintotapaan liittyvissä yleisissä tiedonantovaatimuksissa (GOV) vaaditaan tietoa kestävyysseikkojen seurantaan, hallintaan ja valvontaan liittyvistä prosesseista ja menettelyistä. Yrityksen on raportoitava hallinto-, johto- ja valvontaelinten kokoonpanosta ja rooleista sekä niiden asiantuntemuksesta kestävyysseikkoihin liittyen. Strategiaan liittyvät tiedonantovaatimukset (SBM) käsittelevät yrityksen liiketoimintamallin ja arvoketjun yhteyttä tai vaikutusta kestävyysseikkoihin, sekä sidosryhmien huomioimista strategiassa ja liiketoimintamallissa. Lisäksi on kerrottava olennaisista vaikutuksista, riskeistä ja mahdollisuuksista, sekä niiden vuorovaikutuksesta strategian ja liiketoimintamallin kanssa. (ESRS 2/2023)

Kaksinkertaisen olennaisuuden näkökulmaa käsitellään vaikutusten, riskien ja mahdollisuuksien hallintaa koskevissa tiedonantovaatimuksissa (IRO). Yrityksen on annettava tietoja kestävyysseikkoihin liittyvien vaikutusten, riskien ja mahdollisuuksien tunnistamisprosessista, sekä kestävyys selvitykseen sisällytetyistä tiedoista. Osiossa asetetaan vähimmäistaso, jonka mukaan olennaisiin kestävyysseikkoihin liittyvistä toimintaperiaatteista (MDR-P), sekä niihin liittyvistä toimista ja resursseista (MDR-A) on raportoitava. Näihin vähimmäistiedonantovaatimukseen sisältyy perustiedot toimintaperiaatteiden sisällöstä, tavoitteista, laajuudesta ja korkeimmasta vastuutahosta. Lisäksi on tarvittaessa raportoitava sidosryhmien huomioimisesta niin toimintaperiaatetta laatiessa kuin sen saavutettavuudessakin. Myös toimintaperiaatteeseen liittyvistä mahdollisista ulkopuolisista aloitteista tai standardeista on kerrottava. Toimien ja resurssien osalta vähimmäistietoihin kuuluu toimintaperiaatteiden tavoitteisiin tähtäävien toimien, niiden edistymisen ja tulosten, laajuuden ja aikataulun kuvailu. Yrityksen on myös raportoitava toimintaperiaatteille ohjatuista, nykyisistä tai tulevista toiminta- tai pääomavaroista sekä muista kuin taloudellisista resursseista. (ESRS 2/2023)

Mittareita ja tavoitteita (MT) koskevat yleiset tiedonantovaatimukset sisältävät vähimmäistiedonantovaatimukset, joiden mukaan olennaisiin kestävyysseikkoihin liittyvistä mittareista (MDR-M) ja tavoitteista (MDR-T) on aihekohtaisissa tiedonantovaatimuksissa

edellytettyjen tietojen yhteydessä raportoitava. Kestävyysselvityksessä on annettava tiedot kaikista mittareista, joiden avulla yritys arvioi olennaisiin vaikutusten, riskien tai mahdollisuuksien hallintaan liittyvän toimintansa tuloksia ja vaikuttavuutta. Myös niiden laadinnassa käytetyistä menetelmistä ja oletuksista on annettava tiedot. (ESRS 2/2023)

Olennaisten kestävyysseikkojen osalta asetetuista tavoitteista on annettava perustiedot laajuudesta ja aikataulusta, perusarvosta ja -vuodesta, sekä suhteesta toimintaperiaatteisiin. Lisäksi on annettava tietoja tavoitteiden asettamisprosessista, siinä käytetyistä menetelmistä ja oletuksista, sidosryhmien osallistamisesta, mahdollisista muutoksista aikahorisontin aikana, sekä toteuttamisen seurannasta. Yrityksen on myös kerrottava, perustuvatko tavoitteet luotettavaan tieteelliseen näyttöön. Vähimmäistiedonantovaatimukseen vastataan aihekohtaisten standardien tiedonantovaatimusten yhteydessä. (ESRS 2/2023)

3.3 Ympäristöstandardit

Olennaisiksi arvioitujen kestävyysseikkojen osalta kestävysselvityksessä on vastattava edellä mainittuihin vähimmäistiedonantovaatimukseen, sekä aihekohtaisten standardien tiedonantovaatimukseen. Ympäristöstandardit on jaettu viiteen aiheeseen, ja ne vielä osa-aiheisiin ja osaosa-aiheisiin. Aihejaosta huolimatta eri ympäristönäkökulmat ovat vahvasti kytköksissä toisiinsa. Seuraavassa esitellään ympäristöstandardit aiheittain jaoteltuna ja tulkitaan niiden tiedonantovaatimukset läpi pääpiirteittäin tulkittuna.

3.3.1 E1 Ilmastonmuutos

Ilmastonmuutoksen aihekohtainen standardi perustuu EU:n ilmastolainsäädäntöön ja kansainvälisiin TCFD-suositukseen (Task Force on Climate-Related Financial Disclosures), joiden avulla yritykset, sijoittajat ja rahoittajat ovat voineet raportoida ilmatoriskeistään (Suomen Tilintarkastajat, 2023). Yrityksen on annettava tietoja ilmastonmuutoksen hillintää koskevasta siirtymäsuunnitelmastaan, sekä siitä miten se on sisällytetty yleisiin strategioihin. Yrityksen on kuvailtava siirtymäsuunnitelman tavoitteiden yhteensopivuutta Pariisin ilmastopöytäkirjan tavoitteisiin. Ilmastonmuutokseen liittyviin tiedonantovaatimukseen liittyy myös energiankulutus ja energialähteiden yhdistelmä, sekä yrityksen tuottamat kasvihuonekaasupäästöt ja niiden poistot ja hillintähankkeet. Yrityksen on myös kerrottava soveltaako se sisäisiä hiilen hinnoittelujärjestelmiä. Olennaisten riskien osalta on tarkasteltava sekä fyysisiä, että siirtymäriskkejä. Jos yritys päätyy olennaisuuden arviointiprosessin perusteella sulkemaan ilmastonmuutoksen ulos kestävyyselvityksestään,

tulee sen perustella yksityiskohtaisesti, miten päätelmä epäolennaisuudesta on tehty. (ESRS E1/2023)

3.3.2 E2 Pilaantuminen

Pilaantumisella tarkoitetaan epäpuhtauksien päästämistä suoraan tai epäsuorasti ilmaan, veteen tai maaperään niin, että seuraukset voivat aiheuttaa haittaa ihmisten terveydelle tai ympäristölle, tai heikentää alueen käyttöä. Pilaantumiseen liittyvä aihekohtainen standardi käsittelee ilman, veden tai maaperän pilaantumista, sekä huolta ja erityistä huolta aiheuttavia aineita. Yritysten on raportoitava aiheuttamistaan päästöistä ja toimistaan päästöjen ehkäisemiseksi ja minimoimiseksi. Kasvihuonekaasupäästöt kuuluvat edellä mainittuihin, ilmastonmuutosta koskeviin standardeihin. Pilaantumisen osa-aiheisiin kuuluu myös elävien organismien ja elintarvikkeiden pilaantuminen sekä mikromuovit. (ESRS E2/2023)

3.3.3 E3 Vesivarat ja merten luonnonvarat

Vesivaroihin ja merten luonnonvaroihin keskittyvissä tiedonantovaatimuksissa vaaditaan tietoa niin vedenkulutuksesta, vesipäästöistä kuin vesihuollostakin. Standardi kattaa niin pinta-, kuin pohjavedenkin. Myös aiheen huomioimisesta tuote- ja palvelukehityksessä on kerrottava. Erityisesti on tarkasteltava vesiriskialueilla tapahtuvaa toimintaa. Vesivarojen lisäksi standardi käsittelee merten luonnonvarojen (esimerkiksi sora, kalat, äyriäiset) hyödyntämistä ja käyttöä. (ESRS E3/2023)

3.3.4 E4 Biologinen monimuotoisuus ja ekosysteemit

Biologista monimuotoisuutta ja ekosysteemejä käsittelevässä standardissa osa-aiheina on biologisen monimuotoisuuden vähenemisen suorat vaikutustekijät, vaikutukset lajien tilaan, vaikutukset ekosysteemien laajuuteen ja tilaan, sekä vaikutukset ekosysteemipalveluihin ja riippuvuudet niistä. Vaadittaviin tietoihin kuuluu biologisen monimuotoisuuden kannalta merkittävien toimintojen tunnistaminen. Erityisesti on huomioitava luonnon monimuotoisuuden kannalta herkillä, tai suojelluilla alueilla, tai tällaisten alueiden läheisyydessä sijaitsevat toiminnot. Yrityksen on kerrottava vaikutusmittareistaan, joiden avulla se seuraa muutoksia biologisessa monimuotoisuudessa ja ekosysteemeissä. (ESRS E4/2023)

3.3.5 E5 Kiertotalous

Ympäristöstandardien viides standardi käsittelee resurssien käyttöä ja kiertotaloutta. Tietoa vaaditaan niin resurssien sisään- ja ulosvirtauksista kuin jätteestä. Sisäänvirtausten osalta yrityksen tulee raportoida käyttämistään materiaaleista jaoteltuina, kun taas ulosvirtauksessa käsitellään tuotteina ja palveluina lähteviä materiaaleja sekä jätteitä. Jätteiden kokonaismäärän lisäksi vaaditaan tietoja esimerkiksi siitä, miten jätteitä käsitellään. Kiertotalouden periaatteiden mukaisesti suunnitelluista tuotteista ja materiaaleista on raportoitava, kuten myös tuotteiden kestävydestä suhteessa alan keskiarvoon tuoteryhmittäin sekä niiden korjattavuudesta ja kierrätettävyydestä. (ESRS E5/2023)

3.4 Yhteiskuntastandardit

Yhteiskuntastandardit on jaettu neljään aiheeseen, jotka sisältävät osa-aiheita ja osaosa-aiheita. Yhteiskuntastandardien keskiössä on ihmisoikeuksien noudattaminen ja yrityksen toiminnasta aiheutuvat vaikutukset eri sidosryhmiin sekä niihin liittyvät riskit ja mahdollisuudet. Tavoitteena on antaa kestävyys selvityksen lukijalle käsitys siitä, miten yrityksen toiminta sopii yhteen kansainvälisten ihmisoikeusvaatimusten, kuten YK:n ohjaavien periaatteiden, OECD:n toimintaohjeiden, sekä ILO:n työelämäjulistuksen, sekä aiheeseen liittyvän lainsäädännön kanssa (Niskala & Palmuaro, 2023, s. 202). Kaikissa yhteiskuntastandardeissa vaaditaan tietoa yrityksen vuoropuhelusta aiheeseen liittyvien sidosryhmien kanssa.

3.4.1 S1 Oma työvoima

Omaa työvoimaa käsittelevässä standardissa keskitytään yrityksen työsuhteisiin ja muihin kuin työsuhteisiin työntekijöihin. Standardin osa-aiheita on työolot, yhdenvertainen kohtelu ja yhdenvertaiset mahdollisuudet sekä muut työhön liittyvät oikeudet. Työolojen osalta käsitellään esimerkiksi riittävää palkkausta, työehtosopimuksia, työn ja yksityiselämän tasapainoa ja työturvallisuutta. Yhdenvertaisuutta lähestytään niin palkkaerojen, sukupuolten tasa-arvon kuin moninaisuudenkin kannalta. Tiedonantovaatimuksissa vaaditaan tietoa myös häirintää ja syrjintää koskevista toimintaperiaatteista. Muihin työhön liittyviin oikeuksiin lukeutuu myös ihmisoikeudet ja tietoa vaaditaankin vakavista ihmisoikeustapauksista, kuten pakkotyöstä tai lapsityövoiman käytöstä. (ESRS S1/2023)

3.4.2 S2 Arvoketjun työntekijät

Arvoketjun työntekijöihin liittyvän standardin osa-aiheet ovat samoja kuin omaa työvoimaa käsittelevässä standardissa, eli työolot, yhdenvertainen kohtelu ja yhdenvertaiset mahdollisuudet sekä muut työhön liittyvät oikeudet. Myös osa-osa-aiheet ovat pitkälti samoja, tarkastelun kohteena on kuitenkin oman työvoiman sijaan arvoketjun työntekijät. (ESRS S2/2023)

3.4.3 S3 Vaikutusten kohteena olevat yhteisöt

Vaikutusten kohteena olevia yhteisöjä käsittelevässä standardissa keskitytään sellaisiin yhteisöihin, joihin yrityksen toiminnalla on todellisia, tai mahdollisia vaikutuksia. Standardi käsittelee muiden yhteiskuntastandardien tavoin yhteydenpitoa ja kielteisten vaikutusten ehkäisemistä. Osa-aiheina on yhteisöjen taloudelliset, sosiaaliset ja sivistykselliset oikeudet, yhteisöjen kansalaisyhteisöoikeudet ja poliittiset oikeudet sekä alkuperäiskansojen oikeudet. (ESRS S3/2023)

3.4.4 S4 Kuluttajat ja loppukäyttäjät

Yhteiskuntastandardien neljäs standardi käsittelee kuluttajiin ja loppukäyttäjiin liittyviä seikkoja. Standardissa käsitellään niin kuluttajien ja loppukäyttäjien tietoihin kohdistuvia vaikutuksia ja yksityisyyttä, kuin tuoteturvallisuutta ja sosiaalista osallisuutta. Yrityksen tulee tarkastella esimerkiksi markkinointikäytäntöjään, tuote- ja palvelutietojen saavutettavuutta ja sitä minkälaisia vaikutuksia tuotteiden ja palvelujen maineella on yrityksen liiketoimintaan. (ESRS S4/2023)

3.5 Hallintotapastandardi

Hallintotapastandardi koostuu vain yhdestä aiheesta ja siihen liittyvistä osa-aiheista ja osaosa-aiheista. Standardi keskittyy liiketoiminnan harjoittamiseen liittyviin seikkoihin.

3.5.1 G1 Liiketoiminnan harjoittaminen

Liiketoiminnan harjoittamista koskeva standardi käsittelee erityisesti liiketoimintaetiikkaa ja yrityskulttuuria, suhteita toimittajiin sekä yrityksen poliittista vaikuttamista ja

lobbaustoimintaa. Yrityksen on kerrottava mahdollisista toimintaperiaatteistaan liittyen korruption ja lahjonnan torjuntaan, väärinkäytösten paljastajien suojeluun sekä eläinten hyvinvointiin. Standardissa vaaditaan tietoja myös yrityksen maksukäytäntöihin liittyvistä toimintaperiaatteistaan, erityisesti pk-yrityksille suoritettavien maksujen viivästymisen ehkäisemiseksi. Sen lisäksi yrityksen on kerrottava, ottaako se toimittajiaan valitessaan huomioon yhteiskunnalliset ja ympäristöön liittyvät kriteerit. (ESRS G1/2023)

3.6 ESRS-standardien yhteensopivuus muiden kestävyysraportointikehysten kanssa

Merkittävimpien globaalien kestävyysraportointistandardien huomioiminen EU:n kestävyysraportointivaatimuksissa on tärkeää maailmanlaajuisen vertailukelpoisuuden luomiseksi ja käyttöönoton helpottamiseksi. ESRS-standardien laatimisprosessissa onkin varmistettu yhteensopivuus merkittävien kestävyysraportointi-kehysten kanssa (Kuva 6).

Kuva 6. ESRS ja muut kestävyysraportointikehykset.

ESRS JA MUUT KESTÄVYYSRAPORTOINTIKEHYKSET



Jo ennen kestävyysraportointidirektiiviä vuonna 2021 maailmanlaajuisen kestävyysraportoinnin saralla otettiin merkittäviä askelia, kun kansainvälinen tilinpäätösraportointia ohjaava IFRS Foundation julkisti Glasgow'n ilmastokokouksessa perustavansa International Sustainability Standards Boardin (ISSB) tilinpäätösstandardeja antavan International Accounting Standards Boardin (IASB) rinnalle. Samalla yhdistettiin monta eri kestävyysraportoinnin toimijaa kehittämään yhtä yhteistä raportointikehystä IFRS-tilinpäätösraportointistandardien lisäksi. (Niskala & Palmuaro, 2023, s. 272–273) ISSB huomioi standardeissaan sijoittajien tarpeet saada tietoa kestävyysseikkojen vaikutuksesta yrityksen talouteen, ja ne keskittyvätkin juuri kestävyysaiheiden taloudelliseen olennaisuuteen (Palmuaro, 2023). Standardeista puuttuu kaksinkertaisen olennaisuuden näkökulma, eivätkä ne kata toistaiseksi kuin ilmasto-aihealuetta.

Vuonna 2008 julkaistuissa yritysten ilmastoraportointisuosituksissa (Task Force on Climate-Related Financial Disclosures, TCFD) keskitytään erityisesti liiketoimintaan liittyvien riskien ja mahdollisuuksien arviointiin tieteelliseen ilmastotietoon pohjautuen (Niskala & Palmuaro, 2023, s. 278). TCFD:n mukaista ilmastoraportointia suositeltiin Euroopan komission toimesta kestävyysraportointidirektiiviä edeltäneeseen NFRD-direktiiviin liittyvässä selvityksessä ja ESRS-standardien rakenteessa onkin otettu mallia TCFD:stä (Niskala & Palmuaro, 2023, s. 280).

Vaikutuksen olennaisuuden näkökulman osalta ESRS-standardit ovat saaneet vaikutteita kansainvälisen Global Reporting Initiative (GRI)-järjestön vapaaehtoisista standardeista. Vuonna 1997 perustettu GRI syntyi vuosia aikaisemmin tapahtunutta öljyvahinkoa seuranneesta julkisesta painostuksesta, kun yritysten haluttiin ryhtyvän toimimaan vastuullisesti ympäristöä kohtaan.

Alun perin GRI keskittyikin nimenomaan ympäristönäkökulmaan, mutta laajeni myöhemmin myös sosiaalisiin, taloudellisiin ja hallintotapaa koskeviin aiheisiin. Ensimmäiset GRI-suuntaviivat (G1) julkaistiin vuonna 2000. Niiden käytön lisääntyessä päivityksiä ja laajennuksia julkaistiin tasaiseen tahtiin. Varsinaiset GRI-standardit julkaistiin vuonna 2016 ja ne ovat saaneet sittemmin useita päivityksiä ja alakohtaisia standardeja yleisten standardien lisäksi. SDG-tavoitteet ovat integroituna myös GRI-standardeihin. (GRI, n.d.)

4 Pk-yritykset ja niiden rooli kestävässä kehityksessä

Tässä luvussa perehdytään suomalaisten pk-yritysten rooliin kestävä kehityksen edistäjänä. Sen lisäksi käydään läpi pk-yritysten yritys vastuutyön nykytilaa ja siirretään katse hetkeksi myös tulevaisuuteen. Luvussa hyödynnetään tuoreimpia aineistoja pk-sektorin vastuullisuuteen liittyen.

Pk-yrityksillä eli pienillä ja keskisuurilla yrityksillä tarkoitetaan yrityksiä, jotka työllistävät vähemmän kuin 250 henkilöä ja joiden vuosiliikevaihto on enintään 50 miljoonaa euroa tai taseen loppusumma enintään 43 miljoonaa euroa (Kuva 7). Määritelmän taustalla on Euroopan komissio, joka on jakanut pk-yritykset vielä mikroyrityksiin (alle 10 henkilöä), pieniin (10–49 henkilöä) ja keskikokoisiin (50–249). (Euroopan komissio, 2015) EU:n alueen yrityksistä 99 % kuuluu pk-sektoriin ja niiden luomat työpaikat vastaavat noin kahta kolmasosaa yksityissektorin työpaikoista (Euroopan parlamentti, 2023).

Kuva 7. Pk-yrityksen määritelmä (mukaiillen Euroopan komissio, 2015).



4.1 Pk-yritykset Suomessa

EU-määritelmän mukaan Suomessa oli vuonna 2021 noin 409 000 pk-yritystä, ja niiden vaikutus kansantalouteen ja työllisyyteen onkin merkittävä. Yli puolet Suomen yritysten 445 miljardin euron liikevaihdosta on peräisin pk-yrityksistä ja pk-sektorin osuus BKT:stä on noin 40 % (Yrittäjät, n.d.). Yritysten suuri osuus Suomen yrityskentästä mahdollistaa niiden suuren muutosvoiman ja siksi pk-yrityksissä onkin tärkeää ymmärtää yritys vastuun merkitys.

4.2 Pk-yritysten yritys vastuutyön nykytila ja näkymät

Suomalaisten pk-yritysten vastuullisuutta on tutkittu viime vuosina useiden kyselyjen avulla. Ajankohtaisin lienee Elinkeinoelämän keskusliiton (EK) teettämä Pk-vastuullisuusbarometri, jonka tuoreimmat tulokset julkaistiin marraskuussa 2023. Kyselyyn vastasi 455 pk-yritystä ja kysymyksillä pyrittiin selvittämään vastuullisuuden nykytilaa pk-sektorilla, tärkeimpiä osa-alueita sekä suurimpia haasteita ja mahdollisuuksia. (EK, 2023)

Suurin osa vastaajista piti vastuullisuuden merkitystä liiketoiminnalle tärkeänä ja arvioi merkityksen kasvavan tulevaisuudessa. Merkitystä oli vastaajien mukaan lisännyt erityisesti asiakkaiden vaatimukset ja maailmantilanne, mutta myös julkinen keskustelu ja vastuullisuuteen liittyvä lainsäädäntö. Vastuullisen toiminnan ajureista suurimpana pidettiin organisaation arvoja. Vain 6 % vastaajista listasi kolmen suurimman syyn joukkoon pääsyn

osaksi toimintaketjuja ja onkin mielenkiintoista nähdä kestävyysraportointidirektiivin vaikutus lukuun tulevaisuudessa. (EK, 2023)

Tärkeimpänä teemana koettiin henkilöstöön liittyvät kysymykset, kuten hyvinvointi ja työturvallisuus. Kysyttäessä vastaajien ajatuksia yritys vastuun tuomista hyödyistä yritykselle tulevaisuudessa, pidettiin yrityksen hyvää mainetta, houkuttelevuutta työnantajana ja korkeaa asiakastytyväisyyttä todennäköisimpinä. Moni koki myös liiketoiminnan jatkuvuuteen ja riskienhallintaan liittyvät vastaukset todennäköisinä. (EK, 2023)

Suurimpina vastuulliseen liiketoimintaan liittyvinä haasteina vastaajat kokivat erityisesti pk-yritysten rajallisen resurssit. Avoimissa vastauksissa haasteiksi ilmoitettiin esimerkiksi sääntelyyn liittyvät ongelmat ja kustannukset. Myös vastuullisuuden arviointi ja mittaaminen koettiin hankalaksi. Tukea tarvitaankin vastausten mukaan erityisesti vastuullisuusmittareiden kehittämiseen, vastuullisuusstrategian laatimiseen ja yritysraportointiin.

Vain noin puolessa vastaajayrityksistä oli asetettu vastuullisuuteen liittyviä tavoitteita ja 93 % niistä myös seurasi tavoitteiden toteutumista. Syitä tavoitteiden puutteelle oli esimerkiksi niiden tarpeettomuus ja resurssien puute. Valtaosassa vastanneista yrityksistä vastuullisuustyön toteuttajana oli omistaja tai toimitusjohtaja. Vastauksissa erottui suuret, kasvuhakuiset, vientivetoiset yritykset, joiden vastuullisuustyö oli pidemmällä kuin pienempien. Vientirytyksiä vastaajista oli n. 30 %. (EK, 2023)

Business Finlandin pk-yrityksille suunnattuun kyselyyn kestävyysasioiden nykytilasta vastasi vuonna 2021 vähän yli 500 yritystä. EK:n Pk-vastuullisuusbarometristä poiketen kyselyn vastanneista valtaosa toimi kansainvälisillä markkinoilla. Eroja kyselyjen välillä löytyi myös termistöstä ja kysymysten sisällöissä. Tavoitteiden sijaan Business Finlandin kyselyssä tiedusteltiin tehdyistä kestävyystoimenpiteistä, jotka liittyivät erityisesti tuote- tai palveluinnovaatioihin, asiakastiedon ja yksityisyyden varmistamiseen sekä osto- ja hankintapäätösten kestävyyskriteereihin. (Business Finland, 2021)

Suurimmiksi haasteiksi koettiin mittaamisen ja monitoroinnin vaikeus, sekä hallinnollisen taakan kasvaminen. Kysyttäessä kyselyä seuranneen viiden vuoden kestävä kehityksen toimenpiteistä, erottui teemoina kestävä kuluttaminen, ilmastonmuutos, kiertotalous ja alihankintaketjun etiikka. Business Finlandin kyselyyn vastanneet yritykset kokivat kilpailukyvyntä parantamisen suurimpana hyötynä kestävästä kehityksestä. Kolmasosa

vastaajista ilmoitti kestävän kehityksen olevan integroituna liiketoiminnan strategiaan. (Business Finland, 2023)

Yhteenvetona molempien kyselyiden perusteella voidaan olettaa suomalaisten yritysten olevan hyvin tietoisia vastuullisuuden merkityksestä liiketoiminnalle nyt ja tulevaisuudessa. Työtä vaikeuttavat resurssien puute ja tukea kaivataan vastuullisuustyön selkiyttämiseen erityisesti mittarien osalta. Ilmastonmuutokseen ja omaan työvoimaan liittyvät vastuullisuuden osa-alueet on suomalaisissa pk-yrityksissä huomioitu parhaiten. Vastuullisuustyön edistys korreloi yrityksen koon, kasvuhakuisuuden ja vientivetoisuuden kanssa.

5 Tilaajan vastuullisuuskartoitusmallin kehittäminen

EFRAG:in laatimat, ensimmäiset kestävyysraportointistandardit koskettavat suuryrityksiä ja tiedonantovaatimukseen sisältykin valtavasti datapisteitä, joihin vastaaminen vaatii sellaisia resursseja, joita pk-yrityksillä ei ole. Tämän kehittämistyön toisena tavoitteena olikin selvittää pk-yrityksille olennaisimmat tiedonantovaatimukset. Olennaisuutta arvioitiin tässä yhteydessä pitäen mielessä pk-yritysten resurssit. Apuna käytettiin tietoperustaa pk-yritysten vastuullisuustyöstä ja asiantuntijahaastattelua.

5.1 Toimeksiantajan esittely ja työn tavoite

Työn tilaajana toimii vuonna 2023 perustettu konsultointiyritys, jonka kohderyhmänä on 10–250 henkilöä työllistävät pk-yritykset. Asiakasryhmiä ei ole poissuljettu toimialan perusteella, mutta kehityksessä huomioidaan erityisesti palvelu- ja kaupanalojen tarpeet. Yrityksen tavoitteena on tarjota digitaalisten työkalujen avulla kohtuuhintaista, mutta korkeatasoista henkilökohtaista palvelua mahdollisimman monelle. Sen tarjoamiin palveluihin kuuluu yritysvastuun lähtötilanteen kartoitukset, vastuullisuussuunnitelmat sekä vastuullisuusohjelmat. Konsultointipalvelujen lisäksi yritys on luonut yritysvastuun verkkokurssin. Tässä opinnäytetyössä keskitytään yritysvastuun lähtötilanteen digitaalisen kartoitusmallin materiaaleihin.

Kehittämistyön tarkoituksena oli auttaa tilaajayritystä tuotekehityksessä. EU:n kestävyysraportointidirektiivin tiedonantovaatimuksissa tietoa vaaditaan myös arvoketjun kestävydestä, joten suuryritysten kanssa yhteistyötä tekevien pk-yritysten on yhteistyötä jatkaakseen kyettävä raportoimaan oikeista asioista. Tässä työssä tavoitteena oli selvittää,

miten tilaajayrityksen omassa vastuullisuuskartoitusmallissa huomioidaan kestävyysraportointistandardeissa esitetyt tiedonantovaatimukset, ja löytää mahdolliset katvealueet. Työn tuloksena syntyi vertailutaulukko.

5.2 Kehitettävä vastuullisuuskartoitusmalli

Yritysvastuun lähtötilanteen kartoitus aloitetaan tapaamisella, jossa käydään läpi asiakasyrityksen liiketoimintaa ja tunnistetaan sille olennaiset vastuullisuusteemat. Kartoitukseen sisältyy asiantuntijatapaamisten lisäksi asiakkaan itsenäisesti täyttämä kyselylomake, joka sisältää monivalintakysymysten lisäksi avoimia kysymyksiä. Kysymykset liittyvät vastuullisuusteemoihin ja asiakkaalla on apunaan tilaajan laatima ESG-opas, jossa käydään tarkemmin läpi yritys vastuun näkökulmia. Tilaajayritys käy asiakkaan vastaukset läpi ja tarvittaessa pyytää lisätietoja. Kartoitusmallissa on kriteerit, joiden mukaan asiakasyrityksen toimintaa arvioidaan ja saadaan käsitys yritys vastuun lähtötilanteesta. Kartoituksen avulla asiakasyritykselle laaditaan selkeä raportti, josta selviää mitkä vastuullisuusaiheista vaativat vielä parannettavaa. Sen lisäksi asiakkaalle tarjotaan toimenpide-ehdotuksia, joiden avulla vastuullisuutta voi parantaa.

Opinnäytetyössä tarkoituksena on selvittää miten hyvin tilaajan yritys vastuun kartoitusmallissa ja ESG-opaassa huomioidaan ESRS-standardien tiedonantovaatimukset. Opas on jaettu ympäristövastuuseen, sosiaaliseen vastuuseen ja hallinnolliseen vastuuseen. Ympäristövastuuosiossa on edelleen neljä alakohtaa, jotka käsittelevät ympäristöön liittyviä aiheita. Sosiaalisen vastuun kuusi alakohtaa liittyvät työntekijöihin, yhteisöihin ja kuluttajiin. Hallinnollinen vastuu sisältää myös kuusi alakohtaa, joissa käsitellään hallinnon lisäksi talouteen ja strategiaan liittyviä aiheita. Jokaisessa alakohdassa on kriteerit, jotka tulee täyttää, jotta yrityksen voidaan katsoa toimivan vastuullisesti. Kriteerien lisäksi jokaisessa aiheessa annetaan ylimääräinen vaihtoehto, jonka perusteella voidaan sanoa aiheen olevan yritykselle vahvuus.

5.3 Kehittämistyön prosessi ja menetelmät

Opinnäytetyö toteutettiin toiminnallisena kehitystyönä. Työ rajoittui kuitenkin kehitysehdotusten esittämiseen, joten varsinainen muutossykli jäi opinnäytetyön puitteissa toteuttamatta. Työn toteutusprosessi rakentui useasta vaiheesta (Kuva 8).

Kuva 8. Työn toteutusprosessi.

TYÖN TOTEUTUS



Työ aloitettiin keräämällä tietoa yritys vastuuseen, kestävyysraportointiin ja pk-yrityksiin liittyen. Tietoperustan avulla pyrittiin saamaan käsitys pk-yritysten vastuullisuuden arvioinnissa huomioon otavista asioista. Tämän jälkeen tutustuttiin tarkemmin eurooppalaisiin kestävyysraportointistandardeihin ja tilaajayrityksen kartoitusmalliin, joista laadittiin vertailutaulukko. Vertailutaulukon avulla saatiin vastaus ensimmäiseen tutkimuskysymykseen, jonka avulla pyrittiin selvittämään, miten tilaajan vastuullisuuskartoitusmallissa huomioidaan ESRS-standardien vaatimukset. Toiseen tutkimuskysymykseen haettiin vastausta laaditusta vertailutaulukosta ja kerätystä tietoperustasta. Lisäksi toteutettiin asiantuntijahaastattelu, jonka avulla pyrittiin kirkastamaan tietoperustasta saatua kuvaa pk-yritysten vastuullisuustyön haasteista ja näkymistä.

Vertailutaulukkoa täydennettiin lopuksi vapaamuotoisilla kommentteilla ja kehitysehdotuksilla. Kommentit käytiin vielä läpi tilaajan kanssa. Aktiivinen vuoropuhelu tilaajayrityksen kanssa työn alkumetreiltä loppuun asti toimi punaisena lankana työn toteutuksessa. Menetelmät valikoituivat työhön käytettävissä olevien resurssien ja tutkimuskysymysten perusteella.

Tietoperustaan haettiin tietoa internetistä ja yritys vastuusta julkaistuista kirjoista. Pk-yritysten näkökulmaan perehdyttiin internetissä viime vuosien aikana julkaistujen selvitysten ja kyselyjen avulla. Vertailutaulukko laadittiin Euroopan komission julkaisemien ESRS-standardien, sekä tilaajayrityksen sähköisen ESG-oppaan avulla. Oppaan sisältö on tilaajayrityksen tuotekehityksen tulos ja sellaisenaan luottamuksellista tietoa, eikä sitä ole julkisesti saatavilla.

5.3.1 Asiantuntijahaastattelu

Tietoperustasta saatuihin näkemyksiin haettiin vahvistusta asiantuntijahaastattelulla. Yritysvastuu on aiheena alati muutoksessa ja asiantuntijahaastattelun avulla haluttiinkin

saada ajankohtainen näkemys siihen liittyvistä seikoista. Työn laajuuden vuoksi oli mahdollista suorittaa vain yksi haastattelu. Asiantuntijaksi valikoitui vastuullisuusjohtamisen ja kestävyysraportoinnin asiantuntija Hanna Liappis Taigawise Oy:stä. Liappiksella on kattava kokemus yritysten vastuullisuustyön konsulttina (Taigawise, n.d.). Haastattelumuodoksi valikoitui puolistrukturoitu teemahaastattelu.

Puolistrukturoidussa teemahaastattelussa on etukäteen mietitty teema ja siihen liittyviä kysymyksiä, mutta kysymysten järjestystä ja muotoa voidaan muuttaa tarvittaessa. Haastateltavan vastauspuheenvuoroja ei rajoiteta, vaan keskustelun annetaan kulkea painollaan. Tutkimushaastattelu on laadullinen menetelmä ja sillä pyritään tuottamaan tutkimuskysymyksiin liittyvää tietoa. (Hyvärinen ym., n.d.)

Haastattelu toteutettiin Teamsissä ja siinä pyrittiin saamaan näkemys siitä, mitkä kestävyysaiheet ovat haastateltavan mielestä pk-yrityksille olennaisia ja siitä, missä kestävyysraportointiin liittyvissä seikoissa tarvitaan eniten apua. Etukäteen mietittyjä kysymyksiä oli laadittuna kuusi. Kysymysten määrä oli sopiva ja haastattelu soljui sujuvasti ja vapaasti. Vastaukset vahvistivat tietoperustan perusteella tehtyjä huomioita pk-yritysten vastuullisuustyöstä sekä sen ongelmakohtista ja tulevaisuudesta.

Liappis puhui vastuullisuustyöstä nykypäivän hygientehtäjänä, ei niinkään enää kilpailuetuna. Kysyttäessä ChatGPT:ltä, mikä on hygientehtäjä, se vastasi käsitteen liittyvän Frederick Herzbergin kahden tekijän teoriaan, jossa työssä ilmenevät tekijät on jaettu hygientehtäjiin ja motivaatiotekijöihin. ChatGPT:n mukaan ”hygientehtäjät ovat niitä tekijöitä, jotka eivät suoraan lisää motivaatiota tai tyytyväisyyttä työssä, mutta joiden puuttuminen tai puutteellisuus voi aiheuttaa epätyytyväisyyttä ja tyytymättömyyttä työssä. (OpenAI, 2024)

5.3.2 Vertailutaulukko

Tässä alaluvussa käydään lyhyesti läpi vertailutaulukon laatimisprosessia ja tuloksia. Varsinainen vertailutaulukko on toimitettu tilaajalle. Sen liittäminen osaksi opinnäytetyöraporttia ei ole suuren tiedostokoon ja sen sisältämien luottamuksellisten tietojen vuoksi kannattavaa.

Vertailutaulukko toteutettiin Excelissä, sillä käsiteltävää tietoa oli paljon ja ominaisuuksiltaan kyseinen ohjelma soveltui tehtävään parhaiten. Ensimmäisenä hahmoteltiin taulukkoon ESRS-standardien rakenne, eli aiheet ja tiedonantovaatimusten otsikot. Työn edetessä kävi

selväksi, että vertailun tarkkuutta oli syytä pohtia tarkemmin. Tiedonantovaatimusten kirjaaminen otsikkotasolla taulukkoon ei tarjonnut tarpeeksi tietoa niiden sisältämistä tietopisteistä. Tietopistetasolla kirjaaminen taas olisi ollut käytännössä mahdotonta niiden määrästä ja luonteesta johtuen. Päädyttiin lisäämään sarake, johon jokaisen tiedonantovaatimuksen keskeinen sisältö tulkittiin mahdollisimman ytimekkäästi omin sanoin. Tiedonantovaatimusten sisällön tiivistäminen taulukkoon oli standardien vaikealukuisuudesta johtuen työn aikaa vievin osio. Taulukkoon valittiin vain aihekohtaiset standardit, sillä yleiset standardit ESRS 1 ja ESRS 2 keskittyvät itse kestävyysraportin laatimiseen ja vertailtava malli on vapaamuotoisempi.

Tilaaajyrityksen vastuullisuuskartoitusmallille varatun sarakkeen tiedot täytettiin ESRS-standardien tiedonantovaatimuksiin verraten. Kartoitusmallin rakenne ja kieli eroavat suuresti raportointistandardeista, joten suora, yksittäisten tietopisteiden vertailu ei tullut kysymykseen. Sen sijaan vertailussa pyrittiin katsomaan laajempaa kuvaa ja löytämään mahdolliset puutteet näkökulmassa tai teemoissa. Vertailun tulokset kirjattiin vapaamuotoisena kuvailuna taulukkoon. Kuvailun tavoitteena oli antaa käsitys siitä, miten tiedonantovaatimuksissa esitetyt kysymykset huomioidaan tilaaajyrityksen mallissa.

Kaikki vertailussa esiin tulleet katvealueet eivät ole pk-yritysten vastuullisuustyön kannalta olennaisia kysymyksiä. Työn toisena tavoitteena olikin selvittää, mitkä kestävyysaiheista ja osa-aiheista ovat pk-yritysten kannalta olennaisia. Tätä varten taulukkoon lisättiin sarake, johon tilaaajyritys toivoi matalalla kynnyksellä kommentteja siitä, miten kartoitusmallia voisi kehittää.

Tilaaajyrityksen mallissa huomioidaan ESRS-standardien tiedonantovaatimukset osittain. Suurimmat puutteet liittyvät tiedonantovaatimusten laajuuteen, pikemmin kuin yksittäisiin aiheisiin. Laajuuden lisäksi ESRS-standardeissa painottuu kaksoisolennaisuuden myötä ulkoinen näkökulma eli taloudellinen olennaisuus, jota käsitellään tilaaajan mallissa suurpiirteisemmin. Kestävyysaiheisiin liittyviä riskejä ja mahdollisuuksia käsitellään tilaaajan mallissa hallintotapaan liittyvässä osiossa strategian yhteydessä yleisesti, sen sijaan, että niistä mainittaisiin jokaisen teeman kohdalla erikseen. Kolmas esiin noussut ero liittyy tiedon laatuun. Standardeissa vaaditaan tarkat kuvaukset toimintaperiaatteiden, toimien, tavoitteiden ja mittareiden asettamisprosesseista, sekä vaikutusten, riskien ja mahdollisuuksien tunnistamisprosessista. Annettujen tietojen osalta on kerrottava, miten ne on saatu ja kuinka tarkkoja tiedot ovat. Tilaaajan mallissa tiedon laadulle tai prosessille ei aseteta tarkkoja raameja.

Kaikki kestävyysaiheet oli huomioitu tilaajan mallissa jollain lailla, osa-aihe- ja osa-osa-aihetasolla vertailutaulukossa nousi kuitenkin esiin joitain puutteita. Ympäristöstandardeissa puuttuvia osa-aiheita löytyi lähes kaikista aiheista. Ilmastonmuutoksen osa-aiheista puuttui vain sopeutumisenäkökulma. Pilaantumiseen liittyen puuttui elävien organismien ja elintarvikkeiden pilaantuminen, ongelma-aineet, erityistä huolta ja huolta aiheuttavat aineet, sekä mikromuovit.

Vesivaroja ja merten luonnonvaroja ei tilaajan mallissa käsitellä erikseen, eikä niiden hyödyntämiseen ja kuluttamiseen liittyvistä osa-osa-aiheista ole mainintaa. Biologisen monimuotoisuuden ja ekosysteemien osalta tilaajan malli huomioi standardin aiheet ja osa-aiheet hyvin, mutta maininta aiheeseen liittyvistä mittareista puuttuu. Kaikki resurssien käyttöön ja kiertotalouteen liittyvät osa-aiheet huomioidaan tilaajan mallissa.

Yhteiskunta- ja hallintotapastandardien tiedonantovaatimusten osa-aiheet ja osa-osa-aiheet oli pääosin huomioitu tilaajan mallissa. Suomen lainsäädäntö ja työehtosopimukset määrittelevät pitkälti omaan työvoimaan liittyviä kysymyksiä, joita yritysten on noudatettava. Yksittäisiä puutteita oli esimerkiksi työntekijöiden ikäjakauma, työperäiset terveysongelmat, sekä kielteisille vaikutuksille erityisen alttiiden tai syrjäytyneiden ryhmien huomioiminen yhteydenpidossa. Kielteisille vaikutuksille erittäin alttiita ryhmiä voivat olla esimerkiksi naiset, maahanmuuttajat ja vammaiset henkilöt.

Tilaajan mallissa arvoketjun työntekijöihin ja vaikutusten kohteena oleviin yhteisöihin liittyviä seikkoja oli käsitelty suppeammin hankintoja koskevassa osiossa. Kuluttajiin ja loppukäyttäjiin keskittyvän standardin sisältö oli huomioitu hyvin tilaajan mallissa, Suomen kuluttajansuojalaki säätelee aiheeseen liittyviä kysymyksiä tarkasti. Hallintotapastandardin osa-aiheista puuttui eläinten hyvinvointi ja poliittinen vaikuttaminen.

5.3.3 Kehitysehdotukset tilaajan vastuullisuuskartoitusmalliin

Kun vertailutaulukko oli valmis, oli aika peilata sen tuloksia aiemmin kerättyihin tietoihin pk-yritysten vastuullisuustyöstä. Tietoperustan ja asiantuntijahaastattelun perusteella saatiin käsitys siitä, mitä tulee ottaa huomioon pk-yritysten vastuullisuustyökalun kehityksessä.

Eniten nousi esiin pk-yritysten resursseihin liittyvät rajoitteet. Pk-yrityksillä ei ole suurten yritysten kaltaisia resursseja, joilla vastuullisuustyötä edistää. Vastuullisuustyö vaatii ajan ja resurssien lisäksi osaamista sekä mahdollisuutta kerätä luotettavaa vastuullisuusdataa. Tilaajayrityksen vastuullisuuskartoitusmallissa on huomioitu hyvin tarve ulkoiselle, selkeälle

työkalulle, jonka avulla asiakas voi arvioinnin lisäksi kerryttää osaamistaan kestävän kehityksen teemoista.

ESRS-tiedonantovaatimusten mukainen, äärimmäisen laaja lähestymistapa ei palvele vastuullisuuden lähtötilanteen kartoitustyökalua, mutta selkeiden mittareiden ja tavoitteiden korostaminen varmistaisi, että aiheet on huomioitu riittävällä tasolla. Kysyttäessä pk-yritysten haasteista vastuullisuuteen liittyen, Liappis mainitsi resurssipulan lisäksi myös vastuullisuudesta viestimisen. Jotta yritys voisi hyödyntää kartoituksen tuloksia viestinnässään, tulisi sen pystyä näyttämään konkreettisesti, millä tavoin vastuullisuutta mitataan. Myös raportointivelvolliset yhteistyökumppanit tarvitsevat konkreettista dataa.

Liappis korosti haastattelussa perusteellisesti ja huolellisesti toteutetun olennaisuuden arvioinnin merkitystä myös pk-yritysten vastuullisuusraportoinnissa. Tilaajan malliin on sisällytetty vaikutuksen olennaisuuteen perustuva olennaisuuden arviointi, mutta taloudellisen vaikutuksen näkökulma jää vajaaksi ja sitä voisikin tuoda esiin paremmin.

Mikään kestävyysaiheista ei ole suoraan pk-yrityksille epäolennainen. Kattavimmin yritykset huomioivat vastuullisuustyössään omaan työvoimaan liittyvät aiheet, ympäristön osalta eniten on tähän mennessä keskitytty ilmastonmuutokseen, joskin viime vuosina biodiversiteetti ja ihmisoikeudet ovat nousseet yhä enemmän esiin. Tilaajan kartoitusmallissa olisi hyvä tuoda esille pilaantumiseen liittyvistä, puuttuvista osa-aiheista erityisesti mikromuovit. Euroopan komissio kielsi vuonna 2023 mikromuovien EU:hun tuonnin, myynnin ja muun luovuttamisen, tarkoituksenaan vähentää ympäristöön pääsevän mikromuovien määrää (Tukes, 2023).

Veden osalta huomionarvoista on Suomen asettama tavoite, jonka mukaan suomalaisyritysten tulisi olla maailman vesivastuullisimpia vuonna 2023 (Maa- ja metsätalousministeriö, 2019). Myös asiantuntijahaastattelussa vesivastuullisuuden merkitys nousi esiin. Aiheen korostaminen tai nostaminen omaksi osiokseen tilaajan kartoitusmallissa olisikin perusteltua.

Vastuullisuusvelvoitteiden tiukentuessa ja kasvaessa alihankintaketjuun liittyvien vaikutusten huomioiminen on yhä tärkeämpää. Tilaajayrityksen vastuullisuuskartoitusmallia kehittäessä voisikin miettiä, miten arvoketjun työntekijöihin liittyvät kysymykset huomioidaan tarpeeksi kattavasti. ESRS-standardien yhteiskuntastandardeissa tärkeässä roolissa on yhteydenpitokanavat eri sidosryhmien kanssa. Niiden mainitseminen hankintoihin keskittyvässä osiossa voisikin varmistaa, että tilaajan kartoitusmalli kannustaisi

asiakasyrityksiä ottamaan myös alihankintaketjun työntekijöihin kohdistuvat vaikutukset paremmin huomioon.

6 Johtopäätökset

Opinnäytetyössä huomioitu ESRS-standardikokonaisuus on erittäin ajankohtainen ja puhututtava, kestävään kehitykseen olennaisesti liittyvä aihe. Työn edetessä kävi hyvin selväksi, että kyseessä on todella laaja ja kattava kokonaisuus, jonka haltuunotto vaatii paljon niin raportoivilta yrityksiltä, kuin niiden toimittajilta. Erityisesti niissä korostuukin arvoketjun alku- ja loppupään vaikutusten arviointi sekä kaksoisolennaisuuden näkökulma. Sellaisenaan ensimmäiset ESRS-standardit ovat pk-yrityksille tarpeettoman laajat.

Pk-yrityksiin kohdistuvat vastuullisuusvaatimukset ovat luoneet selkeän tarpeen ulkopuolisille vastuullisuustyökaluille, joiden avulla vastuullisuutta voidaan arvioida ja siitä voidaan viestiä. Vastuullisuustyö koetaan yrityksissä yhä tärkeämpänä, mutta haasteita tuottaa pk-yritysten rajalliset resurssit. Yrityksillä ei ole riittävästi osaamista tai aikaa panostaa aiheeseen, tai siitä viestimiseen. Yritysvastuun laiminlyönti asettaa kuitenkin yrityksen heikompaan asemaan ja voi aiheuttaa taloudellisia tappioita menetettyjen yhteistyökumppanuuksien tai rahoitusvaikeuksien johdosta. Säilyttääkseen asemansa toimitusketjuissa, pk-yritysten on kyettävä tarjoamaan luotettavaa ja läpinäkyvää vastuullisuusdataa.

Tilaaajan vastuullisuuden kartoitusmallissa huomioidaan ESRS-standardien tiedonantovaatimukset pääsääntöisesti hyvin ja suurimmat puutteet liittyvät laajuuteen. Malli toimiikin hyvin tarkoituksessaan, eli vastuullisuuden lähtötilanteen kartoituksessa. Se tarjoaa asiakkaille myös kaivattua, selkeää ja ymmärrettävää tietoa kestävyysaiheista. Kartoitusmallin rakenne ja sisältö onkin hyvä pitää melko kevyenä.

Jotta asiakasyritykset voisivat hyödyntää kartoituksen tuloksia vastuullisuusviestinnässään, olisi hyvä kehittää konkreettisia mittareita ja tavoitteita, joiden avulla vastuullisuutta mitataan. Sen lisäksi ympäristöön liittyviä osioita olisi hyvä täydentää vesivastuullisuuden huomioimisella ja lisätä puuttuvat pilaantumiseen liittyvät osa-aiheet. Myös tarkempaan hankintaketjun vaikutusten arviointiin voisi kannustaa.

Työssä saadut tulokset eivät yllättäneet. Kun vertaillaan suuryrityksille suunnattua, jäykkää raportointiviitekehystä ja vapaamuotoisempaa, pk-yrityksille suunnattua vastuullisuuden kartoitusmallia, on ymmärrettävää, että lähestymistavat eroavat merkittävästi. Kartoitusmallin kehitystyö etenee opinnäytetyöprosessin jälkeen tilaaajan toimesta. Kehitysehdotukset ja

muutamat tarkennukset niihin käytiin yhdessä läpi prosessin loppusuoran palaverissa. Tilaajalle jää käyttöön koko vertailutaulukko.

Tilaajat olivat tyytyväisiä vertailutaulukkoon ja kehitysehdotuksiin. Työ eteni sovitusti ja säännöllisten palaverien ansiosta suunnitelmaan tehtiin tarvittaessa muutoksia. Yhteistyö tilaajan kanssa oli antoisaa ja tarjosi paljon tukea prosessin aikana.

Yritysvastuu on aiheena loputtoman laaja ja jatkuvan muutoksen alla. Sen määritelmä kehittyi ja uutta tietoa ja vaatimuksia tihkuu koko ajan. Opinnäytetyön rajaaminen olikin työssä hankalinta. Hankaluutta aiheutti myös ajankohtaisten lähteiden löytäminen aiheen jatkuvasta kehityksestä johtuen. Aiheeseen liittyvät painetut julkaisut sisältävät auttamatta paljon vanhentunutta tietoa. Tuoreet julkaisut taas ovat usein konsultointiyritysten blogikirjoituksia, joissa aihetta lähestytään yrityksen tarjoamien palvelujen näkökulmasta.

Prosessin aikana EFRAG julkaisi ensimmäiset luonnokset pk-yrityksille suunnatuista, ESRS-standardeista. Tarkempi perehtyminen niihin ei ollut opinnäytetyön puitteissa mahdollista, mutta pikaisen silmäilyn perusteella standardit ovat alkuperäisiä ESRS-standardeja huomattavasti yksinkertaisemmat.

ESRS-standardit ovat massiivisuutensa lisäksi harmillisen vaikealukuisia. Se on osittain yllättävää, sillä standardeissa painotetaan kestävyysraporttien saavutettavuutta ja olisi voinut ajatella, että myös itse standardeissa olisi panostettu ymmärrettävyyteen. Standardien sisältämien tiedonantovaatimusten läpikäyminen veikin suurimman osan opinnäytetyöhön varatusta ajasta, mutta tarjosi toisaalta myös eniten opittavaa. Massiivisen standardipaketin perkaaminen vei valitettavasti resursseja muualta, kuten opinnäytetyön luettavuuden hiomiselta. Työllistymistä silmällä pitäen opinnäytetyö osoittautuikin antoisaksi. Kestävyysraportointistandardeihin tuskin olisi tullut perehdyttyä näin syvällisesti ilman opinnäytetyön kontekstia.

Lähteet

- Ecobio. (27.6.2022). *CSRD-raportointi – uudet velvoitteet vauhdittavat yrityksiä kestävämpään liiketoimintaan*. <https://ecobio.fi/csrd-raportointi-velvoitteet-vauhdittavat-yrityksia-kestavampaan-liiketoimintaan/>
- EFRAG. (2024). *EFRAG'S Public consultation on two Exposure Drafts on sustainability reporting standards for SMEs*. <https://www.efrag.org/News/Public-479/EFRAGs-public-consultation-on-two-Exposure-Drafts-on-sustainability-r>
- EK. (26.3.2021). *Mikä ihmeen EU-taksonomia – Brysselin toimistomme vastaa*. Elinkeinoelämän keskusliitto. <https://ek.fi/ajankohtaista/uutiset/mika-ihmeen-eu-taksonomia-brysselin-toimistomme-vastaa/>
- EK. (2023). *Pk-vastuullisuusbarometrin tulokset*. Elinkeinoelämän keskusliitto. <https://ek.fi/wp-content/uploads/2023/11/Pk-vastuullisuusbarometrin-tulosjulkistus-21112023.pdf>
- EK. (2022). *Vastuullisuuden EU-sääntely etenee – mihin pk-yritysten on varauduttava?* Elinkeinoelämän keskusliitto. https://ek.fi/wp-content/uploads/2023/01/EK_Vastuullisuus_EU_ok.pdf
- ESRS. (2023). *Eurooppalaiset kestävyysraportointistandardit*. Euroopan komissio.
- Euroopan keskuspankki. (2020). *Ilmasto- ja ympäristöriskien hallintaopas*. <https://www.bankingsupervision.europa.eu/ecb/pub/pdf/ssm.202011finalguideonclimate-relatedandenvironmentalrisks~58213f6564.fi.pdf>
- Euroopan komissio. (n.d.). *Ilmastonmuutoksen seuraukset*. https://climate.ec.europa.eu/climate-change/consequences-climate-change_fi
- Euroopan komissio. (2015). *Käyttöopas Pk-yrityksen määritelmä*. Euroopan komissio, Sisämarkkinoiden, teollisuuden ja pk-yritystoiminnan pääosasto. <https://op.europa.eu/fi/publication-detail/-/publication/79c0ce87-f4dc-11e6-8a35-01aa75ed71a1>

- Eurooppa-neuvosto. (2023). *Euroopan vihreän kehityksen ohjelma*.
<https://www.consilium.europa.eu/fi/policies/green-deal/>
- Euroopan parlamentti. (11.6.2020). *EU:n taksonomia määrittää kriteerit vihreälle rahoitukselle*. <https://www.europarl.europa.eu/topics/fi/article/20200604STO80509/eu-n-taksonomia-maarittaa-kriteerit-vihrealle-rahoitukselle>
- Euroopan parlamentti. (2023). *Pienet ja keskisuuret yritykset*. Faktatietoja Euroopan unionista. <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/fi/sheet/63/pienet-ja-keskisuuret-yritykset>
- European Parliament. (10.11.2022). *Sustainable economy: Parliament adopts new reporting rules for multinationals*.
<https://www.europarl.europa.eu/news/en/press-room/20221107IPR49611/sustainable-economy-parliament-adopts-new-reporting-rules-for-multinationals>
- Hahnkamper-Vandenbulcke, N. (2021). *Non-financial Reporting Directive*. European Parliamentary Research Service.
[https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2021/654213/EPRS_BRI\(2021\)654213_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2021/654213/EPRS_BRI(2021)654213_EN.pdf)
- Hellström, E. & Parkkonen, P. (2022). *Vastuullisuuden tulevaisuus: Miten vastuullisuus kohtaa kestävyiden ja vaikuttavuuden*. Sitra.
- Hyvärinen, M., Suoninen, E. & Vuori, J. (n.d.) *Laadullisen tutkimuksen verkkokäsikirja*. Tietoarkisto. <https://www.fsd.tuni.fi/fi/palvelut/menetelmaopetus/kvali/laadullisen-tutkimuksen-aineistot/haastattelut/> (viitattu 10.2.2024)
- Juutinen, S. (2016). *Strategisen yritys vastuun käsikirja*. Talentum Pro.
- Karppinen, R. (20.12.2022). *CSRD eli EU:n kestävyysraportointia koskeva direktiivi – Olemmeko valmiita?* Tofuture Oy. <https://tofuture.fi/csrd-olemmeko-valmiita>
- Kinnunen, I. (21.6.2023). *Eroon viherpesusta: Uuteen EU-sääntelyyn ympäristövääntämistä ja kestävämmistä tuotteista kannattaa varautua jo nyt*. FIBS.

<https://fibsry.fi/uutishuone/blogit/eroon-viherpesusta-uuteen-eu-saantelyyn-ymparistovaittamista-ja-kestavammista-tuotteista-kannattaa-varautua-jo-nyt/>

Koipijärvi, T. & Kuvaja, S. (2020). *Yritysvastuu 2.0: Johtamisen uusi normaali*. Kauppakamari.

Kouri, M. (15.9.2023). *Valtioneuvoston selvitys: EU:n kestävän rahoituksen taksonomian delegoidut asetukset*. Valtiovarainministeriö.

Liappis, H., Pentikäinen, M. & Vanhala, A. (2019). *Menesty yritysvastuulla: Käsikirja kokonaisuuteen*. Edita Visio.

Niskala, M., Tarna-Mani, K., Puroila, J. & Pajunen, T. (2019). *Yritysvastuu: Raportointi- ja laskentaperiaatteet*. ST-Akatemia.

Palmaro, S. (2.3.2023). *ISSB:n globaalien kestävyysraportointistandardien ajankohtainen tilanne*. ST-Akatemia. <https://esgpalvelu.fi/issbn-gloaalien-kestavyysraportointistandardien-ajankohtainen-tilanne/>

Polo, A. (2021). *Kestävän kehityksen tila suomalaisissa pk-yrityksissä, Business Finlandin kyselytutkimus 2021*. Business Finland. <https://www.businessfinland.fi/48fb89/globalassets/finnish-customers/news/news/2022/business-finland-kestava-kehitys--kyselytulokset-medialle-.pdf>

Tukes. (4.10.2023). *Mikromuovien markkinoille saattaminen kielletään*. Turvallisuus- ja kemikaalivirasto. <https://tukes.fi/-/mikromuovien-markkinoille-saattaminen-kielletaan#26f4cc92>

Tynkkynen, O. & Berninger, K. (2017). *Nettopositiivisuus: Menestyvän ja vastuullisen liiketoiminnan uusi taso*. Alma Talent.

Tyyskä, H. (2022). *Vastuullisuus on yhä tärkeämpi osa johdon palkitsemista*. EY. https://www.ey.com/fi_fi/workforce/vastuullisuus-on-yhae-taerkeaempi-osa-johdon-palkitsemista

Ulkoministeriö. (n.d.). *Agenda 2030 – kestävän kehityksen tavoitteet*. <https://um.fi/agenda-2030-kestavan-kehityksen-tavoitteet>

WWF. (n.d.). *Pariisin ilmastopimus*. <https://wwf.fi/uhat/ilmastonmuutos/pariisin-ilmastopimus/>

Ympäristöministeriö. (2023). *Mitä on kestävä kehitys?* <https://ym.fi/mita-on-kestava-kehitys>

Yrittäjät. (n.d.). *Yrittäjyys Suomessa*. Suomen Yrittäjät. <https://www.yrittajat.fi/yrittajarjesto/tietoa-yrittajista/yrittajyys-suomessa/>

Liite 1. Aineistonhallintasuunnitelma

Tutkimusaineiston tallennus ja säilytys opinnäytetyöprosessin aikana

Opinnäytetyössä käsitellään tilaajayrityksen omaa kartoitusmallia, joka on liikesalaisuuden alaista tietoa. Myös kaikki muu tilaajan jakama tieto on luottamuksellista. Pääsy tausta-aineistoihin tapahtuu jaetun linkin kautta. Aineistoa käsitellään opinnäytetyössä niin, ettei sitä esitellä kokonaisuudessaan. Tilaajalla on oikeus tarkistaa ja hyväksyä kaikki viittaukset aineistoihinsa julkisessa opinnäytetyössä.

Muu aineisto säilytetään tekijän tietokoneella, sekä Hämeen ammattikorkeakoulun OneDrivessä. Aineistoa pääsee käsittelemään vain tutkimuksen tekijä. Viitattaessa aineistoihin noudatetaan hyvää tieteellistä käytäntöä ja APA 7 -lähdeviittaustyyliä. Mahdollinen haastattelu toteutetaan Microsoft Teamsissä, joka toimii myös haastattelun tallennuspaikkana opinnäytetyön valmistumiseen saakka. Litterointivaiheessa ei kirjata ylös haastateltavan nimeä, työpaikkaa tai muita tunnistetietoja.

Tutkimusaineiston käsittely opinnäytetyöprosessin jälkeen

Oikeus tilaajayrityksen jakamien aineistojen käsittelyyn poistetaan opinnäytetyön valmistuttua. Muu opinnäytetyöhön liittyvä aineisto säilytetään tekijän henkilökohtaisella tietokoneella vuoden ajan.