



| | |
|-------------------------------------|-----------------------|
| <input checked="" type="checkbox"/> | Kandidaatintutkielma |
| <input type="checkbox"/> | Pro gradu -tutkielma |
| <input type="checkbox"/> | Lisensiaatintutkielma |
| <input type="checkbox"/> | Väitöskirja |

| | | | |
|------------|---|------------|-------------|
| Oppiaine | Laskentatoimi ja rahoitus | Päivämäärä | 7.4.2021 |
| Tekijä(t) | Emma Niitynperä | Sivumäärä | 41+liitteet |
| Otsikko | Yhteiskuntavastuuraportointi ja sen ulkoinen varmentaminen. Analyysi yhteiskuntavastuuraportoinnista ja varmennusraporteista vuonna 2019. | | |
| Ohjaaja(t) | KTT Antti Miihkinen | | |

Tiivistelmä

Tässä kandidaatintutkielmassa tarkastellaan Helsingin pörssissä listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportointia ja sen ulkoista varmentamista. Tavoitteena on muodostaa yleiskuva Helsingin pörssissä listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportoinnista ja selvittää, mikä on yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportoinnin ulkoisen varmennuksen nykytila. Myös ulkoisesti varmennetuista yhteiskuntavastuuraporteista muodostetaan ensin yleiskuva ja sen jälkeen tutkitaan, vaikuttavatko yhtiön koko, listautumisvuosi tai toimiala siihen, että yhtiö hankkii ulkoisen varmennuksen. Lisäksi tutkitaan, ketkä ulkoisia varmennuksia suorittavat ja mitkä ovat varmennuksessa saavutetun varmuuden taso ja varmennuksen kohde.

Tutkimuksessa käytetään sekä kvalitatiivisia että kvantitatiivisia tutkimusmenetelmiä. Tutkimusaineisto on kerätty Helsingin pörssissä listattujen yhtiöiden vuoden 2019 julkaisuista. Tutkittavia yhtiöitä on 124 ja varmennettuja yhteiskuntavastuuraportteja sekä varmennusraportteja on 26. Tutkimuksessa tarkastellaan ensin kvalitatiivisesti kaikkien yhtiöiden raportointikäytäntöjä, minkä jälkeen tarkastellaan ulkoisen varmennuksen hankkineiden yhtiöiden yhteiskuntaraportointia. Lisäksi tutkitaan kvantitatiivisin menetelmin, vaikuttavatko yrityksen koko, listautumisvuosi ja toimiala siihen, että yritys varmennuttaa yhteiskuntavastuuraporttinsa. Lopuksi analysoidaan vielä varmennusraporteista saatavia tietoja ja tutkitaan, ketkä yhteiskuntavastuuraportteja varmentavat ja mikä on varmennuksessa saavutettu varmuuden taso ja varmennuksen kohde.

Tutkielmassa havaittiin, että Suomessa listattujen yhtiöiden raportointikäytännöissä on paljon vaihtelevuutta, minkä johdosta raporttien vertailtavuus heikkenee ja tiedon löytäminen hankaloituu. Tutkimuksessa muodostetun yleiskuvan perusteella raportoinnin ulkoinen varmentaminen lisää raportoinnin yhteneväisyyttä ja parantaa vertailtavuutta ainakin jossain määrin. Tutkitussa otoksessa suuret, yli kymmenen vuotta Helsingin pörssin listalla olleet ja teollisuusalan yhtiöt varmennuttivat todennäköisimmin yhteiskuntavastuuraporttinsa. Lisäksi otoksen perusteella yhä useampi varmennus koskee yrityksen kaikkia yhteiskuntavastuutietoja, mutta kaikki varmennukset tuottavat vain rajoitetun varmuuden, samoin kuin vuonna 2011.

| | |
|------------|---|
| Avainsanat | Yhteiskuntavastuu, yhteiskuntavastuuraportointi, ulkoinen varmennus |
|------------|---|





**TURUN
YLIOPISTO**
Kauppakorkeakoulu

YHTEISKUNTAVASTUURAPORTOINTI JA SEN ULKOINEN VARMENTAMINEN

**Analyysi yhteiskuntavastuuraportoinnista ja varmennusraporteista
vuonna 2019**

Laskentatoimi ja rahoitus
kandidaatintutkielma

Laatija:
Emma Niitynperä

Ohjaaja:
KTT Antti Miihkinen

7.4.2021
Turku

Turun yliopiston laatujärjestelmän mukaisesti tämän julkaisun alkuperäisyys on tarkastettu Tur-
nitin OriginalityCheck -järjestelmällä.

SISÄLLYS

| | | |
|----------|--|-----------|
| 1 | JOHDANTO | 7 |
| 1.1 | Johdatus aiheeseen ja tutkielman motivointi | 7 |
| 1.2 | Tutkielman rajaus ja tavoitteet | 8 |
| 1.3 | Tutkielman metodi ja rakenne | 9 |
| 2 | YHTEISKUNTAVASTUU | 10 |
| 2.1 | Mitä on yhteiskuntavastuu?..... | 10 |
| 2.2 | Yhteiskuntavastuun osa-alueet | 11 |
| 2.2.1 | Taloudellinen vastuu..... | 12 |
| 2.2.2 | Sosiaalinen vastuu | 13 |
| 2.2.3 | Ekologinen vastuu | 13 |
| 3 | YHTEISKUNTAVASTUURAPORTOINTI | 15 |
| 3.1 | Mitä on yhteiskuntavastuuraportointi? | 15 |
| 3.2 | Yhteiskuntavastuuraportointiin liittyvä lainsäädäntö ja ohjeistus..... | 16 |
| 3.2.1 | Kirjanpitolaki..... | 17 |
| 3.2.2 | Yhteiskuntavastuuraportointiin liittyvä ohjeistus | 17 |
| 4 | ULKOINEN VARMENTAMINEN | 19 |
| 4.1 | Yhteiskuntavastuuraportin ulkoinen varmentaminen..... | 19 |
| 4.2 | Ketkä suorittavat ulkoisia varmennuksia?..... | 20 |
| 4.3 | Ulkoisen varmennuksen edut..... | 21 |
| 5 | EMPIRIALUKU | 22 |
| 5.1 | Empiirisen aineiston ja tutkimuksen esittely | 22 |
| 5.2 | Yhteiskuntavastuuraporttien analyysi..... | 24 |
| 5.2.1 | Yleiskuva Suomessa listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportoinnista | 24 |
| 5.2.2 | Yleiskuva varmennetuista yhteiskuntavastuuraporteista..... | 26 |
| 5.2.3 | Varmennuksen hankkineiden yhtiöiden toimiala, koko ja listautumisajankohta | 27 |

| | |
|---|-----------|
| 5.3 Varmennusraporttien analyysi..... | 29 |
| 5.3.1 Varmennuksen tarjoaja | 29 |
| 5.3.2 Varmennuksen kohde ja saavutetun varmuuden taso | 31 |
| 6 JOHTOPÄÄTÖKSET | 32 |
| 7 YHTEENVETO | 36 |
| LÄHTEET | 39 |
| LIITE LUETTELO EMPIIRISEN TUTKIMUKSEN YHTIÖISTÄ..... | 42 |

1 JOHDANTO

1.1 Johdatus aiheeseen ja tutkielman motivointi

Suomalaisten yritysten muuttuessa 1970-luvulla yhä enenevässä määrin osakeyhtiöiksi, ajateltiin, että yrityksen toiminnan tarkoitus on ajaa omistajiensa taloudellista etua (Ketola 2005, 16). Tämä kapea tulkinta yrityksen taloudellisesta vastuusta ei kuitenkaan enää nykyään riitä kattamaan vastuullisen yrityksen käsitettä (Knuutinen 2014 88–89). Näkemys, jonka mukaan liiketoiminnan tarkoitus on rikastuttaa koko yhteiskuntaa, eikä vain yrityksen johtoa ja osakkeenomistajia, alkoi saada suosiota 1990-luvulla (Solomon 1992, Sweeney ym. 2001, 92 mukaan). Nykyään yrityksen tulisi toimia vastuullisesti taloudellisesta, sosiaalisesta ja ekologisesta näkökulmasta, jotta se voisi kutsua itseään vastuulliseksi yritykseksi (Juutinen 2016, 26). Ihmiset kiinnittävät entistä enemmän huomiota yritysten vastuullisuuteen ja osaavat myös vaatia sitä (Knuutinen 2014, 98), lainsäätäjät haluavat ohjata yrityksiä täyttämään oman yhteiskuntavastuunsa (Ketola 2005 17–18) ja vastuullisuudesta on tullut tärkeä tekijä esimerkiksi ilmastonmuutoksen torjunnassa (Ramiah ja Gregoriou 2015, 3–4). Yhteiskuntavastuuraportoinnin avulla yritys voi kertoa omasta vastuullisuudestaan (Knuutinen 2014, 113).

Yhteiskuntavastuuraportointiin liittyy hyvin vähän pakottavaa lainsäädäntöä, joten yritykset voivat melko vapaasti itse päättää kuinka laajasti ne raportoivat yhteiskuntavastuustaan. Tämä luo yrityksille mahdollisuuden hyötyä yhteiskuntavastuuraportoinnista. (Knuutinen 2014, 95–97, 113.) Pakottavan lainsäädännön puuttuminen voi kuitenkin aiheuttaa myös ongelmia, sillä yhtenevien raportointikäytäntöjen puuttuminen heikentää esimerkiksi raporttien vertailtavuutta (Tinja 2015, 49).

Koska yhteiskuntavastuuraportointiin liittyy vain vähän pakottavaa lainsäädäntöä, sen ympärille on syntynyt paljon erilaisia ohjeistuksia ja käytäntöjä. Yhtenäisten raportointikäytäntöjen puuttuessa ulkoinen varmennus tarjoaa yrityksille hyvän tavan osoittaa oman raportointinsa laatu (Tinja 2015, 49). Yhteiskuntavastuuraporttien ulkoinen varmennus onkin vähitellen lisääntynyt Suomessa ja esimerkiksi vuonna 2017 varmennettiin yhteensä 39 yhteiskuntavastuuraporttia. (PwC:n 2018, 24).

Aiheina yhteiskuntavastuuraportointi ja sen ulkoinen varmentaminen ovat tällä hetkellä erittäin ajankohtaisia niin yhteiskunnan, yritysten kuin tutkijoidenkin näkökulmasta. Kasvava huoli ilmastonmuutoksesta ja ympäristöstä on saanut ihmiset kiinnittämään entistä enemmän huomiota yritysten toimintaan. Yhteiskuntavastuuraportointiin ei ole

kuitenkaan kehittynyt yhtenäisiä raportointitapoja, joten raportoitujen tietojen ulkoinen varmennus on hyvä keino osoittaa yrityksen raportoinnin luotettavuus. Yhteiskuntavastuuraportoinnin ulkoinen varmentaminen on lisääntynyt Suomessa melko tasaista tahtia ja sama kehitys todennäköisesti jatkuu. Tämän vuoksi onkin ajankohtaista tutkia yhteiskuntavastuuraportointia ja sen ulkoisen varmennuksen nykytilaa. Helsingin pörssissä listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportoinnin ulkoista varmennusta ei ole tutkittu kovinkaan paljon, joten tämä tutkielma toivottavasti antaa siitä uutta tietoa.

1.2 Tutkielman rajausta ja tavoitteet

Tässä tutkielmassa tarkastellaan Helsingin pörssissä listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportointia ja sen ulkoista varmennusta. Tutkielman tavoitteena on muodostaa yleiskuva Helsingin pörssissä listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportoinnista ja selvittää, mikä on näiden yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportoinnin ulkoisen varmennuksen nykytila. Tutkielmassa on tarkasteltu yritysten raportointitapoja, yhteiskuntavastuuraporttien sisältöä ja ulkoiseen varmennukseen vaikuttavia osatekijöitä. Tutkielman tavoitteet pyritään saavuttamaan tutkimuskysymyksiä apuna käyttäen. Tutkimuskysymykset ovat:

- Miten Helsingin pörssissä listatut yhtiöt raportoivat yhteiskuntavastuustaan?
- Miten ulkoisen varmennuksen hankkineet yhtiöt raportoivat yhteiskuntavastuustaan?
- Vaikuttaako yhtiön koko, toimiala tai listautumisvuosi varmennuksen hankkimiseen?
- Ketkä yhteiskuntavastuuraportteja varmentavat?
- Mikä on varmennuksen kohde ja saavutettu varmuuden taso?

Tutkittaviksi on valittu Helsingin pörssissä listatut yhtiöt. Ulkoista varmennusta tutkittaessa näiden yhtiöiden joukosta pyrittiin löytämään kaikki ne, jotka ovat julkaisseet ulkoisen varmennuksen raportin, ja löydetyistä yhtiöistä muodostettiin uusi tutkimusjoukko. Tutkimuksessa on tarkasteltu vuoden 2019 vuosikertomuksia, yhteiskuntavastuuraportteja ja yritysten internet-sivuja. Tutkimuksen ulkopuolelle on rajattu yhteensä seitsemän Helsingin pörssissä listattua yhtiötä, joista Neles Oyj oli vielä vuonna 2019 osa Metsoa ja kuusi muuta yhtiötä on listattu joko vuonna 2020 tai vuonna 2021. Tut-

kimus rajattiin Helsingin pörssissä listattuihin pörssiyhtiöihin, koska niiden raportit ovat listaamattomia yhtiöitä helpommin saatavilla ja ne ovat todennäköisimpiä yhteiskuntavastuutiedon varmennuttajia.

1.3 Tutkielman metodi ja rakenne

Tutkielma sisältää teoriaosan ja empiirisen osan. Teoriaosa on pääasiassa käsiteanalyytinen. Siinä määritellään tutkimuksen kannalta olennaisimmat käsitteet ja tarkastellaan tutkimukseen liittyvää teoreettista taustaa. Lisäksi tutkimuksessa on empiirinen osa, jossa tutkitaan Helsingin pörssissä listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportointia ja sen ulkoista varmentamista. Näitä tutkitaan sekä kvantitatiivisin että kvalitatiivisen menetelmin, jotta saadaan sekä määrällistä että laadullista tietoa. Lopuksi empiirisessä osassa saatuja tutkimustuloksia verrataan tutkielmassa esitettyyn teoreettiseen tietoon.

Tutkielma koostuu yhteensä seitsemästä luvusta. Se alkaa johdantoluvusta, jonka jälkeen tulee teoriaosa, joka kattaa luvut kaksi, kolme ja neljä. Tutkielman toisessa luvussa määritellään, mitä on yrityksen yhteiskuntavastuu ja mistä osa-alueista yhteiskuntavastuu koostuu. Yhteiskuntavastuun osa-alueet on mahdollista määritellä useammalla eri tavalla. Tässä kandidaatintutkielmassa yhteiskuntavastuu on jaettu taloudelliseen, sosiaaliseen ja ekologiseen vastuuseen, mikä on hyvin yleinen jaottelu.

Luvussa kolme määritellään, mitä on yhteiskuntavastuuraportointi ja minkälaista lainsäädäntöä ja ohjeistusta siihen liittyy. Koska yhteiskuntavastuuraportointiin liittyy paljon vapaaehtoisuutta ja valinnanvaraa, on tärkeää ymmärtää sitä koskevaa lainsäädäntöä ja ohjeistusta. Yhteiskuntavastuuraportointiin liittyvistä viitekehyksistä esitellään lyhyesti GRI-standardit ja integroidun raportoinnin <IR>-viitekehys. Neljännessä luvussa määritellään, mitä on yhteiskuntavastuuraportoinnin ulkoinen varmentaminen. Lisäksi tarkastellaan, ketkä ulkoisia varmennuksia yleensä suorittavat ja mitä hyötyä ulkoisesta varmennuksesta voi olla yritykselle.

Luku viisi on tutkielman empirialuku, jossa esitellään tutkimuksen aineisto ja tehty tutkimus sekä aineiston analysoinnista saadut tulokset. Tuloksia peilataan jo tässä vaiheessa jonkin verran teoreettiseen tietoon. Luvussa kuusi esitetään tutkimuksen tärkeimmät tulokset ja johtopäätökset ja verrataan saatuja tuloksia teoreettiseen taustaan. Tutkielman lopussa luvussa seitsemän on vielä yhteenveto tutkielman keskeisimmistä asioista ja tuloksista.

2 YHTEISKUNTAVASTUU

2.1 Mitä on yhteiskuntavastuu?

Yhteiskuntavastuusta voidaan käyttää myös monia muita termejä, kuten kestävä kehitys, yrityksen sosiaalinen vastuu tai yritysvastuu. Yhteiskuntavastuuseen liittyvien termien moninaisuus saattaa hämmentää, mutta yleensä kussakin tilanteessa käytetyn termin valinta on vain sopimuskysymys. (Juutinen 2016, 24.) Yhteiskuntavastuu voidaan myös määritellä monella eri tavalla. Dahlsrud (2008, 1, 6) on esimerkiksi löytänyt sille 37 eri määritelmää. Hänen mukaansa termin määrittely ei kuitenkaan ole yritysten kannalta olennaisinta, vaan yritysten tulee ennen kaikkea ymmärtää, mistä yhteiskuntavastuu koostuu ja miten se otetaan huomioon liiketoimintastrategioita kehitettäessä.

Kestävä kehitys voidaan nähdä yläkäsitteenä, joka kattaa yritysten toimien lisäksi myös valtioiden hallitusten, julkisen sektorin ja kansalaisjärjestöjen toimet (Juutinen 2016, 24). Kestävä kehitys on sitä, että pystytään tyydyttämään nykyajan tarpeet ilman, että vaarannetaan tulevien sukupolvien mahdollisuudet tyydyttää omat tarpeensa. Kestävään kehitykseen on alettu kiinnittää entistä enemmän huomiota 1900-luvun puolivälistä alkaen. Tuolloin alettiin ymmärtää, että ilmastonmuutos on uhka koko maapallolle ja ihmisten toimet, etenkin metsien raivaaminen ja fossiilisten polttoaineiden polttaminen, ovat johtaneet kasvihuoneilmiön lisääntymiseen. (Armstrong 2020, 7.)

Toimiessaan kestävä kehitys edistävällä tavalla yritys kantaa yritysvastuunsa eli yhteiskuntavastuunsa. Osa yrityksistä käyttää termiä yritysvastuu kuvatakseen, että yritys kantaa oman vastuunsa, muttei yhteiskunnalle kuuluvaa vastuuta. Yritysten käytännön toimet ovat kuitenkin yleensä suurin piirtein samoja riippumatta siitä, käyttäkö yritys termiä yhteiskuntavastuu, yritysvastuu vai kestävä kehitys. (Juutinen 2016, 24–25.) Tässä kandidaatintutkielmassa käytetään termiä yhteiskuntavastuu kuvaamaan sitä, että yritys toimii kestävä kehityksen periaatteiden mukaisesti.

Yrityksen yhteiskuntavastuu tarkoittaa yrityksen liiketoiminnan vastuullisuutta. Tämä tarkoittaa, että yritys on vastuussa toimintansa taloudellisista, sosiaalisista ja ekologisista vaikutuksista sidosryhmille ja yhteiskunnalle. Yrityksen tulisi samanaikaisesti hyödyntää sen liiketoimintamahdollisuudet ja minimoida omalle toiminnalleen, yhteiskunnalle ja sidosryhmille aiheutuneet taloudelliset, sosiaaliset ja ekologiset riskit. Voidakseen toimia näin yrityksen on tunnistettava, ymmärrettävä ja mahdollisuuksien mukaan minimoitava ja hyödynnettävä liiketoimintansa vaikutukset. (Juutinen 2016, 25–

26.) Porterin ja Kramerin (2006, 78–80; 2011,64) mukaan yritykset eivät kuitenkaan aina kannu yhteiskuntavastuutaan täysin vapaaehtoisesti, vaan ulkoinen paine saa ne kiinnittämään huomiota omaan vastuullisuuteensa. Yrityksiä on pidetty suurimpina taloudellisten, sosiaalisten ja ekologisten ongelmien aiheuttajina ja aktivistit, media ja lehdistö ovat alkaneet vaatia yrityksiltä vastuullisuutta. Myös erilaiset yhteiskuntavastuuluokitukset ja niiden keräämä julkisuus ovat saaneet yritykset kiinnittämään enemmän huomiota vastuullisuuteen. Moni yritys toimiikin nykyään vastuullisemmin, mutta paljon on vielä tehtävää.

Campbellin (2007, 962) tutkimuksen mukaan sekä yrityksen sisäiset että ulkoiset tekijät vaikuttavat siihen, kuinka vastuullisesti yritys toimii. Esimerkiksi taloudelliset olosuhteet, etenkin yrityksen oma ja yleinen taloudellinen tilanne ja kilpailu, vaikuttavat yrityksen vastuullisuuteen. Tutkimuksen mukaan yrityksen hyvä taloudellinen tulos, terve taloustilanne ja kohtalainen kilpailu lisäävät todennäköisyyttä, että yritys käyttäytyy vastuullisesti. Sen sijaan heikko tai kova kilpailu voivat vähentää yrityksen vastuullisuutta. Lisäksi monet muut tekijät, kuten vahva valtiollinen sääätely, kollektiivinen teollisuuden itsesääätely, kansalaisjärjestöt ja muut yrityksiä valvovat riippumattomat järjestöt ja normatiivinen institutionaalinen ympäristö, joka kannustaa vastuulliseen käyttäytymiseen, voivat lisätä todennäköisyyttä, että yritys käyttäytyy vastuullisesti.

2.2 Yhteiskuntavastuun osa-alueet

Yhteiskuntavastuu voidaan jakaa osa-alueisiin useammalla eri tavalla. Yksi yleinen tapa on jakaa se taloudelliseen, sosiaaliseen ja ekologiseen vastuuseen (Knuutinen 2014, 98). Yrityksen yhteiskuntavastuun jakaminen näihin kolmeen osa-alueeseen perustuu ajatukseen, että yrityksen menestystä ja toimintaa voidaan ja pitäisi mitata paitsi perinteisen taloudellisen tuloksen myös yrityksen sosiaalisten ja ekologisten suoritusten perusteella (Norman ja MacDonald 2004, 243).

Englannin kielessä tästä jaottelusta käytetään usein termiä triple bottom line. Termi tuli tunnetuksi jo 1990-luvulla ja sen mukaista yhteiskuntavastuun osa-alueiden jaottelea on käytetty monissa akateemisissa julkaisuissa ja yritysten raportoinnissa. Myös tilintarkastusyhteisöt ovat hyväksyneet tämän jaottelun. (Norman ja MacDonald 2004, 244.)

2.2.1 Taloudellinen vastuu

Yrityksen taloudellinen vastuu on mahdollista käsittää joko suppeasti tai laajasti. Suppean näkökulman mukaan yritys on vastuussa ainoastaan omistajilleen ja sen pääasiallinen tehtävä on tuottaa heille voittoa lain sallimin keinoin. Tämä näkemys voidaan johdattaa suoraan osakeyhtiölaista. Jos asiaa kuitenkin katsotaan laajemmin, voidaan todeta, että yritys vaikuttaa taloudellisesti myös moniin muihin sidosryhmiinsä. Se esimerkiksi maksaa palkkaa työntekijöilleen ja veroja julkisyhteisöille. Laajasti käsitettynä yrityksen taloudelliseen vastuuseen voidaanankin katsoa kuuluvan paitsi omistajien voiton maksimoiminen myös esimerkiksi muiden rahoittajien tuottovaatimusten tyydyttäminen, työpaikkojen luominen ja säilyttäminen, palkkojen maksaminen, verotulojen kartuttaminen ja yhteiskunnallisen hyvinvoinnin luominen. (Knuutinen 2014, 93, 99–100.)

Jotta yritys voisi menestyä taloudellisesti, sen tulisi olla kilpailukykyinen, toimia tehokkaasti ja olla kannattava. Vasta kun yritys menestyy taloudellisesti, sillä on edellytykset täyttää yhteiskuntavastuunsa. Esimerkiksi voidakseen maksaa yhteisöveroa, yrityksen tulee tuottaa voittoa. (Knuutinen 2014, 100–101.) Yrityksen taloudellisen vastuun ja yhteisöverojen maksun välillä voidaan kuitenkin nähdä eräänlainen ristiriita, sillä tuottaakseen omistajilleen mahdollisimman paljon voittoa yrityksen tulisi vältellä yhteiskuntavastuutaan ja minimoida veronsa (Avi-Yohan 2008, 184). Vaikka verojen minimointiin alettiin kiinnittää enemmän huomiota finanssikriisin jälkeen, verojen minimointi on silti edelleen osa monen yrityksen yritysverostrategiaa (Anesa ym. 2019, 17).

Joskus taloudellinen vastuu voi myös olla ristiriidassa yrityksen sosiaalisen tai ekologisen vastuun kanssa. Esimerkki jos yritys lakkauttaa tehtaan tehostaakseen toimintaansa, saattaa työntekijöitä jäädä työttömäksi, jolloin taloudellinen vastuu ja sosiaalinen vastuu ovat ainakin lyhyellä aikavälillä tarkasteltuna ristiriidassa keskenään. Yritys voi kuitenkin pyrkiä löytämään jonkin kompromissin näiden eri tavoitteiden välillä. (Knuutinen 2014, 100–101.)

Yksinkertaistetusti voidaan sanoa, että yrityksen taloudellinen vastuu kuvastaa yrityksen tuottaman lisäarvon jakautumista eri sidosryhmille. Todellisuudessa asia ei kuitenkaan ole aivan näin yksinkertainen, sillä yrityksen taloudelliseen vastuuseen liittyy myös toimintaa ja toimintatapoja koskevia kysymyksiä, kuten reiluun kilpailuun ja korruption liittyvät kysymykset. (Knuutinen 2014, 101.)

2.2.2 Sosiaalinen vastuu

Myös yrityksen sosiaaliseen vastuuseen kuuluu muutakin kuin lainsäädännöllisten velvoitteiden täyttäminen. Vastuullisen yrityksen tulisi vapaaehtoisesti huomioida sosiaaliset huolenaiheet liiketoiminnassaan ja vuorovaikutuksessaan sidosryhmien kanssa. (Euroopan yhteisöjen komissio 2001, 7.) Sosiaalinen vastuu kattaa erittäin laajan soveltamisalan ja siihen voidaan katsoa kuuluvan kaikille yhteisiä yleismaailmallisia periaatteita, kuten työelämän perusoikeudet, ihmisoikeudet ja lapsityövoiman kielto. Yhteiskuntavastuunsa kantavan yrityksen tulisi pystyä sitoutumaan näihin yleismaailmallisiin oikeuksiin ja periaatteisiin. (Knuutinen 2014, 99.)

Yrityksen sosiaalisessa vastuussa voidaan nähdä sisäinen ja ulkoinen ulottuvuus. Yrityksen sisäinen sosiaalinen vastuu koskee lähinnä yrityksen henkilöstöä ja siihen sisältyvät esimerkiksi henkilöstöresursseihin ja työntekijöiden terveyteen ja turvallisuuteen liittyvät investoinnit. Sen sijaan yrityksen ulkopuolelle ulottuva sosiaalinen vastuu kohdistuu esimerkiksi paikalliseen yhteisöön ja moniin muihin sidosryhmiin, kuten liikekumppaneihin, alihankkijoihin, kuluttajiin ja kansalaisjärjestöihin. Mikäli yrityksellä on maailmanlaajuisia hankintaketjuja tai se tekee monikansallisia investointeja, sen sosiaalinen vastuu saattaa ulottua myös Euroopan ulkopuolelle. (Euroopan yhteisöjen komissio 2001, 8–13.)

Sosiaalisesti vastuullisen yrityksen uskotaan menestyvän paremmin myös taloudellisesti (Knuutinen 2014, 99). Lainsäädännön vaatimuksia suuremmat investoinnit sosiaaliin näkökohtiin, kuten koulutukseen tai työoloihin, voivat vaikuttaa suoraan yrityksen tuottavuuteen. Sosiaalisen vastuullisuuden avulla voidaan hallita muutoksia ja yhdistää sosiaalisten näkökulmien kehittäminen kilpailukyvyyn parantamiseen. (Euroopan yhteisöjen komissio 2001, 7.)

2.2.3 Ekologinen vastuu

Tutkijat ovat maailmanlaajuisesti hyväksyneet sen, että ilmastonmuutos on ihmisen aikaansaannos, jonka on aiheuttanut teollisuuden kasvusta johtuva kasvihuonepäästöjen lisääntyminen. Ilmastonmuutos onkin maailmanlaajuinen ongelma, jonka ratkaiseminen ei ole helppoa, mutta sen huomiotta jättämisellä olisi tuhoisat seuraukset. Tämän vuoksi ilmastonmuutoksen torjunnalle on asetettu kansainväliset tavoitteet. (Ramiah ja Gregoriou 2015, 3–4.) Lisäksi maapalloa uhkaavat esimerkiksi otsonikato, saastuminen, lajien

sukupuutto, metsien hävittäminen, maaperän tuhoutuminen ja vesivarojen, kalakantojen ja uusiutumattomien luonnonvarojen ehtyminen (Ekins 2000, 11–19).

Ihminen on osa ekosysteemiä ja tarvitsee esimerkiksi sen tarjoamaa puhdasta vettä ja ilmaa selvitäkseen. Myös yritykset tarvitsevat maapallon tuottamaa pääomaa, kuten energiaa, materiaaleja ja vettä, joko suoraan tai välillisesti. Koska sekä ihmiset että yritykset tarvitsevat maapallon tarjoamaa pääomaa, on heidän oman etunsa mukaista kantaa ekologinen vastuunsa ja siten varmistaa tämän pääoman saatavuus myös jatkossa. (Willard 2012, 6, 10.)

Yritysten toiminnasta aiheutuviin ympäristöhaittoihin alettiin kiinnittää enemmän huomiota 1970-luvulla, minkä seurauksena ympäristöongelmiin alettiin myös puuttua lainsäädännön ja verotuksen avulla. Sittenkin kuluttajien ympäristötietoisuus on kasvanut, he ovat alkaneet vaatia yrityksiltä ekologisempaa toimintaa ja osa on myös valmiita maksamaan ekologisemmista tuotteista. Ympäristöystävällisyydestä onkin tullut kilpailukeino, minkä seurauksena yritysten kiinnostus ekologisia investointeja kohtaan on kasvanut. (Knuutinen 2014, 98.)

Yrityksen ekologisesta vastuusta voidaan käyttää myös termiä ympäristövastuu. Siihen kuuluvat esimerkiksi ilmastonmuutoksen torjunta, materiaalien, energian, veden ja muiden luonnonvarojen säästeliäs käyttö, ympäristönsuojelu ja ympäristöhaittojen minimointi. (Knuutinen 2014, 98.) Myös YK:n 10 kohdan Global Compact -aloitteesta löytyy kolme ympäristöperiaatetta. Niiden mukaan yritysten tulisi ennakoida ympäristöön liittyviä haasteita, toteuttaa ekologisen vastuun lisäämiseksi tehtyjä aloitteita ja tukea ympäristöystävällisen teknologian kehittämistä ja käyttöönottoa. (United Nations Global Compact.)

3 YHTEISKUNTAVASTUURAPORTOINTI

3.1 Mitä on yhteiskuntavastuuraportointi?

Useimmat ihmiset ovat jo hyväksyneet sen, että yrityksillä on erilaisia velvoitteita sidosryhmiään kohtaan. On myös ymmärretty se, etteivät yritykset voi menestyä pitkällä aikavälillä, jos ne jättävät jatkuvasti huomiotta keskeisten sidosryhmiensä edut. (Norman ja MacDonald 2004, 243.) Tämän vuoksi yritysten tulisi paitsi huomioida eri sidosryhmänsä myös viestiä niille omasta vastuullisuudestaan. Yhteiskuntavastuuraportointi on osa yrityksen ja sen tärkeimpien sidosryhmien välistä viestintää (Wallage 2000, 55). Viestimällä omasta vastuullisuudestaan yritys voi rakentaa mainettaan vastuullisena ja riskit hallitsevana toimijana. Viestinnällisten syiden lisäksi yrityksen yhteiskuntavastuuraportoinnin taustalla voivat olla myös taloudelliset tai yhteiskunnalliset syyt. Yhteiskuntavastuuraportointi voi toimia yrityksen omana riskienhallinnan tai sisäisen kehittämisen työkaluna tai sillä voidaan vastata etenkin suuriin yrityksiin kohdistuvaan paineeseen lisätä toiminnan ja sen vaikutusten läpinäkyvyyttä. (Knuutinen 2014, 113.)

Yritysten vastuullisuusraportointi sai alkunsa 1980-luvulla, kun yrityksille tuli tarve parantaa ympäristöviestintään liittyvää uskottavuuttaan. Pelkät väitteet eivät enää riittäneet, vaan yrityksiltä alettiin vaatia todisteita. Tuolloin yritykset alkoivat myös kiinnittää entistä enemmän huomiota ympäristöasioiden hoitoon ja halusivat viestiä siitä julkisesti. Vielä 1990-luvulla laadittiin lähinnä ympäristövastuuraportteja, mutta 2000-luvulla raportit alkoivat laajentua yhteiskuntavastuuraporteiksi, jotka sisälsivät ympäristövastuun lisäksi myös yrityksen sosiaaliseen ja taloudelliseen vastuuseen liittyviä kysymyksiä. (Knuutinen 2014,112.)

Nykyään esimerkiksi kansainvälisen GRI-ohjeistuksen mukaan yhteiskuntavastuuraportin tulisi olla tasapuolinen ja kattava kuvaus yrityksen toiminnan positiivisista ja negatiivisista yhteiskunnallisista vaikutuksista. Yhteiskuntavastuuraportti on viestintä- ja arviointityökalu, jonka avulla yritys voi kertoa sidosryhmilleen ja omalle organisaatiolleen, miten se on suoriutunut yhteiskuntavastuutavoitteistaan. (Knuutinen 2014, 113.) Yhteiskuntavastuuraportointi antaa usein viitteitä yrityksen tulevasta suorituskyvystä, kun taas taloudellinen raportointi kuvaa menneen kauden suorituskykyä. Yhteiskuntavastuuraportti kuvaa usein myös yrityksen toimintaperiaatteiden vastuullisuutta ja eettisyyttä. (Valtioneuvoston kanslia 2011, 21.)

Maailmanlaajuisesti on kehitetty paljon erilaisia kestävän kehityksen mittareita, joiden avulla yritys voi mitata ja raportoida omaa vastuullisuuttaan (Armstrong 2020, 7). Yhteiskuntavastuuraportointiin ei kuitenkaan ole kehittynyt samanlaisia vakiintuneita prosesseja ja käytäntöjä kuin esimerkiksi tilinpäätösraportointiin. Sen sijaan on syntynyt useampiakin kansainvälisiä standardeja, joiden avulla yhteiskuntavastuuta voidaan mitata ja valvoa. Lisäksi yhteiskuntavastuuraportoinnin ympärille on syntynyt raportoinnin uskottavuutta lisäävää varmennustoimintaa ja erilaisia luokitusjärjestelmiä. (Knuutinen 2014, 113–114.)

Yhteiskuntavastuuraportointi on lisääntynyt 2000-luvun aikana sekä Suomessa että muualla maailmassa (Dhaliwal 2014, 328–329; PwC 2018, 3). Stolowyn ja Paugamin (2018, 525) tutkimuksen mukaan epätodennäköisimmin yhteiskuntavastuustaan raportoivat yhdysvaltalaiset kasvuyritykset. Sen sijaan todennäköisimmin yhteiskuntavastuustaan raportoivat eurooppalaiset yritykset, jotka toimivat ympäristöön vaikuttavilla toimialoilla, joilla on suuri pääomantarve ja korkea yhteiskuntavastuun taso, tai jotka ovat suuria ja omaavat hyvän taloudellisen suorituskyvyn.

3.2 Yhteiskuntavastuuraportointiin liittyvä lainsäädäntö ja ohjeistus

Yhteiskunnallisia ongelmia ei aina ole tarkoituksenmukaista ratkaista tarkkarajaisen oikeudellisen sääntelyn avulla, vaan joskus periaatteisiin nojautuva itsesäätely voi olla toimivampi ratkaisu. Pakottaviin lakeihin liittyy nimittäin joitain ongelmia. Ensinnäkin ne sallivat kaiken sen, mitä ei ole kielletty, toiseksi niistä löytyy aina aukkoja, joita joudutaan myöhemmin paikkaamaan, mikä voi aiheuttaa monimutkaisuutta, ja kolmanneksi niitä ei voida ulottaa valtion rajojen ulkopuolelle, minne monet sosiaaliset ja ympäristöön liittyvät ongelmat ulottuvat. Tämän vuoksi yritysten yhteiskuntavastuuseen ja sen raportointiin liittyy hyvin paljon vapaaehtoisuutta. Raportoinnin vapaaehtoisuus luo yrityksille paljon mahdollisuuksia, mutta siihen liittyy myös omat riskinsä. Vapaaehtoista yhteiskuntavastuuraportointia on kritisoitu esimerkiksi siitä, että osa yrityksistä on käyttänyt sitä varsinaisesta yritystoiminnastaan irralliseen julkisuuskuvaan parantamiseen eli niin sanottuun viherpesuun. (Knuutinen 2014, 96–98, 113–114.) Lisäksi pakottavan lainsäädännön puuttuminen aiheuttaa muita ongelmia, kuten puutteita raporttien yhteneväisyydessä ja vertailtavuudessa (Tinjaälä ym 2015, 49).

Suomessa kaikkien yritysten tulee kuitenkin noudattaa kirjanpitolakia. Se asettaa joitain suuntaviivoja ja lähtökohtia yhteiskuntavastuuraportoinnille, etenkin taloudellisen vastuun osalta. (Knuutinen 2014, 116.) Lisäksi yhteiskuntavastuuraportointiin liittyy

paljon ohjeistusta ja standardeja, joiden noudattaminen on vapaaehtoista. Tällaisia ovat esimerkiksi kansainväliset GRI-standardit ja integroidun raportoinnin <IR>-viitekehys. (Niskala 2013, 265; Knuutinen 2014, 121–127.)

3.2.1 Kirjanpitolaki

Yhteiskuntavastuuraportointi perustuu pääasiassa vapaaehtoisuuteen ja kirjanpitolaissa on melko vähän siihen liittyvää säädäntöä. Kirjanpitolaista löytyy kuitenkin muutama kohta, joissa säädetään yhteiskuntavastuuraportoinnista. Tällainen on kirjanpitolain (1336/1997) 3 luvun 1a pykälä, jonka mukaan toimintakertomukseen tulee sisällyttää ympäristövaikutuksia ja henkilöstöä koskevat muut kuin taloudelliset tunnusluvut, mikäli ne ovat olennaisia yrityksen toiminnan kehittymisen ja tuloksellisuuden, taloudellisen tilanteen ja merkittävimpien riskien ja epävarmuustekijöiden ymmärtämiseksi.

Lisäksi kirjanpitolain (1336/1997) luku 3a velvoittaa suuret yleisen edun kannalta olennaiset yhteisöt, joilla on tilikauden aikana ollut keskimäärin yli 500 työntekijää, antamaan selvityksen muista kuin taloudellisista tiedoista. Tällaisia yleisen edun kannalta olennaisia yhteisöjä ovat pörssiyritykset ja tietyt vakuutus- ja luottolaitokset. Kirjanpitolain luvun 3a keskeisin sisältö perustuu Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviin (2014/95/EU), joka velvoittaa suuret yritykset ja konsernit antamaan tiedot mm. ympäristöasioihin, ihmisoikeuksiin, korruptioon, lahjontaan, työntekijöihin ja sosiaalisiin näkökohtiin liittyvistä liiketoimintamalleista, toimintaperiaatteista, saavutetuista tuloksista, merkittävistä riskeistä ja olennaisista suoritusindikaattoreista.

Kirjanpitolain (1336/1997) luvun 3a mukaan tilintarkastajan tulee tarkistaa, että kirjanpitovelvollinen on antanut selvityksen muista kuin taloudellisista tiedoista. Mikäli selvitys on annettu toimintakertomuksesta erillisenä, tulee tilintarkastajan myös tarkastaa toimintakertomuksen ja erillisen raportin tietojen yhteneväisyys. Muiden kuin taloudellisten tietojen varmentamisesta ei ole säädetty kirjanpitolaissa, vaan se perustuu vapaaehtoisuuteen.

3.2.2 Yhteiskuntavastuuraportointiin liittyvä ohjeistus

Yhteiskuntavastuuraportointiin liittyvän ohjeistuksen ja normistojen noudattaminen on periaatteessa vapaaehtoista, mutta todellisuudessa yrityksiin saattaa kohdistua paljon paineita niiden noudattamisesta. Tällöin se ei välttämättä enää ole aidosti vapaaehtoista. (Knuutinen 2014, 121.)

GRI eli Global Reporting Initiative on yksi maailman tunnetuimmista ja maailmassa yleisimmin käytössä oleva vapaaehtoisesti noudatettava yhteiskuntavastuuraportoinnin ohje (Knuutinen 2014, 121; KPMG 2020, 26). GRI toimii viitekehyksenä taloudellisten, sosiaalisten ja ympäristöön liittyvien asioiden raportoinnissa ja sopii kaikenlaisille organisaatioille. Yhtenä GRI:n vahvuutena on nähty tiedon olennaisuuden arviointi, minkä on ajateltu vähentävän viherpesun vaaraa. Tosin olennaisuuden määrittäminen voi tuottaa yrityksille ongelmia, koska siihen ei ole selkeitä ohjeita. (Knuutinen 2014, 121–124.)

Toinen kansainvälisesti tunnettu raportoinnin viitekehys on IIRC:n (International Integrated Reporting Council) kehittämä integroidun raportoinnin viitekehys. Integroidun raportoinnin tavoitteena on osoittaa, miten yhteiskuntavastuu on yhteydessä taloudelliseen tulokseen. Tarkoituksena on esittää tilinpäätösinformaatio ja yhteiskuntavastuutieto yhdessä ja siten luoda tasapainoisempi ja kattavampi kokonaiskuva yrityksen toiminnasta ja tuloksesta. Integroitua raportointia varten kehitetyn <IR>-viitekehyksen tavoitteena on luoda malli, jolla voidaan entistä paremmin mitata ja raportoida yhteiskuntavastuun vaikutuksista yrityksen arvoon ja täten huomioida etenkin sijoittajien intressit. (Niskala ym. 2013, 264–265.) KPMG:n (2020, 22) tutkimuksen mukaan integroidun raportoinnin suosio on vähitellen kasvanut maailmassa, mutta kasvu on joissain maissa hyvin rajallista.

Sekä GRI-standardien että <IR>-viitekehyksen tavoitteena on yhtenäistää raportointikäytäntöjä (Niskala ym. 2013, 106, 265). Erilaisia yhteiskuntavastuuraportointiin liittyviä vapaaehtoisia standardeja ja ohjeistuksia on kuitenkin suuri määrä, joten raportointikäytännöt eivät ainakaan toistaiseksi ole kovinkaan yhtenäisiä (Knuutinen 2014, 121).

4 ULKOINEN VARMENTAMINEN

4.1 Yhteiskuntavastuuraportin ulkoinen varmentaminen

Jotta yrityksen johto ja sidosryhmät voisivat hyödyntää yhteiskuntavastuuraportin tarjoamia tietoja omassa päätöksenteossään, tietojen tulisi olla luotettavia. Ulkoisen varmennuksen avulla yrityksen on mahdollista lisätä raportoinnin luotettavuutta. Yhteiskuntavastuuraportin ulkoinen varmentaminen ei ole pakollista, mutta esimerkiksi GRI-ohjeisto suosittelee sitä. (Niskala ym. 2013, 274–275.) Koska yhteiskuntavastuuraportointiin liittyy paljon vapaaehtoisuutta ja erilaisia ohjeistuksia ja käytäntöjä, ulkoinen varmennus tarjoaa yrityksille hyvän tavan osoittaa oman raportointinsa laatu (Tînjälä 2015, 49). Jotta ulkoinen varmennus itsessään olisi luotettavaa, tulisi riippumattoman tahon suorittaa se. Myös ulkoisen varmennuksen sisältö ja laajuus sekä varmennusprosessin uskottavuus vaikuttavat varmennuksen luotettavuuteen. Sidosryhmien tulisi tuntea varmennuksessa käytetyt menetelmät ja sen lopputuloksen tulisi olla ymmärrettävä. (Niskala ym. 2013, 274–275.)

Ulkoinen varmennus on prosessi, jossa siihen pätevä henkilö läpikäy ja todentaa yhteiskuntavastuuseen liittyvien johtamisjärjestelmien ja hallintokäytäntöjen toimivuuden ja yhteiskuntavastuuraportoinnin tiedot. Tietojen todentamiseen kuuluu niiden olennaisuuden arviointi, tiedonkeruu- ja raportointijärjestelmien luotettavuuden ja toimivuuden tarkastaminen ja raportin tietojen oikeellisuuden, kattavuuden ja vertailukelpoisuuden tarkastaminen. Tämän prosessin lopputuloksena varmentaja esittää johtopäätökset yhteiskuntavastuuraportoinnista verraten sitä ennalta määriteltäisiin varmennuskriteereihin. (Niskala ym. 2013, 278–279.) Yhteiskuntavastuuraportin varmennuksessa ei oteta kantaa yrityksen yhteiskuntavastuun tasoon, vaan tarkastelun kohteena on ainoastaan yhteiskuntavastuuraportti. Yritys voi siis saada hyvän varmennuslausunnon, vaikka sen yhteiskuntavastuun taso olisi vain välttävä, kunhan yhteiskuntavastuu on kuvattu raportissa riittävän selvästi. (Jussila 2010, 149.)

Varmennuksen uskottavuuteen vaikuttavat sen sisältö ja laajuus, varmennuskriteerien selkeys, tehdyt tarkastustoimenpiteet, niiden yksityiskohtaisuus, sidosryhmien intressien huomioiminen ja varmennuksesta annetun raportin käyttökelpoisuus. Ulkoisen varmennuksen toteuttamiseen ei toistaiseksi ole yhtä yleisesti hyväksyttyä tapaa, vaan varmentajina toimivat organisaatiot ovat kehittäneet omia menetelmiä. (Niskala ym. 2013, 279–280.) Deegan ym. (2006, 329–330, 366–368) löysivät ulkoisen varmennuk-

sen raporteista paljon vaihtelevuutta ja epäselvyyttä tutkiessaan Australialaisia, Euroopalaisia ja Japanilaisia varmennusraportteja. Tämä sai heidät kyseenalaistamaan varmennusraporttien tuoman lisäarvon. He tulivat kuitenkin tutkimuksessaan siihen johtopäätökseen, että kolmannet osapuolet ovat välttämätön raportointiprosessin uskottavuutta lisäävä tekijä. Sen sijaan varmennusprosessin tuoma lisäarvo ei ole itsestäänselvyys, vaan siihen vaikuttavat varmennusraportin ominaisuudet, kuten ymmärrettävyys ja yksiselitteisyys. Tutkimuksen mukaan monet varmennusraportit eivät ole riittävän selkeitä, minkä vuoksi varmennuksen raportointiin kaivattaisiin selvää ohjeistusta ja sääntelyä.

Vaikka ulkoisen varmennuksen raportointi selvästi kaipaisi ohjeistusta ja sääntelyä, liittyy tähän useita ongelmakohtia. Koska yhteiskuntavastuuraportointi itsessään perustuu hyvin pitkälti vapaaehtoisuuteen, on sen varmentamiselle vaikeaa määrätä pakottavaa sääntelyä. Tämän vuoksi parhaimpana käytäntönä markkinoitu ohjeistus voisi olla toimivin ratkaisu. Lisäksi kysymykseksi nousee, kenen tehtävä olisi kehittää tätä ohjeistusta. Ilmeistä kuitenkin on, että tällaiselle ohjeistukselle olisi tarvetta. (Deegan ym. 2006, 368.)

Yhtenäiset käytännöt olisivat hyödyllisiä myös sen vuoksi, että esimerkiksi Jussilan (2010, 150) mukaan ulkoinen varmennus tulee yleistymään. Hänen mukaansa ulkoista varmennusta ei kuitenkaan voida pitää kaikille yrityksille välttämättömänä toimenpiteenä. PwC:n (2018, 24) yritysbarometrin mukaan Suomessa varmennettiin vuonna 2017 yhteensä 39 yhteiskuntavastuuraporttia. Määrä on kasvanut vähitellen, sillä esimerkiksi vuonna 2009 varmennettiin 17 yhteiskuntavastuuraporttia.

4.2 Ketkä suorittavat ulkoisia varmennuksia?

Yhteiskuntavastuuraporttien ulkoisia varmennuksia suorittavat muun muassa suuret tilintarkastusyhteisöt. Lisäksi on syntynyt erillisiä palveluntarjoajia, jotka ovat keskittyneet yhteiskuntavastuuraporttien kehittämiseen ja niihin liittyvien varmennuspalveluiden tarjoamiseen. (Jussila 2010, 149.) Riippuen raportoivan yrityksen toimialasta ja varmennuksen kohteesta, varmennuksen tarjoaja voi olla myös esimerkiksi insinööri-toimisto (Tinja 2015, 49).

Mäki-Rahkon (2013, 49–50) pro gradu -tutkielmassa analysoiduista Suomessa vuonna 2011 tehdyistä yhteiskuntavastuuraporttien varmennuksista suurin osa oli suurten tilintarkastusyhteisöjen suorittamia. Tutkimuksessa analysoitiin 21 ulkoisen varmennuksen raporttia. Sen perusteella eniten varmennuksia oli suorittanut PwC (57 %) ja toiseksi eniten KPMG (19 %). Nämä kaksi tilintarkastusyhteisöä hallitsivat markkinoita,

kun taas Deloitte ja Ernst & Young olivat kumpikin varmentaneet vain yhden raportin. Lisäksi kestävän kehityksen konsultit olivat varmentaneet kolme raporttia (14 %).

KPMG:n (2020, 24) tutkimuksen mukaan ainakin varmennusten määrä on kasvanut maailmanlaajuisesti vuodesta 2011. Tämän kandidaatintutkielman empiirisessä osassa yhtenä tavoitteena on selvittää, onko sen myötä varmennusten suorittajiin tullut enemmän variaatiota vai hallitsevatko PwC ja KPMG edelleen Suomen markkinoita.

4.3 Ulkoisen varmennuksen edut

Del Giudicen ja Rigamontin (2020, 2) mukaan ulkoisen varmennuksen avulla voidaan vähentää yritysten ja markkinaosapuolten välistä informaatioasymmetriaa. Myös Jussila (2010, 149) näkee yhteiskuntavastuuraportin varmennuksessa etuja. Hänen mukaansa se edistää raportoinnin oikeellisuutta ja parantaa raporttien mitattavuutta ja vertailtavuutta. Etenkin saman toimialan raportit ovat helpommin vertailtavia, jos ne ovat varmennettuja. Myös Gilletin (2012, 80) mukaan ulkoisessa varmennuksessa on etunsa. Hänen mukaansa se lisää yhteiskuntavastuutiedon luotettavuutta ja uskottavuutta.

Jussilan (2010, 150) mukaan yhteiskuntavastuun ulkoista varmennusta käyttävät yritykset korostavat usein varmennusprosessin hyödyllisyyttä yhteiskuntavastuun kehittämisessä. Prosessin yhteydessä yritys pääsee hyötymään varmentajan erityisosaamisesta ja oppimaan lisää yhteiskuntavastuusta.

Del Giudicen ja Rigamontin (2020, 1–2, 12–13) mukaan yhtenäisten raportointistandardien puuttuessa ulkoinen varmennus tarjoaa yrityksille tavan saada riippumaton vakuutus siitä, että yrityksen tarjoama yhteiskuntavastuuraportti on oikein esitetty. Tämä vakuutus raportoinnin laadusta on arvokas luokituslaitoksille, sijoittajille, tutkijoille, yrityksille ja muille sidosryhmille, jotka luottavat raportoituun tietoon omassa toiminnassaan ja päätöksenteossaan. Kolkin ja Peregon (2010, 194) mukaan sidosryhmälähtöisissä maissa sijaitsevat yritykset varmentavatkin yhteiskuntavastuuraporttinsa muita todennäköisemmin.

5 EMPIRIALUKU

5.1 Empiirisen aineiston ja tutkimuksen esittely

Empiirinen aineisto koostuu Helsingin pörssissä listattujen yhtiöiden vuoden 2019 vuosikertomuksista ja yhteiskuntavastuuraporteista. Tutkimuksessa jouduttiin käyttämään vuoden 2019 raportteja, koska vuodelta 2020 ei ollut vielä saatavilla kaikkien yhtiöiden vuosikertomuksia ja yhteiskuntavastuuraportteja. Aineistona käytettiin pörssi-yhtiöiden raportteja, koska ne ovat suhteellisen helposti saatavilla. Listautumattomat yhtiöt eivät välttämättä myöskään julkaise yhteiskuntavastuuraportteja, saattaka hanki niille ulkoista varmennusta, joten tämänkin vuoksi pörssi-yhtiöiden raportit olivat sopiva aineisto tutkimukselle. Helsingin pörssissä on noteerattu 131 yhtiötä, joista Neles Oyj on ollut osa Metsoa vuonna 2019, neljä yhtiötä on listautunut vuonna 2020 ja kaksi on listautunut vuonna 2021 (Nasdaq OMX Nordic 14.3.2021). Nämä seitsemän yhtiötä rajattiin tutkimuksen ulkopuolelle eli tutkimuksessa oli mukana 124 yhtiötä. Ulkomaisia yhtiöitä ei rajattu pois tutkimusaineistosta.

Ensin tutkittiin yhtiöiden vuoden 2019 vuosikertomukset, mahdolliset yhteiskuntavastuuraportit ja internet-sivustot. Tässä yhteydessä kartoitettiin yritysten raportointikäytäntöjä ja tutkimuksen toteuttamismahdollisuuksia. Tutkimuksessa haluttiin ensin saada yleiskuva Suomessa listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportoinnista. Tässä yhteydessä tutkittiin myös, kuinka moni yritys ylipäättään raportoi yhteiskuntavastuustaan. Lisäksi kiinnitettiin huomiota siihen, mistä yritysten yhteiskuntavastuuraportointi löytyy, mitä standardeja tai käytäntöjä yritykset yleisesti noudattavat, kuinka laajasti ne raportoivat yhteiskuntavastuustaan, löytyykö ulkoisen varmennuksen raportti tai maininta sen puuttumisesta ja mitkä seikat tähän saattavat vaikuttaa. Tarkastelu tehtiin lähinnä kvalitatiivisin menetelmin.

Samalla raporttien joukosta valittiin kaikki ne, joihin sisältyi raportti ulkoisesta varmennuksesta. Tutkimuksessa löytyi yhteensä 26 ulkoisen varmennuksen raporttia. Kaikki löydetty raportit on julkaistu joko vuosikertomuksen tai erillisen yhteiskuntavastuuraportin yhteydessä. Tutkimuksessa analysoitiin hieman tarkemmin nämä 26 yhtiötä, niiden yhteiskuntavastuuraportointia ja ulkoisen varmennuksen raportointia. Ensin haluttiin saada yleiskuva varmennetuista yhteiskuntavastuuraporteista. Tämä auttoi osittain myös vertaamaan, nouseeko varmennetuissa ja varmentamattomissa raporteissa esiin jokin selkeä ero. Tässä kohtaa kiinnitettiin huomiota raportointikieleen, siihen mis-

sä yritys on julkaissut yhteiskuntavastuutietonsa, kuinka laajasti se raportoi, julkaiseeko se paljon numeerista tietoa ja mitä standardeja tai ohjeistuksia se on noudattanut. Tarkastelussa käytettiin sekä kvalitatiivisia että kvantitatiivisia menetelmiä. Tämän jälkeen tutkittiin kvantitatiivisin menetelmin yritysten toimialaa, kokoa ja listautumisajankoh-
taa, jotta nähtiin, vaikuttavatko nämä yhteiskuntavastuuraportin varmennuttamiseen. Tässä yhteydessä kiinnitettiin myös huomiota siihen, kuinka paljon yritys tuo yhteiskun-
tavastuutaan esille muussa raportoinnissaan, jotta nähtiin kokevatko yhteiskuntavastuu-
tietonsa varmennuttaneet yritykset yhteiskuntavastuun tärkeäksi osaksi koko yrityksen
toimintaa. Asiaa tutkittiin kvalitatiivisin menetelmin.

Lisäksi varmennusraporteista löytyviä tietoja analysoitiin jonkin verran, jotta saa-
tiin tarkempi kuva ulkoisesta varmennuksesta Suomessa. Ulkoisen varmennuksen ana-
lyysissä käytettiin apuna Mäki-Rahkon (2013) pro gradu -tutkielmaa, joka käsittelee
suomalaisten pörssi-yhtiöiden vuoden 2011 yhteiskuntavastuuraporttien ulkoista var-
mennusta. Sen avulla pystyttiin muun muassa vertaamaan, miten varmennus on muuttu-
nut kahdeksassa vuodessa. Tässä kohtaa tulee kuitenkin huomioida, että Mäki-Rahkon
pro gradu -tutkielmassa on analysoitu 21 varmennusraporttia, kun taas tämä tutkielma
kattaa 26 raporttia. Jotta saatuja tuloksia olisi mahdollista verrata keskenään, vertailussa
on käytetty prosenttiosuuksia.

Mäki-Rahkon (2013, 50, 54, 56) tutkimustuloksissa mielenkiintoisinta oli se, että
vuonna 2011 ulkoisia varmennuksia suorittaneita yhtiöitä oli hyvin vähän, varmennuk-
sessa saavutettiin useimmiten vain rajoitettu varmuus ja suurin osa yrityksistä oli var-
mennuttanut vain jonkin osan yhteiskuntavastuutiedoistaan. Tässä tutkimuksessa pyri-
tään selvittämään, ovatko nämä tekijät muuttuneet kahdeksassa vuodessa. Varmennuk-
sen tarjoajia ja saavutetun varmuuden tasoa on tutkittu kvantitatiivisin menetelmin. Li-
säksi kiinnitettiin huomiota siihen, ilmeneekö yhteiskuntavastuuraporteissa selkeitä ero-
ja sen mukaan, mikä yhtiö on suorittanut varmennuksen. Tätä tutkittiin kvalitatiivisin
menetelmin. Myös varmennuksen kohdetta tutkittaessa on käytetty kvalitatiivista mene-
telmää, koska kvantitatiivinen tarkastelu olisi ollut hankalaa ja ehkä hieman turhaakin,
koska varmennuksen kohde olisi ilmaistu raporteissa niin monilla eri tavoilla.

Tämän tutkimuksen kohdalla tulee huomioida, että osa erillisistä yhteiskuntavastuu-
raporteista ja niihin liittyvistä varmennusraporteista on hieman hankalasti löydettävissä
vaihtelevien julkistamiskäytäntöjen vuoksi, joten on mahdollista, että tutkimuksesta on
jäänyt löytymättä joidenkin yhtiöiden ulkoisen varmennuksen raportit. Tämä on oikeas-
taan melko todennäköistä, koska esimerkiksi PwC:n (2018, 24) mukaan vuonna 2017

Suomessa varmennettiin 39 yhteiskuntavastuuraporttia ja varmennusten määrä on kasvanut melko tasaisesti ainakin vuosina 2009–2017 eli todennäköisesti varmennuksia on tehty vuonna 2019 vähintään yhtä paljon kuin vuonna 2017. Osa yrityksistä on saattanut siis varmennuttaa yhteiskuntavastuuraporttinsa, mutta siitä ei vain löytynyt erillistä varmennusraporttia. Raporttia ei joko ole julkaistu, se on liian vaikeasti löydettävissä tai maininta ei-rahamääräisen tiedon varmennuksesta on liitetty osaksi tilintarkastuskertomusta, joita ei ole tässä tutkimuksessa erikseen tarkasteltu. Tämän vuoksi tulee huomioida, etteivät löydetty 26 varmennusraporttia todennäköisesti kata koko joukkoa, eivätkä tutkimustulokset täten ole yleistettävissä koko joukkoon. Löytyneiden varmennusraporttien määrästä ei voi siis esimerkiksi suoraan päätellä, kuinka moni yritys varmennuttaa yhteiskuntavastuuraporttinsa. Lisäksi muutama yritys on hankkinut ulkoisen varmennuksen joillekin yhteiskuntavastuuseen liittyville tiedoille, mutta kaikkien näiden osalta varmennuksesta ei löytynyt erillistä raporttia. Ne, joista ei löytynyt erillistä raporttia, jäivät tutkimuksen ulkopuolelle.

5.2 Yhteiskuntavastuuraporttien analyysi

5.2.1 Yleiskuva Suomessa listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportoinnista

Tutkimuksessa analysoitiin 124 yhtiötä, joista 112 eli noin 90 % raportoi jollain tavalla omasta yhteiskuntavastuustaan. Raporttien julkistamiskäytännöt ovat kuitenkin melko vaihtelevia: yhteiskuntavastuutietoja löytyy vuosikertomuksista, erillisistä vastuullisuusraporteista ja yritysten internet-sivuilta, esimerkiksi erillisestä vastuullisuus-osiosta. Yhteiskuntavastuutietoja saattaa löytyä myös useammasta eri paikasta, mikä hankaloittaa ainakin ulkoisen varmennuksen raporttien löytämistä. Vuosikertomukset ovat helposti löydettävissä, kun taas yritysten nettisivuilla olevia vastuullisuusraportteja on välillä vaikeampi löytää, mikä osoittaa yrityksen raportoinnin hieman epäonnistuneen.

Yritysten raportointikäytännöissä on muutenkin eroja, esimerkiksi raportoinnin laajuudessa: osa yhteiskuntavastuuraporteista on todella laajoja, kun taas toiset ovat huomattavasti suppeampia. Esimerkiksi Nokian People and Planet -raportti on 109 sivua pitkä, kun taas Rovion vastuullisuusraportti on vain 11 sivua. Raportoinnin laajuus ei kuitenkaan itsessään ole raportointia parantava tekijä, vaan tärkeintä on sisältö ja esimerkiksi sen olennaisuus. Joskus liian laaja raportti voi olla lukijalle epämieluisa, koska siitä voi olla esimerkiksi vaikea löytää tarvittavaa tietoa. Raportoinnin laajuuteen vai-

kuttavia tekijöitä ei ole analysoitu tarkemmin tässä tutkielmassa, mutta niitä saattavat olla esimerkiksi yrityksen koko ja raportointiin käytettävissä olevat resurssit.

Raportointitavoista löytyy muitakin eroja. Moni yrityksistä raportoi erikseen taloudellisesta, sosiaalisesta ja ekologisesta vastuustaan, mutta joukossa on myös niitä, jotka raportoivat näistä vain yhden tai kaksi osa-aluetta. Lisäksi vapaaehtoisten standardien ja ohjeistusten noudattamisessa on eroja: osa yrityksistä noudattaa esimerkiksi GRI-standardeja ja muutama noudattaa integroidun raportoinnin viitekehystä. Raportoinnissa ei ole havaittavissa yhtä yhtenäistä raportointitapaa, vaan ennemminkin paljon erilaisia käytäntöjä. Ainakaan toistaiseksi ole siis syntynyt yhtä yhtenäistä raportointitapaa, mikä hankaloittaa esimerkiksi raporttien läpikäymistä ja vertaamista.

Toisistaan poikkeavat raportointikäytännöt tekevät myös ulkoisen varmennuksen raporttien löytämisestä yllättävän hankalaa. Koska yhteiskuntavastuuraportin ulkoinen varmentaminen ei ole pakollista, lukija ei voi lähtökohtaisesti tietää, pitäisikö varmennusraportti löytyä jostain vai ei. Lisäksi erilaisia raportointiin liittyviä vapaaehtoisesti noudatettavia ohjeita ja käytäntöjä on paljon, minkä vuoksi lukija ei voi myöskään tietää, mistä mahdollinen varmennusraportti löytyy. Osa yrityksistä on liittännyt yhteiskuntavastuuraportoinnin osaksi vuosikertomustaan ja tällöin myös mahdollinen varmennusraportti on usein liitetty vuosikertomukseen, jolloin se on helppo löytää. Osassa vuosikertomuksista mainittiin selkeästi, mikäli yhteiskuntavastuutietoja ei ole varmennettu ulkoisen varmentajan toimesta, mikä on myös hyvin selkeä käytäntö. Lisäksi löytyy sellaisia vuosikertomuksia, joissa mainitaan, että yritys on julkaissut erillisen yhteiskuntavastuuraportin, mikä omalta osaltaan selkeyttää raportointia ja helpottaa raporttien tutkimista. Myös erillisten yhteiskuntavastuuraporttien yhteydestä löytyy varmennusraportteja ja selkeitä mainintoja siitä, ettei raporttia ole varmennettu. Joukossa on kuitenkin paljon sellaisia yrityksiä, joilta ei löydy varmennusraporttia tai mainintaa varmennuksen puuttumisesta. Lisäksi yritykset voivat raportoida yhteiskuntavastuustaan useassa eri paikassa, esimerkiksi internet-sivuillaan ja vuosikertomuksessaan, jolloin varmennusraportin löytäminen vaikeutuu entisestään.

Selkeä ilmoitus ulkoisen varmennuksen puuttumisesta löytyi 31 yhtiöltä, mikä on 25 % tutkituista. Näistä suurin osa noudattaa raportoinnissaan GRI-ohjeistusta, jossa suositellaan paitsi ulkoista varmennusta myös raportointia siitä, mitä GRI-ohjeistuksia on noudatettu. Varmennusraportteja löytyi yhteensä 26 yhtiöltä, mikä on noin 21 % tutkituista. Tämä on suhteellisen pieni määrä siihen nähden, että esimerkiksi PwC:n (2018, 24) tutkimuksen mukaan Suomessa vuonna 2017 yhteiskuntavastuuraporttinsa varmen-

nutti 39 yhtiötä ja KPMG:n (2020, 24) tutkimuksen mukaan 52 maan sadasta suurimmasta yhtiöstä 51 % on varmennuttanut yhteiskuntavastuureporttinsa vuonna 2020. Molemmissa tutkimuksissa on toki ollut mukana muitakin kuin Helsingin pörssissä listattuja yhtiöitä, joten lukuja ei voi suoraan verrata. On kuitenkin syytä epäillä, ettei varmennusraporttia välttämättä löytynyt kaikkien niiden yhtiöiden osalta, jotka ovat yhteiskuntavastuureporttinsa varmennuttaneet. Tutkimuksessa ei analysoitu tarkemmin, miksi näin kävi, mutta tämä olisi hyvä aihe jatkotutkimukselle. Yhtenä selittävänä tekijänä saattavat olla yritysten toisistaan poikkeavat raportointikäytännöt.

Tutkittujen yritysten joukossa oli myös yksi, joka ilmoitti varmennuttaneensa yhteiskuntavastuureporttinsa, mutta yhteiskuntavastuureporttia tai varmennusraporttia ei löytynyt mistään. Yhtiöistä loput eli 68 olivat sellaisia, joiden varmennusraportteja tai selkeää ilmoitusta varmennuksen puuttumisesta ei löytynyt. Näitä yhtiöitä oli siis 55 % tutkituista. Yhden yhtiön yhteiskuntavastuureporttia ei saanut auki eli sen suhteen jäi hieman epäselväksi, sisältääkö yhteiskuntavastuureportti erillisen varmennusraportin. Tämä yritys on laskettu mukaan niihin, joiden varmennusraporttia ei löytynyt.

Raporttien etsimisessä havaitut ongelmat ja löydettyjen varmennusraporttien pieni määrä osoittavat hyvin, millaisia haasteita yhtenevien standardien ja raportointikäytäntöjen puuttuminen voi aiheuttaa. Varmennusraportteja etsittäessä yleisesti ottaen selkeimmiksi osoittautuivat ne raportit, joissa on noudatettu GRI-ohjeistusta. Suurimmat luettavuutta parantavat tekijät olivat nimenomaan yhteneväinen raportointitapa ja selkeä ilmoitus siitä, onko yhteiskuntavastuutieto varmennettu vai ei. Saadun yleiskuvan perusteella ei ole mahdollista sanoa, onko juuri GRI-ohjeistus paras mahdollinen raportoinnin viitekehys, mutta yhtenevät käytännöt joka tapauksessa selkeyttävät raportointia ja parantavat raporttien luettavuutta.

5.2.2 Yleiskuva varmennetuista yhteiskuntavastuureporteista

Tutkimuksessa analysoitiin tarkemmin 26 yrityksen yhteiskuntavastuureportointi. Mukaan otettiin kaikki ne yritykset, joiden yhteiskuntavastuureportoinnin yhteydestä löytyy erillinen varmennusraportti. Kaikki näistä varmennuksista eivät tosin kata yrityksen koko yhteiskuntavastuureportointia, vaan yritykset ovat saattaneet esimerkiksi varmentaa vain jonkin osan raportoinnistaan tai jotkin tunnusluvut.

Tutkituista raporteista 12 eli noin 46 % on englanninkielisiä ja loput 14 eli noin 54 % suomenkielisiä. Raportointikielellä ei havaittu olevan olennaista merkitystä raportoinnin laatuun tai sisältöön. Yrityksistä 16 eli noin 62 % on julkaissut erillisen yhteis-

kuntavastuuraportin ja loput 10 eli noin 38 % on julkaissut yhteiskuntavastuutietonsa vuosikertomuksen yhteydessä. Erillisen yhteiskuntavastuuraportin julkaisseista kahdeksan on julkaissut yhteiskuntavastuutietoa myös vuosikertomuksensa yhteydessä. Tämän perusteella myös varmennettujen yhteiskuntavastuutietojen julkistamiskäytännöissä on eroja, jotka hankaloittavat raporttien löytämistä ja saattavat jopa heikentää raporttien vertailtavuutta.

Varmennettujen raporttien laajuudessa ilmenee myös paljon eroja. Suppeimmin yhteiskuntavastuutiedoistaan raportoi Telia, jolta löytyy vain 15 sivua yhteiskuntavastuutietoa. Sen sijaan laajin yhteiskuntavastuuraportti löytyy Nokialta, jonka raportti on 109 sivua pitkä. Raportoinnin varmennus ei siis näyttäisi vaikuttavan ainakaan kovin selvästi raportoinnin laajuuteen. Tutkimuksessa ei ole kuitenkaan analysoitu asiaa tarkemmin. Varmojen johtopäätösten tekemiseksi asiasta pitäisi tehdä tarkempi tutkimus. Lisäksi raportoinnissa esiintyvien tunnuslukujen määrä vaihtelee todella paljon: osa yrityksissä raportoi vain muutaman tunnusluvun, kun taas osa on liittänyt yhteiskuntavastuuraportointiinsa todella paljon numeerista tietoa. Numeerisen tiedon määrä vaikuttaa osaltaan raportin informatiivisuuteen, mutta varmennetuissa raporteissa ei ole havaittavissa selviä yhteneväisyyksiä sen suhteen, kuinka paljon numeerista tietoa yritykset esittävät yhteiskuntavastuuraportoinnissaan.

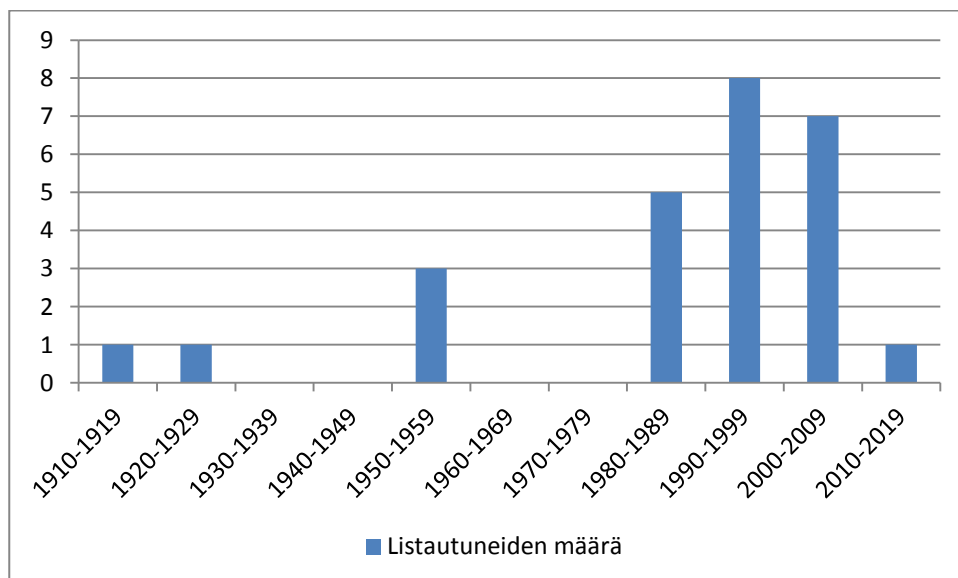
Kaikki tutkitut yritykset kuitenkin noudattavat raportoinnissaan GRI-ohjeistusta, mikä tuo raportointiin ainakin jonkin verran yhteneväisyyttä. Lisäksi monissa raporteissa on tuotu esille YK:n kestävän kehityksen tavoitteet. Raportoinnissa on havaittavissa yhteneväisyyttä myös taulukoissa ja kuviossa, mutta täysin yhtenäistä raportointitapaa ei ole havaittavissa. Raportit ovat yritysten näköisiä ja raportoidut tiedot heijastavat kullekin yritykselle ja toimialalle tärkeimpiä tekijöitä. Erilaiset raportointikäytännöt hankaloittavat jossain määrin raporttien tutkimista ja raportoitujen tietojen vertaamista, mutta toisaalta lukija saa toivottavasti kaikkein olennaisimmat tiedot kyseisen yrityksen yhteiskuntavastuusta ja yritys pystyy hyötymään raportointikäytäntöjen valinnaisuudesta. Varmennetuissa yhteiskuntavastuuraporteissa on kuitenkin havaittavissa enemmän yhtäläisyyttä kuin varmentamattomissa raporteissa, joten tietojen varmentaminen näyttäisi ainakin jossain määrin parantavan raportoinnin yhteneväisyyttä.

5.2.3 Varmennuksen hankkineiden yhtiöiden toimiala, koko ja listautumisajankohta

Tutkituista yhteiskuntavastuutietonsa varmennuttaneista yrityksistä 13 eli 50 % on teollisuusalan yrityksiä. Lisäksi joukossa on neljä kulutustavaroiden tai -palveluiden tuotta-

jaa, kaksi tietoliikennealan, kaksi rahoitusalan ja kaksi teknologia-alan yritystä sekä yksi yleishyödyllinen, yksi öljy- ja kaasualan ja yksi terveydenhuoltoalan yritys. Nämä ovat ainakin pääsääntöisesti sellaisia aloja, joilla vastuullisuus ja siitä raportointi ovat tärkeitä tekijöitä yrityksen toiminnan ja menestyksen kannalta. Melkein kaikki tutkituista yrityksistä tuovat muussakin raportoinnissaan esille vastuullisuuden tärkeyden ja moni on esimerkiksi liittänyt vastuullisuuden osaksi strategiaansa. Yhteiskuntavastuuraportin varmentaminen näyttäisi siis olevan yhteydessä siihen, että yritys pitää yhteiskuntavastuutaan toimintansa ja menestyksensä kannalta tärkeänä tekijänä.

Tutkituista yhteiskuntavastuutietonsa varmennuttaneista yrityksistä 19 eli noin 73 % on suuria pörssiyrityksiä ja loput seitsemän eli noin 27 % on keskisuuria pörssiyrityksiä. Pieniä pörssiyrityksiä ei siis ole joukossa yhtään. Yhtiöistä 20 eli noin 77 % on listautunut vuosina 1980–2009. Lisäksi joukossa on viisi ennen vuotta 1980 listautunutta yhtiötä, mikä on noin 19 % tutkituista yhtiöistä. Vanhempia pörssiyrityksiä ovat esimerkiksi Nokia, joka on listautunut vuonna 1915 ja Wärtsilä, joka on listautunut vuonna 1927. Ainoa vuoden 2009 jälkeen listautunut yritys on Tikkurila, joka on listautunut vuonna 2010. Kaikki tutkitut yhteiskuntavastuuraporttinsa varmennuttaneet yhtiöt ovat siis olleet Helsingin pörssin listalla yli 10 vuotta. Tutkittujen yhteiskuntavastuutietonsa varmennuttaneiden yhtiöiden listautumista Helsingin pörssiin on havainnollistettu myös kuviossa 1. Vaaka-akselilla ovat vuodet ja pystyakselilla on listautuneiden yhtiöiden määrä.



Kuvio 1. Yhteiskuntavastuutietonsa vuonna 2019 varmennuttaneiden yhtiöiden listautuminen Helsingin pörssiin

Tutkimuksen perusteella suuret, yli 10 vuotta Helsingin pörssin listalla olleet, ja teollisuusalan yhtiöt varmennuttavat yhteiskuntavastuuraporttinsa muita todennäköisemmin. Tutkimustulosta ei voi kuitenkaan yleistää koskemaan kaikkia Suomessa listattuja yhtiöitä, koska on hyvin todennäköistä, ettei tutkimuksessa ole ollut mukana kaikki yhteiskuntavastuuraporttinsa varmennuttaneet yhtiöt. Tutkimustulos on kuitenkin suuntaa-antava, koska kaikkien näiden tekijöiden prosentuaalinen osuus tutkimusjoukossa on suuri: tutkituista yhteiskuntavastuutietonsa varmennuttaneista yhtiöistä suuria on 73 %, yli 10 vuotta Helsingin pörssin listalla olleita on 100 % ja teollisuusalan yhtiöitä on 50 %.

Tässä tutkielmassa ei ole analysoitu tarkemmin, miksi suuret, yli kymmenen vuotta Helsingin pörssin listalla olleet ja teollisuusalan yhtiöt varmennuttavat yhteiskuntavastuutietonsa muita todennäköisemmin. Tutkimuksen perusteella näillä tekijöillä kuitenkin on vaikutusta siihen, että yritys varmennuttaa yhteiskuntavastuutietonsa. Syynä saattavat esimerkiksi olla suuriin yhtiöihin ja mahdollisesti myös teollisuusalan yhtiöihin kohdistuvat ulkoiset paineet. Suurten yhtiöiden kohdalla niiden näkyvyys voi vaikuttaa ulkoisten paineiden muodostumiseen. Teollisuusalan yhtiöiden kohdalla sen sijaan esimerkiksi luonnonvarojen hyödyntäminen saattaa luoda painetta yhteiskuntavastuutiedon tuottamiseen ja sen varmennuttamiseen. Lisäksi suuremmilla ja vanhemmilla pörssi-yhtiöillä voi olla enemmän resursseja yhteiskuntavastuutiedon tuottamiseen ja sen varmennuttamiseen. Suuret yhtiöt saattavat myös herkemmin nähdä yhteiskuntavastuutiedon tuottamisen ja sen varmennuttamisen kilpailuetuna.

5.3 Varmennusraporttien analyysi

5.3.1 Varmennuksen tarjoaja

Varmennusten tarjoajina voivat toimia sekä tilintarkastusyhteisöt että muut palveluntarjoajat, kuten kestävän kehityksen konsultit (Jussila 2010, 149). Mäki-Rahkon (2013, 49–50) pro gradu -tutkielmassa analysoiduista 21 Suomessa vuonna 2011 tehdystä ulkoisesta varmennuksesta 86 % oli tilintarkastusyhteisön suorittamia. Tutkimuksen mukaan vaikuttaa siltä, että PwC ja KPMG hallitsivat tuolloin markkinoita selvästi, sillä PwC oli suorittanut 57 % ja KPMG 19 % tutkituista varmennuksista, kun taas kaikkien muiden palveluntarjoajien yhteenlaskettu osuus oli 24 %.

Taulukko 2. Varmennusten tarjoajat vuonna 2019

| Varmennuksen suorittaja | Varmennusten määrä vuonna 2019 |
|---|--------------------------------|
| Deloitte Oy/Ab | 3 |
| DNV GL Business Assurance Finland Oy/Ab | 5 |
| Ernst & Young Oy | 4 |
| KPMG Oy Ab | 2 |
| Mitopro Oy | 2 |
| PricewaterhouseCoopers Oy (PwC) | 10 |
| Yhteensä | 26 |

Tässä tutkimuksessa analysoitujen varmennusraporttien perusteella markkinatilanne on muuttunut jonkin verran viimeisen kahdeksan vuoden aikana. Kuten taulukosta 1 ilmenee, PwC on edelleen suorittanut selvästi eniten varmennuksia, mutta senkin prosentuaalinen osuus on pienentynyt huomattavasti ollen nyt noin 38 %. Muiden tilintarkastusyhteisöjen ja palveluntarjoajien osalta tilanne näyttää ainakin otoksen perusteella tasoittuneen ja KPMG näyttäisi menettäneen asemansa toiseksi suurimpana varmennusten tarjoajana. Suurin osa varmennuksista on kuitenkin edelleen tilintarkastusyhteisöjen suorittamia. Niiden osuus on noin 73 % otoksesta eli se ei ole muuttunut kovinkaan paljon vuodesta 2011.

Varmennuksen suorittajien joukossa on kaksi yritystä, jotka eivät ole tilintarkastusyhteisöä: DNV GL Business Assurance Finland Oy/Ab ja Mitopro Oy. Näiden kahden yrityksen osalta tulee kuitenkin huomioida, että varmennusraporttien allekirjoituksissa esiintyy samoja nimiä riippumatta siitä, kumpi yritys on virallisesti suorittanut ulkoisen varmennuksen. Yhteenlasketulla varmennusten määrällä DNV GL Business Assurance Finland Oy/Ab ja Mitopro Oy nousevat otoksessa toiseksi suurimmiksi palveluntarjoajiksi niiden osuuden ollessa noin 27 % kaikista varmennuksista. Yritysten välisessä yhteistyössä ei sinänsä ole mitään pahaa, mutta tässä tapauksessa se vähentää palveluntarjoajien vaihtelevuutta. Terveen kilpailun ja alan kehittymisen kannalta olisi hyvä, että alalla olisi mahdollisimman paljon palveluntarjoajia ja varmennusten suorittajissa olisi selvää variaatiota.

Tutkimuksessa ei havaittu, että yhteiskuntavastuuraportoinnissa olisi kovinkaan selkeitä eroja sen mukaan, mikä yritys on varmentanut yhteiskuntavastuutiedon. Asia

vaatisi kuitenkin lisätutkimusta, jotta voitaisiin varmasti sanoa, vaikuttaako varmennuksen tarjoaja esimerkiksi yhteiskuntavastuuraportoinnin laatuun.

5.3.2 Varmennuksen kohde ja saavutetun varmuuden taso

Mäki-Rahkon (2013, 54, 56) tutkimuksen mukaan vuonna 2011 annetuista 21 varmennusraportista löytyi 13 erilaista varmennuksen kohdetta. Varmennuksen kohteena saattoivat olla esimerkiksi tietyt vastuullisuustiedot (19 %), taloudellisen, sosiaalisen ja ympäristövastuun tiedot (19 %), yritysraportti (14 %) tai muu yhteiskuntavastuutieto joko kokonaan tai osittain. Varmennuksen kohde oli siis saatettu ilmaista hyvin monella eri tavalla. Raporteissa oli kuitenkin myös yhtäläisyyksiä. Esimerkiksi saavutetun varmuuden taso oli ilmaistu selkeästi ja kaikki varmennukset olivat tuottaneet rajoitetun varmuuden tason. Tässä tutkimuksessa on pyritty selvittämään, onko varmennuksissa saavutetun varmuuden taso parantunut, varmennuksen kohteen ilmaisemiseen tullut selkeyttä ja kuinka moni yritys varmennuttaa kaikki yhteiskuntavastuutietonsa.

Tässä tutkimuksessa analysoitiin 26 yrityksen ulkoisen varmennuksen raportti. Tutkituista varmennusraporteista kaikki tuottivat rajoitetun varmuuden eli saavutetun varmuuden taso ei ole parantunut vuodesta 2011. Varmennuksen kohde on edelleen ilmaistu hyvin monilla eri tavoilla eli raportointi ei ole yhtenäistynyt näiltä osin, mikä hankaloittaa raporttien lukemista ja vertailemista. Joissain tapauksissa on jopa hieman hankalaa tulkita, onko yrityksen yhteiskuntavastuutiedot varmennettu kaikilta osin. Tutkituista yrityksistä 10 eli noin 38 % vaikuttaisi varmennuttaneen koko yhteiskuntavastuuraaporttinsa tai kaikki vuosikertomuksessa esitetyt yhteiskuntavastuutiedot. Yrityksistä 16 eli noin 62 % on siis varmennuttanut vain osan yhteiskuntavastuutiedoistaan. Varmennettuja tietoja ovat esimerkiksi tietyt vastuullisuusraportissa esitetyt tunnusluvut tai kasvihuonepäästöjen laskelmat. Kaikkien yhteiskuntavastuutietojen varmennuttaminen vaikuttaisi siis yleistyneen vuodesta 2011.

Tutkimuksessa ei ole analysoitu tarkemmin, miksi monet yritykset varmennuttavat vain osan yhteiskuntavastuutiedoistaan tai miksi kaikissa varmennuksissa on saavutettu vain rajoitetun varmuuden taso. Tähän voivat vaikuttaa esimerkiksi taloudelliset tekijät tai se, että yrityksen raportoinnin tason pitäisi olla riittävän hyvä varmennusta varten, jotta varmennus kannattaisi hankkia tai olisi edes mahdollista hankkia. Varmennusraportteja löytyi kuitenkin niin vähän, että jo sen olemassaolo todennäköisesti lisää lukijan luottamusta raportoitua tietoa kohtaan. Yhteiskuntavastuuraportoinnin varmennuksessa on selvästi vielä paljon kehitettävää, mutta jonkin verran kehitystä on jo havaittavissa.

6 JOHTOPÄÄTÖKSET

Yritysten vastuullisuuteen kiinnitetään nykyään entistä enemmän huomiota ja ihmiset osaavat vaatia yrityksiltä vastuullisuutta (Knuutinen 2014, 98). Myös lainsäätäjät pyrkivät ohjaamaan yrityksiä täyttämään oman yhteiskuntavastuunsa (Ketola 2005 17–18). Yhteiskuntavastuuraportointi on yrityksille hyvä keino viestiä sidosryhmilleen omasta vastuullisuudestaan (Knuutinen 2014, 113). Koska yhteiskuntavastuuraportointiin liittyy vain vähän pakottavaa lainsäädäntöä, sen ympärille on syntynyt paljon erilaista ohjeistusta ja käytäntöjä. Yhtenäisten raportointikäytäntöjen puuttuessa ulkoinen varmennus tarjoaa yrityksille keinon osoittaa raportointinsa laatu (Tijnjalä 2015, 49).

Knuutisen (2014, 95–97, 113) mukaan yhteiskuntavastuuraportointiin liittyvä vapaaehtoisuus luo yrityksille mahdollisuuden hyötyä raportoinnistaan. Sen sijaan Tijnjalän ym. (2015, 49) mukaan pakottavan lainsäädännön puuttuminen voi aiheuttaa ongelmia. Heidän mukaansa yhtenevien raportointikäytäntöjen puuttuminen heikentää esimerkiksi raporttien vertailtavuutta. Tässä tutkielmassa ei ollut alun perin tarkoitus selvittää raportoinnin vapaaehtoisuuden etuja tai haittoja, mutta yhtenevien raportointikäytäntöjen puuttuminen ja siitä aiheutuvat ongelmat nousivat kuitenkin melko selvästi esille, kun käytiin läpi Suomessa listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportointia.

Ensimmäiseen tutkimuskysymykseen *miten Suomessa listatut yhtiöt raportoivat yhteiskuntavastuustaan* etsittiin vastuksia pääasiassa kvalitatiivisin menetelmin. Tutkimuksessa nousi selkeimmin esille yhtenäisten raportointikäytäntöjen puuttuminen ja tästä aiheutuvat ongelmat, kuten hankaluudet tietojen löytämisessä ja puutteet raporttien vertailtavuudessa. Raportoinnin vapaaehtoisuus luo varmasti yrityksille paljon erilaisia mahdollisuuksia hyötyä yhteiskuntavastuuraportoinnista ja saada kilpailuetua, mutta toisaalta esimerkiksi huono vertailtavuus saattaa heikentää tätä saatua lisäarvoa. Raportoinnin vapaaehtoisuuden tuomia etuja ja haittoja pitäisi kuitenkin tutkia tarkemmin, jotta voisi ottaa kantaa siihen, ovatko saavutetut edut suurempia kuin haitat. Yksi jatko-tutkimuksen kohde voisi olla Suomessa listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportoinnin vapaaehtoisuuden edut ja haitat.

Myös tämän tutkielman toiseen tutkimuskysymykseen *miten ulkoisen varmennuksen hankkineet yhtiöt raportoivat yhteiskuntavastuustaan* haettiin vastauksia pääasiassa kvalitatiivisin menetelmin. Jussilan (2010, 149) mukaan yhteiskuntavastuuraportoinnin ulkoinen varmennus edistää raportoinnin oikeellisuutta ja parantaa raporttien mitattavuutta ja vertailtavuutta. Myös tässä tutkielmassa havaittiin, että varmentaminen paran-

taa raportoinnin yhteneväisyyttä ainakin jossain määrin, vaikkei yrityksillä olekaan täysin yhteneviä raportointikäytäntöjä. Tässä kohtaa tulee kuitenkin huomioida, etteivät löydetty 26 varmennusraporttia todennäköisesti kata koko joukkoa, eivätkä tutkimustulokset täten ole yleistettävissä koko joukkoon. Mahdollisesti löytymättömät varmennusraportit voisivat kuitenkin olla mielenkiintoinen jatkotutkimuskohde. Ensin olisi toki tutkittava, jäikö osa varmennusraporteista tosiaan löytymättä ja sen jälkeen voisi esimerkiksi analysoida tähän johtaneita syitä. Myös varmennettujen yhteiskuntavastuuraporttien tarkempi sisältöanalyysi ja varmennuksen tuomat edut olisivat hyviä jatkotutkimuksen kohteita.

Kolmanteen tutkimuskysymykseen *vaikuttaako yhtiön koko, toimiala tai listautumisvuosi varmennuksen hankkimiseen* etsittiin vastauksia kvantitatiivisin menetelmin. Stolowyn ja Paugamin (2018, 525) tutkimuksen mukaan yhteiskuntavastuustaan raportoivat todennäköisimmin eurooppalaiset yritykset, jotka toimivat ympäristöön vaikuttavilla toimialoilla, joilla on suuri pääomantarve ja korkea yhteiskuntavastuun taso, tai jotka ovat suuria ja omaavat hyvän taloudellisen suorituskyvyn. Campbellin (2007, 962) tutkimuksen mukaan muun muassa yrityksen hyvä taloudellinen tulos, kohtalainen kilpailu ja kollektiivinen teollisuuden itsesääätely lisäävät todennäköisyyttä, että yritys käyttäytyy vastuullisesti. Tämän tutkielman tutkimustulokset osoittavat, että ainakin osittain samanlaiset tekijät vaikuttavat siihen, että yritys varmennuttaa oman yhteiskuntavastuuraporttinsa. Tämä on hyvin loogista, koska myös yhteiskuntavastuutietojen varmennuttaminen on osoitus siitä, että yritys pitää vastuullisuutta toimintansa ja menestyksensä kannalta tärkeänä tekijänä.

Tässä tutkimuksessa mukana olleista 26 yhteiskuntavastuuraporttinsa varmennuttaneesta yhtiöstä suuria on 73 %, yli 10 vuotta Helsingin pörssin listalla olleita on 100 % ja teollisuusalan yhtiöitä on 50 %. Tämän tutkimuksen otoksen mukaan suuret, vanhemmat ja teollisuusalan yhtiöt varmennuttavat yhteiskuntavastuuraporttinsa todennäköisimmin. Lisäksi melkein kaikki tutkituista yhtiöistä tuovat vastuullisuuden esille muussakin raportoinnissaan ja osa on esimerkiksi ottanut sen osaksi strategiaansa. Yhteiskuntavastuuraportin varmennuttaminen näyttäisi siis tämän perusteella olevan yhteydessä siihen, että yritys pitää yhteiskuntavastuutaan toimintansa kannalta tärkeänä tekijänä. Tutkimustuloksia ei kuitenkaan voida yleistää koskemaan kaikkia yhtiöitä. Jatkotutkimuskohteena voisivat olla muut yhteiskuntavastuuraportoinnin varmennuttamiseen vaikuttavat tekijät.

Neljänteen tutkimuskysymykseen *ketkä yhteiskuntavastuuraportteja varmentavat* etsittiin vastauksia kvantitatiivisin menetelmin. Mäki-Rahkon (2013, 50) tutkimista 21 Suomessa vuonna 2011 tehdystä varmennuksesta 86 % oli tilintarkastusyhteisön suorittamia. Tuolloin PwC ja KPMG vaikuttivat hallitsevan markkinoita, sillä PwC oli suorittanut 57 % ja KPMG 19 % tutkituista varmennuksista. Tässä tutkielmassa pyrittiin selvittämään, onko markkinatilanne tasoittunut kahdeksassa vuodessa. Tutkitun 26 varmennusraportin perusteella PwC on edelleen suorittanut selvästi eniten varmennuksia, mutta sen prosentuaalinen osuus on pienentynyt huomattavasti ollen nyt tutkitussa aineistossa noin 38 %. Muiden tilintarkastusyhteisöjen ja palveluntarjoajien osalta tilanne näyttää ainakin otoksen perusteella tasoittuneen ja KPMG näyttäisi menettäneen asemansa toiseksi suurimpana varmennusten tarjoajana. Otoksen perusteella markkinatilanne on siis tasoittunut jonkin verran. Suurin osa varmennuksista on kuitenkin edelleen tilintarkastusyhteisöjen suorittamia. Niiden osuus on noin 73 % otoksesta eli tämän perusteella se ei ole muuttunut kovinkaan paljon vuodesta 2011. Terveen kilpailun ja varmennuspalveluiden kehittymisen kannalta olisi tärkeää, että alalla olisi mahdollisimman paljon toimijoita ja varmennukset jakautuisivat mahdollisimman tasaisesti eri toimijoiden kesken. Otoksen perusteella vaikuttaa siltä, että tässä suhteessa on menty oikeaan suuntaan. Tuloksia ei kuitenkaan voida yleistää koskemaan koko joukkoa.

Viidenteen tutkimuskysymykseen *mikä on varmennuksen kohde ja saavutettu varmuuden taso* etsittiin vastauksia sekä kvantitatiivisin että kvalitatiivisin menetelmin. Mäki-Rahkon (2013, 54) tutkimuksen mukaan vuonna 2011 annetuista 21 varmennusraportista löytyi 13 erilaista varmennuksen kohdetta, joita olivat esimerkiksi tietyt vastuullisuustiedot (19 %), taloudellisen, sosiaalisen ja ympäristövastuun tiedot (19 %) tai yritysraportti (14 %). Toisin kuin varmennuksen kohde, saavutetun varmuuden taso oli tuolloin esitetty raporteissa hyvin selvästi. Tosin kaikki varmennukset olivat tuottaneet vain rajoitetun varmuuden tason. Tässä tutkielmassa on pyritty selvittämään, onko varmennuksissa saavutetun varmuuden taso parantunut, varmennuksen kohteen ilmaisemiseen tullut selkeyttä ja kuinka moni yritys varmennuttaa kaikki yhteiskuntavastuutietonsa.

Niskalan ym. (2013, 279–280) mukaan ulkoisen varmennuksen toteuttamiseen ei toistaiseksi ole yhtä yleisesti hyväksyttyä tapaa, vaan varmentajina toimivat organisaatiot ovat kehittäneet omia menetelmiä. Deegan ym. (2006, 329–330, 366–368) löysivät ulkoisen varmennuksen raporteista paljon vaihtelevuutta ja epäselvyyttä tutkiessaan Australialaisia, Eurooppalaisia ja Japanilaisia varmennusraportteja. Myös tässä tutkiel-

massa analysoitujen 26 varmennusraportin perusteella ainakin varmennuksen kohde on ilmaistu hyvin monilla eri tavoilla eli raportointi ei ole yhtenäistynyt näiltä osin, mikä hankaloittaa raporttien lukemista ja vertailemista. Tässä tutkimuksessa ei ole analysoitu tarkemmin esiintykö Suomessa listattujen yhtiöiden ulkoisen varmennuksen raporteissa muuta vaihtelevuutta tai epäselvyyttä, mutta tämä olisi yksi hyvä jatkotutkimuskohde.

Tutkituista yrityksistä 10 eli noin 38 % vaikuttaisi varmennuttaneen koko yhteiskuntavastuuraporttinsa tai kaikki vuosikertomuksessa esitetyt yhteiskuntavastuutiedot. Yrityksistä 16 eli noin 62 % on siis varmennuttanut vain osan yhteiskuntavastuutiedoistaan. Tutkitun otoksen perusteella kaikkien yhteiskuntavastuutietojen varmennuttaminen vaikuttaisi siis yleistyneen vuodesta 2011. Otoksen perusteella saavutetun varmuuden taso ei sen sijaan ole parantunut vuodesta 2011, sillä kaikki tutkitut varmennusraportit tuottivat vain rajoitetun varmuuden. Tässä tutkimuksessa ei ole analysoitu tarkemmin, miksi varmennusraportit tuottavat vain rajoitetun varmuuden, mutta tämäkin olisi hyvä jatkotutkimuskohde.

7 YHTEENVETO

Tässä tutkielmassa analysoitiin Helsingin pörssissä listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportointia ja sen ulkoista varmentamista. Nykyään moniin yrityksiin kohdistuu painetta yhteiskuntavastuun täyttämistä. Yrityksen yhteiskuntavastuu tarkoittaa vastuuta toiminnan taloudellisista, sosiaalisista ja ekologisista vaikutuksista sidosryhmille ja yhteiskunnalle. Yhteiskuntavastuuraportoinnin avulla yritys voi viestiä omasta vastuullisuudestaan. On havaittu, että esimerkiksi ympäristöön vaikuttavilla toimialoilla toimivat, suuret ja hyvän taloudellisen suorituskyvyn omaavat yritykset raportoivat todennäköisesti yhteiskuntavastuustaan.

Raportointiin liittyy vain vähän pakottavaa lainsäädäntöä, joten sen ympärille on syntynyt paljon erilaista ohjeistusta ja käytäntöjä. Tämä luo yrityksille paljon mahdollisuuksia, mutta toisaalta siitä voi aiheutua myös ongelmia esimerkiksi raporttien yhteneväisyyden ja vertailtavuuden heikentyessä. Ulkoisen varmennuksen avulla yritys voi kuitenkin osoittaa oman raportointinsa laadun. Ulkoinen varmennus edistää raportoinnin oikeellisuutta ja parantaa raporttien mitattavuutta ja vertailtavuutta. Sen voi suorittaa esimerkiksi tilintarkastusyhteisö tai yhteiskuntavastuuraportointiin ja ulkoiisiin varmennuksiin erikoistunut palveluntarjoaja. Ulkoisen varmennuksen toteuttamiseen ei kuitenkaan ole yhtä yleisesti hyväksyttyä tapaa. Ulkoisen varmennuksen raporteihin onkin havaittu liittyvän melko paljon vaihtelevuutta ja epäselvyyttä.

Tässä tutkielmassa esitettiin tutkimuskysymyksiin etsittiin vastauksia sekä kvalitatiivisin että kvantitatiivisin tutkimusmenetelmin. Empiirinen aineisto koostui 124 Helsingin pörssissä listatun yhtiön yhteiskuntavastuuraportoinnista ja 26 yhtiön ulkoisen varmennuksen raportista. Kaikkien yritysten yhteiskuntavastuuraportointia arvioitiin ensin kvalitatiivisesti, jotta pystyttiin muodostamaan yleiskuva niiden raportoinnista. Tämän jälkeen analysoitiin tarkemmin niitä 26 yhtiötä, joilta löytyi ulkoisen varmennuksen raportti. Niidenkin raportoinnista pyrittiin ensin muodostamaan yleiskuva, minkä jälkeen pyrittiin muodostamaan tarkempi kuva yhteiskuntavastuuraportoinnin ulkoisen varmennuksen nykytilasta. Tässä käytettiin apuna sekä kvalitatiivisia että kvantitatiivisia menetelmiä.

Tutkimuksessa saadun yleiskuvan perusteella Suomessa listattujen pörssiyritysten yhteiskuntavastuuraportoinnissa ilmenee paljon eroja, joiden vuoksi raporttien vertailtavuus heikkenee ja tiedon löytäminen hankaloituu. Tutkimuksen perusteella raportoinnin ulkoinen varmennuttaminen kuitenkin lisää raportoinnin yhteneväisyyttä ja parantaa

vertailtavuutta ainakin jossain määrin. Tutkitussa otoksessa suuret, yli kymmenen vuotta Helsingin pörssin listalla olleet ja teollisuusalan yhtiöt varmennuttivat todennäköisimmin yhteiskuntavastuuraporttinsa. Tutkimustulosta ei voi yleistää koko joukkoon, mutta se on silti samassa linjassa aiempien yhteiskuntavastuuraportointia koskevien tutkimusten tulosten kanssa. Lisäksi havaittiin, että ulkoisen varmennuksen suorittajissa on ainakin otoksessa enemmän variaatiota ja koko yhteiskuntavastuuraportointinsa varmennuttaa useampi yhtiö kuin vuonna 2011. Kaikki varmennukset kuitenkin tuottivat edelleen vain rajoitetun varmuuden ja varmennuksen kohteen ilmaisussa esiintyi melko paljon vaihtelevuutta ja epäselvyyttä samoin kuin vuonna 2011. Tätäkään tutkimustulosta ei voida yleistää koko joukkoon, mutta se on silti yhteneväinen aiempien tutkimustulosten kanssa. Tutkimustulosten perusteella vaikuttaa siltä, että ulkoisessa varmennuksessa on tapahtunut jonkin verran kehitystä, mutta parannettavaakin on edelleen.

Tutkimus lisäsi ymmärrystä yhteiskuntavastuuraportoinnista ja sen ulkoisesta varmennuksesta. Yhteiskuntavastuuraportoinnin ulkoisen varmennuksen avulla pystytään ainakin jossain määrin parantamaan raportoinnin yhteneväisyyttä ja vertailtavuutta. Suomessa listattujen yhtiöiden osalta kasvoi ymmärrys siitä, että raportointikäytännöt ovat melko vaihtelevia ja tämä saattaa aiheuttaa jonkin verran ongelmia. Odotuksena oli, ettei raportoinnin vapaaehtoisuudella olisi näin selkeitä negatiivisia vaikutuksia. Tutkimuksessa saatiin uutta tietoa Helsingin pörssissä listattujen yhtiöiden yhteiskuntavastuuraportoinnista ja sen ulkoisesta varmennuksesta, joita on tutkittu aikaisemmin melko vähän.

LÄHTEET

- Anesa, Mattia – Gillespie, Nicole – Spee, Paul A. – Sadiq, Kerrie (2019) The legitimation of corporate tax minimization. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 75, 17–39.
- Armstrong, Anona (2020) Ethics and ESG. *Australasian accounting, business & finance journal*, Vol.14 (3), 6-17.
- Avi-Yonah, Reuven S. (2008) Corporate Social Responsibility and Strategic Tax Behavior. *Tax and Corporate Governance*. Springer Berlin Heidelberg, Berliini, Heidelberg. 183–198.
- Campbell, John L. (2007) Why would corporations behave in socially responsible ways? An institutional theory of corporate social responsibility. *Academy of Management Review*, Vol. 32 (3), 946–967.
- Dahlsrud, Alexander (2008) How corporate social responsibility is defined: An analysis of 37 definitions. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, Vol. 15 (1), 1–13.
- Deegan, Craig – Cooper, Barry J – Shelly, Marita (2006) An investigation of TBL report assurance statements: UK and European evidence. *Managerial auditing journal*, Vol.21 (4), 329-371.
- Dhaliwal, Dan – Li, Oliver Zhen – Tsang, Albert – Yang, Yong George (2014) Corporate social responsibility disclosure and the cost of capital: The roles of stakeholder orientation and financial transparency. *Journal of Accounting & Public Policy*, Vol. 33 (4), 328–355.
- Del Giudice, Alfonso – Rigamonti, Silvia (2020) Does Audit Improve the Quality of ESG Scores? Evidence from Corporate Misconduct. *Sustainability*, Vol.12 (14), 5670.
- Ekins, Paul (2000) *Economic growth human welfare and environmental sustainability the prospects for green growth*. Routledge, London; New York.
- Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2014/95/EU (2014) *Suurilta yrityksiltä ja konserneilta edellytettävien muiden kuin taloudellisten tietojen ja monimuotoisuutta koskevien tietojen julkistaminen*. Euroopan unioni, Strasbourg 2014.
- Euroopan yhteisöjen komissio (2001) *VIHREÄ KIRJA – Yritysten sosiaalisen vastuun eurooppalaisten puitteiden edistämisestä*.

<[https://www.europarl.europa.eu/meetdocs/committees/deve/20020122/com\(2001\)366_fi.pdf](https://www.europarl.europa.eu/meetdocs/committees/deve/20020122/com(2001)366_fi.pdf)>, haettu 17.2.2021.

Gillet, Claire (2012) A study of sustainability verification practices: the French case. *Journal of accounting & organizational change*, Vol.8 (1), 62-84.

Jussila, Markku (2010) *Yhteiskuntavastuu. Nyt*. Hansaprint Oy, Vantaa.

Juutinen, Sirpa (2016) *Strategisen yritys vastuun käsikirja*. Talentum Media Oy, Helsinki.

Ketola, Tarja (2005) *Vastuullinen liiketoiminta – Sanoista teoiksi*. Tarja Ketola ja Edit Publishing Oy, Helsinki.

Kirjanpitolaki (1336/1997). <<https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336>>, haettu 13.3.2021.

Knuutinen, Reijo (2014) *Verotus ja yrityksen yhteiskuntavastuu*. Lakimiesliiton kustannus, Helsinki.

Kolk, A – Perego, P (2010) Determinants of the adoption of sustainability assurance statements: an international investigation. *Business strategy and the environment*, Vol.19 (3), 182-198.

KPMG (2020) The time has come: The KPMG survey of Sustainability Reporting 2020. <<https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf>>, haettu 8.3.2021.

Mäki-Rahko, Alexander (2013) Yritysvastuuraporttien ulkoinen varmennus : Analyysi varmennusraporteista. Pro gradu -tutkielma, Tampereen yliopisto, Tampere. <<https://trepo.tuni.fi/bitstream/handle/10024/85075/gradu07106.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>, haettu 7.3.2021.

Nasdaq OMX Nordic (2021) Companies listed on Nasdaq Helsinki. <<http://www.nasdaqomxnordic.com/osakkeet/listayhtiot/helsinki>>, haettu 14.3.2021

Niskala ym. (2013) *Yritysvastuu : raportointi- ja laskentaperiaatteet*. KHT-Media, Helsinki.

Norman, Wayne – MacDonald, Chris (2004) Getting to the Bottom of "Triple Bottom Line". *Business ethics quarterly*, Vol.14 (2), 243-262.

Porter, Michael E. – Kramer, Mark R. (2006) Strategy and Society: The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility. *Harvard Business Review*, 78–92.

- Porter, Michael E. – Kramer, Mark R. (2011) Creating shared value. *Harvard Business Review*, 62–77.
- PwC (2018) Yritysvastuubarometri 2018. <<https://www.pwc.fi/fi/julkaisut/tiedostot/yritysvastuubarometri-2018.pdf>>, haettu 15.3.2021.
- Ramiah, Vikash – Gregoriou, Greg N (2015) *Handbook of Environmental and Sustainable Finance*. Elsevier Science & Technology, San Diego.
- Stolowy, Hervé – Paugam, Luc (2018) The expansion of non-financial reporting: an exploratory study. *Accounting and Business Research*, Vol 48 (5), 525–548.
- Sweeney ym. (2001) Social Reporting and Australian Banks: Endorsement or Pretence to the Triple Bottom Line? *The journal of corporate citizenship*, 2001-12-01 (4), 91-108.
- Tînjală, Diana-Maria – Pantea, Lavinia Mirela – Buglea, Alexandru (2015) 2010-2014: A Comparative Evolution of Sustainability Reporting and Its Assurance in Europe and the U.S.A, *Timisoara Journal of Economics and Business*, Vol.8 (1), 48-69.
- United Nations Global Compact *The Ten Principles of the UN Global Compact*. <<https://www.unglobalcompact.org/what-is-gc/mission/principles>>, haettu 18.2.2021.
- Valtioneuvoston kanslia (2011) *Valtion omistajapolitiikkaa koskeva valtioneuvoston periaatepäätös* 3.11.2011. <<https://vnk.fi/documents/10616/5661433/Valtion+omistajapolitiikkaa+koskeva+valtioneuvoston+periaatep%C3%A4%C3%A4t%C3%B6s+2011>>, haettu 16.2.2021.
- Wallage, Philip (2000) Assurance on Sustainability Reporting: An Auditor's View. *Auditing : a journal of practice and theory*, Vol.19 (s-1), 53-65.
- Willard, Bob (2012) *The new sustainability advantage : seven business case benefits of a triple bottom line*. New Society Publisher, Gabriola Island, British Columbia.

LIITE LUETTELO EMPIIRISEN TUTKIMUKSEN YHTIÖISTÄ

* Alussa olevat, tähdellä merkityt yhtiöt ovat niitä, joilta löytyi ulkoisen varmennuksen raportti.

- * Cargotec Oyj
- * Citycon Oyj
- * Elisa Oyj
- * Finnair Oyj
- * Fiskars Oyj Abp
- * Fortum Oyj
- * Huhtamäki Oyj
- * Kemira Oyj
- * Kesko Oyj
- * KONE Oyj
- * Lassila & Tikanoja Oyj
- * Metso Outotec Oyj
- * Neste Oyj
- * Nokia Oyj
- * Nokian Renkaat Oyj
- * Nordea Bank Abp
- * Oriola Oyj
- * Outokumpu Oyj
- * Stora Enso Oyj
- * Telia Company Ab
- * TietoEVERY Oyj
- * Tikkurila Oyj
- * UPM-Kymmene Oyj
- * Vaisala Oyj
- * Valmet Oyj
- * Wärtsilä Oyj Abp
- Afarak Group Oyj
- Ahlstrom-Munksjö Oyj
- Aktia Bank Abp

Alma Media Oyj
Altia Oyj
Apetit Oyj
AS Tallink Grupp
Aspo Oyj
Aspocomp Group Oyj
Atria Oyj
Basware Oyj
Biohit Oyj
Bittium Oyj
Boreo Oyj (aikaisemmin Yleiselektroniikka Oyj)
CapMan Oyj
Caverion Oyj
Componenta Oyj
Consti Yhtiöt Oyj
Digia Oyj
Digitalist Group Oyj
Dovre Group Oyj
EAB Group Oyj
Elecster Oyj
Endomines Ab
Enedo Oyj
Enento Group Plc
eQ Oyj
Etteplan Oyj
Evli Pankki Oyj
Exel Composites Oyj
F-Secure Oyj
Glaston Oyj Abp
Harvia Oyj
HKScan Oyj
Honkarakenne Oyj
Ilkka-Yhtymä Oyj
Incap Oyj

Innofactor Plc
Investors House Oyj
Kamux Oyj
Keskisuomalainen Oyj
Kesla Oyj
Kojamo Oyj
Konecranes Oyj
Lehto Group Oyj
Marimekko Oyj
Martela Oyj
Metsä Board Oyj
Nixu Oyj
NoHo Partners Oyj
Nurminen Logistics Oyj
Olvi Oyj
Oma Säästöpankki Oyj
Optomed Oyj
Orion Oyj
Ovaro Kiinteistösijoitus Oyj
Panostaja Oyj
Pihlajalinna Oyj Plc
Ponsse Oyj
PunaMusta Media Oyj
QPR Software Oyj
Qt Group Oyj
Raisio Oyj
Rapala VMC Oyj
Raute Oyj
Reka Industrial Oyj
Revenio Group Oyj
Robit Oyj
Rovio Entertainment Oyj
Saga Furs Oyj
Sampo Oyj

Sanoma Oyj
Scanfil Oyj
Sievi Capital Oyj
Siili Solutions Oyj
Solteq Oyj
Soprano Oyj
Sotkamo Silver AB
SRV Yhtiöt Oyj
SSAB AB
SSH Communications Security
Stockmann Oyj Abp
Suominen Oyj
Taaleri Oyj
Talenom Oyj
Tecnotree Oyj
Teleste Oyj
Terveystalo Oyj
Tokmanni Group Oyj
Trainers' House Oyj
Tulikivi Oyj
Uponor Oyj
Uutechnic Group Oyj
Valoe Oyj
Viking Line Abp
Wulff-Yhtiöt Oyj
YIT Oyj
Ålandsbanken Abp