



jamk

Taloudellinen vastuu osana tilitoimistojen yritys vastuuta

Salla Myllymaa

Opinnäytetyö, AMK
Toukokuu 2024
Liiketalouden tutkinto-ohjelma

Myllymaa, Salla

Taloudellinen vastuu osana tilitoimistojen yritys vastuuta

Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu. Toukokuu 2024, 61 sivua.

Liiketalouden tutkinto-ohjelma. Opinnäytetyö AMK.

Julkaisun kieli: suomi

Julkaisulupa avoimessa verkossa: kyllä

Tiivistelmä

Vastuullisuus on erittäin ajankohtainen ilmiö tämän päivän yhteiskunnassa. Yritysmaailmassa vastuullisuuden rooli on korostunut globaalien megatrendien myötä ja yrityksiltä odotetaan vastuullisuutta liiketoiminnassa. Yritysten vastuullisuusraportointi on ollut muutoseikoiltaan vapaata ja siihen on ollut lakisääteinen velvoite vain suuryrityksillä. Yritysvastuu ja siitä raportointi ovat isossa murroksessa EU-tasolla säädettyjen tiukentuvien vastuullisuusvaatimusten myötä. Tulevaisuudessa yhä useammat yritykset raportoivat kestävyystiedoistaan uuden kestävyysraportointidirektiivin mukaisesti.

Opinnäytetyön tavoitteena oli saada kattava kuva tilitoimistojen taloudellisesta vastuusta ja tähänastisista vastuullisuusraportoinnin viitekehyksistä. Tässä yhteydessä viitekehysellä tarkoitetaan muun muassa lain vaatimuksia, raportointiviitekehyksiä sekä maailmanlaajuisia vastuullisuustavoitteita ja sitoumuksia. Opinnäytetyön teoreettisessa viitekehyksessä tarkasteltiin yritys vastuuta ja sen vaikutuksia taloudelliseen kannattavuuteen, yritys vastuuraportoinnin käytäntöjä sekä syvennyttiin tilitoimistoalalla korostuviin taloudellisen vastuun teemoihin.

Tutkimuksessa selvitettiin taloudellisen vastuun ilmentymistä ja siitä raportointia Suomen suurimmissa tilitoimistoissa. Tutkimuksen kohteena olivat Suomen suurimpien tilitoimistojen joukosta ne, jotka julkisesti raportoivat vastuullisuustyöstään. Tutkimus toteutettiin laadullisena tutkimuksena ja tulosten analysoinnissa käytettiin sisällönanalyysiä. Tutkimusaineisto koostui julkisesti saatavilla olevista vastuullisuusraporteista ja vuosikertomuksista. Aineistosta tutkittiin taloudelliseen vastuuseen ja hyvään hallintotapaan liittyviä teemoja.

Tuloksissa oli nähtävissä suurta vaihtelua raportoinnissa eri yhtiöiden välillä. Kaikissa yhtiöissä oli nostettu vastuullisuuden eri teemoja esille, mutta raportoinnissa oli vielä monin osin kehitettävää. Tutkittavista yhtiöistä vapaaehtoisen vastuullisuusraportin tehneet yhtiöt raportoivat vastuullisuustyöstään kattavammin ja uskottavammin, kuin ne yhtiöt, joiden raportointi perustui lakisääteiseen veloitteeseen. Tiukentuvien raportointivaatimusten myötä on odotettavissa kehitystä yritysten vastuullisuusraportointiin erityisesti niiden yhtiöiden kohdalla, jotka ovat raportoineet vain lain vaatimalla vähimmäistasolla.

Avainsanat (asiasanat)

Tilitoimisto, yritys vastuuta, vastuullisuusraportointi, taloudellinen vastuu, ESG

Muut tiedot (salassa pidettävät liitteet)

-

Myllymaa, Salla

Financial responsibility as part of accounting firms' corporate responsibility

Jyväskylä: JAMK University of Applied Sciences, May 2024, 61 pages.

Degree Programme in Business Administration. Bachelor's thesis.

Permission for open access publication: Yes

Language of publication: Finnish

Abstract

Responsibility is a very current phenomenon in today's society. In the corporate world, the role of responsibility has been emphasized with global megatrends, and companies are expected to be responsible in business. Corporate responsibility reporting has been free in terms of form, and only large companies have had a statutory obligation to do so. Corporate responsibility is undergoing a major change with the stricter responsibility requirements set at the EU level. In the future, more companies will report their sustainability data in accordance with the new sustainability reporting directive.

The aim of the thesis was to get a comprehensive picture of the financial responsibility of accounting firms and the frameworks of responsibility reporting so far. In this context, framework refers to such as the requirements of the law, reporting reference frames and global responsibility goals. The theoretical framework explored corporate responsibility and its effects on financial profitability, the corporate responsibility reporting, and the themes of financial responsibility highlighted in the accounting firm industry.

The study explored the occurrence of financial responsibility and its reporting in Finland's largest accounting firms. The subject of the study was accounting firms that report publicly on their responsibility work. The study was conducted as a qualitative study and content analysis was used to analyse the results. The research material consisted of publicly available responsibility reports and annual reports. Themes that were studied related to financial responsibility and good governance.

The results showed a large variation in reporting between different companies. Different themes of responsibility had been brought up in all companies, but there are still many areas to be developed. The companies that made a voluntary responsibility report reported on their responsibility work more comprehensively and more credibly than those, whose reporting was based on a statutory obligation. With the stricter reporting requirements, we can expect a development in corporate responsibility reporting. This will affect especially those companies that have only reported at the minimum level required by the law.

Keywords/tags (subjects)

Accounting firm, corporate sustainability, corporate sustainability reporting, financial responsibility, ESG

Miscellaneous (Confidential information)

-

Sisältö

1	Johdanto	3
2	Tutkimus	4
2.1	Tutkimuksen tarkoitus, tavoitteet ja tutkimuskysymykset.....	4
2.2	Toimiala ja tutkimukseen valitut yhtiöt	6
3	Vastuullinen liiketoiminta	8
3.1	Yritysvastuu	8
3.2	Yritysvastuun vaikutukset kannattavuuteen.....	13
3.3	Lainsäädäntö vastuullisuusraportoinnin taustalla	16
3.4	Vastuullisuusraportointi.....	18
3.5	Yritysten taloudellinen vastuu	23
3.6	Taloudellisen vastuun johtaminen	25
3.7	Taloudellinen vastuu tilitoimistoalalla	28
4	Toteutus	33
4.1	Tutkimusmenetelmä	33
4.2	Aineiston keruu ja kuvaus	34
4.3	Aineiston analyysi.....	35
5	Tulokset.....	38
6	Johtopäätökset.....	47
7	Pohdinta.....	49
	Lähteet	55

Kuviot

Kuvio 1.	Tutkimukseen valitut yhtiöt, vuoden 2022 liikevaihto Suomessa	7
Kuvio 2.	Vastuullisuuden kolmen pilarin malli	9
Kuvio 3.	YK:n kestävän kehityksen tavoitteet	13
Kuvio 4.	Yritysvastuun eri tasot.....	14
Kuvio 5.	Kestävän kehityksen tavoitteet, jotka kytkeytyvät taloudelliseen vastuullisuuteen....	24

Taulukot

Taulukko 1.	Sisällönanalyysin analyysirunko	37
Taulukko 2.	Vertailu raportointimallista ja vastuullisuuden teemoista	39
Taulukko 3.	Vertailu hyvästä hallintotavasta ja taloudellisesta vastuusta	41

Taulukko 4. Vertailu korruption, rahanpesun ja lahjonnan torjunnasta	42
Taulukko 5. Vertailu vastuullisesta veromaksusta.....	43

1 Johdanto

Yritysvastuu ja vastuullisuusraportointi ovat nousseet viime vuosien aikana merkittävään rooliin yritysmaailmassa. Vastuullisuus on vahvasti kasvava trendi ja nykypäivänä jopa edellytys yrityksen menestymiselle. (Hellström & Parkkonen 2022, 13.) Sitran vuonna 2023 julkaiseman raportin mukaan megatrendejä ovat luonnon kantokyvyn mureneminen, hyvinvoinnin haasteiden kasvaminen, demokratian kamppailun koveneminen, digivallasta kilpailemisen kiihtyminen sekä talouden perustan rakoileminen. Megatrendit kertovat ympärillä tapahtuvista ilmiöistä ja ne sijoittuvat yleensä globaaliin kuvaan. (Dufva & Rekola 2023, 6.) Sitran megatrendit ovat selkeästi yhdistettävissä vastuullisuuteen ja yritysvastuuseen. Maailmanlaajuisesti vallitsevat ympäristö- sekä yhteiskuntahaasteet edellyttävät kokonaisvaltaisia toimia kestävän kehityksen mukaisesti liiketoiminnassa.

Yritysvastuu jaetaan yleisesti kolmeen osa-alueeseen, jotka ovat ympäristövastuu, sosiaalinen vastuu ja taloudellinen vastuu. Tämä opinnäytetyö käsittelee vastuullista liiketoimintaa, yritysten taloudellista vastuuta sekä tähänastisia vastuullisuusraportoinnin viitekehyksiä. Opinnäytetyössä tutkitaan taloudellisen vastuun raportointia suomalaisissa tilitoimistoissa. Tutkimuksen kohteena ovat liikevaihdoltaan Suomen suurimpien tilitoimistojen joukosta ne, jotka julkisesti raportoivat vastuullisuustyöstään erillisin yritysvastuuraporttein tai osana vuosikertomusta. Tutkimuksesta on rajattu pois ne yhtiöt, jotka eivät julkisesti raportoineet yritysvastuustaan vuonna 2022. Tutkimuksessa tarkastellaan valittujen yhtiöiden tuoreimpia eli vuoden 2022 yritysvastuuraportteja sekä vuosikertomuksia.

Tutkimusaiheena yritysvastuu on erittäin ajankohtainen ja aiheella on vaikuttavuutensa vuoksi myös laajempi yhteiskunnallinen merkitys. Aiheen valinta perustuu yritysvastuun ajankohtaisuuteen sekä tilitoimistoalalla korostuvaan taloudelliseen vastuuseen. Yritysten taloudellisen vastuun vähimmäisvaatimuksina on lakien ja eri säädösten noudattaminen. Tilitoimistoilla on erityinen rooli taloudellisen vastuun osalta asiakkaidensa tositaiteineistosta saatavaan tietoon pohjautuen. Näin ollen taloudellisen vastuun toteutumisella tilitoimistoissa on suuri merkitys yhteiskunnassa esiintyvien haitallisten ilmiöiden kuten rahanpesun ja harmaan talouden torjunnan kannalta. Tilitoimistojen taloudellisen vastuun prosessit koskevat tilitoimistojen omaa toimintaa sekä eri toimintamalleja, joiden avulla tilitoimistot tarkastelevat asiakasyritystensä toimintaa. Yritysvastuusta

ja vastuullisuusraportoinnista on tehty paljon aiempia tutkimuksia sekä opinnäytetöitä eri toimialoilta. Tilitoimistojen taloudellista vastuullisuutta käsitteleviä tutkimuksia ei löytynyt, joten siltä osin tämä opinnäytetyö tarjoaa uutta tietoa tilitoimistojen vastuullisuudesta ja vastuullisuustyöstä. Opinnäytetyö toteutetaan ilman toimeksiantajaa.

Opinnäytetyön alussa esitellään tutkimusongelma sekä kuvataan tutkimukseen valitut yhtiöt. Tämän jälkeen siirrytään teoreettiseen viitekehykseen, jossa käsitellään yritysvastuuta ja vastuullisuusraportoinnin viitekehyksiä sekä syvennyttään yritysten taloudelliseen vastuuseen. Teoriaosuiden päätyttyä kuvataan valitut tutkimus- ja analyysimenetelmät. Menetelmä kuvauksen jälkeen edetään tutkimuksen toteutukseen sekä esitellään tutkimustulosten ja teoreettisen viitekehyksen pohjalta tehdyt johtopäätökset. Työn lopussa pohditaan opinnäytetyön onnistumista ja siitä saatua tietoa. Lisäksi tarkastellaan tutkimuksen luotettavuuden ja eettisyyden toteutumista sekä käsitellään aiheen jatkotutkimusmahdollisuuksia.

2 Tutkimus

2.1 Tutkimuksen tarkoitus, tavoitteet ja tutkimuskysymykset

Opinnäytetyön tarkoituksena on tutkia liikevaihdoltaan Suomen suurimpien tilitoimistojen taloudellisen vastuun ilmentymistä ja siitä raportointia. Tutkimuksessa tarkastellaan Suomen suurimpia tilitoimistoja, koska niillä on myös suurin vaikuttavuus Suomen tilitoimistoalalla. Tutkimukseen ei oteta mukaan pienempiä yhtiöitä, sillä suuremmilla yhtiöillä on todennäköisesti suuremmat resurssit vastuullisuustyöhön ja siitä raportointiin. Tästä näkökulmasta myös tulosten vertailtavuus eri yhtiöiden välillä voisi mahdollisesti heikentyä. Tutkimuksen kohteeksi rajataan ainoastaan julkisesti raportoivat yhtiöt, sillä avoimuus ja läpinäkyvyys ovat keskiössä tarkasteltaessa yritysvastuuta. Vastuullisuusraportoinnin päämääränä on tuottaa tietoa yrityksen vastuullisuudesta myös ulkopuolisille sidosryhmille ja siten julkisesti saatavilla olevat raportit takaavat kaikille halukkaille pääsyn tutustumaan yrityksen vastuullisuustyöhön. Yrityksen vastuullisuusraportoinnin sisällöstä kiinnostuneita löytyy eri sidosryhmistä, mahdollisista uusista asiakkaista sekä potentiaalisten työnhakijoiden joukosta. Näistä syistä on perusteltua käyttää tutkimusaineistona samoja aineistoja, joita myös sidosryhmät voisivat hyödyntää. Osa tämän tutkimuksen ulkopuolelle rajatuista yhti-

öistä oli julkaissut vastuullisuusraportteja aiempina vuosina, mutta aineiston halutaan olevan ajankohtaista sekä vertailukelpoista keskenään. Näin ollen tutkimukseen rajataan mukaan ne yhtiöt, jotka raportoivat yhtiön vastuullisuustyöstä vuonna 2022.

Tutkimuksen kohteeksi valikoitui tilitoimistojen vastuullisuustyön tarkastelu seuraavin perustein. Tilitoimistot ovat roolinsa puolesta avainasemassa ohjaamassa ja tukemassa omia asiakasyrityksiään kohti vastuullisempaa liiketoimintaa. Vastuullinen tilitoimisto ei ainoastaan pidä huolta asiakasyrityksen taloushallinnosta, vaan voi olla merkittävänä apuna vastuullisuustyön kehittämisessä. Koska tilitoimistot ovat tuottamassa yritysten talousraportointia, on niillä hyvät valmiudet syventyä erityisesti yritysten taloudellisen vastuun toteutumiseen ja näin tuottaa tarpeellista tietoa yritysvastuuraportoinnin pohjaksi. Tilitoimistojen vastuullisuus kattaa näkökulmia niin oman kuin asiakasyritysten toiminnan näkökulmasta. Vastuullinen tilitoimisto huolehtii luonnollisesti myös oman toiminnan vastuullisuudesta ja sen kehittämisestä. Uskottavuuden näkökulmasta tilitoimiston oman vastuullisuustyön tulee olla kunnossa, jotta se voi tarjota asiakkailleen palveluita vastuullisuustyöhön liittyen. Yritysten vastuullisuuskysymykset ovat hyvin ajankohtaisia ja tärkeitä, mikä tekee tutkimusaiheesta kiinnostavan ja merkityksellisen. Yritysvastuu ja siitä raportointi ovat murroksessa uusien EU-tasolla säädettyjen raportointivelvoitteiden myötä. Tässä opinnäytetyössä tutkitaan tähänastisia vastuullisuusraportointikäytänteitä ja vastuullisuusraportoinnin viitekehysä.

Opinnäytetyön tavoitteena on tutkia, mitä on yritysten taloudellinen vastuu ja miten taloudellinen vastuu ilmenee yritysten toiminnassa tutkittavien raporttien perusteella. Valittujen yhtiöiden vastuullisuusraporttien ja vuosikertomusten pohjalta tehdään laadullinen tutkimus, jossa syvennyttään eri tilitoimistojen taloudellisen vastuun raportointiin. Opinnäytetyön tuloksena saadaan kattava kokonaiskuva yritysvastuusta, vastuullisuusraportoinnista, yritysten taloudellisesta vastuusta sekä tietoa Suomen suurimpien tilitoimistojen taloudellisen vastuun raportoinnista. Työn tulokset hyödyttävät erityisesti tutkimuksessa tarkasteltavien yhtiöiden nykyisiä ja tulevia sidosryhmiä tarjoamalla ajankohtaista tietoa yhtiöiden taloudellisen vastuun raportoinnista. Opinnäytetyön teoreettinen viitekehys tarjoaa laajasti tietoa yritysvastuusta ja taloudellisesta vastuusta myös muille aiheesta kiinnostuneille. Taloudellisen vastuun merkitys tilitoimistoalalla on korostunut ja aiheella on yhteiskunnallisesti merkitystä, joten tästä syystä aihetta on tärkeä tutkia.

Tutkimusongelma muodostuu tilitoimistojen tietämyksestä ja ymmärryksestä taloudellisesta vastuusta sekä tilitoimistojen valmiudesta taloudellisen vastuun raportoinnin tuottamiseen. Tutkimusongelmasta muotoiltiin kaksi tutkimuskysymystä:

- Miten valitut yhtiöt raportoivat taloudellisesta vastuusta vastuullisuusraporttien ja vuosikertomusten perusteella?
- Minkälaisia mahdollisia eroavaisuuksia ilmenee raportoinnissa yhtiöiden välillä?

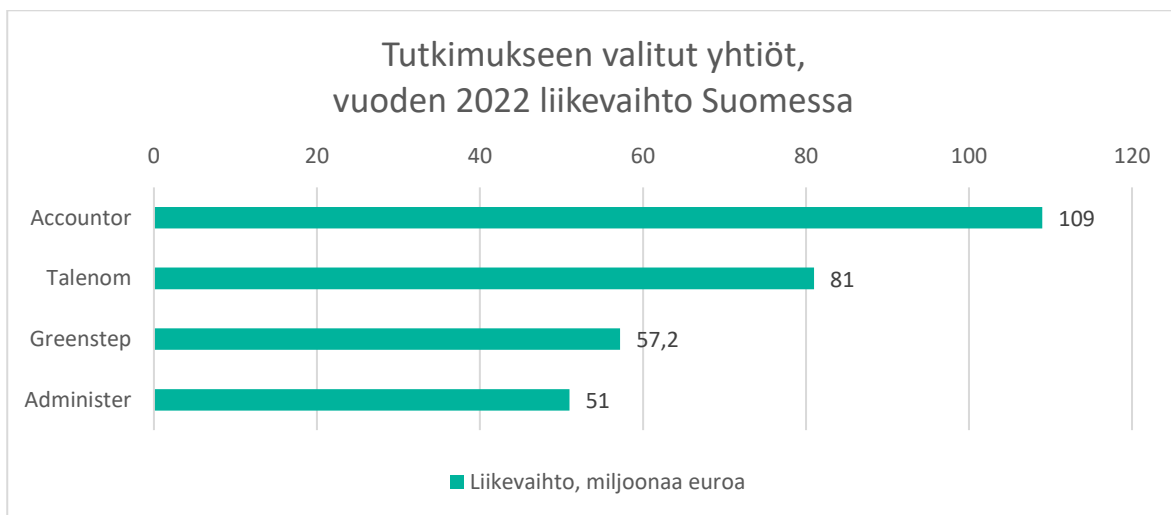
Luotettavuuden varmistaminen

Tässä opinnäytetyössä luotettavuutta on pohdittu tutkimussuunnitelmasta lähtien, jotta valitaan oikea tutkimusmenetelmä sekä osataan huomioida opinnäytetyöprosessin aikana oikeat asiat. Opinnäytetyössä noudatetaan hyvää tieteellistä käytäntöä kaikissa sen vaiheissa. Työn teoreettinen viitekehys rakennetaan ajankohtaisen sekä luotettavan kotimaisen että kansainvälisen aineiston pohjalta. Teoriaan pyritään keräämään kattavasti aiempia tutkimuksia eri yritys vastuun teemoista. Tutkimusaineistoon ei kohdistu eettisiä kysymyksiä, sillä aineistona käytetään julkisesti saatavilla olevaa materiaalia. Tutkimussuunnitelmaa tehdessä varmistettiin, että tutkimuksessa käytettävä aineisto on saatavilla ja kaikkiin raportteihin on vapaa pääsy. Tutkimusaineistoon otetaan mukaan kaikkien niiden yhtiöiden raportit, joissa kerrotaan yhtiön vastuullisuustyöstä. Tällä varmistetaan, että tutkimuskysymyksiin saadaan vastauksia ja tutkimusongelma saadaan ratkaistua. Tutkimusaineisto analysoidaan mitään siihen lisäämättä ja mitään siitä pois jättämättä totuudenmukaisten tulosten saamiseksi. Tutkimuksen luotettavuus varmistetaan tarkalla dokumentoinnilla ja työ toteutetaan totuudenmukaisesti sekä objektiivisesti.

2.2 Toimiala ja tutkimukseen valitut yhtiöt

Suomessa tilitoimistoalalla toimivia yrityksiä vuonna 2022 oli yhteensä 6195 ja toimialalla työskentelevien määrä oli lähes 13 200. Tilitoimistoalan liikevaihto vuonna 2022 oli 1,31 miljardia euroa. Alan liikevaihdossa on 5 %:n kasvu edellisvuodesta. Keskimääräinen yrityksen koko oli kaksi työntekijää. Luvut perustuvat tilastokeskuksen tietoihin toimialakoodille 69201 kirjanpito- ja tilinpäätöspalvelu. (Taloushallintoala Suomessa n.d.; Tilastokeskus, yritysten rakenne- ja tilinpäätöstilasto n.d.)

Visma Solutions Oy:n vuoden 2023 markkinatutkimuksen mukaan liikevaihdoltaan Suomen suurimmat tilitoimistot vuonna 2022 olivat Accountor Group Oy, Tilipalvelu Rantalainen Oy, Talenom Oy, Azets Insight Oy, Greenstep Oy, Administer Group Oyj, Staria Oyj ja Aallon Group Oy. Kyseisen markkinatutkimuksen mukaan nämä yhtiöt kattavat noin 43 % Suomen tilitoimistoalan markkinasta. (Stenman 2023.) Tutkimuksen kohteeksi valittiin liikevaihdoltaan kahdeksan Suomen suurimman tilitoimiston joukosta ne, jotka julkisesti raportoivat vastuullisuustyöstään. Valitut yhtiöt ovat Accountor Group Oy, Talenom Oy, Greenstep Oy sekä Administer Group Oyj. Jatkossa näistä yhtiöistä käytetään lyhyempiä nimityksiä Accountor, Talenom, Greenstep sekä Administer. Kuviossa 1 on havainnollistettu tutkimukseen valittujen yhtiöiden Suomen liikevaihdot vuodelta 2022.



Kuvio 1. Tutkimukseen valitut yhtiöt, vuoden 2022 liikevaihto Suomessa

Accountor on erikoistunut talous- ja henkilöstöhallinnon ohjelmistoratkaisuihin sekä ulkoistuspalveluihin. Suomen lisäksi yhtiöllä on toimintaa Ruotsissa, Norjassa, Tanskassa, Hollannissa sekä Ukrainassa. Yhtiön pääkonttori sijaitsee Suomessa, Espoossa. Henkilöstömäärä vuonna 2022 Suomessa oli 1731, koko konsernissa 2511. Accountorin Suomen toiminnan liikevaihto vuonna 2022 oli 109 miljoonaa euroa. Koko konsernin liikevaihto vuonna 2022 oli 260 miljoonaa euroa. (Accountor sustainability report 2022. 2023.)

Talenom tuottaa tilitoimistopalveluiden lisäksi monipuolisia asiantuntijapalveluita sekä rahoitus-, maksutili- ja korttipalveluita. Yhtiö toimii Suomen lisäksi Ruotsissa, Espanjassa sekä Italiassa. Yhtiö

on pörssilistattu. Yhtiön pääkonttori sijaitsee Suomessa, Oulussa. Henkilöstömäärä koko konsernissa vuonna 2022 oli 1336. Yhtiön liikevaihto vuonna 2022 oli Suomessa 81 miljoonaa euroa. Koko konsernin liikevaihto vuonna 2022 oli 102 miljoonaa euroa. (Talenom vuosikatsaus 2022. 2023.)

Greenstepin palveluvalikoimaan kuuluu eri asiantuntijapalveluita talouden, henkilöstöhallinnon, analytiikan, vastuullisuuden, koulutuksen sekä laki- ja veroasioiden osa-alueilta. Yhtiöllä on toimintaa myös Virossa, Ruotsissa ja Norjassa sekä kansainvälisen MSI-verkoston kautta yli 100 maassa. Yhtiön pääkonttori sijaitsee Suomessa, Espoossa. Vuonna 2022 yhtiön henkilöstömäärä oli koko konsernissa 602. Greenstepin Suomen toiminnan liikevaihto vuonna 2022 oli 57,2 miljoonaa euroa. Koko konsernin liikevaihto vuonna 2022 oli 61,9 miljoonaa euroa. (Greenstep vastuullisuusraportti 2022. 2023.)

Administer tarjoaa talous- ja palkkahallinnon palveluja, konsultointipalveluja sekä ohjelmistopalveluja. Yhtiöllä on Suomen lisäksi toimipisteet Ruotsissa, Virossa sekä Espanjassa. Yhtiö on pörssilistattu. Vuonna 2022 koko konsernin henkilöstömäärä oli 657. Administerin Suomen toiminnan liikevaihto vuonna 2022 oli 51 miljoonaa euroa. Koko konsernin liikevaihto vuonna 2022 oli 52,8 miljoonaa euroa. (Administer vuosikertomus 2022. 2023.)

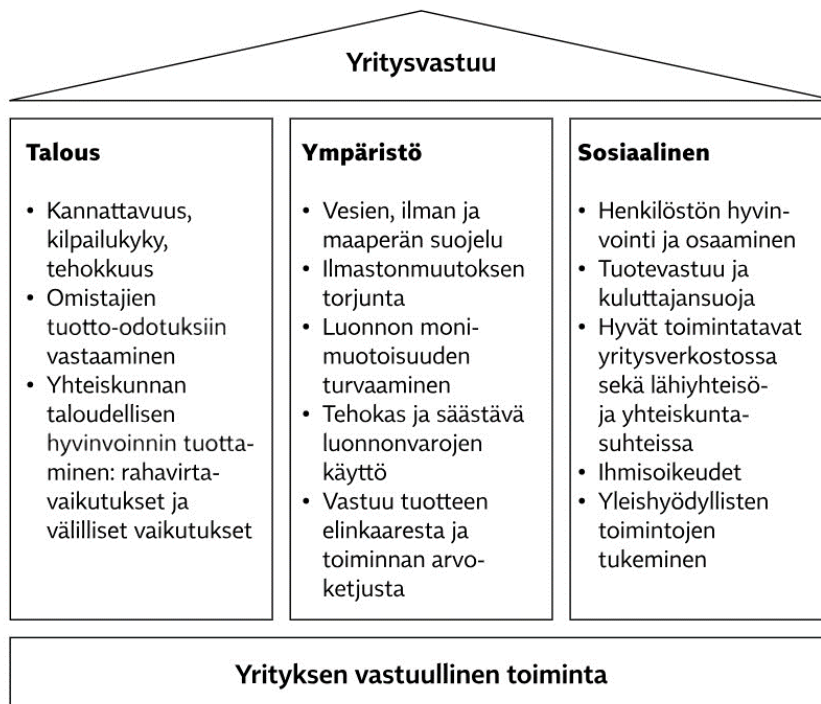
3 Vastuullinen liiketoiminta

3.1 Yritysvastuu

Yritysvastuu on kokonaisuus, joka syntyy yhteiskunnan ja yrityksen välisessä vuorovaikutuksessa. Yritykset vaikuttavat monin eri tavoin yhteiskuntaan sekä ympäristöön, mutta vaikuttamista tapahtuu myös toiseen suuntaan. (Niskala, Tarna-Mani, Puroila & Pajunen 2019, 20.) Yritysvastuusta puhuttaessa käytetään monesti myös termiä ESG, joka on lyhenne sanoista environmental, social ja governance (Dolan & Barrero Zalles 2021, 31). Suomen kielessä governance on yleisesti käännetty taloudelliseksi vastuuksi (Harmaala & Jallinoja 2012, 17). Joissain lähteissä termi on käännetty hyväksi hallintotavaksi (Kurittu & Rankinen 2023, 26). Tässä opinnäytetyössä käytetään nimitystä taloudellinen vastuu. Tyypillisesti yritysvastuu ja vastuullisuusraportointi jaetaan kolmeen osa-alueeseen, jotka ovat ympäristövastuu, sosiaalinen vastuu ja taloudellinen vastuu. Ympäristökriteerit mittaavat yrityksen vastuullisuuden tasoa kunnioittaa ja suojella ympäristöä. Sosiaalinen

vastuu kattaa laajasti eri näkökulmia henkilöstön ja työolosuhteiden, ihmisoikeuksien sekä yhteiskuntavastuun osalta. Taloudellinen vastuu mittaa yrityksen vastuun tasoa muun muassa johtamisessa ja hallinnossa, palkitsemisessa sekä yrityksen taloudellisia vaikutuksia yhteiskunnalle. (Dolan & Barrero Zalles 2021, 31.) Vastuullisesti toimivan yrityksen tavoitteena on minimoida liiketoiminnan negatiiviset vaikutukset ympäristöön ja yhteiskuntaan, sekä pyrkiä saamaan aikaan enemmän hyötyä kuin haittaa kaikilla yritys vastuun osa-alueilla (Jean-Francois 2014, 18).

Yritysvastuun perustana on John Elkingtonin vuonna 1994 kehittämä kolmen pilarin malli (triple bottom line). Elkington ymmärsi, että kestävän tulevaisuuden vuoksi yrityksissä tulisi kiinnittää huomiota muuhunkin, kuin taloudelliseen tulokseen. Kolmen pilarin malli ilmaisi selkeän tarpeen tarkastella myös yrityksen sosiaalisia vaikutuksia ja ympäristövaikutuksia. (Kopnina, Padfield & Mylan 2023, 11.) Kuviossa 2 on kuvattu kyseisen kolmen pilarin mallin mukaisesti eri osa-alueet, joista yritys vastuun koostuu. Yritysvastuu on muotoutunut ajan saatossa laajemmaksi kuin kolmen pilarin mallissa on kuvattu. Mallia hyödynnettäessä tulee huomioida, että eri osa-alueet ovat kytköksissä toisiinsa, eivätkä ne ole toisistaan irrallisia kokonaisuuksia. Kolmen pilarin malli kuitenkin toimii edelleen pohjana eri osa-alueille, joista yritysten vastuullinen toiminta koostuu. (Koipijärvi & Kuvaja 2020, 22–24.)



Kuvio 2. Vastuullisuuden kolmen pilarin malli (Koipijärvi & Kuvaja 2020, 23)

Yrityksen vastuullisuustyön ja siitä raportoinnin pohjana toimii olennaisuusarviointi. Olennaisuusarvioinnissa on tarkoituksena tunnistaa tärkeimmät vastuullisuusteemat ja huomioida yhtiön merkittävimpien sidosryhmien odotuksia sekä huolia. (Kurittu & Rankinen 2023, 55.) Olennaisuusarvio liittyy tiiviisti myös liiketoiminnan riskien selvittämiseen ja sitä kautta riskienhallintaan. Olennaisuusarviointi tulisi päivittää aina toimintojen muuttuessa tai ajan kuluessa. Jos liiketoiminnassa ei tapahdu toiminnallisia muutoksia pitäisi olennaisuusarvio päivittää muutaman vuoden välein. (Liappis 2022.)

Onnistunut yritys vastuutyö vaatii vastuullisuuden ottamisen osaksi yrityksen strategiaa, jolloin yrityksen vastuullisuustyö lähtee yhtiön hallituksesta. Strategisen yritys vastuun tavoite on kehittää erilaisia liiketoimintamalleja, joista on hyötyä sekä yhteiskunnallisesti että yrityksen kannattavuuden kannalta. (Verbin 2021, 111.) Jos vastuullisuuden teemoja ei ole huomioitu liiketoimintastrategiassa, jää yrityksen vastuullisuustyö helposti irralliseksi osioksi. Kaikkia yrityksen vastuullisuustyötä koskevia asioita ei kuitenkaan ole tarpeen nostaa strategiatasolle. Tärkeää on sisällyttää strategiaan ne vastuullisuusteemat, joihin on tarve saada aikaan muutoksia, ja jotka liittyvät joko nykyiseen tai tulevaan liiketoimintaan. (Kurittu & Rankinen 2023, 78.) Tienarin ja Meriläisen (2021, 411) mukaan yritys vastuun strategisuus voi merkitä myös yhtiön halua nostaa vastuullisuuden tavoitteita huomattavasti kunnianhimoisemmalle tasolle. Strategisen yritys vastuun tärkein tavoite on integroida vastuullisuus osaksi liiketoimintaa, jolloin vastuullisuus on osa yrityskulttuuria (Juuti-nen 2016, 76).

Yritys vastuun asiantuntijat suosittelevat erillisen vastuullisuusohjelman tekemistä avuksi yhtiön vastuullisuustyöhön (Koipijärvi & Kuvaja 2020, 90; Kurittu & Rankinen 2023, 79). Vastuullisuusohjelman tarkoituksena on toimia yrityksen strategian tukena siten, että siihen on kirjattu tarkem-malla tasolla muun muassa tärkeimmät teemat sekä tavoitteet, joihin yrityksen vastuullisuustyö keskittyy. Huolella tehty olennaisuusarviointi toimii perustana vastuullisuusohjelman laatimisessa. Vastuullisuusohjelma nähdään tärkeänä työkaluna, joka kuvastaa yhtiön pitkän tähtäimen tavoit-teita yritys vastuun saralla. Strategian tukena toimiva vastuullisuusohjelma toimii ohjaavana teki-jänä kaikissa yrityksen päätöksissä ja tukee vastuullisessa päätöksenteossa. (Kurittu & Rankinen 2023, 79, 84.)

Läpinäkyvyys

Yritysvastuun osalta aito läpinäkyvyys on oleellinen osa vastuullisuustyötä. Läpinäkyvyys kattaa niin yrityksen sisäisen toiminnan kuin ulkoiset sidosryhmät. Ulkopuolisia sidosryhmiä ovat kaikki ne tahot, joiden kanssa yritys asioi, joihin yrityksen toiminta vaikuttaa tai jotka puolestaan vaikuttavat yrityksen toimintaan. Yrityksissä erilaiset laskenta- ja toiminnanohjausjärjestelmät ovat osaltaan auttaneet lisäämään toiminnan läpinäkyvyyttä. (Pellinen 2017, 168.) Eläminen tietoyhteiskunnassa ja sosiaalisen median yleisyys ovat vaikuttaneet siihen, että myös yrityksen eri sidosryhmät odottavat läpinäkyvyyttä yrityksen toiminnalta (Verbin 2021, 245). Valtaosa sidosryhmistä onkin kiinnostunut nimenomaan yritysten vaikutuksista yhteiskuntaan, eikä niinkään yritysten tavanomaisista liiketoiminnan aiheista (Niskala ym. 2019, 87). Yhä useammat ihmiset tarkastelevat yrityksen yhteiskuntavastuuta päättäessään, ostavatko yritykseltä palveluita tai tuotteita (Gutterman 2021, 155). Erilaiset kansalaisjärjestöt, aktivistit sekä sosiaalisen median vaikuttajat kykenevät nykypäivänä järjestämään erinäisiä kannanottoja liittyen yritystoiminnan vastuullisuuteen esimerkiksi sosiaalisen median kampanjoiden ja ostoboikottien avulla (Tienari & Meriläinen 2021, 412).

Kansainvälisessä yritysvastuuraportoinnin taloudellista läpinäkyvyyttä käsitelleessä tutkimuksessa myös nähtiin liiketoiminnan läpinäkyvyyden merkitys erityisesti sidosryhmien kannalta. Tutkimustulokset korostivat avoimuuden ja läpinäkyvyyden ratkaisevaa roolia yrityksissä. Tutkimuksen mukaan on tärkeää, että yrityksen kaikki ESG-tiedot ovat vapaasti saatavilla, jolloin ne ovat myös helposti sidosryhmien saavutettavissa. Tutkimuksen otannassa oli mukana 143 yritystä seitsemästä eri EU-maasta sekä Iso-Britanniasta ja siinä tarkasteltiin tietoja vuosilta 2008–2018. (Oncioiu, Popescu, Aviana, Șerban, Rotaru, Petrescu & Marin-Pantelescu 2020, 1,9.)

Yritysten yhteiskuntavastuuseen ja toiminnan läpinäkyvyyteen liittyy myös termi viherpesu. Se tarkoittaa, että yrityksen toimintaa yritetään saada vaikuttamaan vastuullisemmalla kuin se oikeasti on. Viherpesu on täysi vastakohta vastuullisuudelle ja aidolle läpinäkyvyydelle. Viherpesua esiintyy muun muassa osana yrityksen mainontaa ilman luotettavia tietoja mainosväittämien tueksi. Mainoskampanjoissa voi olla esimerkiksi kasveja tai vihreitä värejä tarkoituksena tuottaa vastuullisia mielikuvia. (Dolan & Barrero Zalles 2021, 61–62.) EU-tasolla työstedään tällä hetkellä useita uudistuksia, joiden tavoitteena on viherpesun lopettaminen ja kestävän kehityksen edistäminen. EU-sääntelyn avulla halutaan varmistaa, että yrityksen vastuullisuusväittämät voidaan jatkossa varmistaa luotettavia lähteitä käyttäen. (Kinnunen 2023.)

Yritysvastuututkimus Suomessa

Suomessa yritysvastuuverkosto FIBS ry on toteuttanut yritysvastuututkimuksia vuodesta 2013. Yritysvastuu 2023-tutkimus kuvasi Suomen suurimpien yritysten vastuullisuuden merkitystä, johtamista ja käytäntöjä. Vuonna 2023 tutkimukseen osallistui 184 yritystä ja kutakin yritystä edusti yksi johtohenkilö. Tutkimuksen mukaan yrityksillä on hyvät edellytykset tehdä vaikuttavaa vastuullisuustyötä. Vastuullisuuden merkitys ja hyöty tunnistetaan yrityksissä. Koronapandemia ja Ukrainan sota saivat yritykset sitoutumaan vastuullisuustyöhön entistä vahvemmin. Yritysten vastuullisuussitoumukset eivät kuitenkaan aina näy konkreettisina toimenpiteinä. Monissa yrityksissä kestävyys oli synnyttänyt uusia innovaatioita ja toiminut investointien pohjana. Siitä huolimatta vain 16 % oli luopunut liiketoiminnasta, joka ei ole kestävä kehitys mukaista. Tutkimukseen osallistuneista yrityksistä 74 % ilmoitti tekevänsä yritysvastuuraportin. Yhtenä päähavaintona tutkimuksessa oli, että yritysten kestävyysmurrosta mahdollistavat toimet olivat vasta aluillaan. Yrityksistä 32 % keskittyy vastuullisuustyössä riskien vähentämiseen ja 35 % lähestyy vastuullisuustyötä uudistavan ajattelun kautta. Tutkimuksen mukaan tulevaisuudessa suurimmat haasteet ovat osaamisvajeessa sekä resursoinnissa. Yrityksissä uskotaan vastuullisuuden merkityksen ja siihen investoitavien resurssien kasvavan entisestään seuraavan viiden vuoden aikana. Tutkimukseen osallistuneista yrityksistä vain 10 % arvioi käytettävissä olevien resurssien olevan riittäviä suhteessa yrityksen vastuullisuustavoitteisiin ja vain 6 % arvioi, että yrityksessä oleva osaaminen olisi riittävää suhteessa yrityksen vastuullisuustavoitteisiin. (Yritysvastuu 2023.)

YK:n kestävä kehityksen tavoitteet

Yritysvastuun taustalla vaikuttavat globaalit tavoitteet, joiden saavuttamisessa tarvitaan niin valtioita kuin yrityksiä. Maailmanlaajuisen kestävä kehityksen työn perustana on YK:ssa vuonna 2015 sovittu kestävä kehityksen ohjelma nimeltään Agenda2030. Se pitää sisällään yhteensä 17 eri tavoitetta, jotka YK:n jäsenmaiden tulisi saavuttaa viimeistään vuonna 2030. Ohjelman tavoitteena on äärimmäisen köyhyyden poistaminen sekä kestävä kehitys, jossa huomioidaan ympäristö, talous ja ihminen tasavertaisesti. Agenda2030 mukaisten tavoitteiden saavuttamisesta vastuu on asetettu maiden hallituksille. Kuviossa 3 on esitetty kaikki YK:n kestävä kehityksen tavoitteet. (Kestävä kehitys n.d.) Kurittu ja Rankinen (2023, 30) kehottavat vastuullisuustyötä aloittelevien yhtiöiden ottamaan mallia kestävä kehityksen tavoitteista ja poimimaan sieltä teemoja, joihin yhtiö voi omalla liiketoiminnallaan vaikuttaa.



Kuvio 3. YK:n kestävän kehityksen tavoitteet (Kestävä kehitys n.d.)

Global Compact

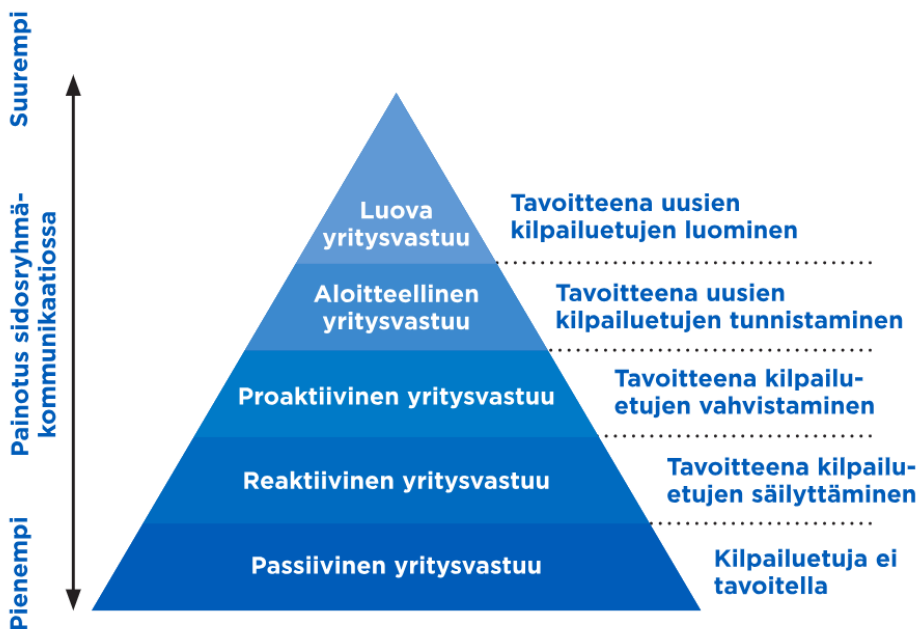
YK:n kestävän kehityksen tavoitteet on kohdennettu valtioille, mutta myös yksityisillä yrityksillä on tärkeä rooli yhteiskuntavastuun ja kestävän kehityksen saralla. Kestävän kehityksen tavoitteiden pohjalta on luotu YK:n Global Compact yritys vastuualoite, joka edistää kansainvälisiä ohjeita ja standardeja, joiden tavoitteena on saada yritykset kehittämään liiketoimintaansa vastuullisemmaksi. Aloite tarjoaa yrityksille maailmanlaajuisesti tunnetun viitekehityksen vastuullisuuteen. (Dolan & Barrero Zalles 2021, 11.) Global Compact sisältää kymmenen periaatetta ihmisoikeuksista, työelämästä, ympäristöstä sekä korruption vastaisuudesta. Global Compactin mukaisia periaatteita on sitoutunut noudattamaan yli 20 000 organisaatiota maailmanlaajuisesti. Suomesta mukana on yli 200 yritystä. (Kurittu & Rankinen 2023, 29.)

3.2 Yritysvastuun vaikutukset kannattavuuteen

Yritysvastuulla on nähtävissä monenlaisia hyötyjä yritykselle. Yhteiskuntavastuusta huolen pitävät yritykset pärjäävät monilla mittareilla mitattuna paremmin kuin sellaiset yritykset, jotka eivät huolehdi yritysvastuusta. Vastuullisessa yrityksessä huolehditaan ihmisistä, ympäristöstä, yrityksen kannattavuudesta sekä varallisuudesta. (Liappis, Pentikäinen & Vanhala 2019, 25.) Yritysvastuun on todettu suojaavan yrityksen kassavirtaa tai tuovan sitä lisää. Vastuullisuuden avulla ei yleensä

voi hinnoitella tuotteita tai palveluita euromääräisesti suuremmaksi, mutta yrityksen toimiessa vastuullisesti saa kyseinen yritys todennäköisemmin suuremman kassavirran kuin yritys, jolla vastuullisuus ei ole osana strategiaa. Hyvin hoidettu sidosryhmäyhteistyö on osa vastuullisesti toimivan yrityksen toimintaa. Onnistunut sidosryhmäyhteistyö ja tarpeiden ennakointi vaikuttavat positiivisesti yrityksen taloudelliseen menestykseen. (Juutinen 2016, 68.)

Koipijärvi ja Kuvaja (2020, 246) näkevät yritys vastuun johtamisen uutena normaalina, jonka menestyksessä hoitaminen voi tuoda yritykselle kilpailuetua. Myös Dolan ja Barrero Zalles (2021, 45) nostavat esille vastuullisen liiketoiminnan kilpailuetuna, jonka vaikutukset näkyvät positiivisesti yrityksen liikevaihdossa. Tienari ja Meriläinen (2021, 410) puolestaan eivät näe yritysten yhteiskuntavastuuta ja siitä raportointia kilpailuetuna, koska siitä on monin paikoin tullut pakollinen osa liiketoimintaa, eikä sen avulla voi enää erottautua. Kopninan ja muiden (2023, 150) mukaan kilpailuedun varmistaminen vaatii yrityksiltä nykyistä systemaattisempaa ja ennakoivampaa vastuullisuustyötä. Bärlund ja Sipilä (2023, 159) näkevät kilpailuedun tavoittelemisen olevan suoraan yhteydessä sen kanssa minkälaista vastuullisuustyötä yrityksessä toteutetaan. Kuviossa 4 on kuvattu, miten yritys vastuutyön aktiivisuus on suhteessa kilpailuetuun.



Kuvio 4. Yritys vastuun eri tasot (Bärlund & Sipilä 2023, 159)

Yritysten vastuullisuuden vaikutuksia on tutkittu monissa tutkimuksissa ja aiempien tutkimusten valossa yritys vastuulla on yhteys yhtiön taloudelliseen menestykseen. Giannopoulos, Fagernes, Elmarzouky ja Hossain (2022) tutkivat ESG-raportoinnin vaikutuksia yhtiön taloudelliseen tulokseen norjalaisissa pörssiyhtiöissä. Tutkimuksen kohteena oli 20 norjalaista julkista yhtiötä, jotka raportoivat yritys vastuusta vuosina 2010–2019. Tulokset osoittivat, että panostaminen yritys vastuuraportointiin vaikuttaa merkittävästi yhtiön taloudelliseen suorituskykyyn. ESG-raportoinnista aiheutuneet kustannukset vaikuttivat negatiivisesti lyhyen aikavälin taloudellisen suorituskyvyn tunnuslukuihin, mutta vaikutukset olivat positiivisia pidemmän aikavälin tunnusluvuilla mitattuna. Tutkimustulokset siis viittasivat siihen, että yritysten vastuullisuustyöhön ja yritys vastuuraportointiin panostaminen kannattaa pidemmällä aikavälillä tarkasteltuna. (Giannopoulos, Fagernes, Elmarzouky & Hossain 2022, 7, 12.) Whelan, Atz, Van Holt ja Clark (2021) tekivät meta-analyysin tarkastellen yritys vastuun ja taloudellisen suorituskyvyn välistä suhdetta aiempien yli 1000 tutkimuksen pohjalta, jotka oli toteutettu vuosina 2015–2020. Myös he löysivät tutkimuksessaan selvän positiivisen yhteyden yrityksen vastuullisuustyön ja liiketoiminnan kannattavuuden välillä. Tarkastelun kohteena oli pidemmän aikavälin kannattavuuden tunnuslukuja sekä pörssilistattujen yhtiöiden kohdalla yhtiön osakekurssi. (Whelan, Atz, Van Holt & Clark 2021, 5.)

Shaikh (2022) tutki lähes 510 yrityksen ESG-raportteja sekä muita yritysten suorituskykyä mittaavia aineistoja 17 eri maasta vuosilta 2010–2018. Myös Shaikhin tutkimuksessa oli nähtävissä, että yritys vastuun kehittämisen alkuaikoina kustannusten kasvu heikensi kannattavuutta lisääntyneiden yleiskustannusten vuoksi. Tutkimuksen mukaan yritykset, jotka panostavat yritys vastuuseen, menestyvät kuitenkin pitkällä aikavälillä paremmalla kannattavuudella ja paremmalla markkina-arvolla. (Shaikh 2022, 218, 232.) Samaa näkemystä tukee kansainvälinen tutkimus, jossa tutkittiin 1720 yhtiön tietoja vuosilta 2013–2021. Tutkimuksen kohteena olleet yhtiöt olivat 39 eri maasta. Tutkimustulosten mukaan ESG-kriteerien mukaisesti toimimisella on merkittävä vaikutus sekä yhtiön markkina-arvon että kannattavuuden näkökulmasta. (Aydoğmuş, Gülay & Ergun 2022, S125-S126.)

Yritys vastuun ja kannattavuuden välinen suhde on kohdannut myös kriittisempää tarkastelua aiemmissä tutkimuksissa. Saha ja Khan (2024) tutkivat 136 eri yrityksen ESG-tietoja Ruotsista, Norjasta, Tanskasta ja Suomesta vuosilta 2012–2021. Tutkimustulosten mukaan yritys vastuu on kytköksissä yritysten taloudellisen tuloksen kanssa, mutta riippuvuussuhteella on eroja eri toimialojen

välillä. Joillain toimialoilla ei ilmennyt juuri lainkaan yhteyttä yritysvastuun ja yrityksen kannattavuutta mittaavien lukujen välillä. Tutkimuksen mukaan kyseessä on monimutkainen ja monitahoinen aihe, joka vaatii lisätutkimuksia. Tulevat tutkimukset tulisi keskittää tarkastelemaan aihetta vain saman toimialan yrityksiä osalta, jolloin eri toimialojen väliset vaihtelut eivät pääse vaikuttamaan tuloksiin. (Saha & Khan 2024, 7, 17–18.) Myös Gillan, Koch ja Starks (2021, 14) toteavat meta-analyysissään aiheeseen liittyvän paljon ristiriitaisuuksia ja tästä syystä aihetta tulisi tutkia enemmän. Taddeon, Agnesen ja Busaton (2024) mukaan kannattavuuden näkökulmasta yritysten pitäisi pääasiassa keskittyä vain yhteen vastuullisuuden osa-alueeseen kerrallaan. Tuoreen tutkimuksen mukaan yritykset, jotka pyrkivät toteuttamaan kaikki yritysvastuun osa-alueet samanaikaisesti tulevat kohtaamaan kannattavuuden laskua. Tutkimuksessa oli mukana 196 yritystä, jotka oli listattu Euro Stoxx 300:ssa. Aineisto koostui vuosilta 2014–2021. (Taddeo, Agnese & Busato 2024, 4, 7.)

3.3 Lainsäädäntö vastuullisuusraportoinnin taustalla

Suomessa yhteiskuntavastuusta raportointiin on veloitettu kirjanpitolaissa vuodesta 2017 lähtien. Kirjanpitolain 3a luvussa säädettiin velvollisuudesta antaa selvitys muista kuin taloudellisista tiedoista. Velvoite on koskenut suuria, yleisen edun kannalta tärkeitä yhtiöitä eli pörssiyrityksiä sekä luottolaitoksia ja vakuutusyhtiöitä, joissa työntekijämäärä on tilikauden aikana ollut keskimääräisesti yli 500 henkilöä. Tämän lisäksi yhtiön liikevaihdon on pitänyt olla yli 40 miljoonaa euroa tai taseen 20 miljoonaa euroa. Myös yli 250 henkilöä työllistävien pörssiyritysten on tullut raportoida osana hallinto- ja ohjausjärjestelmäselvitystä yhtiön monimuotoisuuspolitiikasta ja sen toteuttamisesta. (Koipijärvi & Kuvaja 2020, 49.) Lainsäädäntö on ollut joustava ja yhtiöiden itse valittavaksi jäi, missä muodossa tiedot esitettiin. Tarkkoja ohjeita ei ollut annettu myöskään siitä, mitä eri aiheisiin liittyviä tietoja tai lukuja yhtiöiden tulisi tarkastella. Yhtiöt ovat voineet antaa edellä mainitun selvityksen toimintakertomuksen osana tai laatia erillisen vastuullisuusraportin. (Niskala ym 2019, 272.) Kyseisen lainsäädännön perustana on ollut EU-direktiivi NFRD (Non-Financial Reporting Directive), jonka on sittemmin korvannut uusi EU:n kestävyysraportointidirektiivi (Bärlund & Sipilä 2023, 116). Vuoden 2023 tietoja koskevat vastuullisuusraportit julkaistaan vuonna 2024 vielä NFR-direktiivin mukaisesti.

EU:n kestävyysraportointidirektiivi eli CSRD on lyhenne sanoista Corporate Sustainability Reporting Directive. Direktiivi muuttaa yritysten vastuullisuusraportit uudenlaisten vaatimusten mukaisiksi

kestävyysraporteiksi. Kestävyysraportointidirektiivi tuli voimaan vuonna 2022 ja uusi lainsäädäntö Suomessa astui voimaan vuoden 2024 alussa. Direktiivin myötä tehtiin muutoksia muun muassa kirjanpitolakiin, tilintarkastuslakiin, osakeyhtiölakiin sekä osuuskuntalakiin. Jatkossa kestävyysraportointi tapahtuu osana yhtiön toimintakertomusta ja ulkopuolinen varmennus tulee pakolliseksi. Varmennuksessa annetaan lausunto siitä, noudattaako yritys raportoinnissaan määrättyjä vaatimuksia. (Lindman 2023.) Ulkoinen varmennus on ollut aikaisemmin vapaaehtoista vastuullisuusraportoinnin osalta. Aiemmissa kansainvälisissä tutkimuksissa on nähty ulkoisen varmennuksen lisäävän ESG-raportoinnin tasoa sekä raporttien luotettavuutta (Asante-Appiah & Lambert 2023, 32–33; Uyar, Elmassri, Kuzey & Karaman 2023, 677.)

Raportointivelvoite laajenee asteittain seuraavan mukaisesti. Vuodesta 2025 raportoivat yli 500 hengen yritykset, jotka jo tällä hetkellä raportoivat ei-taloudellisista tiedoistaan NFRD:n mukaisesti. Raportit koskevat vuoden 2024 tietoja. Vuodesta 2026 raportointivelvollisuus laajenee koskemaan yhtiöitä, joilla toteutuu ainakin kaksi kolmesta ehdosta: taseen loppusumma on vähintään 20 miljoonaa euroa, liikevaihto on vähintään 40 miljoonaa euroa tilikauden aikana ja yritys työllistää keskimäärin 250 henkilöä. Nämä raportit koskevat vuoden 2025 tietoja. Vuodesta 2026 lähtien velvollisuus koskee myös pörssilistattuja pk-yrityksiä. Vuonna 2028 raportointivelvollisuus laajenee koskemaan EU:n ulkopuolelle rekisteröityjä yrityksiä, joilla on toimintaa EU:n alueella ja joiden EU-alueen liikevaihto ylittää 150 miljoonaa euroa. Välillisesti direktiivi koskee kuitenkin suurempaa määrää yrityksiä, sillä raportointivelvolliset yritykset tarvitsevat erinäisiä tietoja omilta alihankkijoiltaan sekä toimitusketjuiltaan. (Lindman 2023.)

Uuden kestävyysraportointidirektiivin tarkoituksena on kehittää kestävyysraportointia nykyaikaisempaan suuntaan ja yhdenmukaistaa käytänteitä. Direktiivillä tavoitellaan entistä läpinäkyvää toimintaa yhtiöissä sekä varmistetaan, että sijoittajilla ja muilla sidosryhmillä on käytettävissä mahdollisimman korkealaatuista informaatiota yhtiön vastuullisuudesta ja kestävyystiedoista. Raportoinnin tarkemman sisällön määrittää kestävyysraportoinnin standardit ESRS (European Sustainability Reporting Standards). Nämä standardit on kehittänyt EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group). Kyseessä on riippumaton, yleistä etua palveleva yhdistys. (Corporate sustainability reporting 2023.) Odošaš ja Maroševićin (2023) julkaisun mukaan direktiivin soveltamisen pitäisi nopeuttaa sekä vahvistaa Euroopan talouden ja yhteiskunnan muutosprosesseja kohti kestävyttä kaikilla ESG-raportoinnin osa-alueilla. Odotettavissa olevia muutoksia ovat muun

muassa kestävämpi liiketoimintapolitiikka, taloudellisten riskien parempi hallinta, uusien liiketoimintamahdollisuuksien löytyminen, kustannusten pieneneminen, liikevaihdon kasvu sekä ennen kaikkea liiketoiminnan avoimuus ja yritysten parantunut maine julkisuudessa. (Odobáša & Marošević 2023, 608–609.)

EU:ssa on valmistelussa myös laajempi yritysvastuudirektiivi. Kyseisen direktiivin mukaan yritysten tulisi laatia toimintaperiaatteet, joiden mukaisesti yritykset toteuttavat huolellisuusveloitteen koskien ympäristöä ja ihmisoikeuksia. (Vanhala 2023.) Yritysvastuudirektiivin sisällöstä käydään edelleen keskustelua ja sen lopullinen sisältö sekä aikataulu ovat opinnäytetyön valmistumisen aikaan vielä avoinna.

3.4 Vastuullisuusraportointi

Vastuullisesti toimiva yritys ei ainoastaan toteuta yritysvastuutyötä, vaan myös raportoii siitä. Vastuullisuusraportointi onkin keskeinen osa yritysvastuuta ja monet ihmiset odottavat yritysten raportoivan vastuullisuustyöstään. (Kopnina ym. 2023, 200.) Vastuullisuusraporteissa käsitellään yrityksen toiminnan taloudellisia, ympäristöllisiä sekä sosiaalisia vaikutuksia. Raportoinnin avulla tuodaan avoimuutta ja läpinäkyvyyttä yrityksen toimintaan. Vastuullisuusraportointi auttaa yrityksiä kehittämään entisestään omaa yhteiskuntavastuutaan ja se on olennainen osa yrityksen ulkoista viestintää eri sidosryhmille. (Herremans 2020, 22.) Hyvin tehty yritysvastuuraportti kuvaa yritykselle oleellisten ja sidosryhmille merkityksellisten toimien vastuullisuusvaikutuksia rehellisellä ja selkeällä tavalla (Bärlund & Sipilä 2023, 194). Mäkelä (2021) painottaa vastuullisuusraportoinnissa sidosryhmien osallistamisen tärkeyttä, jolloin raporteissa ei näy ainoastaan raportoivan yrityksen näkökulma. Sidosryhmien osallistaminen yrityksen vastuullisuusraportointiin on osa sidosryhmäyhteistyötä, jonka tavoitteena on aktiivinen vuorovaikutus, keskinäinen kunnioitus sekä avoin tiedon kulku. (Mäkelä 2021, 82.) Yhteistyö eri sidosryhmien kanssa voi auttaa myös löytämään asioihin täysin uusia näkökulmia tai ylipäänsä ottamaan huomioon jotakin sellaista, mitä ei yrityksen sisällä ole osattu edes ajatella (Verbin 2021, 143).

Erillisten vastuullisuusraporttien laatimista ei ole aiemmin säädetty laissa, vaan tiedot on voitu toimittaa osana toimintakertomusta. NFRD:n mukainen sisältö on tähän mennessä ollut hyvin löyhästi säädettyä ja valvottua. Yritykset ovat voineet valikoida, mitä raportissa kerrotaan ja mitä jätetään kertomatta, jolloin lopputuloksena saatu raportti ei välttämättä ole ollut

totuudenmukainen. (Kalliokoski, Karveti & Ratsula 2023, 118–119.) Vaikka vastuullisuusraportoinnin vaatimuksia kiristetään, on silti jatkossakin vastuullisuusraportointi isolle osalle yhtiöitä täysin vapaaehtoista. Raportoimatta jättäminen kertoo kuitenkin oman viestin siitä, että yhtiössä ei kenties arvosteta vastuullisia toimintatapoja tai vastuullisuustyötä. (Kurittu & Rankinen 2023, 272–273.) Yritysvastuuraportin vapaaehtoinen julkaiseminen on yritykselle strateginen päätös ja se voi olla kriittinen tekijä sidosryhmäyhteistyön kannalta. Nykypäivän tietoyhteiskunnassa nopea tiedonsaanti ja kaikenkattava läpinäkyvyys ovat edellytyksiä menestyvälle liiketoiminnalle. (Niskala ym. 2019, 111.)

Haji, Coram ja Troshani (2023) ovat tutkineet ESG-raportoinnin säännösten seurauksia maailmanlaajuisesti. Tutkimustulokset osoittivat, että erinäisistä raportointimääräyksistä huolimatta vastuullisuusraporttien laatu oli heikkoa. Julkaistujen raporttien määrän kasvaessa, raporttien laatu ei kuitenkaan ollut parantunut. Tutkimuksen mukaan vastuullisuusraportointi on osalle yrityksiä vain symbolista, jolloin raportoinnilla lähinnä vastataan yhteiskunnan ja sidosryhmien vaatimuksiin. Tämänkaltaisissa raporteissa tuodaan hyvin valikoivasti esille yritysvastuun eri teemoja ja korostetaan yhtiön ylivertaisuutta. Tutkijoiden näkemyksen mukaan vastuullisuusraportoinnin suhteellisen vapaa sisältö rajoittaa raporttien kehittymisen mahdollisuutta. (Haji, Coram & Troshani 2023, 184–185.)

Raportointimallit

Vastuullisuusraportoinnin pohjana voidaan käyttää erilaisia raportointimalleja. Näistä tunnetuin ja eniten käytetty malli on GRI-standardi. Standardin mukainen raportointi takaa muun muassa vertailtavuuden eri yritysten vastuullisuuden raportoinnissa. (Dolan & Barrero Zalles 2021, 68.) GRI eli Global Reporting Initiative on alun alkaen kansainvälinen raportointialoite, jonka tavoitteena oli luoda raamit yhteiskunta- ja yritysvastuuraportoinnille. Aloite on syntynyt osana YK:n ympäristöohjelmaa 1990-luvun lopussa. GRI on muuttunut ohjeistosta standardiksi vuonna 2016. Vaikka kyseessä on standardi, standardin mukaista raportointia ei valvota eikä raportoinnille ole sertifiointivelvoitetta. GRI-standardia voi noudattaa täsmällisesti tai soveltaen, mutta siitä on mainittava raportin yhteydessä. Standardi on suunniteltu soveltuvaksi kaikenkokoisten yritysten käyttöön. (Kurittu 2018, 9, 12.) Tietyille toimialoille, kuten energia- ja kaivosteollisuuteen, on annettu täydentäviä toimialakohtaisia lisäraportointiohjeita kyseisten toimialojen erityispiirteistä johtuen (Harmaala & Jallinoja 2012, 224). GRI-standardi koostuu yhteiskuntavastuuraportointia ohjaavasta

ohjeistosta ja sisältää ohjeistuksen yritykselle, kuinka mitata ja raportoida yhteiskuntavastuusta. GRI-standardit ovat avoimesti ja maksutta kaikkien käytössä organisaatioiden läpinäkyvyyden lisäämiseksi. GRI-standardien ylläpidosta vastaa Global Sustainability Standards Board (GSSB), joka toimii Global Reporting Initiative organisaatiossa. Standardeja tarkistetaan ja päivitetään säännöllisesti. (GRI-Standards 2023.) GRI-standardi on kohdannut myös kritiikkiä ajan saatossa. Aiempien tutkimusten mukaan standardi on toisinaan koettu haastavaksi noudattaa ja sen ohjeistoa on pidetty epäselvänä. Tämän seurauksena yritykset ovat saattaneet keskittyä enemmän raportointiohjeiston täsmälliseen noudattamiseen eivätkä niinkään varsinaiseen vastuullisuustyön kehittämiseen. (De Villiers, La Torre & Molinari 2022, 6.)

Pohjoismaisessa yhteistyössä on kehitetty erillinen vastuullisuusraportoinnin standardi, NSRS (Nordic Sustainability Reporting Standard), joka palvelee pieniä ja keskisuuria yrityksiä. Kehittämisyhteistyöstä vastaa Nordic Accountant Federation, jossa on mukana tilitoimistoalan järjestöt Suomen lisäksi Norjasta, Ruotsista sekä Tanskasta. NSRS-standardi tarjoaa pienemmille yrityksille kehyksen, jonka mukaan ne voivat raportoida vastuullisuudestaan selkeällä ja ymmärrettävällä tavalla. Kehitetty standardi on vertailukelpoinen muiden standardien, kuten GRI:n kanssa. (NSRS-standardi n.d.)

Raporttien helppolukuisuus

Hyvä yritysraportti on helppolukuinen ja ymmärrettävissä. Vastuullisuusraportit sisältävät paljon tietoa ja erilaisia lukuja, joten raportti tulee muotoilla siten, että tiedot ovat helposti löydettävissä ja raporttia on helppo ymmärtää. Informatiiviset otsikot sekä datan visualisointi tekevät laajasta raportista huomattavasti lähestyttävämmän. Tällä tavoin saadaan monimutkaiset ja laajat raportit helppolukuisiksi sekä ymmärrettäviksi laajemmallekin lukijakunnalle. (Kurittu 2018, 162.) Jos raportti sisältää erilaisia yritysvastuun mittareita, täytyy myös niiden olla ymmärrettävissä, jotta lukija voi tehdä niistä päätelmiä. Verrattuna yhtiön tilinpäätösraportointiin, tulee yhtiön vastuullisuusraportin olla ymmärrettävämpää ja selkeämpää, sillä lukijakunnaksi tavoitellaan muitakin kuin taloussalan ammattilaisia. (Herremans 2020, 77, 96.) Raporttien tulee olla myös helppokäyttöisiä sekä teknisesti toimivia. Jos raporttiin on tehty sisäisiä hyperlinkkejä esimerkiksi yhtiön sivuille jonkin asian tiimoilta, tulee linkkien ehdottomasti olla kunnossa. Suosituksena on, että raportit olisivat aina PDF-muodossa. Jos yhtiöllä on tarjolla verkkoraportti, pitäisi olla mahdollisuus myös tiedoston lataamiseen. (Kurittu 2018, 163.)

Raportoinnin luotettavuus

Tärkeä osa vastuullisuusraportointia on raportoinnin luotettavuus. Raportoinnin luotettavuuteen voidaan vaikuttaa ja sitä voidaan parantaa seuraavin keinoin. Ensimmäisenä on säännöllinen sidosryhmien kanssa tapahtuva vuorovaikutus. Sen avulla voidaan varmistua, että raportoinnissa tarkastellaan sidosryhmille olennaisia asioita ja riittävän kattavasti. Säännöllinen vuorovaikutus osaltaan myös lisää sidosryhmien luottamusta raportointia kohtaan. Toisena vaikuttavana tekijänä on yrityksen sisäinen laadun varmistus. Tähän lukeutuvat yrityksen sisäiset prosessit sekä järjestelmät, joilla kaikilla on vaikutus yritysraportoinnissa vaadittaviin tietoihin. Kolmantena tekijänä on yleisesti hyväksytyjen raportointiperiaatteiden noudattaminen. Tällä viitataan GRI-standardin mukaiseen raportointiin. Silloin tiedot on kuvattu riittävän tarkasti ja raportit ovat vertailukelpoisia. Neljäntenä luotettavuutta parantavana tekijänä on ulkoisen, riippumattoman tahon suorittama varmennus. Varmennus on prosessi, jossa riittävän pätevä taho todentaa yritysraportoinnin tiedot. (Niskala ym. 2019, 357–360.) Näiden seikkojen lisäksi Herremans (2020) nostaa esille säännöllisesti tapahtuvan raportoinnin merkityksen luotettavuutta ja uskottavuutta lisäävänä tekijänä. Raportoinnin luotettavuutta puolestaan heikentävät esimerkiksi huolimattomat kuvitukset sekä tietojen esittäminen liian koottuna tai liian epäselvästi. (Herremans 2020, 108.)

Professori Meehanin mukaan vastuullisuusraportoinnissa pelkkien saavutusten korostaminen ja esittäminen ei anna todellista ja luotettavaa kuvaa yrityksen toiminnasta. Esimerkiksi epämääräinen, vaikeaselkoinen tai puutteellinen raportointi voivat merkitä viherpesua. Aidon läpinäkyvyyden edellytyksenä onkin myös yhtiön kokemien haasteiden sekä vastoinkäymisten ilmi tuominen. Niitä ei yritetä häivyttää, muuttella tai tuottaa harhaanjohtavaa tietoa, vaan ne kuvataan raportissa totuudenmukaisesti. (Kolme tapaa, joilla yritykset voivat välttää viherpesua 2024.) Myös Kuisma (2015, 201) toteaa, että vastuullisuusraportointi ei ole uskottavaa, jos raportissa tuodaan ilmi vain hyviä asioita ja puutteita tai epäonnistumisia ei ole esitetty lainkaan. Osa yrityksistä voi olla raporttoimatta yritys vastuusta pelätessään viherpesun leimaa juuri raportoinnin puutteellisuuden tai keskeneräisyyden vuoksi. Luotettavan vastuullisuusraportoinnin avain onkin läpinäkyvyys ja asioiden rehellinen kuvaus. Tästä näkökulmasta viherpesuepäilyjä voi välttää raporttoimalla jo tehdystä työstä ja kertomalla tulevasta vastuullisuustyön kehittämisestä. (Frig & Uusitalo 2021, 37.)

Vastuullisuusviestintä

Vastuullisuusraportointi on osa yrityksen viestintästrategiaa, joten yhteiskuntavastuuviestinnän tulee olla linjassa yrityksen luonteen, koon ja mahdollisten yritysvastuuseen liittyvien riskien kanssa. Vastuullisuusviestinnällä voidaan lisätä tietoisuutta niin yrityksen sisällä kuin sen ulkopuolella. (Guterman 2021, 159–160.) Onnistuneen vastuullisuusviestinnän avulla yhtiö tavoittaa tärkeimmät sidosryhmänsä ja näin saa jaettua tietoa meneillään olevasta vastuullisuustyöstä sekä siitä, mitä on jo saavutettu ja mitä on yhtiön tulevaisuuden tavoitteena vastuullisuuden saralla (Herremans 2020, 22). Grönmarkin (2023) mukaan yhtiön vastuullisuustyön pitäminen vain oman organisaation tiedossa hukkaa sen monet viestinnälliset edut, joten vastuullisuustyöstä kannattaa tehdä julkista. Vaikka yhtiön vastuullisuustyö olisi vasta alussa tai siitä löytyisi vielä paljon kehitettävää, kannattaa siitä silti viestiä avoimesti. (Grönmark 2023, 49.) Juutinen (2016, 55) korostaa yritysvastuun systemaattisen viestinnän merkitystä myös kilpailukyvyyn näkökulmasta.

Penttilä ja Eräranta (2021) muistuttavat, että vastuullisuusviestintä on muutakin kuin yritysvastuuraportti tai markkinoinnin tuottamaa viestintää yhtiön vastuullisuudesta. Vastuullisuusviestintä kattaa kaiken sen viestinnän, jolla yritys viestii sidosryhmien sekä muun yhteiskunnan kanssa yrityksen vastuista ja velvollisuuksista. Vastuullisuusviestintää tapahtuu yritysvastuuraporttien lisäksi yrityksen verkkosivuilla, sosiaalisessa mediassa, lehdissä, esitteissä, tuotepakkauksissa, julkisissa keskusteluissa sekä asiakaspalvelussa. Vastuullisuusviestinnän tavoitteena on läpinäkyvyyden ja luottamuksen lisääminen. (Penttilä & Eräranta 2021, 13–14.) Joidenkin näkemysten mukaan nyky-yhteiskunnassa maailmankuva rakentuu pitkälti median välityksellä, jolloin puheiden ja tekojen on kohdattava. Vastuullisuuskysymysten osalta painottuu yritysvastuupuheiden ja todellisen toiminnan kohtaaminen. (Tienari & Meriläinen 2021, 378.)

Vastuullisuusviestintään liittyy myös haasteita ja tekijöitä, jotka voivat hankaloittaa yrityksen vastuullisuusviestintää. Yhtenä merkittävänä tekijänä ovat resurssit, jotka omalta osaltaan asettavat rajoja yritykselle. Aiemmissa tutkimuksissa pk-yritysten vastuullisuusviestintä on nähty vähäisenä ja taas suurten kansainvälisten yritysten vastuullisuusviestintää on pidetty korostuneena. Pk-yrityksetkin voivat toimia hyvinkin vastuullisesti, mutta niillä ei välttämättä ole viestintään tai raportointiin riittäviä resursseja. Toinen vaikuttava tekijä on pelko viestinnän kriittiseen tai jopa negatiiviseen vastaanottoon. Tutkimusten mukaan ihmiset luottavat enemmän sidosryhmien

kokemuksiin vastuullisuudesta kuin yritysten omaan vastuullisuusviestintään. Vastuullisuusviestintän saatetaan pelätä aiheuttavan kriitikkojen esiin tulemisen. Kolmas tekijä on haaste löytää yhteisiä arvoja ja ymmärrystä sidosryhmien kanssa. Aiheet, joista yritys itse haluaisi viestiä, voivat poiketa sidosryhmien kiinnostuksen kohteista. Ilmiö on korostunut erityisesti kuluttajamarkkinoilla. (Bruun & Rydenfelt 2023, 118.)

3.5 Yritysten taloudellinen vastuu

Yritysten taloudellinen vastuu kattaa kaikki yrityksen aiheuttamat taloudelliset vaikutukset sen sidosryhmille sekä yhteiskunnalle. Yritysten taloudellinen vastuu ei ole synonyymi tilinpäätöksessä esitetylle tiedolle, vaan sillä tarkoitetaan kaikkia niitä yhteiskunnallisia hyötyjä tai haittoja, joita yrityksen toiminnasta seuraa. Näihin lukeutuvat muun muassa yrityksen maksamat verot, työllistämisaikutukset, hankinnat sekä erilaiset suuremmat investoinnit ympäröivään infraan. (Kurittu 2018, 115.) Dolan ja Barrero Zalles (2021, 31) ovat maininneet näiden lisäksi myös yhtiön sisäisen valvonnan olennaiseksi osaksi taloudellista vastuuta. Yritysten taloudellisen vastuun minimivaatimuksina pidetään lakien ja eri säädösten noudattamista. Osana yrityksen vastuullisuutta kulkee yrityksen omasta taloudellisesta kannattavuudesta huolehtiminen vastuullisin keinoin. (Harmaala & Jallinoja 2012, 19.)

GRI-standardissa taloudellisen vastuun osalta tarkastelussa ovat yhtiön taloudelliset tulokset, paikalliset ja hankinnan käytännöt, epäsuorat taloudelliset vaikutukset, reilu kilpailu sekä korruption ja lahjonnan vastainen toiminta. Taloudelliset tulokset kertovat muun muassa minkälaista lisäarvoa yritys tuottaa ympärilleen, miten yritys maksaa veroja sekä onko yritys saanut valtionavustuksia. Paikallisilla ja hankinnan käytännöillä kuvataan yrityksen toimintaa ja palkkauskäytänteitä paikallisella tasolla sekä hankintakäytäntöjen paikallisuutta. Epäsuorat taloudelliset vaikutukset tarkastelevat muun muassa isojen investointien tai hankkeiden seurauksia. Reilun kilpailun osalta ei hyväksytä kartelleja tai määräävässä markkina-asemassa olevilta aseman väärinkäyttöä. Korruption ja lahjonnan vastaisesta toiminnasta tarkastelussa ovat korruption liittyvä riskiarvio sekä riskien hallinta, henkilöstön, johdon ja hallituksen koulutus korruptionvastaisesta toiminnasta sekä mikä on yrityksen toimintatapa korruptiotapauksissa. (Kurittu 2018, 115–120.)

Taloudellisen vastuun ja hyvän hallinnon teemat kytkeytyvät alla olevassa kuviossa (kuvio 5) esitetyn mukaisesti YK:n kestävän kehityksen toimintaohjelma Agenda2030 tavoitteisiin (Hyvä hallinto ja taloudellinen vastuullisuus n.d.).



Kuvio 5. Kestävän kehityksen tavoitteet, jotka kytkeytyvät taloudelliseen vastuullisuuteen (Hyvä hallinto ja taloudellinen vastuullisuus n.d.; Kestävä kehitys n.d.; muokattu)

Knuutisen (2014) sekä Kuisman (2015) mukaan taloudellinen vastuu sisältää erityispiirteitä verrattuna muihin yritysvastuun osa-alueisiin. Yritystoiminta yleensä perustetaan taloudellista hyötyä ajatellen ja yritystoiminnan on tarkoitus tuottaa omistajilleen voittoa. Yrityksen taloudellinen menestyminen luo edellytykset muille yritysvastuun osa-alueille. Tärkeä osa taloudellista vastuuta on siis yrityksen oman toiminnan taloudellinen kannattavuus. Vain kannattava ja toiminnassa pysyvä yritys voi huolehtia muista vastuullisuuden osa-alueista. (Knuutinen 2014, 100; Kuisma 2015, 88.) Kuritun (2021) mielestä ESG:stä puhuttaessa merkittävin rooli onkin governancella eli taloudellisella vastuulla, sillä yhtiön hallinnossa tehdyt päätökset ovat suoraan yhteydessä yritysvastuun muihin osa-alueisiin. Taloudellinen vastuu kuitataan monesti raportoimalla lähinnä yrityksen verojalanjäljestä, koska välttämättä ei ymmärretä kyseisen yritysvastuun osa-alueen laajuutta. Ainoastaan lakien noudattaminen ja asianmukainen taloudellisten tietojen raportointi ei tee yritystoiminnasta taloudellisesti vastuullista, vaan yhtiön toimintaa täytyy tarkastella myös eettisistä näkökulmista. (Kurittu 2021.)

3.6 Taloudellisen vastuun johtaminen

Yrityksen taloudellisen vastuun johtamiseen liittyy vahvasti yhtiön talousjohtaminen. Talousjohtaminen ja talousohjaus ovat yksi osa yrityksen johtamista. Kuten muissakin johtamisen aloissa, talousjohtamisessa on kyse vuorovaikutuksesta ihmisten välillä. Tavoitteena on saada ihmiset tekemään yhteistyötä annettujen tavoitteiden saavuttamiseksi. Talousjohtamiselle tyypillisiä tavoitteita ovat tehokkuus, taloudellisuus sekä tuloksellisuus. Talousjohtaminen voidaan kohdistaa siihen, mitä yrityksen johtajat tekevät näiden tavoitteiden toteuttamisen eteen. (Pellinen 2017, 14.) Yrityksen talousjohtamisesta on yleensä vastuussa yrityksen taloushallinto, jossa talousjohtaja tai talouspäällikkö vastaa sekä sisäisestä että ulkoisesta laskentatoimesta. Nykypäivänä laskenta- ja yritysten talousosastot ovat entistä tiiviimmässä yhteydessä yrityksen varsinaisen johtamisen kanssa. (Ikäheimo, Malmi & Walden 2019, 19.)

Talousjohtajan tehtävänä on johtaa yritystä taloudellisen tiedon pohjalta ja tuottaa luotettavia ja ajantasaisia raportteja sekä analyyskejä päätöksenteon tueksi. Talousjohtamisen tehtäviin kuuluu myös taloudellisten tavoitteiden asettamista, taloudellisten seuraamusten arviointia, erilaista tarkkailua sekä johdon konsultointia taloutta koskevissa aiheissa. Talousjohtamisessa keskeisiä työkaluja ovat muun muassa kustannuslaskenta, talousohjaus, investointilaskenta sekä erilaiset suoritusmittaukset. (Järvenpää, Lähdeluoto, Partanen & Pellinen 2017, 19–20.) Perinteisesti johtaminen on jaoteltu suunnitteluun, toteuttamiseen ja valvontaan. Myös talousjohtamista voidaan lähestyä tällä tavalla. Suunnittelutehtävissä asetetaan taloudelliset tavoitteet toiminnalle, esimerkiksi budjettisuunnittelu. Toteuttamistehtävissä talousjohto toteuttaa suunnitelmat omien tehtävien osalta, esimerkiksi kehittämällä raportointi- tai tietojärjestelmiä. Valvontatehtävissä talousjohto valvoo sekä tarkkailee suunnitelmien ja asetettujen tavoitteiden saavuttamista. Talousjohto raportoi säännöllisesti toteutuneista tapahtumista sekä analysoi mahdollisia poikkeamia ja syytä poikkeamille. (Järvenpää ym. 2017, 14.)

Talousjohto omalta osaltaan tuottaa yritysvastuuseen liittyviä raportteja, jotka toimivat pohjana yrityksen taloudellisen vastuun raportoinnille (Järvenpää ym. 2017, 434). Osana yrityksen vastuullisuustyötä talouspuolella on huomioitava, että budjetissa on vastuullisuustyölle varattu siihen tarvittava määrä varoja. Kuitenkaan pelkkä rahoitustarpeen ennakoiminen ei riitä, vaan yhtä tärkeää on myös seurata budjetin asianmukaista toteutusta. (Kurittu & Rankinen 2023, 135.) Jean-Francois

(2014, 130) nimeää budjetoinnin lisäksi yrityksen talousennusteet tärkeäksi osaksi vastuullista talousjohtamista. Talousjohdolla saattaa myös olla työtehtäviä liittyen raportointiprosessin kehittämiseen, jotta se vastaisi vastuullisuusraportoinnin vaatimuksia. Nykypäivänä yrityksen talousjohdolta odotetaan osaamista, joka ylittää perinteisen talousosaamisen. Talousjohdolla tulisi olla ymmärrystä, kuinka yrityksen taloudelliset asiat vaikuttavat vastuullisuuteen ja talousjohdolta odotetaan myös kykyä tarvittaessa viedä liiketoimintaa uuteen suuntaan. (Gutterman 2021, 52.) Myös Verbin (2021, 113) korostaa johtajuudessa taitoa katsoa tulevaisuuteen. Ikäheimo ja muut (2019, 21) toteavatkin, että vaikka laskentatoimi ja talousjohtaminen ovat peruseriänsä lähestulkoon ikuisia, ovat nekin kohdanneet muutostarpeita muun muassa yritysvastuuraportoinnin tuomien vaatimusten myötä. Vastuullisuuden näkökulmasta talousjohdolla on merkittävä rooli yrityksen taloudellisen vastuun toteutumisessa.

Weybrechtin (2014) mukaan yrityksen vastuullisuustyö kannattaa aloittaa yrityksen talousosastolta käsin. Talousosastolla on yleisesti pienet välittömät vaikutukset yritysvastuun osalta, mutta sieltä käsin voidaan tuottaa merkityksellisiä raportteja yhtiön vastuullisuustyön aloittamiseksi. Monissa yhtiöissä numeeriset raportit tarjoavat tarvittua konkretiaa toimintojen taustalta, jolloin myös vastuullisuustyön tärkeys ymmärretään paremmin. Yhtiön talousjohdolla on saamansa tiedon pohjalta hyvät mahdollisuudet vaikuttaa yhtiön vastuullisuustyön tavoitteisiin sekä eri prosesseihin. Oikeanlaisen informaation kerääminen antaa yhtiölle mahdollisuuden ennakoida sekä sopeutua nopeastikin muuttuvassa toimintaympäristössä. Se mahdollistaa myös uusien liiketoimintamahdollisuuksien tunnistamisen ja paremman riskienhallinnan. (Weybrecht 2014, 56–57.)

Vastuullisuustyön sijoittaminen organisatorisesti vaatii omaa harkintaa. Kuritun ja Rankisen (2023) mukaan vastuullisuustyön ammattilaisella Ihamäellä on selkeä näkemys, että vastuullisuustyö tulisi sijoittaa organisaatiossa talouden tai kehitystyön alle. Osassa yrityksiä vastuullisuustyö on sijoitettu viestinnän tai markkinoinnin yhteyteen, mutta kumpikaan näistä ei ole paras ratkaisu. Vastuullisuus ja yritysvastuuraportointi ovat tiiviisti kytköksissä talouden ja tilinpäätöksen kanssa, joten on hyvin perusteltua, että ne sijaitsisivat samassa organisaatiossa. Lopulta ratkaisevaa on, mitä vastuullisuusorganisaatio saa aikaan eikä niinkään ehdoton sijainti organisaatiossa. (Kurittu & Ran-

kinen 2023, 139–140.) Oli vastuullisuustyö sijoitettu organisatorisesti mihin tahansa, kuuluvat yhtiön päätökset sekä vastuu myös yritys vastuun osalta yhtiön hallitukselle (Bärlund & Sipilä 2023, 72).

Vastuullisen talousjohtamisen haasteet

Talousjohtamisen yhtenä haasteena voidaan pitää sitä, kuinka hyvin erilaisia laskelmia ymmärretään sekä kuinka tehdyt laskelmat huomioivat kaikki olennaiset taloudelliset luvut, joita päätöksenteossa tarvitaan. Tiedon käyttäjän tulee ymmärtää saamansa tieto, sen merkitys ja käyttömahdollisuudet, jotta tieto on hyödyllistä ja sen perusteella voidaan tehdä oikeansuuntaisia päätöksiä liiketoiminnassa. (Ikäheimo ym. 2019, 12; Vilkkumaa 2010, 256.) Myös raportointitavalla on merkitystä saadun tiedon ymmärrettävyyteen. Taloudellinen informaatio sisältää yleensä paljon numeerisia raportteja ja onkin tärkeä taito osata tehdä niistä havainnollistavia visualisointeja esimerkiksi johtoryhmän kokouksiin. Graafisten esitysten tarkoituksena ei ole korvata numeerista dataa, vaan toimia apuna runsaan tietomäärän havainnollistamisessa. (Järvenpää ym. 2017, 309–310.) Olennaista on seurantatiedon määrä, sillä mitä suuremmista tietomääristä on kyse, sitä suurempi on mahdollisuus, että saatu tieto ei johda mihinkään. Toisaalta liian vähäinen tietomäärä taas voi joutaa päätöksenteon heikentymiseen, jos päätöksiä pitää tehdä vajavaisilla tiedoilla. (Vilkkumaa 2010, 256.) Haasteena voi olla myös organisaatiossa asetettujen tavoitteiden ristiriitaisuus. Tavoitteena voi olla kustannussäästöt sekä vastuulliset hankinnat. Esimerkiksi tämänkaltaisissa tilanteissa joudutaan tekemään kompromisseja kokonaiskuvaa katsoen. (Järvenpää ym. 2017, 38.)

Vastuullisuus on nykypäivän talousjohtamisen keskiössä, vaikka se voi olla vaikeammin hahmotettavissa kuin perinteiset liiketoiminnan käsitteet, kuten strategia tai johtaminen. Haasteeksi voikin muodostua organisaatioiden muuntautumiskyky ja taito mukautua muuttuvassa maailmassa. (Tienari & Meriläinen 2021, 377.) Menestyvän vastuullisuustyön tärkeimpiä kulmakiviä ovat johdon sitoutuminen sekä vastuullisuuden ottaminen osaksi strategiaa, jolloin se heijastuu koko organisaatioon (Koipijärvi & Kuvaja 2020, 246). Nämä lähtökohdat pätevät myös talousjohtamisen kohdalla. Kurittu ja Rankinen (2023, 114) toteavat, että onnistuneen vastuullisuuden johtamisen takana on tavoitteellinen muutosjohtaminen.

Talousjohtamisessa ja yhtiön taloudellisessa raportoinnissa voi ilmetä myös väärinkäytöksiä. Tällä tarkoitetaan tilanteita, joissa esimerkiksi yhtiön taloudellisia raportteja on vääristelty tai jätetty

niistä pois oleellista tietoa. Taloudellisen raportoinnin väärinkäytökset edellyttävät systemaattisuutta, suunnitelmallisuutta sekä asiantuntemusta. (Ratsula 2016, luku 3.) Kalliokosken ja muiden (2023, 135) mukaan taloudelliset väärinkäytökset eroavat muista tilanteista, joissa toimitaan eettisesti väärin, sillä taloudelliset väärinkäytökset vaativat aina joukon tietoisia valintoja. Väärinkäytöksiin luetaan myös varkaudet sekä erilaiset lahjukset. Yleensä väärinkäytösten takana on yhtiön oma työntekijä tai esihenkilö. Mitenkään tavatonta ei ole kuitenkaan se, että tekijä kuuluu yhtiön omistajiin tai yhtiön johtoon. Tärkeässä roolissa väärinkäytöksiä ehkäisessä on yhtiön sisäinen valvonta. (Ratsula 2016, luku 6.) Järvenpää ja muut (2017) korostavat talousjohdon eettisen perustan tärkeyttä. Talousjohtamisen eettisissä periaatteissa korostuvat osaaminen, luottamuksellisuus, itsenäisyys sekä objektiivisuus. (Järvenpää ym. 2017, 31–32.)

3.7 Taloudellinen vastuu tilitoimistoalalla

Vastuullisuus on avainasemassa tämän päivän liiketoiminnassa ja tämä koskee myös tilitoimistoalaa. Kiristyvät vastuullisuusvaatimukset ovat synnyttäneet tarpeen tilitoimistojen vastuullistytön kehittämiseksi ja uudistamiseksi. Laurea- ja LAB-ammattikorkeakoulujen sekä tilitoimistojen yhteistyönä toteutettiin Vihreä vastuu-hanke vuosina 2021–2023. Hankkeen tavoitteena oli kehittää pk-tilitoimistojen muutoskyvykkyyttä vihreän talouden osalta ja luoda yrityksille uusi vastuullisuuden palvelumalli. (Vihreä vastuu-hankkeen esittely 2023.) Hankkeen vuonna 2022 julkaisema tutkimus käsitteli pk-tilitoimistojen osaamista vastuullisuuspalveluista sekä vastuullisuuteen liittyvistä aiheista niin tilitoimistojen omasta kuin asiakkaiden näkökulmasta. Hanketiimi keräsi yhteen lähes 200 tilitoimiston vastaukset Etelä-Karjalan, Päijät-Hämeen ja Uudenmaan alueelta. Tulosten mukaan alle 10 % pk-tilitoimistoista ei tuottanut vastuullisuuspalveluita tutkimuksen teon aikaan. Tutkimuksen mukaan haasteina nähtiin puutteet tietämyksessä ja osaamisessa vastuullisuuspuheen suhteen. (Tuominen & Sivén 2022.) Osana hanketta mukana olleille tilitoimistoille on järjestetty erilaisia työpajoja vastuullisuusosaamisen kehittämiseen sekä kehitetty erillinen vastuullisuuden palvelumalli tilinpäätöskokonaisuuteen sekä siihen liittyvä yritys vastuukysely. Yritys vastuukysely kattaa kaikki yritys vastuun eri osa-alueet ja sen tarkoituksena on toimia työkaluna arvioitaessa yritystoiminnan vastuullisuutta. Palvelumallin lähtökohtina olivat vihreä talous, yritys vastuuta säätelevä lainsäädäntö ja vastuullisuusraportointi. (Sivén 2023, 6.) Palvelumalli sekä yritys vastuukysely ohjeistuksineen ovat kaikkien saatavilla osoitteessa vihreavastuu.fi.

Tilitoimistojen taloudellinen vastuu kattaa eri näkökulmia, joissa huomioidaan tilitoimistojen oman toiminnan vastuullisuus, mutta myös tilitoimistojen laissa säädetyt velvoitteet asiakasyritystensä toiminnan tarkastelun suhteen. Taloushallintoliiton taloushallinnon johtava asiantuntija sekä Tilisanomat-lehden päätoimittaja Fredman (2022) kirjoittaa Taloushallintoliiton artikkelissaan näkökulmista, joista tilitoimistot voivat tarkastella oman taloudellisen vastuun toteutumista. Hän nostaa esille hyvän hallinnon kehittämisen osana hyvää liiketoimintaa sekä rahanpesun ja talousrikoksien torjumisen. Erityisesti talousrikoksien torjunnassa työntekijöiden koulutus ja perehdytys ovat tärkeitä. (Fredman 2022.)

Hyvä ja vastuullinen hallinto

Hyvä hallintotapa eli corporate governance on suositus, joka täydentää lainsäädäntöä. Suomessa hyvää hallintotapaa ohjaavat lait, kuten osakeyhtiölaki, tilintarkastuslaki ja kirjanpitolaki, EU-direktiivit ja suositukset sekä pörssiyritysten hallinnointikoodi. (Pellinen 2017, 148.) Hyvän hallintotavan edistämiseksi on laadittu hallinnointikoodi, jota ylläpitää Arvopaperimarkkinayhdistys ry. Hallinnointikoodi on suunnattu pörssiyrityksille, joten sama ohjeistus ei ole täysin sopiva pienemmillä, listaamattomilla yhtiöillä. Kyseisille yhtiöille on olemassa omat hallinnointitavan suositukset, esimerkiksi Keskuskauppakamarin asialuettelo listaamattomien yhtiöiden hallinnoinnin kehittämiseksi. (Erma, Rasila & Virtanen 2022, 15–16.) Hyvään hallintotapaan lukeutuu myös hallinnon ja johdon palkitsemisjärjestelmän kuvaus (Kurittu & Rankinen 2023, 173).

Osana hyvää hallintotapaa on code of conduct eli yrityksen omaa toimintaa ohjaavat eettiset periaatteet, jotka kuvaavat yrityksen vastuulliset toimintatavat. Hyvät eettiset ohjeet sisältävät myös ohjeistuksen, miten tulisi menetellä, jos epäilee toimintaohjeiden rikkomusta sekä sen, mitä rikkomuksista on seurauksena. (Kalliokoski ym. 2023, 215.) Tärkeä osa yritysvastuuta on myös luottamuksellisen ja anonyymien ilmoituskanavan eli niin kutsutun whistleblowing-kanavan käyttö, jossa voi ilmoittaa väärinkäytösepäilyistä. EU-tasolla on säädetty niin kutsuttu whistleblowing-direktiivi, jonka mukaan kaikilla yli 50 henkeä työllistävillä yhtiöillä on velvollisuus kyseisen kanavan käyttöön. (Kalliokoski ym. 2023, 236.)

Scherer ja Voegtlin (2020) tuovat julkaisussaan esille hyvän hallintotavan merkityksen kestävästä kehityksen näkökulmasta. Yksityisillä yrityksillä on suuri merkitys yhteiskuntavastuun osalta ja yritys-

toiminnan seurauksena voidaan vaikuttaa myös negatiivisesti moniin kestävän kehityksen osa-alueisiin. Julkaisu korostaa yritysten sisäisten rakenteiden tarkastelua ja hyvän hallintotavan noudattamista, jolloin liiketoiminnan kustannuksella ei aiheutettaisi vahinkoa ympäröivässä yhteiskunnassa. Lisäksi hyvän hallintotavan noudattaminen auttaa yrityksiä löytämään uusia innovaatioita kestävän kehityksen mukaisesti. (Scherer & Voegtlin 2020, 182–183.)

Korruption ja lahjonnan torjunta

Korruptiolla tarkoitetaan vaikutusvallan väärinkäyttöä jonkin edun saamiseksi. Korruptio sisältää eri muotoja, niitä ovat muun muassa lahjonta, petos, kiristys, kartelli, kavallus sekä väärinkäytökset oman tai lähipiirin edun tavoittelemisen vuoksi. Korruption ja lahjonnan torjunta on tärkeässä asemassa tarkasteltaessa yritysten taloudellista vastuuta. Mahdollinen korruptio ja lahjonta heijastuvat negatiivisella tavalla myös muihin yritysvastuun osa-alueisiin ja näin voi vahvistaa esimerkiksi ympäristöongelmia tai ihmisoikeusloukkauksia. Korruptiota ja sen lieveilmiöitä löytyy sieltä, missä olosuhteet sen mahdollistavat ja missä liikkuu rahaa. (Kurittu & Rankinen 2023, 190.) Vastoin yleistä käsitystä, myös Suomessa ilmenee korruptiota sen eri muodoissa. Sen vuoksi ilmiöön on kiinnitettävä huomiota yritystoiminnassa. (Kalliokoski ym. 2023, 123; Liappis ym. 2019, 80.)

Korruption torjunnassa suurin merkitys on yrityksen hyvällä hallinnolla sekä johtamisella ja näiden perustalle rakennetulla toimintatavalla. Yrityksessä tulee olla selkeä yhteinen linjaus, mitä toimintatapoja pidetään hyväksyttävänä ja mitkä toimintatavat tulee kyseenalaistaa. (Kurittu & Rankinen 2023, 191.) Henkilöstölle tulisi järjestää ohjeistuksesta koulutusta sekä uusien työntekijöiden perehdytyksessä tulisi huomioida aina toimintaohjeiden läpikäynti. On myös tärkeää, että yritysjohto saa tietoonsa mahdolliset väärinkäytökset, jolloin tapahtumakulkuun voidaan perehtyä syvemmin ja tarvittaessa pyytää ulkopuolista apua asian selvittämiseen. (Kalliokoski ym. 2023, 143–144.)

Poliisiammattikorkeakoulu ja oikeusministeriö toteuttivat vuosina 2021–2022 Korpen-hankkeen, jossa selvitettiin korruptiota ja lahjontaa kansainvälisessä liiketoiminnassa Pohjoismaissa. Hankkeessa oli kumppanina myös sisäministeriö, valtiovarainministeriö ja sen rahoitti Pohjoismaiden ministerineuvosto. Hankkeen loppuraportin mukaan korruptiotapaukset, joihin liittyy lahjontaa ovat olleet kasvussa kansainvälisessä liiketoiminnassa, jossa Pohjoismaat ovat mukana. Keskeiseksi ongelmaksi on nostettu rangaistuksien löyhyys, joka on mahdollisesti syynä kyseisen ilmiön jatku-

miselle. Omalta osaltaan yritystoiminnan kansainvälistyminen voi altistaa yritykset ja yksityishenkilöt korruptiotilanteille. Ulkomaalaisten työntekijöiden kohdalla on huomattu, että heitä saatetaan hyödyntää, jos he eivät tunne kyseisen maan lainsäädäntöä. Raportissa korostetaan korruption torjunnan keinojen sekä rahanpesulain noudattamisen merkitystä ilmiön torjumisessa. (Rikkilä, Jukkarainen & Muttilainen 2022, 6, 22, 27, 87.)

Rahanpesun torjunta

Rahanpesu on toimintaa, jossa rikollisella toiminnalla hankitun rahan alkuperää häivytetään, jotta se näyttäisi laillisesti hankitulta. Rahanpesu on yleensä osa muuta rikollisuutta, kuten veropetoksia, kavalluksia tai järjestäytyneitä rikollisuutta. Rahanpesun torjumista koskeva lainsäädäntö velvoittaa monia toimijoita kuten tilitoimistoja, pankkeja ja vakuutusyhtiöitä noudattamaan laissa säädettyjä menettelytapoja ja ilmoittamaan mahdollisista kyseenalaisista toimista keskusrikospoliisin alaisuudessa toimivalle rahanpesun selvittelykeskukselle. Ilmoitusvelvollisten toimijoiden joukko on laaja sisältäen toimialat, joissa on luontaisena osana toimintaa mahdollista havaita epäilyttäviä liiketoimia. Yritystoiminnassa on hyvä huomioida, että rahanpesu ja siinä avustaminen ovat rikoslain mukaan rangaistavia tekoja. (Liappis ym. 2019, 95.)

Oleellisinta rahanpesun torjunnassa on osata tunnistaa kyseenalaiset liiketoimet ja ilmoittaa niistä eteenpäin. Kyseenalaisista liiketoimista voi olla merkinä esimerkiksi liiketoimet, joilla ei ole liike-taloudellista perustetta tai liiketoimiin liittyy monimutkaisia yritysjärjestelyjä, joille ei kuitenkaan löydy liiketoiminnan kannalta perusteita. Jos yritys kuuluu rahanpesulain mukaisten ilmoitusvelvollisten toimijoiden joukkoon, tulee yrityksellä olla käytössä laissa määrätyt menetelmät rahanpesun torjumiseksi. Rahanpesulaissa säädetyt menettelyvaatimukset ilmoitusvelvollisille ovat: riskiarvio, toimintaperiaatteet, menettelytavat ja sisäinen valvonta, asiakkaan tunteminen, ilmoitusvelvollisuus, ilmiantojärjestelmä, työntekijöiden koulutus ja suojeleminen sekä vastaavan henkilön nimitäminen. (Liappis ym. 2019, 96–97.) Muuttuvan maailmantilanteen vuoksi rahanpesulakiin tehtiin uudistuksia vuonna 2023. Tehdyt muutokset velvoittavat esimerkiksi tilitoimistoja seuraamaan säännöllisesti pakote- ja jäädyttämislistoja. Lakimuutos antaa myös viranomaisille aiempaa laajemat valtuudet valvoa ja tehdä tarkastuksia pakotteiden noudattamisesta. (Rumpu 2023.)

Korruption ja rahanpesun vastaiseen toimintaan on tiiviisti yhteydessä myös harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunta. Harmaa talous tarkoittaa toimintaa, jossa laiminlyödään lakisääteiset

velvollisuudet kuten verojen maksu tai sosiaaliturva- ja eläkemaksut. Talousrikollisuudessa käytetään hyväksi yritystoimintaa tarkoituksena saavuttaa taloudellista hyötyä. Ilmiön torjuntaa varten on laadittu viranomaisten yhteistyöllä ylläpidettävä verkkosivusto Harmaa talous ja talousrikollisuus, jossa annetaan toimintaohjeita kyseisten tilanteiden varalle. (Liappis ym. 2019, 97–98) Vuoden 2023 Suomen harmaan talouden ja talousrikollisuuden valvontatuloksien mukaan talousrikosasioita tuli poliisin tietoon enemmän kuin koskaan aiemmin. Yli puolet talousrikoksista koski velallisen rikoksia sekä vero- ja kirjanpitorikoksia. Muun muassa törkeiden kirjanpitorikosten määrä kasvoi edellisvuodesta. Valvontatuloksissa on nähtävissä myös harmaan talouden pirstaloituminen, nykyään harmaata taloutta harjoittavat entistä pienemmät toimijat. (Marttinen 2024.)

Netvisor KYC teki vuoden 2023 syksyllä tutkimuksen, jossa selvitettiin rahanpesulain noudattamista tilitoimistoissa. Tutkimukseen osallistui yhteensä 151 tilitoimistoa. Tutkimustulosten mukaan yli puolet tilitoimistoista ei noudata kaikkia lain määräyksiä rahanpesun torjumisesta. Jopa 4 % tutkimukseen vastanneista oli tunnustanut, ettei noudata mitään rahanpesulain velvoitteita. Tulosten mukaan rahanpesulain noudattaminen on koettu raskaaksi ja sen aiheuttavan lisäkustannuksia sekä stressiä. Tutkimustulokset osoittivat myös sen, että rahanpesulain velvoitteita ei tunneta kaikissa tilitoimistoissa riittävän hyvin, sillä osalla oli käsitys, ettei se velvoita kaikkia tilitoimistoja tai se olisi riippuvainen esimerkiksi asiakasmäärästä. Aluehallintoviraston ylläpitämässä Rahanpesun valvontarekisterissä tulisi olla kaikkien kirjanpitoa harjoittavien yritysten. Tällä hetkellä rekisteröityneitä on 2663, Suomessa tilitoimistojen yhteismäärän ollessa lähes 6200. Myös aluehallintoviranomaisten viime aikoina tekemät tarkastukset tilitoimistoihin ovat paljastaneet samoja tutkimuksessa ilmi tulleita puutteita. Aluehallintovirasto on kiinnittänyt huomioita siihen, että tilitoimistoalan kokoon nähden rahanpesuilmoituksia tehdään hyvin vähän. Aluehallintovirasto toivookin tilitoimistoilta ilmoituksia entistä matalammalla kynnyksellä. (Kojola 2024.)

Vastuullinen veronmaksu

Yrityksen veroraportointi on merkittävässä roolissa taloudellisen vastuun raportoinnissa. Veroraportoinnissa tarkastellaan yrityksen verostrategiaa, eli kuinka yritys suhtautuu verojen maksuun ja harrastetaanko yrityksessä aggressiivista verosuunnittelua. (Kurittu 2018, 117.) Aggressiivinen verosuunnittelu tarkoittaa laittoman ja laillisen välisellä rajalla tapahtuvaa verojen välttelyä. Yleensä kyseessä on kansainvälinen liiketoiminta, jossa pyritään hyödyntämään eroja eri verojärjestelmien

välillä. (Knuutinen 2020, 40.) Tarkastelun kohteena on myös se, minne verot maksetaan, mistä verolajeista yrityksen verojalanjälki syntyy ja kuinka paljon yritys maksaa veroja. Kansainvälisillä markkinoilla toimivien yritysten osalta olennaista veroraportoinnissa on tuoda ilmi maakohtainen raportointi. (Kuisma 2015, 90; Kurittu 2018, 117.) Veroraportointi ja läpinäkyvyys toimivat perustana sille, että sidosryhmät voivat arvioida yrityksen verojen hoidon kelvollisuutta. On kuitenkin huomioitava, että normaalia lain mukaista verosuunnittelua ja veroasioiden hallinnointia on sallittua harjoittaa vastuullisestikin toimivassa yrityksessä. (Knuutinen 2020, 399.) Finnwatch mainitsee tuoreessa raportissaan muun muassa Suomen verojärjestelmän läpinäkymättömyyden yhdeksi ongelmakohtaksi yritysverotuksen tarkastelussa. Monia verotuksen arvioinnissa käytettäviä tietoja on vaikea tai mahdoton saada, ellei yritys tuo niitä itse julki. Finnwatchin mukaan veroraporttien julkaisu yrityksen verkkosivuilla ei riitä, vaan yritysten veroraportteja varten tulisi olla julkinen rekisteri. (Veropohjan aukot 2024, 108, 124.)

Eri maiden välillä tapahtuvaan verokilpailuun on kiinnitetty huomiota myös taloudellisen yhteistyön ja kehittämisen järjestö OECD:ssä. Järjestön hankkeiden pohjalta on säädetty EU-direktiivi vähimmäisverotasosta eli niin sanottu minimivero. Direktiivi astui voimaan vuoden 2024 alussa ja sen tarkoituksena on saada yritysverokilpailu loppumaan. Direktiivi nykyisenään koskettaa yhtiöitä ja konserneja, joiden liikevaihto ylittää 750 miljoonaa euroa vuodessa. Direktiivin mukaan kaikkia näitä yhtiöitä verotetaan minimitason eli 15 % mukaan riippumatta siitä, missä maassa toimintaa harjoitetaan. Jos todellisuudessa verotaso jäisi alle 15 %, määrätään yhtiölle täydennysveroa, kunnes 15 % taso saavutetaan kaikissa yhtiön toimintamaissa. Suomessa direktiivi on saatettu osaksi kansallista lainsäädäntöä ja sen myötä on säädetty laki suurten konsernien vähimmäisverosta. (Salokoski 2024.)

4 Toteutus

4.1 Tutkimusmenetelmä

Onnistunut tutkimus vaatii aina oikein valitun tutkimusmenetelmän. Tutkimusmenetelmää ei valita tutkijan omien mieltymysten mukaan, vaan tutkimusongelma ohjaa tutkimusmenetelmän valinnassa. (Vilka 2021, 56.) Tutkimusmenetelmät voidaan jakaa määrällisiin eli kvantitatiivisiin tutkimusmenetelmiin ja laadullisiin eli kvalitatiivisiin tutkimusmenetelmiin. Määrällinen menetelmä soveltuu tutkimuksiin, joissa tavoitteena on saada tilastollisesti käsiteltävää tietoa kuten määriä tai

keskiarvoja. Laadullinen menetelmä puolestaan soveltuu tutkimuksiin, joissa pyritään saamaan kokonaisvaltainen ymmärrys tutkittavasta ilmiöstä. (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2007, 136, 160) Laadullisen tutkimuksen avulla voidaan tutkia samankaltaisuuksia, mutta myös poikkeavuuksia tutkimusaineistossa (Vilkkä 2021, 55). Laadullinen tutkimus soveltuu tilanteisiin, joissa halutaan tutkia jotain tiettyä ilmiötä syvemmin. Tutkimuksen tavoitteena ei ole yleistäminen, kuten määrällisissä tutkimuksissa. Laadullinen tutkimus kohdistuu valittuun joukkoon aineistoa, jota tutkitaan perusteellisesti. (Kananen 2017, 32–33.) Laadullisen tutkimusmenetelmän käyttö ei takaa laadukasta tutkimusta, jos tutkimuksen tekijä ei hallitse tutkimusmetodeja tai ei piittaa tutkimusetiikan noudattamisesta (Vilkkä 2021, 56).

Tämän opinnäytetyön tutkimusongelma oli ratkaistavissa laadullisen tutkimuksen menetelmiä käyttäen. Tässä tutkimuksessa pyrittiin saamaan laaja näkemys valittujen tilitoimistojen taloudellisen vastuun raportoinnista sekä löytämään siitä mahdollisia eroavaisuuksia eri yhtiöiden välillä. Tutkimuksella ei tavoiteltu yleistettävyyksiä, vaan tarkoituksena oli syventyä vain valittujen tilitoimistojen raportointiin. Laadukkaan tutkimuksen aikaansaamiseksi, tässä opinnäytetyössä on perehdytty siinä käytettyihin metodeihin sekä toimittu hyvän tieteellisen käytännön mukaan kaikissa sen vaiheissa.

4.2 Aineiston keruu ja kuvaus

Laadullisessa tutkimuksessa tutkimusaineistoa voidaan kerätä esimerkiksi havainnoinnin, haastatteluiden tai kyselyjen avulla. Näiden lisäksi yksi laadullisen tutkimuksen aineistonkeruumenetelmä on valmiin kirjallisen aineiston käyttö. Laadullisen tutkimuksen valmiit aineistot voivat olla esimerkiksi muistioita, vuosikertomuksia tai erilaisia raportteja. Kyseisessä aineistonkeruumenetelmässä aineistoa ei tuoteta tiettyä tutkimusta varten, vaan kyseessä on jo olemassa oleva aineisto. (Kananen 2017, 120–121.) Valmis aineisto antaa mahdollisuuden ymmärtää tutkittavaa aihetta laajemmin ja syvemmin. Johtuen valmiiden aineistojen runsaasta määrästä, on aineisto kuitenkin ensin kyettävä yhdistämään omaan tutkimusaiheeseen. Toisinaan valmiiden aineistojen käyttö vaatii niiden muokkaamista, jotta niitä voidaan hyödyntää tutkimuksessa. Valmiiden aineistojen käytössä on tärkeää myös huomioida aineistojen saatavuus eli varmistua siitä, että tutkija tosiasiallisesti pääsee käsiksi tarvitsemaansa aineistoon. (Hirsjärvi ym. 2007, 181–184.)

Tässä tutkimuksessa tutkimusaineisto hankittiin käyttämällä valmista kirjallista aineistoa, sillä valmiiden aineistojen avulla kyettiin saamaan vastaus tutkimuskysymyksiin. Tutkimuksen aineisto koostui neljän suomalaisen tilitoimiston yritysraportteista ja vuosikertomuksista. Tutkimukseen valittiin liikevaihdoltaan kahdeksan Suomen suurimman tilitoimiston joukosta ne, jotka julkisesti raportoivat vastuullisuustyöstään vuonna 2022. Tarkasteltavia yhtiöitä olivat Accountor, Talenom, Greenstep sekä Administer. Tutkimuksen kohteeksi rajattiin julkisesti raportoivat yhtiöt, sillä avoimuus ja läpinäkyvyys ovat keskeisessä roolissa yritys vastuussa. Vastuullisuusraportoinnin tavoitteena on tuottaa tietoa yrityksen vastuullisuudesta myös ulkopuolisille sidosryhmille ja siten julkisesti saatavilla olevat raportit takaavat kaikille aiheesta kiinnostuneille tietoa yrityksen vastuullisuustyöstä. Näistä syistä on perusteltua käyttää tutkimusaineistona samoja raportteja, joita myös sidosryhmät voisivat hyödyntää. Tutkimuksen tarkoituksena oli tutkia, miten valitut yhtiöt raportoivat taloudellisesta vastuusta, joten aineistona käytetyistä julkisista raporteista tulisi olla saatavilla oikea ja riittävä kuva yrityksen vastuullisuustyöstä.

Tutkimussuunnitelman teossa varmistettiin, että valittu aineisto oli käytettävissä ja siihen oli vapaa pääsy. Tutkimuksen aineisto eli yritysraportit ja vuosikertomukset haettiin kunkin yrityksen kotisivuilta. Aineistona käytettiin kaikkien tuoreimpia (vuoden 2022) yritysraportteja ja vuosikertomuksia. Kyseiset raportit ja vuosikertomukset sopivat hyvin tutkimusaineistoksi, sillä niitä tutkimalla saatiin selville tutkimusongelman kannalta tarvittava tieto yhtiöiden taloudellisen vastuun raportoinnista. Tutkimuksen toteutusajankohta oli keväällä 2024, joten vuoden 2023 raportteja ei vielä ollut saatavilla. Tutkimusaineistona käytettiin vain kyseisiä raportteja ja vuosikertomuksia. Yhtiöiden kotisivuilta mahdollisesti löytynyttä vastuullisuustietoa ei käytetty tutkimuksen teossa.

4.3 Aineiston analyysi

Laadullisen tutkimuksen aineiston käsittelyssä voidaan käyttää erilaisia analyysimuotoja. Niitä ovat muun muassa teemoittelu, tyypittely sekä erilaiset sisällönanalyysin menetelmät. Sisällönanalyysiä voidaan tehdä aineistolähtöisesti, teorialähtöisesti tai näiden välimaastoon sijoittuvalla teoriaohjaavalla menetelmällä. Aineistolähtöisessä analyysissä aineistoa tarkastellaan siitä nousseiden teorioiden perusteella. Teorialähtöisessä tarkastelussa aineistoa tutkitaan teoriaosuudessa nousseiden käsitteiden ja luokittelujen pohjalta. Teoriaohjaavassa analyysissä teoria voi olla apuna, mutta analyysiä ei tehdä suoraan teorian pohjalta vaan mukaan haetaan kytkentöjä tutkimusaineistosta.

Teorialähtöinen sisällönanalyysi soveltuu tilanteisiin, joissa halutaan tutkia teorian paikkansapitävyyttä jonkin tietyn asian ympäriltä. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 80–83.)

Teorialähtöisessä sisällönanalyysissä aineiston luokittelu perustuu aikaisempiin käsitteisiin, teorioihin tai malleihin. Teorialähtöisen sisällönanalyysin yksi vaihe on analyysirungon muodostaminen. Analyysirunko voi olla teemoiltaan myös väljä. Analyysirungon sisälle koostetaan kategorioita, jotka ovat lähtöisin aineistosta. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 95.) Analyysimenetelmänä sisällönanalyysi vaatii aineiston pelkistämistä eli redusointia. Pelkistämisessä aineistosta rajataan ja karsitaan tutkimuksen kannalta epäoleelliset asiat pois. Pelkistämistä voidaan tehdä tiivistämällä aineistoa, pilkkomalla sitä tai etsimällä aineistosta tutkimustehtävän kannalta oleellisia asioita. Sisällönanalyysin työvaiheet vaihtelevat hieman sen mukaan, mikä analyysitapa valitaan. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 92.)

Tämän tutkimuksen aineisto analysoitiin teorialähtöisen sisällönanalyysin avulla. Vastuullisuusraportit ja vuosikertomukset olivat sivumääriltään laajoja ja sisälsivät paljon erilaista tietoa, joka ei ollut oleellista tutkimusongelman kannalta. Kyseisen analyysimenetelmän avulla laajoista raporteista saatiin nostettua esille ne aiheet, joita tässä tutkimuksessa oli tarkoitus tutkia. Teorialähtöinen analyysi myös asetti kaikki tutkittavat yhtiöt paremmin vertailtaviksi. Esimerkiksi aineistolähtöinen analyysi olisi saattanut johtaa vääristyneeseen analyysiin johtuen raporttien erilaisuudesta. Näistä syistä teorialähtöisen sisällönanalyysin käyttö analyysimenetelmänä oli perusteltua tässä tutkimuksessa. Taloudellisen vastuun raportoinnista on olemassa omat ohjenuorat, joita vastuullisuusraportoinnissa suositellaan noudatettavan. Näiden teoriasta nousseiden teemojen ja käsitteiden pohjalta aineistoa voitiin analysoida. Tässä opinnäytetyössä haluttiin tutkia näiden teemojen ja raportointisuositusten toteutumista tutkimukseen valituissa yhtiöissä.

Aineiston analyysin ensivaiheena muodostettiin analyysirunko Excel taulukko-ohjelmaan. Aineistosta nousseita käsitteitä olivat vastuullisuusraportoinnin raportointimalli ja raportoinnissa esille nostetut vastuullisuuden teemat, hyvä hallinto ja taloudellinen vastuu, korruption, lahjonnan ja rahanpesun torjunta sekä vastuullinen veronmaksu. Näiden pääkäsitteiden alle muodostui teoriasta nousseita alakäsitteitä. Sisällönanalyysin pohjana käytetty analyysirunko on kokonaisuudessaan kuvattu alla olevassa taulukossa 1.

Taulukko 1. Sisällönanalyysin analyysirunko

Pääkäsitteet	Alakäsitteet
Raportointimalli ja vastuullisuuden teemat	Erillinen vastuullisuusraportti
	GRI-standardi raportoinnin pohjana
	Vastuullisuuden teemat
	YK:n kestävän kehitykset teemat
Hyvä hallinto ja taloudellinen vastuu	Hyvä hallintotapa
	Code of conduct eli eettiset ohjeet
	Whistleblowing-kanava
	Johdon ja hallinnon palkitseminen
	Henkilöstön palkitseminen
	Yritysvastuun vastuuhenkilöt/kehittäjät
Korruption, lahjonnan ja rahanpesun torjunta	Korruption, lahjonnan ja rahanpesun torjunnan keinot
	Rahanpesulain mukainen riskiarvio
	Riskiarvion päivitys
Vastuullinen veronmaksu ja verojalanjälki	Verosuunnittelu
	Maksettujen verojen määrä
	Verojen maksun kohdema
	Toiminnan läpinäkyvyys

Tässä opinnäytetyössä tutkimusaineistona toimivat raportit olivat sivumääriltään varsin laajoja, joten niitä luettiin läpi useita kertoja. Aineistoa pelkistettiin analyysirungossa esiintyvien käsitteiden perusteella ja aineistosta poimittiin vastauksia teoriasta esiin tulleiden aiheiden pohjalta. Dokumentaatio tästä tehtiin Excel taulukko-ohjelmaan. Aineisto analysoitiin aina pääkäsite kerrallaan etsien vastauksia analyysirungon mukaisiin alakäsitteisiin. Analyysin edetessä aineistoa luettiin edelleen moneen kertaan läpi sen varmistamiseksi, että kaikki tarvittava tieto saatiin poimittua aineistosta. Excel-taulukkoon tehdyt dokumentaatiot siirrettiin tämän työn tulokset-osioon ja muotoiltiin asianmukaiseen tekstimuotoon. Kaikkien näiden toimien avulla pyrittiin varmistamaan luotettavien tutkimustulosten saaminen. Eri yhtiöiden välistä raportointia vertailtiin keskenään ja sen pohjalta muodostettiin tulokset-osioon vertailutaulukot. Vertailussa aineistosta etsittiin analyysirungossa ilmeneviä käsitteitä eri yhtiöiden kohdalla. Jokaisesta pääkäsitteestä alakäsitteineen on tehty oma vertailutaulukko vertailun helpottamiseksi.

5 Tulokset

Raportointimalli ja vastuullisuuden teemat

Accountor on raportoinut vastuullisuustyöstään omalla erillisellä vapaaehtoisella vastuullisuusraportilla. Yhtiön raportoinnin pohjana on käytetty GRI-standardia ja raportti oli osin ulkoisesti varmennettu. Vuoden 2022 olennaisuusarviossa on raportin mukaan tehty yhteistyötä asiakkaiden, työntekijöiden, omistajien ja muiden sidosryhmien kanssa. Yhtiön vastuullisuustavoitteita ovat henkilöstön hyvinvointi, digitaalisen osaamisen kehittäminen, vaatimustenmukaisen hallinnon kehittäminen sekä vähähiilisten palveluiden ja tuotteiden kehittäminen. Yhtiö on nostanut omalle vastuullisuustyölle YK:n kestävän kehityksen teemoista ne, joihin uskoo voivansa eniten vaikuttaa. Nämä teemat ovat hyvä koulutus, ihmisarvoista työtä ja talouskasvua sekä rauha, oikeudenmukaisuus ja hyvä hallinto. Yhtiön vastuullisuustyötä ohjaa myös YK:n Global Compact yritysvaltuutusaloite. Accountor sai vuonna 2022 vastuullisuustyöstään pronssisen Ecovadis-mitalin merkinä pitkäjänteisestä vastuullisuustyöstä.

Talenomin vastuullisuusraportti on osana konsernin vuosikatsausta eli yhtiö ei ole erikseen luonut vastuullisuusraporttia. Yhtiön raportointi perustuu NFR-direktiivin mukaiseen selvitykseen muista kuin taloudellisista tiedoista. Yhtiö ei ole käyttänyt GRI-standardia raportoinnin pohjana. Yhtiö oli päivittänyt olennaisuusanalyysin vuonna 2022 ja siihen olivat osallistuneet yhtiön avainhenkilöt. Keskeisimmäksi vastuullisuuden osa-alueeksi on olennaisuusanalyysin pohjalta arvioitu työntekijäkysymykset. Yhtiö nostaa esille myös eettiset toimintamallit, korruptionvastaisen toiminnan sekä tietoturvakysymykset. Vastuullisuustyön osalta raportissa ei ole mainintoja YK:n kestävän kehityksen teemoista.

Greenstepillä vastuullisuusraportti on oma vapaaehtoinen erillinen raportti. Yhtiö on käyttänyt raportoinnissa GRI-standardia soveltuvin osin. Vastuullisuustyön olennaisia painopistealueita oli arvioitu toiminnan merkittävimpien vaikutusten ja sidosryhmien odotusten kautta. Yhtiö oli asettanut vastuullisuustavoitteita vuodelle 2022 ja niiden toteutumista on käyty läpi vastuullisuusraportissa. Teemat ovat vastuullinen talous ja hallinto, yhdenvertainen ja hyvinvoiva työyhteisö, laadukas osaamisen kehittäminen sekä ympäristön kannalta kestävät valinnat. Yhtiössä on valittu sidosryhmäkeskustelujen pohjalta liiketoiminnan kehittämiseksi kuusi YK:n kestävän kehityksen mukaista

tavoitetta. Nämä tavoitteet ovat terveys ja hyvinvointi, hyvä koulutus, ihmisarvoista työtä ja talouskasvua, ilmastotekoja, merenpäällinen elämä ja vedenalainen elämä.

Administer on sisällyttänyt yritys vastuun raportoinnin osaksi konsernin vuosikertomusta eli erillistä yritys vastuuraporttia ei ole saatavilla. Raportointi pohjautuu NFRD:n mukaiseen selvitykseen muista kuin taloudellisista tiedoista. Raportoinnissa ei ole käytetty GRI-standardia. Vuosikertomuksessa ei ole mainintaa mahdollisesta olennaisuusarviosta. Yhtiö on luonut vastuullisuusstrategian, jonka painopistealueet ovat eettinen ja vastuullinen liiketoiminta, ilmastoystävällisyys ja ekologisuus sekä ihmiset ja ympäristö. YK:n kestävän kehityksen teemoja ei ole mainittu vastuullisuustyötä koskevassa osiossa.

Taulukkoon 2 on koottu vertailu eri yhtiöiden raportointimalleista ja vastuullisuuden teemoista.

Taulukko 2. Vertailu raportointimallista ja vastuullisuuden teemoista

Tarkasteltava tekijä	Accountor	Talenom	Greenstep	Administer
Erillinen vastuullisuusraportti	X		X	
GRI-standardi raportoinnin pohjana	X		X	
Vastuullisuuden teemat mainittu	X	X	X	X
YK:n kestävän kehityksen teemat mainittu	X		X	

Hyvä hallinto ja taloudellinen vastuu

Accountorin vastuullisuusraportissa on erikseen kuvattu yhtiön hyvän hallintotavan mukaista toimintaa. Yhtiöllä on olemassa whistleblowing-kanava. Vuonna 2022 kanavan kautta tuli yksi ilmoitus. Yhtiöltä löytyvät omat eettiset ohjeet ja niihin oli linkki vastuullisuusraportista. Vastuullisuusraportissa on avattu yhtiön palkitsemisjärjestelmää niin henkilöstön kuin johdon ja hallinnon

osalta. Yhtiössä on käytössä oma bonusjärjestelmä, jonka piiriin kuuluvat kaikki työntekijät. Yhtiö on perustanut vuonna 2022 vastuullisuuskomitean, jonka johdolla kehittää vastuullisuustyötään.

Talenomin vuosikatsauksessa on kerrottu yhtiön noudattavan pörssiyhtiöiden hallinnointikoodia ja yhtiön toimivan hyvän hallintotavan mukaisesti. Vuosikatsauksessa ei käytetä termiä eettiset ohjeet tai code of conduct. Raportissa kerrotaan, että yhtiöllä on henkilöstöohje, joka sisältää ohjeistuksia muun muassa häirinnän, epäasiallisen käytöksen ja väärinkäytösten varalle. Yhtiöllä on käytössä whistleblowing-kanava. Hallinnon ja johdon palkitsemisjärjestelmä on kuvattu vuosikatsauksessa. Yhtiöllä on käytössä palkitsemisperiaatteita, jotka koskevat koko henkilöstöä. Vuosikatsauksesta ei käy ilmi, onko yhtiöllä erikseen määritelty vastuuhenkilöitä vastuullisuustyölle.

Greenstep kertoo raportissaan, että yhtiö noudattaa toiminnassaan hyvää hallintotapaa ja yhtiöllä on whistleblowing-kanava käytössä. Yhtiöllä on kirjattuna eettiset toimintaohjeet ja ne ovat kaikkien saatavilla yhtiön verkkosivuilla. Yhtiö jakaa vuosittain 10 % liikevoitosta henkilöstölle ”Yhdessä”-tulospalkkiona. Tulospalkkion piiriin kuuluvat kaikki, jotka ovat työskennelleet yhtiössä kulloisenkin tilikauden aikana. Tulospalkkion lisäksi yhtiöllä on käytössä henkilökohtaisiin tavoitteisiin ja suoritukseen perustuvia kannustinjärjestelmiä. Johdon ja hallinnon palkitsemista ei ollut erikseen kuvattu raportissa. Vastuullisuusraportissa on maininta, että yhtiössä on nimetty Head of Sustainability sekä toimiva kahdentoista henkilön vastuullisuustiimi.

Administerin vuosikertomuksessa kerrotaan yhtiön toimivan hyvän hallintotavan mukaisesti ja yhtiö on ottanut käyttöön whistleblowing-kanavan. Vuonna 2022 ilmoituskanavan kautta oli tullut kuusi ilmoitusta. Yhtiössä on oma Vastuullisuus ja eettisyys-toimintaohje ja se on henkilöstön saatavilla sekä osana uusien työntekijöiden perehdytysohjelmaa. Vuosikertomuksessa on kerrottu hallinnon ja johdon palkitsemisesta. Yhtiöllä on myös työn tuottavuuteen pohjautuvia palkkiojärjestelmiä, jotka koskevat koko henkilöstöä. Vuosikertomuksessa ei ole mainittuna, onko yritysvastuulle määriteltyä vastuuhenkilöitä.

Taulukossa 3 on nähtävissä vertailu yhtiöiden välillä hyvän hallinnon ja taloudellisen vastuun teemoista.

Taulukko 3. Vertailu hyvästä hallintotavasta ja taloudellisesta vastuusta

Tarkasteltava tekijä	Accountor	Talenom	Greenstep	Administer
Hyvää hallintotapaa noudatettu	X	X	X	X
Code of conduct eli eettiset ohjeet olemassa	X	X	X	X
Whistleblowing-kanava olemassa	X	X	X	X
Johdon ja hallinnon palkitseminen kuvattu	X	X		X
Henkilöstön palkitseminen kuvattu	X	X	X	X
Yritysvastuun vastuuhenkilöt tai kehittäjät mainittu	X		X	

Korruption, lahjonnan ja rahanpesun torjunta

Accountorin raportissa kerrotaan, että yhtiö käsittelee korruption, lahjonnan ja petosten torjuntaa yhtiön code of conductissa sekä muissa yhtiön omissa koulutusmateriaaleissa. Rahanpesun torjuntaan yhtiöllä on olemassa oma prosessinsa ja yhtiössä noudatetaan rahanpesulain mukaista lainsäädäntöä. Vastuullisuusraportissa yhtiö kertoo, että yksi yhtiön tärkeä tavoite vastuullisuustyössä on korruption ja lahjonnan vähentäminen kaikissa sen muodoissa. Yhtiöllä on rahanpesulain mukainen riskiarvio ja siihen on tehty päivitykset vuonna 2022.

Talenomin vuosikatsauksessa kerrotaan, että korruption, rahanpesun ja lahjonnan torjunnan teemat ovat yhtiölle tärkeitä. Yhtiössä on luotu lahjonnan ja korruption vastaiset periaatteet sekä luotu toimintatapoja rahanpesun havaitsemiseksi. Vuosikatsauksessa on kerrottu, että yhtiö on laatinut toiminnastaan rahanpesulain mukaisen riskiarvion ja sitä päivitetään jatkuvasti.

Greenstepin vastuullisuusraportissa ei ole erikseen kerrottu yhtiön mahdollisista toimintatavoista korruption, lahjonnan tai rahanpesun torjunnan suhteen. Raportissa viitataan yhtiön code of conductiin näiltä osin. Raportissa mainitaan yhtiön olevan rahanpesulain mukaisesti ilmoitusvelvollinen havaitsemistaan epäilyttävistä toimista. Rahanpesulain mukaisesta riskiarviosta tai sen päivittämisestä ei ole mainintaa yhtiön vastuullisuusraportissa.

Administer korostaa, että yhtiössä rahanpesun ja korruption tunnistaminen sekä torjunta ovat erityisen tärkeitä asioita. Vuosikertomuksessa on kerrottu, että yhtiöllä on kattava ohjeistus rahanpesun tunnistamisesta sekä ilmoitusprosessi mahdollisia rahanpesuepäilyjä varten ja yhtiö on rekisteröitynyt rahanpesun valvontarekisteriin. Rahanpesulain mukaisesta riskiarviosta ja sen päivittämisestä ei ole erillistä mainintaa vuosikertomuksessa. Vuosikertomuksen mukaan yhtiöstä löytyy nimetty rahanpesun torjunnasta vastaava asiantuntija.

Taulukko 4 kuvastaa vertailua yhtiöiden korruption, rahanpesun ja lahjonnan torjunnan osalta.

Taulukko 4. Vertailu korruption, rahanpesun ja lahjonnan torjunnasta

Tarkasteltava tekijä	Accountor	Talenom	Greenstep	Administer
Korruption, lahjonnan ja rahanpesun torjunnan keinot käytössä	X	X	(X)	X
Rahanpesulain mukainen riskiarvio mainittu	X	X		
Riskiarvion päivityksestä mainittu	X	X		

Vastuullinen veronmaksu ja verojalanjälki

Accountorin vastuullisuusraportissa on kerrottu yhtiön maksaneen veroja 84,1 miljoonaa euroa vuonna 2022. Suurin osa veroista on maksettu Suomeen, jossa yhtiöllä on pääosa toiminnastaan.

Tarkempaa kuvausta osuuksista eri maiden välillä ei ole mainittuna. Eri verolajit on jaoteltu selkeästi ja läpinäkyvästi. Yhtiö kertoo toimivansa vastuullisesti ja eettisesti myös verotuksen suhteen ja noudattavansa paikallista verolainsäädäntöä sekä muita säännöksiä.

Talenomin vuosikatsauksessa ei ole ilmoitettu yhtiön verojalanjälkeä erikseen. Yhtiön vuosikatsauksesta ei ole saatavilla tietoa maksettujen verojen määrästä vuodelta 2022. Vuosikatsauksessa ei ole mainintaa yhtiön verosuunnittelusta tai suhtautumisesta veronmaksuun.

Greenstepin verojalanjälki vuonna 2022 oli 21,7 miljoonaa euroa. Suomeen yhtiö on maksanut veroja yhteensä 20,1 miljoonaa euroa. Raportissa on hyvin läpinäkyvästi jaoteltu verojen määrät eri verolajien mukaisesti sekä toimintamaittain. Yhtiö kertoo, ettei harrasta aggressiivista verosuunnittelua ja se on ylpeä veronmaksaja.

Administerin vuosikertomuksessa kerrotaan, että yhtiö maksaa veronsa Suomeen, jokaiseen kuntaan, jossa yhtiöllä on toimintaa. Yhtiön vuosikertomuksesta ei ole selkeästi saatavilla tietoa maksettujen verojen määrästä vuodelta 2022.

Taulukossa 5 on kuvattu vertailu yhtiöiden vastuullisesta veronmaksusta.

Taulukko 5. Vertailu vastuullisesta veromaksusta

Tarkasteltava tekijä	Accountor	Talenom	Greenstep	Administer
Verostrategia kuvattu	X		X	
Maksettujen verojen määrä mainittu	X		X	
Verojen maksun kohdamaa mainittu	X		X	X
Toiminnan läpinäkyvyys	X		X	

Yhteenveto tuloksista

Opinnäytetyön tarkoituksena oli tutkia liikevaihdoltaan Suomen suurimpien tilitoimistojen taloudellisen vastuun ilmentymistä ja siitä raportointia. Tutkimuksen kohteena olivat Accountor, Talenom, Greenstep ja Administer. Tutkimus toteutettiin laadullisena tutkimuksena ja tutkimusaineisto koostui valittujen yhtiöiden vuoden 2022 yritys vastuuraporteista sekä vuosikertomuksista. Tutkimuksessa saatiin vastaukset esitettyihin tutkimuskysymyksiin ja tutkimusongelma saatiin ratkaistua valittujen tutkimusmenetelmien avulla.

Vastauksena ensimmäiseen tutkimuskysymykseen ”Miten valitut yhtiöt raportoivat taloudellisesta vastuusta vastuullisuusraporttien ja vuosikertomusten perusteella?” voidaan tiivistetysti todeta, että yhtiöiden vastuullisuusraportointi jakautui kahteen eri tyyppiin, vapaaehtoisuuteen perustuvaan raportointiin ja lakisääteiseen raportointiin. Raporttien sisältö ja laajuus vaihtelivat sen mukaan, oliko kyseessä vapaaehtoinen raportti vai NFRD:n mukainen lakisääteinen raportti.

Vastauksena toiseen tutkimuskysymykseen ”Minkälaisia mahdollisia eroavaisuuksia ilmenee raportoinnissa yhtiöiden välillä?” muodostettiin eroavaisuuksia ilmentävät taulukot. Vertailussa oli nähtävissä selviä yhteneväisyyksiä muun muassa vastuullisuustyön tavoitteiden asettamisessa sekä hyvän hallintotavan raportoinnin osalta. Toisaalta suuria eroja ilmeni esimerkiksi rahanpesun torjunnan sekä yhtiöiden verotietojen raportoinnin suhteen.

Tutkimuksen perusteella voidaan todeta, että tutkimukseen valituista yhtiöistä liikevaihdoltaan suurin yhtiö Accountor raportoi yritys vastuusta laajimmin. Accountorilla oli erillinen vastuullisuusraportti, joka oli 81-sivuinen. Myös Greenstepillä oli oma 33-sivuinen erillinen vastuullisuusraportti. Accountorin ja Greenstepin raportointi perustui vapaaehtoisuuteen. Talenom sekä Administer raportoivat vastuullisuustyöstä osana vuosikertomusta NFR-direktiivin mukaisesti. GRI-standardia olivat käyttäneet raportoinnissa molemmat yhtiöt, joilla oli erillinen vastuullisuusraportti. Erillisen vastuullisuusraportin julkaisseiden yhtiöiden vastuullisuustyötä oli kuvattu laajemmin kuin niiden yhtiöiden, joilla ei erillistä julkaisua ollut. Tämän tutkimuksen pohjalta voidaan siivosanoa, että yritys vastuuraportin laajuus on riippuvainen siitä, onko vastuuraportti erillinen julkaisunsa vai ei. Kaikki yhtiöt olivat nostaneet raporteissaan esille erilaisia vastuullisuuden teemoja. Accountorin, Talenomin sekä Greenstepin raporteissa kerrottiin yhtiöiden vastuullisuustyön poh-

jautuvan olennaisuusarviointeihin. Accountorilla ja Greenstepillä oli erikseen mainittu taloudelliselle vastuulle tavoitteita sekä kyseisten yhtiöiden raporteissa oli nostettu esille niitä YK:n kestävä kehityksen teemoja, joihin yhtiöt voivat omalla toiminnallaan vaikuttaa.

Hyvän hallintotavan raportointi oli selvästi yhtenevämpää kuin muiden osa-alueiden raportointi. Jokainen yhtiö kertoi raportissaan noudattavansa toiminnassaan hyvää hallintotapaa. Kaikki tutkitavat yhtiöt olivat kuvanneet yhtiön palkitsemisjärjestelmiä ja – käytänteitä. Greenstepin raportissa avattiin henkilöstön palkitsemista, mutta johdon ja hallinnon palkitsemista ei ollut kuvattu. Kaikilta yhtiöiltä löytyy myös anonyymi ilmoituskanava eli whistleblowing-kanava. Accountor, Greenstep sekä Administer mainitsivat raporteissaan, että yhtiöissä on olemassa omat eettiset periaatteet, joita noudatetaan. Talenomin raportissa ei mainittu eettisiä toimintaohjeita tai code of conductia, mutta yhtiön raportissa kerrottiin yhtiössä olevan ohjeistus muun muassa väärinkäytösten varalle.

Korruption, lahjonnan ja rahanpesun torjunnan osalta yhtiöiden raportointi oli vaihtelevaa. Accountor, Talenom sekä Administer ovat kuvanneet raporteissaan ilmiön torjunnan tärkeyttä yhtiöille. Edellä mainitut yhtiöt kertoivat raporteissaan niillä olevan ohjeistuksia ja prosesseja kyseisiä tilanteita varten. Greenstep on yhtiöistä ainoa, joka ei raportissaan avaa yhtiön korruption, lahjonnan ja rahanpesun torjuntaa. Ilmiön osalta Greenstep viittaa yhtiön code of conductiin eli eettisiin ohjeisiin. Puolet tutkittavista yhtiöistä mainitsi yhtiöillä olevan rahanpesulain vaativan riskiarvion sekä sitä päivitetävän säännöllisesti. Se, onko kahdella muulla yhtiöllä riskiarvio olemassa, mutta sitä ei ole kirjattuna raporttiin, jää epäselväksi. Administer on yhtiöistä ainoa, joka mainitsee yhtiöllä olevan nimettynä rahanpesun torjunnasta vastaavan asiantuntijan.

Vastuullisen veronmaksun osalta yhtiöiden raportoinnissa oli suurta vaihtelua eri yhtiöiden välillä. Accountor sekä Greenstep olivat molemmat avanneet yhtiöiden verostrategiaa ja yhtiöiden verojalanjälki oli molemmilla kuvattu läpinäkyvästi. Accountorin raportista jäi uupumaan maakohtainen erottelu eri verolajien osalta. Administerin raportissa kerrottiin yhtiön maksavan verot Suomeen, mutta muilta osin yhtiön veronmaksua tai verostrategiaa ei ollut kuvattu. Talenomin raportista ei löytynyt mitään mainintoja yhtiön veronmaksusta tai muusta yhtiön verotusta koskevasta informaatiosta.

Tutkittavien yhtiöiden yritysraportteissa sekä vuosikertomuksissa ei ilmennyt taloudellisen vastuun näkökulmasta juurikaan negatiivisia asioita, vaan raportoinnissa oli näiltä osin keskitytty positiivisiin asioihin. Accountorin ja Greenstepin raporteissa oli mainittuna saavuttamattomia tavoitteita sekä kehityskohteita muilta yritysraportin osa-alueilta. Tämän perusteella voidaan tehdä päätelmiä, että taloudellisen vastuun toteutumisessa on tutkittujen yhtiöiden kohdalla kenties puutteita, mutta niitä ei ole kirjattu raporteihin.

Vastuullisuustyön pohjana toimivien olennaisuusarviointien osalta Accountor oli vuonna 2022 tehnyt olennaisuusarvioinnin, jossa oli osallisena sidosryhmät. Myös Greenstepillä olennaisuutta oli määritelty sidosryhmien odotusten kautta. Talenomien vuoden 2022 olennaisuusanalyysissä ei ollut mukana sidosryhmiä, mutta raportissa kerrottiin, että analyysissä on arvioitu Talenomien toiminnan vaikutuksia sidosryhmiin. Administerin vastuullisuustyön osalta ei ollut mainintaa olennaisuusarvioista. Sidosryhmäyhteistyön merkitys korostui selvästi Accountorin ja Greenstepin raporteissa.

Erillisissä yritysraportteissa oli käytetty paljon visualisointia erilaisten kuvioiden ja taulukoiden muodossa. Näin monimutkaiset ja laajat raportit oli saatu helppolukuisiksi sekä ymmärrettäviksi. Kaikki raportit olivat PDF-muodossa ja ne oli mahdollista ladata omalle tietokoneelle. Osassa raporteista oli tehty sisäisiä hyperlinkkejä yrityksen kotisivuille ja kaikki niistä olivat toimivia. Hyperlinkit olivat oikeastaan erittäin hyvä tapa tarjota lisää informaatiota jostakin aiheesta raportin lukijalle. Kaikki raportit olivat helppokäyttöisiä ja teknisesti toimivia sekä helposti löydettävissä yhtiöiden kotisivuilta.

Yhteenvedon tutkimustuloksista voidaan todeta, että taloudellisen vastuun raportointi painottuu yritysraportteissa ja vuosikertomuksissa hyvän hallintotavan, palkitsemiskäytäntöiden sekä vastuullisuusteemojen esittelyyn. Tämän tutkimuksen perusteella vapaaehtoiset vastuullisuusraportit tehneet yhtiöt Accountor sekä Greenstep suoriutuivat vastuullisuusraportoinnin vaatimuksesta paremmin, kuin lakisääteisesti NFRD:n mukaisesti raportoineet Talenom ja Administer. Lakisääteiset raportit olivat pitkälti viestinnällisiä ja niillä oli vastattu vain lain velvoitteisiin ja näin ollen ne olivat todella niukkoja sisällöltään.

6 Johtopäätökset

Tämän opinnäytetyön tutkimusongelma muodostui tilitoimistojen tietämyksestä ja ymmärryksestä taloudellisesta vastuusta sekä tilitoimistojen valmiudesta taloudellisen vastuun raportoinnin tuottamiseen. Tutkimuksessa saatiin tutkimusongelmaan ja siitä johdettuihin tutkimuskysymyksiin vastaukset. Tutkimustuloksista tehtiin johtopäätöksiä seuraavanlaisesti.

Tutkituista yhtiöistä Accountor ja Greenstep olivat tehneet vapaaehtoiset vastuullisuusraportit. Niskalan ja muiden (2019, 111) mukaan yritys vastuuraportin vapaaehtoinen julkaiseminen on strateginen päätös ja se on myös tärkeää sidosryhmäyhteistyön kannalta. Kyseiset raportit olivat kattavia, tehty helposti ymmärrettäviksi ja niissä oli käytetty paljon visualisointia. Vapaaehtoiseihin raportteihin panostamisesta tuli vaikutelma, että kyseisissä yrityksissä vastuullisuus on aidosti tärkeää ja siihen halutaan kiinnittää erityistä huomiota.

Hyvän hallintotavan ja siihen liittyvien käytänteiden raportoinnissa oli selvää yhteneväisyyttä kaikkien yhtiöiden välillä. Yhteneväistä raportointia tältä osin saattaa selittää se, että hyvää hallintotapaa ohjaavat monet lait ja muut säädökset (Pellinen 2017, 148). Hyvän hallintotavan noudattaminen on omaksuttu osaksi yritysmaailman johtamista ja näin siitä on kenties myös helpompi raportoida (Erma ym. 2022, 15).

Tuloksissa oli nähtävissä suurta vaihtelua rahanpesun torjunnan osalta. Tilitoimistot kuuluvat rahanpesulain mukaisten ilmoitusvelvollisten toimijoiden joukkoon, joten rahanpesulaissa säädetyt menettelyvaatimukset tulisi olla kyseisillä yhtiöillä kunnossa. (Liappis ym. 2019, 96–97.) Yhtiöiden raportoinnin perusteella siitä ei täyttä varmuutta saada. Netvisor KYC:n teettämän tutkimuksen mukaan yli puolet tutkituista tilitoimistoista ei noudattanut rahanpesulainsäädäntöä täysimääräisesti (Kojola 2024.) Tämänkaltaisen aiemman tutkimustiedon valossa kiinnittää aihe erityistä huomiota ja herättää kysymyksiä, miksi yhtiöt eivät olleet kuvanneet läpikotaisin ilmiön torjunnan keinoja ja laissa määrättyjä vaatimuksia.

Tutkimustulokset osoittivat selvän eron myös yhtiöiden välisessä veroraportoinnissa. Accountor ja Greenstep olivat avanneet kattavasti verotietojaan, mutta Talenom ja Administer eivät. Kuritun (2018, 117) mukaan veroraportointi on tärkeä osa yrityksen taloudellisen vastuun raportointia.

Myös Finnwatch korostaa yhtiöiden verotietojen julkistamista läpinäkyvyyden kannalta (Veropohjan aukot 2024, 124). Näistä syistä Talenomin ja Administerin kohdalla olisi ollut toivottavaa saada tarkempaa tietoa yhtiöiden suhtautumisesta veronmaksuun sekä yhtiöiden verojalanjäljistä.

Kaikkien yhtiöiden raportointi oli pääpiirteittäin positiivisia asioita korostavaa. Kuisman (2015, 201) mukaan vastuullisuusraportointi ei ole täysin luotettavaa, jos siinä ei tuoda ilmi toiminnan negatiivisia vaikutuksia. Myös Kanasen (2017, 121) mukaan valmiissa dokumenteissa kannattaa kiinnittää huomiota siihen mitä puuttuu, sillä asioiden poisjättämisellä on aina merkitys. Oncioiu ja muut (2020, 9) ovat todenneet tutkimuksessaan, että yrityksen kaikkien ESG-tietojen tulisi olla vapaasti saatavilla, jolloin ne ovat myös kaikkien eri sidosryhmien saavutettavissa. Tässä tutkimuksessa tarkastelun kohteena olleiden yhtiöiden osalta erityisesti Talenomin ja Administerin vastuullisuustyön raportoinnista oli löydettävissä eniten kehittämisen kohteita raporttien sisällön suhteen. Kyseiset yhtiöt toivatkin raporteissaan ilmi yhtiöiden vastuullisuustyön ja siitä raportoinnin olevan vielä kehityksen alla. Talenom ja Administer ovat tutkituista yhtiöistä ensimmäisten joukossa raportoinnissa uuden kestävyysraportointidirektiivin mukaisesti eli raportointiin on tulossa muutosta uusien raportointivaatimusten myötä.

Useissa aiemmissa tutkimuksissa oli nähtävissä positiivinen yhteys yhtiön vastuullisuustyön ja taloudellisen menestymisen välillä. Tämän tutkimuksen perusteella voidaan todeta, että tutkitavista yhtiöistä suurimman liikevaihdon vuonna 2022 tehnyt Accountor oli panostanut vastuullisuusraportointiin eniten. Yhtiössä oli työstetty vastuullisuustyötä pitkäjänteisesti ja siitä osoituksena yhtiö oli saanut erittäin arvotetun pronssisen Ecovadis-mitalin ulkopuolisen vastuullisuustyön arvioinnin myötä. Yhtiöllä oli laaja erillinen vastuullisuusraportti ja yritys vastuun eri osa-alueita oli avattu kattavasti ja läpinäkyvästi. Näiden seikkojen perusteella voidaan sanoa, että yhtiössä on todella panostettu vastuullisuustyöhön ja se nähdään tärkeänä osana liiketoimintaa. Osa aiemmista tutkimuksista toi esille myös sen, että kyseessä on monimutkainen ja monitahoinen aihe ja suoraa yhteyttä yritys vastuun ja taloudellisen tuloksen välillä ei voi varmaksi sanoa olevan. Se, onko Accountorin kohdalla vastuullisuustyöllä kuinka suuri merkitys yhtiön taloudellisen menestyksen kannalta, vaatisi lisätarkastelua kenties oman erillisen tutkimuksen merkeissä.

Vapaaehtoisuuteen perustuva raportointi oli tämän tutkimuksen perusteella kattavampaa ja uskottavampaa, kuin lainsäädäntöön pohjautuva raportointi. Tästä syystä NFRD:n mukaisesti tehdyt

niukat raportit toivat jopa syvempää näkökulmaa tutkimukselle. Yllättävää oli, että tietyiltä taloudellisen vastuun osa-alueilta niukimmin olivat raportoineet yhtiöt, joilla oli raportointiin lakisääteinen velvollisuus. NFR-direktiivin mukainen raportointi onkin todettu riittämättömäksi, jonka vuoksi EU:ssa on säädetty uusi CSR-direktiivi. (Odobáša & Marošević 2023, 599.) Uuden kestävyysraportointidirektiivin myötä on odotettavissa huomattavasti kattavampia tietoja yritysten vastuullisuudesta erityisesti niiden yritysten kohdalla, jotka ovat aiemmin raportoineet vain NFRD:n vaatimalla minimitasolla. Myös raportoinnin vertailtavuuden pitäisi helpottaa uusien määräysten myötä.

Kiristyvien vastuullisuusvaatimusten myötä myös tilitoimistoilla voisi olla mahdollisuus tuottaa vastuullisuuspalveluita asiakkailleen (Fredman 2022). Vaikka raportointivaatimukset eivät välttämättä suoraan koske vielä pienempiä yrityksiä, vaatimuksia voi tulla epäsuorasti esimerkiksi toimitusketjun tai alihankkijana toimimisen kautta (Lindman 2023). Vastuullisuuspalveluiden tarjoamisen edellytyksenä eettisyyden ja uskottavuuden näkökulmasta voidaan nähdä tilitoimiston oman vastuullisuustyön toteuttaminen. Myös tästä näkökulmasta tilitoimistojen kannattaa kiinnittää huomiota oman vastuullisuustyön kehittämiseen.

Tämän opinnäytetyön tutkimustuloksia ei ole tarkoitus yleistää, joten ei voida tehdä johtopäätöksiä, että kaikkien tilitoimistojen vastuullisuusraportoinnissa olisi kehittämisen kohteita. Kehittämissuhteudet voidaan siis kohdentaa yleiselle tasolle ja todeta vastuullisuusraportoinnissa olevan tarve yhteneväisemmille ja tarkemmin määritellyille ohjeille. Tämä koskee erityisesti yhtiöitä, joilla on lain mukainen velvoite raportoida yhteiskuntavastuusta. Tällöin raportin sisällön ei pitäisi olla vapaasti valittavissa, vaan kaiken vaaditun tiedon tulisi olla selkeästi saatavilla raportista. Toisena kehittämisehdotuksena on vastuullisuusraporttien saattaminen julkiseksi. Julkisia yritysvastuuraportteja tukevat aiemmat tutkimukset ja kirjallisuus sekä yritys vastuun perustana oleva läpinäkyvyys. Teoreettisessa viitekehyksessä sidosryhmäyhteistyö nousi tärkeäksi osaksi yritys vastuuta ja tältä osin julkiset vastuullisuusraportit tukevat yritysten aitoa halua onnistuneeseen sidosryhmäyhteistyöhön.

7 Pohdinta

Opinnäytetyön tavoitteena oli tutkia, mitä on yritysten taloudellinen vastuu ja miten vastuullisuus ilmenee yritysten taloudellisessa toiminnassa tutkittavien raporttien mukaan. Tutkimukselle aset-

tut tavoitteet täyttyivät ja työn tuloksena saatiin tavoitteiden mukainen kattava kokonaiskuva yritysvastuusta, vastuullisuusraportoinnista, yritysten taloudellisesta vastuusta sekä tietoa Suomen suurimpien tilitoimistojen taloudellisen vastuun raportoinnista. Tuloksia voivat hyödyntää erityisesti yritysten sidosryhmät, eri tilitoimistot sekä muut aiheesta kiinnostuneet.

Tutkimustulosten mukaan kaikkien yhtiöiden vastuullisuusraportoinnissa on vielä kehittämisen varaa. Kehittämisen kohteet vaihtelevat yhtiöittäin ja osalla kehitettävää on enemmän kuin toisilla. Tutkimuksen myötä vahvistui teoriassa ja aiemmissa tutkimuksissa esille nousseet havainnot vastuullisuusraporttien sisällön vaihtelevuudesta ja luotettavuudesta. Tärkeimpänä yksittäisenä nostona aiemman tutkimustiedon pohjalta on raportoinnin kirjo rahanpesunlain noudattamisesta. Tutkimuksen perusteella ei saatu täyttä varmuutta, noudattavatko tutkimuksessa tarkastellut yhtiöt rahanpesulain kaikkia vaatimuksia. Yhdenmukaiselle ja ulkoisesti varmennetulle raportoinnille on selkeästi tarvetta tämän tutkimuksen perusteella. Erityisesti sidosryhmäyhteistyötä ajatellen nämä muutokset tekisivät yritysten vastuullisuustyöstä luotettavampaa sekä huomattavasti helpommin lähestyttävää ja ymmärrettävää. Uuden kestävyysraportointidirektiivin todelliset vaikutukset muun muassa raportoinnin laajuuteen ja laatuun ovat aikanaan nähtävissä, kun uusien velvoitteiden mukaisia raportteja julkaistaan.

Tilitoimistoilla on erityisesti taloudellisen vastuun osalta laaja yhteiskunnallinen merkitys vastuullisen liiketoiminnan näkökulmasta. Tutkimus tarjoaa ajankohtaisen katsauksen Suomen suurimpien tilitoimistojen vastuullisuusraportointiin taloudellisen vastuun osalta ja herättelee pohtimaan tilitoimistojen vastuullisuusraportoinnin laatua ja luotettavuutta. Opinnäytetyön avulla saatiin tuotettua uutta tietoa tärkeästä aiheesta, jota ei ollut tästä näkökulmasta aiemmin tutkittu.

Yritysvastuu on aiheena laaja, joten teoreettisen viitekehyksen muodostaminen vaati paljon perehtymistä kirjallisuuteen ja aiempiin tutkimuksiin. Useita lähteitä rajattiin pois niihin tutustumisen jälkeen. Teoreettinen viitekehys rakennettiin tutkimusongelman pohjalta ja tutkimusongelman kannalta epärelevantit vastuullisuuden aiheet rajattiin työn ulkopuolelle. Tiedonhankinnassa haasteena oli painettujen kirjojen saatavuus johtuen valtavasta kiinnostuksesta aiheen kirjallisuutta kohtaan. Tästä syystä tiedonhaussa käytettiin useamman kirjaston aineistoja. Tuoreita e-kirjoja sekä tutkimuksia oli kattavasti saatavilla verkosta ja tämä helpotti laajan teoriapohjan rakentamista. Opinnäytetyön teon aikaan päivittynyt lainsäädäntö aiheutti myös omanlaisia haasteita.

Muutokset lainsäädännössä vaativat tarkkuutta ja päivitetyn tiedon etsimistä, jotta työhön saatiin yhdistettyä kahden eri aikakauden lainsäädännöt. Valitut tutkimusmenetelmät tukivat tutkimusongelman ratkaisussa, joten menetelmät olivat oikein valittuja tässä tutkimuksessa. Tutkimustuloksissa olisi ehkä päästy kattavampaan vertailuun, jos kaikilta tutkittavilta yhtiöiltä olisi ollut erillinen yritysraportti. Toisaalta nyt tutkimustuloksissa on havaittavissa selkeä ero yritysten välisessä raportoinnissa juuri sen pohjalta, onko yrityksillä ollut vapaaehtoisuuteen pohjautuva raportti vai lakisääteinen velvollisuus raportoida yritys vastuusta. Kaikista raporteista kuitenkin sai riittävän kuvan yrityksen vastuullisuustyöstä luotettavan tutkimuksen tekemiseksi.

Tutkimuksen luotettavuus ja eettisyys

Tutkimustyön tulee perustua hyvään tieteelliseen käytäntöön, jonka periaatteita ovat rehellisyys, huolellisuus ja tarkkuus. Eettisesti toimiva tutkija noudattaa tutkimustoiminnassaan vastuullisia ja oikeita toimintatapoja kaikissa työn vaiheissa. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 111.) Tässä opinnäytetyössä luotettavuus huomiointiin koko tutkimusprosessin ajan ja opinnäytetyön teossa on noudatettu hyvää tieteellistä käytäntöä. Työn teoreettinen viitekehys on rakennettu käyttäen laajasti eri lähteitä, niin kotimaisia kuin kansainvälisiä. Lähteet on valittu noudattaen lähdekriittisyyttä ja valinnassa on painotettu ajankohtaisuutta. Tässä työssä eettisyys huomioitiin teoreettisessa viitekehyksessä siten, että plagiointia ei syntynyt. Muiden tutkijoiden ja asiantuntijoiden saavutuksia kunnioitettiin oikeaoppisilla lähdeviittauksilla koko opinnäytetyöprosessin ajan.

Laadullisen tutkimuksen luotettavuuden arvioinnille ei ole määritelty täsmällisiä ohjeita, vaan luotettavuuden osalta tutkimusta arvioidaan kokonaisuutena (Tuomi & Sarajärvi 2018, 122). Käsitteitä validiteetti ja reliabiliteetti käytetään luotettavuuden arvioinnissa määrällisissä eli kvantitatiivisissa tutkimuksissa. Näiden käsitteiden soveltaminen ei kuitenkaan suoraan sovellu laadulliseen tutkimukseen. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 120.) Kananen (2017) mukaan näitä käsitteitä voidaan käyttää myös laadullisessa tutkimuksessa seuraavin tarkennuksin. Laadullisen tutkimuksen ollessa kyseessä reliabiliteetilla tarkoitetaan tulosten pysyvyyttä eli jos tutkimus tehdään uudelleen, saataisiin samat tutkimustulokset. Validiteetti tarkoittaa, että tutkitaan oikeita asioita. Laadullisessa tutkimuksessa luotettavuutta ei voida arvioida yhtä tarkasti kuin määrällisessä tutkimuksessa. (Kananen 2017, 175.) Näiden käsitteiden pohjalta voidaan todeta, että tutkimushavainnot olivat valideja, koska aineisto on kuvattu juuri sellaisena kuin se on. Tutkimus on myös reliabeli, koska tutkimuksen tulokset ovat toistettavissa.

Laadullisen tutkimuksen luotettavuuteen liitetään totuus ja objektiivisuus (Tuomi & Sarajärvi 2018, 119). Tämän opinnäytetyön luotettavuus perustuu rehellisyyteen ja puolueettomuuteen sekä tutkimusmateriaalin objektiiviseen ja kriittiseen analysointiin. Opinnäytetyön tekijällä ei ole sidonnaisuuksia tutkimuksen kohteena olleisiin yrityksiin. Täydellistä objektiivisuutta on vaikea saavuttaa, sillä kaikki tieto on subjektiivista eli siihen vaikuttaa aina tutkijan omat näkemykset (Tuomi & Sarajärvi 2018, 19). Tässä opinnäytetyössä on poimittu teoriasta nousseet käsitteet, joiden pohjalta aineistoa tutkittiin ja analysoitiin. Eri tutkija saattaisi nostaa hieman eri käsitteitä tutkimukseen, eli tältä osin tutkijan omat näkemykset saattavat näkyä tässä työssä. Luotettavuuden arvioinnissa voidaan pitää tärkeänä myös tutkimusprosessin tarkkaa kuvausta (Tuomi & Sarajärvi 2018, 123). Luotettavuuden lisäämiseksi tutkimuksen kulku on pyritty kuvaamaan tässä työssä mahdollisimman selkeästi ja kattavasti.

Laadullisessa tutkimuksessa tutkimusaineiston kokoa tarkastellaan laadun, ei määrän kautta. Tutkimusaineiston tulee olla riittävän laadukasta, jotta siitä kyetään tekemään onnistunutta analyysiä ja tulkintoja. Tutkimuksen tavoitteisiin voidaan päästä pienelläkin tutkimusaineistolla, mikäli aineiston analyysi suoritetaan erityisen huolellisesti. (Vilka 2021, 121.) Laadullisessa tutkimuksessa ei haeta tutkimustuloksilta yleistettävyyttä, joten tutkimusaineiston kokoa tärkeämpää on sen oikeaoppinen tulkinta (Tuomi & Sarajärvi 2018, 73). Tässä tutkimuksessa ei ollut tarkoitus saavuttaa yleistyksiä taloudellisen vastuun raportoinnista, vaan tutkia Suomen suurimpien tilitoimistojen julkista raportointia vastuullisuustyöstään. Tutkimuksen kohteena oli neljä yritystä. Vilkan (2021, 154–155) mukaan laadullinen tutkimus voidaan katsoa luotettavaksi, kun tutkimuksen kohde ja tutkimusmateriaali ovat yhteensopivia eikä teorianmuodostuksessa ole vaikuttaneet satunnaiset tai epäoleelliset tekijät. Kaikki nämä näkökulmat huomioiden tutkimusaineistona ollut materiaali oli riittävä luotettavan tutkimuksen aikaansaamiseksi.

Jos tutkimuksen kohteena olevia yrityksiä olisi ollut enemmän, olisi päästy laajempaan näkemyksen tulosten kannalta. Juuri kyseisen aineiston valinta kuitenkin tukee yritysvastuun yhtä tärkeintä ajatusta, joka on sidosryhmäyhteistyö. Vain julkisesti saatavilla olevat raportit ovat varmuudella kaikkien yritysten sidosryhmien käytettävissä. Aineistoksi valittiin Suomen suurimpien tilitoimistojen joukosta julkisesti vastuullisuustyöstään raportoivat tilitoimistot, joten aineiston kokoon ei voinut vaikuttaa aineistoa kerätessä. Eri kokoisten tilitoimistojen vertailu olisi voinut tuoda analyysiin lisää sisältöä jossain määrin. Opinnäytetyössä kuitenkin haluttiin tutkia nimenomaan

suurimpien tilitoimistojen vastuullisuusraportointia ja näin saada keskenään tasavertaisia tutkimustuloksia. Pienempien tilitoimistojen raportointi olisi aiemman tutkimustiedon valossa ollut suurella todennäköisyydellä myös vajaampaa, joten se ei välttämättä olisi tuonut lisäarvoa tutkimustulosten kannalta.

Tiedonhaun kuvaus

Tämän opinnäytetyön tietoperusta koostuu ajankohtaisesta alan kirjallisuudesta, tieteellisistä tutkimusartikkeleista sekä muista luotettavista internet-lähteistä. Kaikkien valittujen lähteiden luotettavuutta on arvioitu muun muassa kirjoittajan asiantuntijuuden, lähteen julkaisutyyppin sekä julkaisun iän ja ajankohtaisuuden mukaan. Lähteiksi on kerätty laaja määrä niin kotimaisia kuin kansainvälisiä luotettavia lähteitä, joiden pohjalta luotiin tutkimukselle teoreettinen viitekehys. Pääasiassa kaikki käytetyt lähteet olivat tuoreita ja korkeintaan viisi vuotta vanhoja, muuttumattomana pysyvän tiedon suhteen on hyväksytty lähteeksi myös hieman vanhempia aineistoja. Aiempien tutkimusten osalta käytettiin vielä tuoreempia, vuosina 2020–2024 julkaistuja tutkimuksia. Kaikki tässä opinnäytetyössä käytetyt lähteet on lueteltu lähdeluettelossa. Aineiston hankinnassa käytettiin Jyväskylän ammattikorkeakoulun kirjastoa sekä sen tietokantoja, kuten Alma Talentin verkkokirjahyllyä, Ellibslibraryä sekä ProQuest Centralia. Tiedonhaussa käytettiin myös Espoon kaupunginkirjastoa sekä Laurea-ammattikorkeakoulun kirjastoa. Päähakusanat tiedonhaussa olivat vastuullisuus, yritysvastuu, ESG, taloudellinen vastuu sekä vastuullisuusraportointi. Kansainvälisiä lähteitä haettiin hakusanoilla ESG, sustainability reporting, sustainability sekä financial transparency.

Jatkotutkimusehdotukset

Yritysvastuu ja yritysten taloudellinen vastuu ovat käsitteinä laajoja ja uusien vastuullisuutta koskevien säädösten vuoksi jatkuvassa muutoksessa. Tämä mahdollistaa aiheen tiimoilta lukuisia jatkotutkimusmahdollisuuksia. Aihetta voisi tutkia monimenetelmällisen tutkimuksen avulla sisällyttämällä siihen yhtiöiden johdon näkemyksiä esimerkiksi haastatteluiden kautta. Näin tutkimukseen saataisiin näkökulmaa myös yhtiöiden sisältä. Tämän kaltainen tutkimus toki vaatisi suurempia resursseja tutkimuksen toteuttamiseen.

Tutkimukset taloudellisen vastuun raportoinnista myös muilta toimialoilta tarjoaisivat uusia näkökulmia aiheeseen. Tässä tutkimuksessa kaikilta tutkittavilta yhtiöiltä ei ollut käytettävissä erillistä yritysvastuuraporttia. Yksi mielenkiintoinen jatkotutkimusaihe olisikin tutkimus, jossa tutkitaan ai-noastaan sellaisia yhtiöitä, jotka raportoivat vastuullisuustyöstään erillisillä vastuullisuusraporteilla tai uuden CSR-direktiivin mukaisilla kestävyysraporteilla. Vastuullisuusraportointiin on odotettava kehitystä muun muassa yhteiskunnassa korostuvan vastuullisuuspuheen sekä kestävyysraportointidirektiivin vuoksi, jonka myötä eri yrityksiltä tulee olemaan kattavammin yritysvas-tuuraportteja saatavilla.

Lähteet

Accountor sustainability report 2022. 2023. Viitattu 28.11.2023. <https://www.accountor.com/sites/default/files/2023-04/Accountor%20Sustainability%20Report%202022.pdf>.

Administer vuosikertomus 2022. 2023. Viitattu 28.11.2023. <https://administergroup.com/wp-content/uploads/2023/04/administer-group-vuosikertomus-2022-fi.pdf>.

Asante-Appiah, B. & Lambert, T.A. 2023. The role of the external auditor in managing environmental, social, and governance (ESG) reputation risk. *Review of Accounting Studies*, 28, 4, 2589–2641. Viitattu 12.2.2024. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Central.

Aydoğmuş, M., Gülay, G. & Ergun, K. 2022. Impact of ESG performance on firm value and profitability. *Borsa Istanbul Review* 22, 2, S119-S127. Viitattu 12.2.2024. <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S221484502200103X>.

Bärlund, A. & Sipilä, K. 2023. Vastuullinen hallituksen jäsen. Helsinki: Kauppakamari. Viitattu 26.3.2024. <https://janet.finna.fi>, KauppakamariTieto, Ammattikirjasto.

Bruun, L. & Rydenfelt, H. 2023. Vastuullisuusviestinnän paineet ja haasteet. *Media ja viestintä*, 46, 1, 113–137. Viitattu 24.4.2024. <https://journal.fi/mediaviestinta/article/view/128175/77315>.

Corporate sustainability reporting. 2023. European Commission. Viitattu 12.11.2023. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en.

De Villiers, C., La Torre, M. & Molinari, M. 2022. The global reporting initiative's (GRI) past, present and future: Critical reflections and a research agenda on sustainability reporting (standard-setting). *Pacific Accounting Review*, 34, 5. Viitattu 26.4.2024. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Central.

Dolan, C. & Barrero Zalles, D. 2021. *Transparency in ESG and the Circular Economy: Capturing Opportunities Through Data*. New York: Business Expert Press. Viitattu 11.11.2023. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Ebook Central.

Dufva, M. & Rekola, S. 2023. Megatrendit 2023. Ymmärrystä yllätysten aikaan. Sitran selvityksiä 224. Sitra. Viitattu 5.3.2024. https://media.sitra.fi/app/uploads/2023/01/sitra_megatrendit-2023_ymmarrysta-yllatysten-aikaan.pdf.

Erma, J., Rasila, T. & Virtanen, O.V. 2022. *Hyvä hallitustyö*. Helsinki: Kauppakamari. Viitattu 24.11.2023. <https://janet.finna.fi>, KauppakamariTieto, Ammattikirjasto.

Fredman, J. 2022. Vastuullisuusraportointi- uhka vai mahdollisuus? Taloushallintoliitto. Artikkelijulkaisu 23.2.2022. Viitattu 29.11.2023. <https://taloushallintoliitto.fi/vastuullisuusraportointi-uhka-vai-mahdollisuus/>.

Frig, M. & Uusitalo, N. 2021. Vastuullisuusviestintä pirullisessa ilmastokriisissä. Julkaisussa Vastuullinen viestintä. Toim. K. Eräranta & V. Penttilä. Helsinki: ProCom – Viestinnän ammattilaiset, 28–42. Viitattu 12.2.2024. <https://finna.fi>.

Giannopoulos, G., Fagernes, R., Elmarzouky, M. & Hossain, K. 2022. The ESG disclosure and the financial performance of Norwegian listed firms. *Journal of Risk and Financial Management*, 15,6. Viitattu 9.11.2023. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Central.

Gillan, S.L., Koch, A. & Starks, L.T. 2021. Firms and social responsibility: A review of ESG and CSR research in corporate finance. *Journal of Corporate Finance*, 66, 101889. Viitattu 26.4.2024. <https://janet.finna.fi>, ScienceDirect.

Greenstep vastuullisuusraportti 2022. 2023. Viitattu 28.11.2023. <https://greenstep.fi/uploads/general/Greenstep-Vastuullisuusraportti-2022.pdf>.

GRI-Standards. 2023. Global Reporting Initiative. Viitattu 11.11.2023. <https://www.globalreporting.org/standards/>.

Grönmark, J. 2023. Vastuullinen ja vastuuton viestintä. Julkaisussa Vastuullisuuden palvelumalli, yritysvastuukysely ja viestintä. Toim. S. Sivén. Laurea-ammattikorkeakoulu, 48–51. Laurea-julkaisut 207. Viitattu 15.2.2024. <https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/802093/Laurea%20julkaisut%20207.pdf?sequence=5>.

Gutterman, A.S. 2021. *Managing sustainability*. New York: Routledge. Viitattu 27.11.2023. <https://janet.finna.fi>, EBSCOhost Ebooks.

Harmaala, M.-M. & Jallinoja, N. 2012. *Yritysvastuu ja menestyvä liiketoiminta*. Helsinki: Alma Talent. Viitattu 11.11.2023. <https://janet.finna.fi>, Alma Talent verkkokirjahylly.

Haji, A.A., Coram, P., & Troshani, I. 2023. Consequences of CSR reporting regulations worldwide: A review and research agenda. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 36, 1, 177–208. Viitattu 10.1.2024. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Central.

Hellström, E. & Parkkonen, P. 2022. Vastuullisuuden tulevaisuus: Miten vastuullisuus kohtaa kestävyden ja vaikuttavuuden? Sitran selvityksiä 214. Sitra. Viitattu 5.3.2024. https://www.sitra.fi/app/uploads/2022/06/sitra_vastuullisuuden_tulevaisuus_fin_0822.pdf.

Herremans, I. 2020. *Sustainability performance and reporting*. New York: Business Expert Press. Viitattu 27.11.2023. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Ebook Central.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2007. *Tutki ja kirjoita*. 13. osin uudistettu painos. Helsinki: Tammi.

Hyvä hallinto ja taloudellinen vastuullisuus. N.d. Global Compact Network Finland. Viitattu 12.2.2024. <https://www.globalcompact.fi/hyva-hallinto-ja-taloudellinen-vastuullisuus>.

- Ikäheimo, S., Malmi, T. & Walden, R. 2019. Yrityksen laskentatoimi. Kahdeksas, uudistettu painos. Helsinki: Alma Talent. Viitattu 15.3.2024. <https://janet.finna.fi>, Alma Talent verkkokirjahylly.
- Jean-Francois, E. 2014. Financial sustainability for nonprofit organizations. New York: Springer Publishing Company. Viitattu 12.1.2024. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Ebook Central.
- Juutinen, S. 2016. Strategisen yritys vastuun käsikirja. Helsinki: Talentum Media. Viitattu 16.11.2023. <https://janet.finna.fi>, Alma Talent verkkokirjahylly.
- Järvenpää, M., Lähdeluoto, A., Partanen, V. & Pellinen, J. 2017. Talousohjaus ja kustannuslaskenta. Toinen-neljäs painos. Helsinki: Sanoma Pro. Viitattu 31.10.2023. <https://janet.finna.fi>, Ellibslibrary.
- Kalliokoski, S., Karvetti, K. & Ratsula, N. 2023. Tavoitteena eettisesti kestävä työelämä. Helsinki: Kauppakamari. Viitattu 1.2.2024. <https://janet.finna.fi>, KauppakamariTieto, Ammattikirjasto.
- Kananen, J. 2017. Laadullinen tutkimus pro graduna ja opinnäytetyönä. Jyväskylän ammattikorkeakoulun julkaisuja- sarja. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu. Viitattu 7.11.2023. <https://janet.finna.fi>, Booky.
- Kestävä kehitys. N.d. Suomen YK-liitto. Viitattu 12.2.2024. <https://www.ykliitto.fi/kestava-kehitys>.
- Kinnunen, I. 2023. Eron viherpesusta: Uuteen EU-sääntelyyn ympäristöväättämistä ja kestävämmistä tuotteista kannattaa varautua jo nyt. FIBS ry. Blogi. Julkaistu 21.6.2023. Viitattu 20.2.2024. <https://fibsry.fi/uutishuone/blogit/eroon-viherpesusta-uuteen-eu-saantelyyn-ymparistovaittamista-ja-kestavammista-tuotteista-kannattaa-varautua-jo-nyt/>.
- Knuutinen, R. 2014. Verotus ja yrityksen yhteiskuntavastuu. Helsinki: Helsingin kamari. Viitattu 13.3.2024. <https://janet.finna.fi>, KauppakamariTieto, Ammattikirjasto.
- Knuutinen, R. 2020. Verosuunnittelun oikeudelliset ja yhteiskunnalliset rajat. Helsinki: Alma Talent. Viitattu 22.11.2023. <https://janet.finna.fi>, Alma Talent verkkokirjahylly.
- Koipijärvi, T. & Kuvaja, S. 2020. Yritysvastuu 2.0 - Johtamisen uusi normaali. Helsinki: Kauppakamari. Viitattu 15.11.2023. <https://janet.finna.fi>, KauppakamariTieto, Ammattikirjasto.
- Kojola, J. 2024. Rahanpesulain noudattaminen vaatii tilitoimistoilta opiskelua ja toimintamallien kehittämistä. Taloushallintoliitto. Kumppanisältö, Netvisor KYC. Julkaistu 16.1.2024. Viitattu 20.2.2024. <https://taloushallintoliitto.fi/rahanpesulain-noudattaminen-vaatii-tilitoimistoilta-opiskelua-ja-toimintamallien-kehittamista/>.
- Kolme tapaa, joilla yritykset voivat välttää viherpesua. 2024. LUT-yliopisto. Artikkelit. Julkaistu 17.1.2024. Päivitetty 24.1.2024. Viitattu 2.4.2024. <https://www.lut.fi/fi/artikkelit/kolme-tapaa-joilla-yritykset-voivat-valttaa-viherpesua>.
- Kopnina, H., Padfield, R. & Mylan, J. 2023. Sustainable business: Key issues. Kolmas painos. New York: Routledge.

Kuisma, J. 2015. Mainetta ja tulosta: yritysvastuun johtamisen lyhyt oppimäärä. Helsinki: ST-Akatemia.

Kurittu, K. 2018. Yritysvastuuraportointi- Kiinnostavan viestinnän käsikirja. Helsinki: Alma Talent. Viitattu 31.10.2023. <https://janet.finna.fi>, Alma Talent verkkokirjahylly.

Kurittu, K. 2021. Heikko G on suurin ESG-riski. Kauppalehti. Artikkel. Julkaistu 12.12.2021. Viitattu 15.3.2024. <https://janet.finna.fi>, Alma Talent ammattilaismediat.

Kurittu, K. & Rankinen, L. 2023. Menesty kestävästi! Vastuullisuus johdon ja hallituksen agendalla. Helsinki: Alma Talent. Viitattu 27.11.2023. <https://janet.finna.fi>, Alma Talent bisneskirjasto.

Liappis, H. 2022. Olennaisuusarviointi- mitä ja miksi. ST-Akatemia, ESG palvelu. Julkaistu 11.11.2022. Viitattu 2.4.2024. <https://esgpalvelu.fi/olennaisuusarviointi-mita-ja-miksi/>.

Liappis, H., Pentikäinen, M. & Vanhala, A. 2019. Menesty yritysvastuulla: käsikirja kokonaisuuteen. Helsinki: Edita.

Lindman, J. 2023. Kestävyysraportointi on jo täällä – oletko valmis? Suomen tilintarkastajat ry. Artikkel. Julkaistu 14.8.2023. Päivitetty 2.1.2024. Viitattu 15.1.2024. <https://tilintarkastajat.fi/artikkelit/kestavyysraportointi-on-jo-taalla-oletko-valmis/>.

Niskala, M., Tarna-Mani, K., Puroila, J. & Pajunen, T. 2019. Yritysvastuu: raportointi ja laskentaperiaatteet. Kolmas, uudistettu painos. Helsinki: ST-Akatemia.

NSRS-standardi. N.d. Taloushallintoliiton tietopankki. Yritysvastuu ja kestävyysraportointi. Viitattu 28.11.2023. <https://taloushallintoliitto.fi/tietopankki/yritysvastuu-ja-kestavyysraportointi/nsrs-standardi/>.

Marttinen, J. 2024. Talousrikoksia ennätysellinen määrä vuonna 2023 – talouden heikko tilanne näkyy harmaan talouden torjuntatilastoissa. Harmaa talous ja talousrikollisuus-sivusto. Artikkel. Julkaistu 16.4.2024. Viitattu 17.4.2024. <https://www.vero.fi/harmaa-talous-rikollisuus/torjunta/ajankohtaista/#talousrikoksiaennatysellinen>.

Mäkelä, H. 2021. Vastuullisuusraportoinnin monet roolit. Julkaisussa Vastuullinen viestintä. Toim. K. Eräranta & V. Penttilä. Helsinki: ProCom – Viestinnän ammattilaiset, 76–90. Viitattu 12.2.2024. <https://finna.fi>.

Odoabaša, R. & Marošević, K. 2023. Expected contributions of the European corporate sustainability reporting directive (CSRD) to the sustainable development of the European Union. Osijek: J.J. Strossmayer University of Osijek. 593–612. Viitattu 27.11.2023. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Central.

Oncioiu, I., Popescu, D-M., Aviana, A. E., Șerban, A., Rotaru, F., Petrescu, M. & Marin-Pantelescu, A. 2020. The role of environmental, social, and governance disclosure in financial transparency. Sustainability, 12, 17. Viitattu 9.11.2023. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Central.

Pellinen, J. 2017. Talousjohtaminen. Toinen, uudistettu painos. Helsinki: Alma Talent. Viitattu 31.10.2023. <https://janet.finna.fi>, Alma Talent verkkokirjahylly.

Penttilä, V. & Eräranta, K. 2021. Vastuullisuusviestintä- Vastuullista viestintää? Julkaisussa Vastuullinen viestintä. Toim. Eräranta, K. & Penttilä, V. Helsinki: ProCom – Viestinnän ammattilaiset, 13–27. Viitattu 12.2.2024. <https://finna.fi>.

Ratsula, N. 2016. Compliance – Eettinen ja vastuullinen liiketoiminta. Helsinki: Talentum Pro. Viitattu 15.11.2023. <https://janet.finna.fi>, Alma Talent bisneskirjasto.

Rikkilä, S., Jukarainen, P. & Mutttilainen, V. 2022. Money laundering and corruption in international business- Study based on Nordic experiences. Kööpenhamina: Pohjoismaiden ministerineuvosto. Julkaistu 9.2.2022. Viitattu 16.4.2024. <https://pub.norden.org/temanord2022-511/temanord2022-511.pdf>.

Rumpu, A. 2023. Rahanpesulaki muuttui- Näin hoidat lain velvoitteet. Netvisor KYC, Visma Solutions Oy. Blogi. Julkaistu 20.6.2023. Viitattu 12.3.2024. <https://netvisor.fi/blog/rahanpesulaki-muuttui-nain-hoidat-lain-velvoitteet/>.

Saha, A.K. & Khan, I. 2024. Sustainable prosperity: unravelling the Nordic nexus of ESG, financial performance, and corporate governance. European Business Review 01/2024. Viitattu 26.4.2024. <https://janet.finna.fi>, Emerald eJournal Premier Collection.

Salokoski, J. 2024. Maailmanlaajuinen minimivero tuli voimaan. Tilisanomat. Artikkel. Julkaistu 4.3.2024. Viitattu 22.3.2024. <https://tilisanomat.fi/verotus/maailmanlaajuinen-minimivero-tuli-voimaan>.

Shaikh, I. 2022. Environmental, social, and governance (ESG) practice and firm performance: An international evidence. Journal of business economics and management, 23, 1, 218–237. Viitattu 23.11.2023. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Central.

Scherer, A.G. & Voegtlin, C. 2020. Corporate governance for responsible innovation: Approaches to corporate governance and their implications for sustainable development. Academy of Management Perspectives, 34, 2, 182–208. Viitattu 16.4.2024. <https://janet.finna.fi>, EBSCOhost Business Source Elite.

Sivén, S. 2023. Vastuullisen palvelumallin ja yritysvastuukyselyn lähtökohdat. Julkaisussa Vastuullisuuden palvelumalli, yritysvastuukysely ja viestintä. Toim. S. Sivén. Laurea ammattikorkeakoulu, 5–7. Laurea-julkaisut 207. Viitattu 18.2.2024. <https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/802093/Laurea%20julkaisut%20207.pdf?sequence=5>.

Stenman, K. 2023. Tilitoimistot Suomessa. Sähköpostiviesti 15.11.2023. Vastaanottaja Myllymaa, S. Suomen Taloushallintoliitosta saatu Visma Solutions Oy Markkinatutkimus 2023 tulokset.

Taddeo, S., Agnese, P. & Busato, F. 2024. Rethinking the effect of ESG practices on profitability through cross-dimensional substitutability. Journal of Environmental Management, 352, 120115. Viitattu 26.4.2024. <https://janet.finna.fi>, ScienceDirect.

Talenom vuosikatsaus 2022. 2023. Viitattu 28.11.2023. <https://sijoittajat.talenom.fi/files/documents/Talenom%20vuosikatsaus%202022.pdf>.

Taloushallintoala Suomessa. N.d. Taloushallintoliiton tietopankki. Viitattu 12.3.2024. <https://taloushallintoliitto.fi/tietopankki/taloushallintoala-suomessa/>.

Tienari, J. & Meriläinen, S. 2021. Johtaminen ja globaali talous. Viides, uudistettu painos. Helsinki: Alma Talent. Viitattu 7.3.2024. <https://janet.finna.fi>, Alma Talent verkkokirjajhyly.

Tilastokeskus, yritysten rakenne- ja tilinpäätöstilasto. N.d. Yritykset toimialoittain (oikeudellinen yksikkö), 2018–2022. StatFin. Viitattu 12.3.2024. <https://pxdata.stat.fi/PXWeb/pxweb/fi/StatFin/>.

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. 2018. Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi. Uudistettu laitos. Helsinki: Tammi. Viitattu 8.12.2023. <https://janet.finna.fi>, Ellibslibrary.

Tuominen, T. & Sivén, S. 2022. Pk-tilitoimistojen vastuullisuusosaaminen ja vastuullisuuteen liittyvä viestintä yhä vähäistä. LAB Pro. Julkaistu 21.6.2022. Viitattu 18.2.2024. <https://www.labopen.fi/lab-pro/pk-tilitoimistojen-vastuullisuusosaaminen-ja-vastuullisuuteen-liittyva-viestinta-yha-vahaista/>.

Uyar, A., Elmassri, M., Kuzey, C. & Karaman, A.S. 2023. Does external assurance stimulate higher CSR performance in subsequent periods? The moderating effect of governance and firm visibility. *Corporate Governance*, 23, 4, 677–704. Viitattu 12.2.2024. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Central.

Vanhala, A. 2023. Yritysvastuudirektiivi edistää liiketoiminnan vastuullisuutta, vastuullisuusosajista tulee pula. Keskuskauppakamari. Tiedote. Julkaistu 15.12.2023. Viitattu 5.3.2024. <https://kauppakamari.fi/tiedote/yritysvastuudirektiivi-edistaa-liiketoiminnan-vastuullisuutta-vastuullisuusosajista-tulee-pula/>.

Verbin, I. 2021. Corporate responsibility in the digital age. New York: Routledge. Viitattu 20.2.2024. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Ebook Central.

Veropohjan aukot. 2024. Finnwatchin suositukset veropohjan tiivistämiseksi ja verojärjestelmän läpinäkyvyyden parantamiseksi. Finnwatch ry. Raportti. Julkaistu 10.4.2024. Viitattu 11.4.2024. https://www.finnwatch.org/images/reports_pdf/Veropohjan_aukot.pdf.

Vihreä vastuu-hankkeen esittely. 2023. Vihreä vastuu-hankkeen kotisivut. Viitattu 18.2.2024. <https://vihreavastuu.fi/tietoja/>.

Vilka, H. 2021. Tutki ja kehitä. Viides, päivitetty painos. Jyväskylä: PS-kustannus. Viitattu 20.3.2024. <https://janet.finna.fi>, Ellibslibrary.

Vilkkumaa, M. 2010. Yrityksen menestyksen mittarit: tunnusluvut, yrityksen hinnan määrittäminen & tilinpäätösanalyysi. Helsinki: Yrityskirjat.

Weybrecht, G. 2014. The sustainable MBA: A business guide to sustainability. Toinen painos. Chichester, West Sussex: John Wiley & Sons. Viitattu 12.1.2024. <https://janet.finna.fi>, ProQuest Central.

Whelan, T., Atz, U., Van Holt, T. & Clark, C. 2021. ESG and financial performance. New York University, Stern Center for sustainable business. Viitattu 10.2.2024. <https://www.stern.nyu.edu/sites/default/files/assets/documents/ESG%20Paper%20Aug%202021.pdf>.

Yritysvastuu 2023. 2023. FIBS ry. Tutkimusraportin tiivistelmä. Viitattu 14.11.2023. https://fibsry.fi/wp-content/uploads/2023/05/FIBS_Yritysvastuu-2023_Tiivistelma_Final.pdf.