



Tilinpäätöksen liitetietojen kehittäminen vastuullisuuden näkökulmasta

Susanna Örnmark

2023 Laurea





Laurea-ammattikorkeakoulu

Tilinpäätöksen liitetietojen kehittäminen vastuullisuuden näkökulmasta

Susanna Örnmark
Liiketalouden koulutusohjelma
Opinnäytetyö
Kesäkuu, 2023

Susanna Örnmark

Tilinpäätöksen liitetietojen kehittäminen vastuullisuuden näkökulmasta

Vuosi

2023

Sivumäärä

44

Tämän opinnäytetyön päätavoitteena oli tutkia, miten tilinpäätöksen liitetietoja voisi kehittää vastuullisuuden näkökulmasta. Opinnäytetyön toimeksiantajana toimi Vihreä vastuu -hanke, jonka tavoitteena oli kehittää uudenlainen vastuullinen palvelumalli tilitoimistoille tilinpäätöskokonaisuuteen. Aiheen näkökulmana oli yritys vastuun merkitys pienissä ja keskisuurissa yrityksissä, joissa käytettävät resurssit ovat rajalliset ja tämänhetkinen lainsäädäntö ei vielä velvoita yritysvastuusta raportointiin.

Tutkimus toteutettiin laadullisena tutkimuksena ja analyysimenetelmänä käytettiin sisälönanalyysiä. Tärkeimpänä aineistona tässä tutkimuksessa toimi ajantasainen kansallinen lainsäädäntö ja Euroopan komissiossa valmistellut direktiivit yritysvastuusta. Muuna aineistona käytettiin vastuullisuusraportoinnissa käytettyjä kansainvälisiä standardeja ja raportointikehyksiä sekä muita vastuullisuuteen liittyviä julkaisuja eri lähteistä.

Tutkimuksen tulokset pohjautuivat tähän aineistoon ja sen perusteella tärkeimmät johtopäätökset olivat, että pk-yrityksenkin kannattaisi vapaaehtoisesti panostaa yritysvastuuseen ja sen raportointiin toimialasta riippumatta. Erillinen vastuullisuusraportti voidaan kuitenkin korvata tilinpäätöksen toimintakertomuksessa ilmoitettavilla vastuullisuuden tunnusluvuilla. Ulkopuolisen asiantuntijan varmentamina vastuullisuuden tunnuslukujen uskottavuus ja luotettavuus paranevat. Vastuullisuusraportoinnista löytyi monia hyötyjä yritykselle, koska se osoittautui olevan ennen kaikkea oman yritystoiminnan kokonaisvaltaisempaa havainnointia ja seuranta.

Susanna Örnmark

Developing the Notes to the Financial Statements from the Perspective of Sustainability

Year 2023

Pages

44

The main goal of this Bachelor's thesis was to investigate how the notes to the financial statements could be developed from the perspective of sustainability. The thesis was commissioned by the Vihreä vastuu (Green responsibility) project, whose goal was to develop a new type of sustainable service model for accounting firms in the accounting field. The point of view of the topic was the importance of corporate sustainability in small and medium-sized enterprises, where resources are limited, and the current legislation does not yet oblige reporting on corporate sustainability.

The study was carried out as a qualitative research and content analysis was used as a method of analysis. The main source of material for this study was up-to-date national legislation and the directives on corporate sustainability prepared in the European Union. Other material used were the international standard and reporting frameworks used in responsibility reporting, as well as other publications related to responsibility from various sources.

The results of the study were based on this material and based on it, the most important conclusions indicate that it would be worthwhile for SMEs to voluntarily invest in corporate sustainability and its reporting regardless of the industry. However, a separate sustainability report may be replaced by the sustainability key figures reported in the financial statement's annual report. Certified by an external expert, the credibility and reliability of sustainability indicators will improve. There were found many benefits from sustainability reporting for the company because it turned out to be, above all, a more comprehensive observation and monitoring of the company's business operations.

Keywords: corporate responsibility, sustainability report, notes to the financial statements

Sisällys

1	Johdanto.....	8
2	Tilinpäätöksen sisältö ja vaatimukset	10
2.1	Suomen lainsäädäntö	10
2.2	EU:n lainsäädäntö	14
2.3	Kansainväliset toimintakehykset	15
3	Yritysvastuu ja raportointi	19
3.1	Taloudellinen, sosiaalinen ja ympäristövastuu	19
3.2	Vastuullisuusraportit	20
3.3	Yritysvastuun merkitys sijoittajille	24
4	Tilinpäätöksen liitetietojen kehittäminen	25
4.1	Olellisuusanalyysi.....	25
4.2	Vastuullisuustietojen kerääminen	26
4.3	Vastuullisuustietojen esittäminen	29
5	Johtopäätökset	30
6	Arviointi ja pohdinta.....	31
	Lähteet.....	33
	Kuviot	37
	Taulukot	37
	Liitteet	38

1 Johdanto

Vastuullisuus on ajankohtainen termi monella tasolla. Yksilön ja yrityksen vastuullisuus on monialaista ja sitä voi olla vaikea mitata. Mittareita on kuitenkin olemassa ja tarkoituksena on selvittää, miten vastuullisuutta voisi luotettavasti mitata ja kehittää. Vastuullisuuden arvioinnissa on kuitenkin yhtä tärkeää tavoitteellisuus. Kun lähtötilanne on tiedossa, on helpompaa määritellä suunnitelma ja tavoitteet vastuullisuuden kehittämiseksi. On selvää, että jokaisella tasolla on pyrittävä vastuullisuuteen kaikessa toiminnassa nyt ja tulevaisuudessa, niin yksilön ja yrityksen asemassa. Tässä opinnäytetyössä keskiössä on kuitenkin yritysvastuu ja vastuullisuuden ilmentäminen taloudellisen, sosiaalisen ja ympäristövastuun kannalta.

Kirjanpitolain 3 a luku velvoittaa tällä hetkellä suuria suomalaisia yrityksiä, joiden työntekijämäärä tilikauden aikana on keskimäärin yli 500 henkilöä raportoimaan tilinpäätöksen toimintakertomuksessaan myös muista kuin taloudellisista tiedoista. Sisällöksi on määritelty ympäristöasiat, sosiaaliset ja henkilöstöasiat, ihmisoikeuksien kunnioittaminen ja korruption ja lahjonnan torjunta. Selvityksestä mainitaan, että halutessaan voi noudattaa kansallisia, EU:n tai kansainvälisiä toimintakehyksiä. (Kirjanpitolaki 1336/1997.) Lainsäädännössä ei edellytetä tietyn standardin noudattamista tällä hetkellä, joten se jättää yrityksille tulkinnanvaraa.

EU-komissiossa valmisteltu direktiivi CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive) on tullut voimaan 5.1.2023. Uusi direktiivi ylettää kestävyysraportoinnin koskemaan useampia yrityksiä ja edellyttää ESRS-standardien (European Sustainability Reporting Standards) käyttöä raportoinnissa. Vastuullisuusraportointi tulee myös varmennettavaksi. (Euroopan komissio 2023a.) Monet suuret yritykset ovat jo useamman vuoden ajan julkaisseet vastuullisuusraportteja, mutta pk-yritykset ovat lainsäädännössä jääneet toistaiseksi ulkopuolelle sen veloitteen suhteen.

Tulevaisuudessa on kuitenkin mahdollista, että vastuullisuusraportointi tulee koskemaan kaikkia yrityksiä kokoon katsomatta. Tässä opinnäytetyössä otetaan näkökulmaksi pk-yritykset, miten heidän kannattaa varautua vastuullisuusraportointiin ja miten vapaaehtoisestakin vastuullisuusraportoinnista voisi olla hyötyä liiketoimintaa ajatellen. Pienemmässä yrityksessä ei ole käytettävissä yhtä paljon resursseja kuin isommassa, mutta digitalisaatio on tuonut paljon helpotusta raportointiin ja datan keräämiseen. Tarkoituksena onkin selvittää, voisiko tilinpäätöksen yhteydessä taloudellisten tunnuslukujen kanssa vastuullisuusraportointia sisällyttää tilinpäätöksen raportteihin.

Opinnäytetyö toteutetaan osaksi Vihreä vastuu -hanketta. Hankkeen tavoitteena on kehittää uudenlainen vastuullinen palvelumalli tilitoimistoille tilinpäätöskokonaisuuteen. Lähtökohtina ovat vihreä talous, yritysvastuulaki ja vastuullisuusraportit. (Vihreä vastuu 2023a.)

Hankkeessa ovat mukana Laurea- ja LAB-ammattikorkeakoulut sekä tilitoimistoja Uudenmaan, Päijät-Hämeen ja Etelä-Karjalan alueilla. Vihreä vastuu -hanke rahoitetaan osana Euroopan unionin COVID-19 pandemian johdosta toteuttamia toimia. (Vihreä vastuu 2023b.) Aihe valikoitui toimeksiantajan ehdotuksesta ja opinnäytetyön tekijän omasta mielenkiinnosta ajankohtaista aihetta kohtaan. Yhtenä näkökulmana toimii myös taloushallinnon merkitys yrityksessä, sillä pk-yrityksessä ei ole välttämättä mahdollisuutta investoida kokopäiväiseen vastuullisuusasiantuntijaan tai -tiimiin.

Opinnäytetyön tutkimuskysymyksenä on: ”Miten tilinpäätöksen liitetietoja tulisi kehittää, jotta vastuullisuus ilmenisi niiden välityksellä neutraalisti?”. Aihe on rajattu koskemaan pk-yrityksiä, koska niiltä ei vielä edellytetä tiettyä standardin mukaista raportointia. Huomio kiinnittyy myös siihen, miten pk-yritys voisi tilinpäätöksen yhteydessä helposti ilmentää omaa vastuullisuuttaan vai olisiko tehokkaampaa ja taloudellisempaa käyttää ulkopuolista konsulttiapuna, jos omat resurssit eivät siihen riitä. Tavoitteena on löytää myös ne olennaimmat kerättävät tiedot vastuullisuuden kentältä, jotka tukevat läpinäkyvää ja neutraalia kuvaa yrityksen vastuullisuudesta.

Tämä opinnäytetyö on toteutettu tutkimuksellisena opinnäytetyönä. Tutkimus on muodoltaan laadullista eli kvalitatiivista, jossa pyritään ymmärtämään tutkimuskohteen laatua, ominaisuuksia ja merkityksiä kokonaisvaltaisesti eikä niinkään tutkimuskohteen kuvaamista tilastollisia menetelmiä käyttäen (Jyväskylän yliopisto 2021). Tutkimus alkaa selvittämällä millä tavalla vastuullisuus näkyy nyt tilinpäätöksissä, jotta voidaan pohtia miten sitä voisi kehittää. Tutkimuksessa tarkastellaan tutkimusaiheeseen liittyvää ajankohtaista lainsäädäntöä, artikkeleita, vastuullisuusraportteja ja muita aiheeseen liittyviä julkaisuja. Tiedon analysointimenetelmänä käytetään sisällönanalyysiä, koska se on sopiva menetelmä erityisesti kvalitatiivisessa tutkimuksessa (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2009, 166). Opinnäytetyö toteutetaan hyvien tieteellisten lähtökohtien mukaisesti.

Vastuullisuus -aiheisia opinnäytetöitä on tehty paljon ammattikorkeakouluissa ja myöskin yritysvastuuta käsitteleviä. Vihreä vastuu -projektille on teetetty useampi opinnäytetyö, joista lähimpänä tätä aihetta on Nora Teerisen (2023) ”Pk-yritysten vastuullisuusraportoinnin tavat Suomessa”. Työssä oli näkökulmana pk-yritykset, mutta tavoitteena oli välittää tietoa siitä, miten yritykset tällä hetkellä toteuttavat vapaaehtoista vastuullisuusraportointia. Tämän opinnäytetyön tarkoituksena on löytää sopiva ja tehokas vastuullisuusraportoinnin muoto, joka voitaisiin ilmoittaa tunnuslukuina tilinpäätöksen yhteydessä esimerkiksi toimintakertomuksessa.

Tärkeimpinä lähteinä toimivat aiheeseen liittyvät lait ja asetukset. Erilaiset kansainväliset vastuullisuusraportoinnin standardit ja raportointikehykset esitellään lyhyesti, koska ne ovat yleisesti käytössä vastuullisuusraportoinnissa tällä hetkellä, kun tiettyä standardia ei vaadita.

Aihetta lähestytään tutkimalla suuryritysten vastuullisuusraportteja ja olennaisuusanalyysijä, jotta löydettäisiin ne olennaisimmat asiat, joista myös pk-yrityksen kannattaisi raportoida. Yhtenä tärkeänä tavoitteena on myös selvittää, kuinka merkityksellistä vastuullisuusraportointi on yritykselle sijoittajien ja muiden sidosryhmien näkökulmasta. Tutkimuksen ulkopuolelle jää syvälinen perehtyminen raportointistandardeihin ja vastuullisuustietojen mittaustyökaluihin. Tutkimuksen tavoitteena ei ole myöskään arvioida, ovatko lainsäädäntö ja tulevat ESRS-standardit täysin kattavat kaikkien vastuullisuuden osa-alueiden tunnuslukujen osalta ja jättävätkö ne mahdollisesti vieläkin liikaa tulkinnanvaraa.

Opinnäytetyö alkaa johdannolla, jossa esitellään aihe sekä opinnäytetyön tausta ja tavoite. Toisessa luvussa esitetään tutkimustyön tietoperusta eli tilinpäätöksen sisältö ja vaatimukset. Alaluvuissa syvennytään tarkemmin Suomen lainsäädäntöön, EU:n lainsäädäntöön ja muihin kansainvälisiin toimintakehyksiin koskien tilinpäätöstä. Kolmannessa luvussa käsitellään yritysvastuuta ja siihen liittyvää raportointia sekä vastuullisuutta sijoittajan näkökulmasta. Alaluvuissa eritellään vastuullisuuden eri osa-alueet ja tutustutaan vastuullisina yrityksinä pidettävien yritysten vastuullisuusraportteihin. Neljännessä luvussa tarkastellaan, miten tilinpäätöksen liitetietoja voisi varsinaisesti kehittää ja miten vastuullisuuden tunnusluvut tulisi esittää tilinpäätöksen yhteydessä. Viidennessä luvussa esitetään tutkimuksesta saatavat johtopäätökset ja kuudennessa luvussa arvioidaan ja pohditaan tätä tutkimusta kokonaisuudessaan.

2 Tilinpäätöksen sisältö ja vaatimukset

Tilinpäätöksen sisällön ja muodon määrittää pääosin kirjanpitolainsäädäntö. Tarvittavat tilinpäätöksen osat riippuvat yrityksen koosta, mutta tuloslaskelma ja tase noudattavat tiettyä kaavaa ja ne ovat kaikille yrityksille pakollisia tilinpäätöksen osia. Tuloslaskelman ja taseen osia täytyy selvittää myös liitetiedoissa. Mitä tulee vastuullisuustietojen esittämiseen, ei siihen ole tarkkaa raportoinnin standardia tällä hetkellä kansallisessa lainsäädännössä. Siitä syystä tarkastellaan EU:n voimassa olevia ja voimaantulevia direktiivejä niiltä osin ja myöskin muita yleisesti käytössä olevia kansainvälisiä raportointikehyksiä.

2.1 Suomen lainsäädäntö

Pienten ja keskisuurien osakeyhtiöiden tilinpäätöksen esittämistapaa ohjaa Suomen lainsäädännössä kirjanpitolaki (KPL), kirjanpitoasetus (KPA), osakeyhtiölaki (OYL) ja Kirjanpitolautakunnan (KILA) yleisohjeet ja lausunnot (Niskanen & Suomen tilintarkastajat 2022, 16). Säännökset ohjaavat tilinpäätöksen sisältöä ja esittämistapaa. Pääsääntöisesti lait määrittelevät kuitenkin vain vähimmäis- ja pakollisvaatimukset.

Yrityksen kokoluokka vaikuttaa olennaisesti lainsäädännössä vaadittaviin tilinpäätöksen osiin ja esitystapoihin. Kirjanpitolaissa määritellään yrityksen kokoluokka seuraavan taulukon raja-arvojen mukaisesti mikro-, pien- tai suuryritykseksi (Taulukko 1).

	Mikroyritys	Pienyritys	Suuryritys
Liikevaihto	700 000 euroa	12 000 000 euroa	40 000 000 euroa
Taseen loppusumma	350 000 euroa	6 000 000 euroa	20 000 000 euroa
Henkilöstön keskimääräinen määrä tilikauden aikana	10 henkilöä	50 henkilöä	250 henkilöä

Taulukko 1: Yrityksen kokoluokka (Kirjanpitolaki 1336/1997)

Yritys luokitellaan mikro- tai pienyritykseksi silloin, kun enintään yksi raja-arvo ylittyy tilinpäätöspäivänä. Suuryrityksellä ylittyy vähintään kaksi kolmesta taulukon mukaisesta raja-arvosta. (Kirjanpitolaki 1336/1997.) Laki ei erikseen määrittele keskikokoista yritystä, mutta se voidaan päätellä olevan vähintään pienyrityksen suuruinen, mutta enintään suuryrityksen suuruinen liikevaihdon, taseen loppusumman ja henkilöstön lukumäärän perusteella.

Tilinpäätöksen sisältöön kuuluu aina yrityksen koosta riippumatta tilinpäätöspäivän taloudellista asemaa kuvaava tase, tuloksen muodostumista kuvaava tuloslaskelma ja liitetiedot. Suuryritykseltä tai yleisen edun kannalta merkittävältä yhteisöltä vaaditaan myös varojen hankintaa ja niiden käyttöä selvittävä rahoituslaskelma. Kaikista eristä on esitettävä vertailutieto edelliseltä tilikaudelta. Lisäksi tilinpäätökseen on liitettävä toimintakertomus, jos kyseessä on julkinen osakeyhtiö, kooltaan suurempi kuin pienyritys tai yleisen edun kannalta merkittävä yhteisö. (Kirjanpitolaki 1336/1997.)

Kirjanpitolain tärkeimmät periaatteet liittyen tilinpäätökseen ovat tilinpäätöksen antama oikea ja riittävä kuva sekä olennaisuuden periaate. Kaikkien tilinpäätökseen liittyvien erien ja asiakirjojen on oltava selkeitä ja muodostettava yhtenäinen kokonaisuus. Yrityksen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta tulee antaa oikea ja riittävä kuva huomioiden toiminnan laatu ja laajuus. Esitettävän tiedon olennaisuus määritellään niin, että olennaisen tiedon pois jättäminen tai väärin ilmoittaminen vaikuttaa kohtuullisesti päätöksiin, joita tiedon käyttäjät tekevät tilinpäätöksen perusteella. (Kirjanpitolaki 1336/1997.)

Kirjanpitolain kolmannen luvun kolmannessa pykälässä ”muut yleiset tilinpäätösperiaatteet ovat:

1. oletus kirjanpitovelvollisen toiminnan jatkuvuudesta;

2. johdonmukaisuus laatimisperiaatteiden ja -menetelmien soveltamisessa tilikaudesta toiseen;
3. huomion kiinnittäminen liiketapahtumien tosiasialliseen sisältöön eikä yksinomaan niiden oikeudelliseen muotoon (sisältöpainotteisuus);
4. tilikauden tuloksesta riippumaton varovaisuus;
5. tilinavauksen perustuminen edellisen tilikauden päättäneeseen taseeseen;
6. tilikaudelle kuuluvien tuottojen ja kulujen huomioon ottaminen riippumatta niihin perustuvien maksujen suorituspäivästä (suoriteperuste);
7. kunkin hyödykkeen ja muun tase-eriin merkittävän erän erillisarvostus; sekä
8. taseessa vastaaviin ja vastattaviin kuuluvien erien ja tuloslaskelmassa tuottojen ja kulujen esittäminen täydestä määrästäan niitä toisistaan vähentämättä, jollei yhdisteleminen ole tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi (netottamiskielto) (Kirjanpitolaki 1336/1997).”

Tuloslaskelmalle ja taseelle on annettu kirjanpitoasetuksessa omat kaavansa, joita niiden täytyy noudattaa (Kirjanpitoasetus 1339/1997). Kaavat on esitetty liitteissä (Liite 1 & Liite 2). Rahoituslaskelmalle on annettu määritelmä, että siitä on ilmentävä liiketoiminnan rahavirta, investointien rahavirrat ja rahoituksen rahavirrat (Kirjanpitoasetus 1339/1997). Rahoituslaskelmalla ei ole säädetty yhtä tarkkaa kaavaa kuin tuloslaskelmalle ja taseelle, mutta Kirjanpitolautakunta on laatinut yleisohjeen sen laatimisesta (Liite 3). Suora laskelma on bruttoperusteinen ja epäsuora laskelma nettoperusteinen. Kirjanpitolautakunta suosittelee erityisesti suoran rahoituslaskelman käyttämistä (Kirjanpitolautakunta 2007).

Toimintakertomuksessa kuvataan toiminnan kehittymistä ja tuloksellisuutta, taloudellista tilannetta sekä merkittävimpiä riskejä ja epävarmuustekijöitä. Lisäksi voi olla tarpeen esittää talouden tunnuslukuja ja muita kuin taloudellisia lukuja henkilöstöstä ja ympäristövaikutuksista. Toimintakertomuksessa on myös esitettävä mm. tiedot olennaisista tapahtumista tilikauden päättymisen jälkeen, arvio kirjanpitovelvollisen todennäköisestä tulevasta kehityksestä, selvitys tutkimus- ja kehitystoiminnan laajuudesta, tiedot sivuliikkeistä ja muualla lain-säädännössä edellytetyt tiedot. (Kirjanpitolaki 1336/1997.)

Liitetietoina on esitettävä muun muassa: perustelu, jos tuloslaskelman tai taseen esittämistapa on muutettu, sekä muutoksen vaikutukset; oikaisut, jotka on tehty edelliseltä tilikaudelta esitettäviin tietoihin; selvitys, jos edellistä tilikautta koskevat tiedot eivät ole vertailukelpoisia päättäneen tilikauden tietojen kanssa; ja aikaisempiin tilikausiin kohdistuvat tuotot ja kulut sekä virheiden korjaukset, jos ne eivät ole merkitykseltään vähäisiä. Noudatetut arvostusperiaatteet ja -menetelmät sekä jaksotusperiaatteet ja -menetelmät on esitettävä myös liitetietona. (Kirjanpitoasetus 1339/1997.)

Tuloslaskelmaa koskevissa liitetiedoissa on muun muassa esitettävä: suuryrityksissä ja yleisen edun kannalta merkittävässä yhteisöissä liikevaihdon jakautuminen toimialoittain ja maantieteellisten markkina-alueiden mukaisesti, jos nämä toimialat ja markkinat eroavat merkittävästi toisistaan tuotteiden ja palvelujen myynnin järjestämisen suhteen; tieto poikkeuksellisten tuotto- ja kuluerien määrästä ja sisällöstä, jolleivät erät ole epäolennaisia; selvitys suunnitelman mukaisten poistojen perusteista ja niiden muutoksista, sekä selvitys pakollisten varausten muutoksista, jolleivät muutokset ole epäolennaisia. (Kirjanpitoasetus 1339/1997.)

Taseen vastaavia koskevissa liitetiedoissa on muun muassa esitettävä: selvitys aktivoitujen kehittämismenojen poistoajasta ja -menetelmästä; selvitys liikearvojen poistoajasta ja -menetelmästä; kuluksi kirjaamattomat menot ja pääoma-alennukset lainan liikkeeseen laskemisesta, jollei niitä ole merkitty erikseen taseen vastaaviin muihin pitkävaikutteisiin menoihin; arvonorotusten periaatteet ja niiden kohteiden arvonmääritysmenetelmät; tieto pysyviin vastaaviin kuuluvien koneiden ja laitteiden hankintamenojen vielä poistamatta olevasta osasta, sekä siirtosaamisiin sisältyvät olennaiset erät. Pysyvistä vastaavista, erikseen hankintamenoista ja arvonorotuksesta on ilmoitettava tase-eräkohtaisesti tiedot: määrästä tilikauden alussa; lisäyksistä ja vähennyksistä tilikauden aikana samoin kuin siirroista erien välillä; kertyneistä poistoista ja arvonalentumisista tilikauden alussa; vähennyksiin ja siirtoihin kohdistuvista kertyneistä poistoista ja arvonalentumisista; tilikauden suunnitelman mukaisista poistoista, sekä arvonalentumisista ja niiden palautuksista. Saamisista on ilmoitettava erikseen myyntisaamiset, muut saamiset sekä siirtosaamiset. (Kirjanpitoasetus 1339/1997.)

Taseen vastattavia koskevissa liitetiedoissa on muun muassa esitettävä: tase-eräkohtainen erittely oman pääoman erien lisäyksistä ja vähennyksistä sekä siirroista näiden erien välillä tilikauden aikana; omien osakkeiden hankintamenojen vähennys ja oikaisut oman pääoman eristä; tase-erien mukaan eritelty tieto sellaisista pitkäaikaiseen vieraaseen pääomaan kuuluvista veloista, jotka eräänntyvät myöhemmin kuin viiden vuoden kuluttua, sekä osakkeeseen tai muuhun osuuteen omasta pääomasta oikeuttavien rahoitusvälineiden, jotka kirjanpitovelvollinen on laskenut liikkeeseen, keskeiset oikeudet ja määrät lajeittain. Veloista on esitettävä erikseen saadut ennakot, ostovelat, rahoitusvekselit, muut velat sekä siirtovelat. (Kirjanpitoasetus 1339/1997.)

Liitetietoina on esitettävä myös käypään arvoon merkitsemiset, laskennalliset verovelat ja -saamiset, vakuudet, vastuusitoumukset ja taseen ulkopuoliset järjestelyt, tilintarkastajan palkkiot, lähipiiriliiketoimet ja omistukset muissa yrityksissä. Henkilöstöstä on esitettävä henkilöstön keskimääräinen lukumäärä tilikauden aikana. Toimielinten jäsenistä on ilmoitettava toimielinkohtaisesti: palkat ja palkkiot näistä tehtävistä; heille myönnettyjen rahalainojen yhteenlaskettu määrä samoin kuin määrän vähennys ja lisäys tilikauden aikana sekä lainojen pääasialliset korko- ja muut ehdot; heitä koskevien vakuuksien ja vastuusitoumusten yhteenlaskettu määrä ja pääasiallinen sisältö, sekä eläkesitoumukset näistä tehtävistä. Konserniin

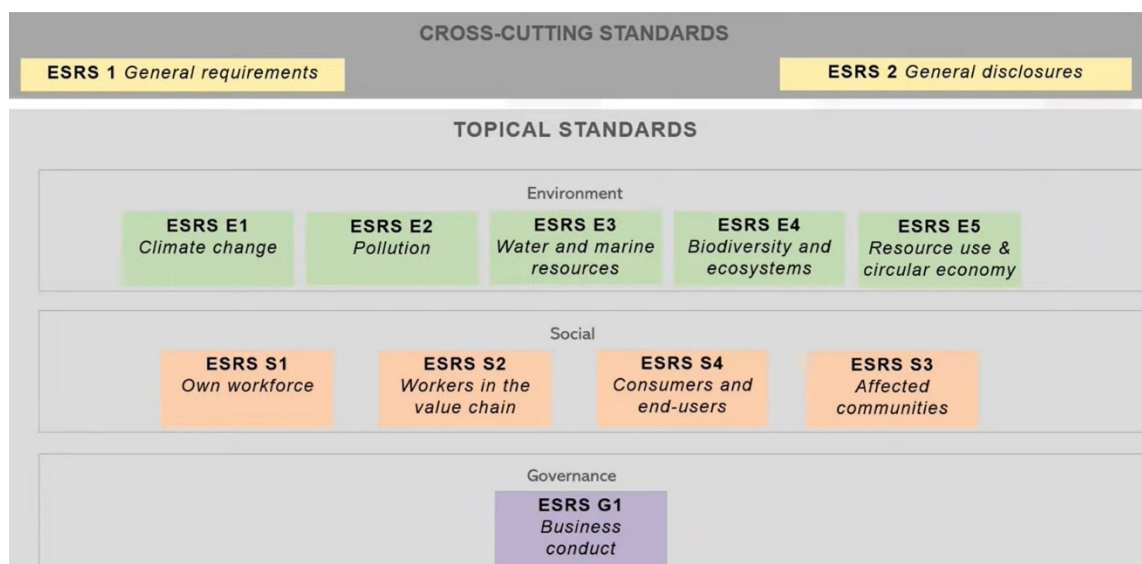
kuuluvan kirjanpitovelvollisen on ilmoitettava liitetiedoissa sen emoyrityksen nimi ja kotipaikka, joka laatii suurimman sellaisen yrityskokonaisuuden konsernitilinpäätöksen, johon kirjanpitovelvollinen kuuluu, sekä tiedon siitä, mistä on saatava jäljennös konsernitilinpäätöksestä. (Kirjanpitoasetus 1339/1997.)

2.2 EU:n lainsäädäntö

Euroopan vihreän kehityksen ohjelma on taustalla yritysvastuuta käsittelevissä direktiiveissä. Ohjelman tavoitteena on tehdä Euroopasta ensimmäinen ilmastoneutraali maanosa, jossa vuoteen 2050 mennessä ei enää aiheuteta kasviuonekaasujen nettopäästöjä, talouskasvu on erotettu resurssien käytöstä ja ei jätetä yhtään ihmistä tai aluetta jälkeen muista (Euroopan komissio 2023b).

EU:n direktiivi NFRD (Non-Financial Reporting Directive) hyväksyttiin jo vuonna 2014 ja Suomessa se tuli kirjanpitolakiin voimaan vuonna 2016. Direktiivi määrää suuryritysten raportoimaan tilinpäätöksessä myös muista kuin taloudellisista luvuista. (Jokihaara 2023a.)

CSRD tuo ESRS-standardin raportointia varten. Uuden standardin tavoitteena on luoda yrityksille yhteinen viitekehys vastuullisuusraportointiin, joka mahdollistaa vastuullisuuden arvioinnin eri yritysten välillä. ESRS-standardin luonnokset on julkaistu EFRAG:in toimesta (European Financial Reporting Advisory Group), mutta lopulliset raportointivaatimukset on tarkoitus julkaista kesällä 2023. (EFRAG 2022.) Alla olevassa kuviossa on kuvattu luonnoksen otsikot (Kuvio 1).



Kuvio 1: ESRS-luonnoksen standardien aihealueet (EFRAG 2022)

Kuviossa standardit on jaettu kahteen osaan: kaikkia toimialoja koskeviin yleisiin standardeihin ja ESG (Environment, Social & Governance) -standardeihin. Yleiset standardit määrittävät

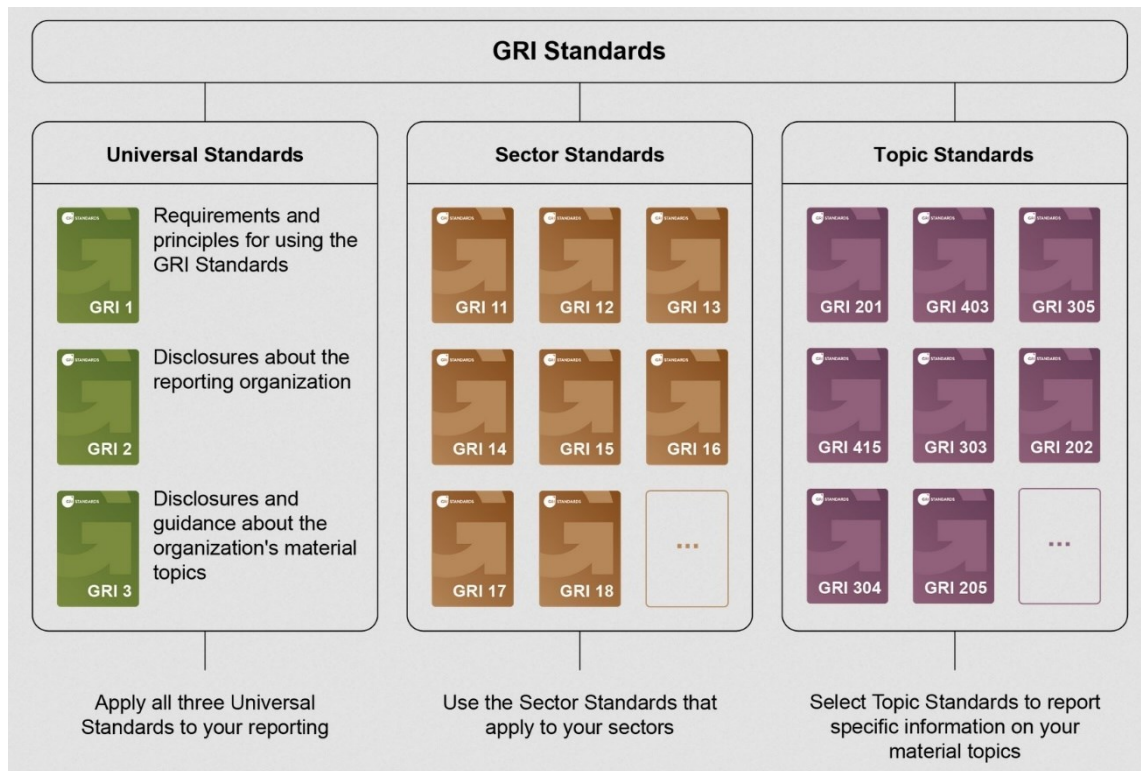
muun muassa yrityksen raportoinnin laajuuden ja vaatimukset. Ympäristövastuuseen liittyvät standardit käsittelevät: ilmastonmuutosta, saasteita, vettä ja meren luonnonvaroja, luonnon monimuotoisuutta ja ekosysteemejä sekä resurssien käyttöä ja kiertotaloutta. Raportoida täytyy muun muassa kasvihuonekaasupäästöistä, energian käytöstä, veden käytöstä, jätehuollosta ja muista ympäristöön liittyvistä indikaattoreista. Sosiaaliseen vastuuseen kuuluvat osat alueet: oma työvoima, arvoketjun työntekijät, kuluttajat ja loppukäyttäjät sekä yhteisöt, joihin yritys vaikuttaa. Siinä raportoidaan mm. työkäytännöistä, ihmisoikeuksista, yhteisön sitoutumisesta, tuotevastuusta ja muista sosiaaliseen vastuuseen liittyvistä tekijöistä. Kuvion alin standardi hallinto käsittelee yrityksen hallintorakennetta ja -käytäntöihin liittyviä asioita. Raportointia vaaditaan mm. hallituksen kokoonpanosta, johdon palkitsemisesta ja korruption vastaisesta toiminnasta. (EFRAG 2022.)

EU:n taksonomia on luokitusjärjestelmä, joka on suunniteltu tunnistamaan ympäristön kannalta kestävää taloudellista toimintaa. Se on osa EU:n laajempaa kestävän rahoituksen strategiaa, jonka tavoitteena on saada pääomaa kestäviin investointeihin ja saavuttaa EU:n ilmasto- ja ympäristötavoitteet. Taksonomian tarkoituksena on toimia yhteisenä viitekehyksenä sijoittajille, yrityksille ja päättäjille arvioimaan taloudellisen toiminnan ympäristötehokkuutta. Lopullisena tavoitteena on mahdollistaa tietoon perustuvien investointipäätösten tekeminen ja edistää siirtymistä vähähiiliseen ja resurssitehokkaaseen talouteen. (Euroopan komissio 2023c.)

Taksonomia kattaa kuusi ympäristötavoitetta: ilmastonmuutoksen hillitseminen, ilmastonmuutokseen sopeutuminen, vesi- ja merivarojen kestävä käyttö ja suojeleminen, siirtyminen kiertotalouteen, saastumisen ehkäisy ja valvonta sekä biologisen monimuotoisuuden ja ekosysteemien suojeleminen ja ennallistaminen. Se sisältää tekniset arviointiperusteet sen määrittämiseksi, edistääkö taloudellinen toiminta olennaisesti yhtä tai useampaa näistä tavoitteista, perustuen vaikiintuneeseen tieteelliseen ja ympäristöön perustuvaan näyttöön. (Euroopan komissio 2023c.) EU:n taksonomian odotetaan olevan avainasemassa kestävän rahoituksen edistämisessä kaikilla EU:ssa ja maailmanlaajuisesti, kun yhä useammat sijoittajat ja yritykset pyrkivät mukauttamaan toimintansa EU:n kestävän kehityksen tavoitteiden kanssa.

2.3 Kansainväliset toimintakehykset

Global Reporting Initiative (GRI) on kansainvälinen organisaatio, joka on ollut vastuullisuusraportoinnin edelläkävijä jo yli 25 vuotta. GRI tarjoaa raportointikehyksen, joka ottaa huomioon taloudellisen, sosiaalisen ja ympäristövastuun eri aihealueita vastuullisuusraportoinnissa. GRI-standardeja päivitetään ja julkaistaan säännöllisesti, ja niiden tarkoituksena on ollut luoda yhteinen toimintakehyks vastuullisuusraportoinnille. Yritykset käyttävätkin GRI-standardeja tuottaakseen vertailukelpoisia, uskottavia ja läpinäkyviä vastuullisuusraportteja. (GRI 2023a.) Standardit on esitelty seuraavassa kuviossa (Kuvio 2).



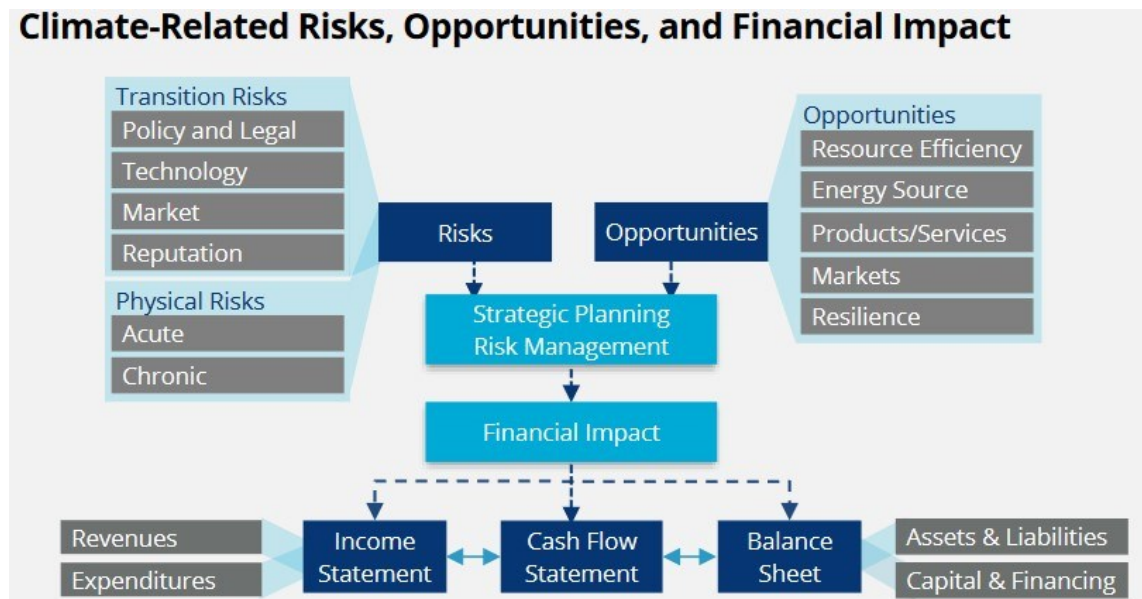
Kuvio 2: GRI-standardit (GRI 2023b)

GRI-standardit koostuvat kolmesta osasta: yleisistä, toimialakohtaisista ja aihekohtaisista standardeista. Ideana on, että standardien käyttäjä voi käyttää niitä standardien mukaisen vastuullisuusraportin laatimiseen tai valittuja osia haluttujen vastuullisuustietojen tuomiseksi esiin. (GRI 2023b.) GRI-standardien käytön hyöty on sen kansainvälinen tunnettavuus ja vankka kehitys raportointikehyksenä.

Sustainability Accounting Standards Board (SASB) on voittoa tavoittelematon yhdysvaltalainen organisaatio, joka on kehitetty erityisesti sijoittajia varten. SASB on luonut raportointikehyksen, jonka tavoitteena on tuottaa sijoittajille luotettavaa ja vertailukelpoista tietoa yrityksen vastuullisuudesta. SASB-standardit on suunniteltu toimialakohtaisiksi, koska eri toimialoilla on eri haasteita vastuullisuuden kehittämisessä. (SASB 2023.) SASB-standardia käyttämällä yritys voi parantaa vastuullisuustietojensa laatua ja vertailukelpoisuutta, läpinäkyvyyttä ja vastata paremmin sidosryhmien odotuksiin.

Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD) on raportointikehyks, joka on suunniteltu auttamaan yrityksiä tuomaan esiin ilmastoon liittyviä taloudellisia riskejä ja mahdollisuuksia. TCFD:n perusti Financial Stability Board (FSB), kansainvälinen elin, joka valvoo globaalia rahoitusjärjestelmää ja antaa sille suosituksia. TCFD antaa ohjeet, miten raportoida ilmastoon liittyvistä riskeistä ja mahdollisuuksista yrityksen taloudellisessa raportoinnissa. TCFD-suositukset keskittyvät neljään osa-alueeseen: hallintoon, strategiaan, riskienhallintaan

sekä mittareihin ja tavoitteisiin. (TCFD 2023.) Alla olevassa kuviossa on esitetty TCFD:n kuvaamat taloudelliset vaikutukset (Kuvio 3).



Kuvio 3: TCFD:n kuvaamat taloudelliset vaikutukset (TCFD 2017)

TCFD:n yhtenä tavoitteena on tuoda paremmin ilmi ilmastoon liittyvien riskien ja mahdollisuuksien suhdetta. Strateginen suunnittelu ja riskienhallinta muodostaa näistä riskeistä ja mahdollisuuksista taloudellisen vaikutuksen, joka vaikuttaa yrityksen tuloslaskelmaan, kassavirtalaskelmaan ja taseeseen. (TCFD 2017.)

Carbon Disclosure Project (CDP) on kansainvälinen voittoa tavoittelematon organisaatio, joka auttaa yrityksiä raportoimaan ympäristövaikutuksistaan. CDP perustettiin vuonna 2000 ja siitä on sittemmin tullut yksi yleisimmistä käytetyistä hiilidioksidipäästöjen raportointikehyksistä. Yritys täyttää CDP:n standardoidun kyselylomakkeen, joka sisältää kysymyksiä yrityksen hiilidioksidipäästöistä, energiankäytöstä ja muista ympäristövaikutuksista. CDP-kysely on jaettu useisiin osiin, jotka sisältävät päästölaskentaa, päästöjen vähentämistavoitteita sekä ilmastoon liittyviä riskejä ja mahdollisuuksia. Joka vuosi kyselyyn vastanneet yritykset pisteytetään ja suhteutetaan muihin raportoineisiin tahoihin. (CDP 2023a.)

Vuonna 2022 297 yritystä pääsi A-tasolle ilmastonmuutoksen osalta, 25 yritystä metsien osalta ja 107 vesiturvallisuuden osalta. Seuraavassa kuviossa on kuvattu suomalaiset yritykset, jotka pääsivät A-tasolle vuonna 2022 (Kuvio 4).

Name	Country	Climate	Forests	Water
Metsä Board Corporation	Finland	A	A	A
UPM-Kymmene Corporation	Finland	A	A	A
Fiskars Corporation	Finland	A		
Kone Oyj	Finland	A		
TietoEVRY	Finland	A		

Kuvio 4: CDP:n vuoden 2022 A-listan suomalaiset yritykset (CDP 2023b)

Suomalaisista yrityksistä A-tasolle pääsi ilmastonmuutoksen osalta Metsä Board, UPM-Kymmene, Fiskars, Kone ja TietoEVRY. Metsä Board ja UPM-Kymmene olivat A-tasolla myös metsien ja vesiturvallisuuden osalta. (CDP 2023b.) A-tasolla olevat yritykset panostavat ympäristövastuun mittaamiseen ja raportointiin. Pisteytys tehdään joka vuosi uudestaan, jonka vuoksi yrityksen täytyy todella sitoutua vastuullisuuden kehittämiseen pysyäkseen A-tasolla vuodesta toiseen.

Yhdistyneiden kansakuntien (YK) kestävän kehityksen tavoitteet Sustainable Development Goals (SDG) ovat 17 toisiinsa liittyvän tavoitteen sarja, joiden tarkoituksena on vastata maailman kriittisimpiin taloudellisiin, sosiaalisiin ja ympäristöön liittyviin haasteisiin. Tavoitteet ovat osa Agenda 2023 -nimistä tavoiteohjelmaa ja alatavoitteita on yhteensä 169. Alla olevassa kuviossa on esitetty päätavoitteet (Kuvio 5).



Kuvio 5: YK:n kestävän kehityksen tavoitteet (Suomen YK-liitto 2023)

Tavoitteissa on huomattavaa, että kestävä kehitys edellyttää toimia useilla aloilla ja yhteistyötä hallitusten, yritysten, yhteiskuntien ja yksilöiden välillä maailmanlaajuisesti. Ne

käsittelevät toisiinsa liittyviä haasteita, kuten köyhyyttä, eriarvoisuutta, ilmastonmuutosta ja ympäristön pilaantumista. Tavoitteena on luoda oikeudenmukaisempi, vauraampi ja kestävämpi maailma nykyisille ja tuleville sukupolville. Kestävän kehityksen tavoitteiden saavuttaminen edellyttää muutostoimia, innovatiivisia ratkaisuja ja vahvaa yhteistyötä paikallisella, kansallisella ja maailmanlaajuisella tasolla. Tavoitteet astuivat voimaan vuonna 2016 ja ne on tarkoitus saavuttaa vuoteen 2030 mennessä. (Suomen YK-liitto 2023.) Monet yritykset sisällyttävät näitä tavoitteita vastuullisuusraportointiinsa osoittaakseen sitoutumisensa.

3 Yritysvastuu ja raportointi

Yritysvastuu voidaan jakaa kolmeen osa-alueeseen tarkastelunäkökulmasta riippuen. Nämä osa-alueet ovat yleensä: taloudellinen, sosiaalinen ja ympäristövastuu. ESG-jaottelussa ovat: hallinnollinen, sosiaalinen ja ympäristövastuu, jossa taloudellinen vastuu sisällytetään hallinnolliseen vastuuseen. Yleisesti ottaen yritysten yritysvastuuraporteissa keskitytään jomman kumman jaottelun kolmen osa-alueen raportointiin. Luvussa käsitellään myös vastuullisiksi valittujen suomalaisten isojen yritysten yritysvastuuraportointia, olennaisuusanalyysijä ja yritysvastuun merkitystä sijoittajille.

3.1 Taloudellinen, sosiaalinen ja ympäristövastuu

Yritysten yhteiskuntavastuu tai yritysvastuu tarkoittaa yrityksen vastuuta toimia yhteiskunnan ja ympäristön kannalta hyödyttävällä tavalla. Yritysvastuuseen keskittyvät yritykset voivat parantaa kilpailukykyään, rakentaa vahvempia suhteita sidosryhmiin ja edistää kestävämpää tulevaisuutta. (Commitment2050 2023.)

Taloudellisella vastuulla tarkoitetaan yrityksen sitoutumista toimia taloudellisesti vastuullisesti. Tähän kuuluu voittojen tuottaminen osakkeenomistajille, mutta myös yhtiön toiminnan pitkän aikavälin kestävyuden varmistaminen noudattamalla taloudellisia sääntöjä ja lakeja. Taloudellisesti vastuulliset yritykset asettavat etusijalle tehokkuuden, kustannusten vähentämisen ja riskienhallinnan. (Commitment2050 2023.)

Taloudellisessa vastuussa kiinnitetään huomiota myös kestäviin rahoituslähteisiin, asiakkaiden tunnistamiseen ja läpinäkyvään taloushallintoon (Räsänen 2023). Taloudellinen vastuu näkyy ensisijaisesti yrityksen kannattavana liiketoimintana, todellisen taloustilanteen tuomisena esille tilinpäätösasiakirjoissa ja asianmukaisten verojen maksamisena. Suomen lainsäädännössä on varsin tarkasti määritelty esitettävien taloustietojen laatu ja määrä, mutta vastuu tietojen riittävydestä ja oikeellisuudesta on kuitenkin ensisijaisesti yrityksellä itsellään. Tällä viitataan aiemmin käsiteltyihin kirjanpitolain tärkeimpiin periaatteisiin tilinpäätökseen liittyen (Kirjanpitolaki 1336/1997).

ESG-jaottelussa G (Governance) tarkoittaa hyvää hallintotapaa ja se linkittyy vahvasti taloudelliseen vastuuseen (Vanhala 2022). Hyvässä hallintotavassa tietoturva ja tietosuojasta huolehditaan suojaamalla asiakkaiden, työntekijöiden ja liikekumppanien henkilökohtaiset ja taloudelliset tiedot (Yrittäjät 2023). Rahanpesua ja korruptiota pyritään estämään sisäisellä valvonnalla, rahan liikkeiden seurannalla ja kouluttamalla henkilöstöä eettisistä käytännöistä ja siihen liittyvästä lainsäädännöstä (Oikeusministeriö 2023).

Sosiaalisella vastuullisuudella tarkoitetaan yrityksen sitoutumista toimia yhteiskunnan kannalta hyödyttävällä tavalla. Tähän kuuluu hyvien työolojen luominen työntekijöille, paikallisyhteisöjen tukeminen sekä monimuotoisuuden ja osallisuuden edistäminen. Yhteiskunnallista vastuuta priorisoivat yritykset voivat vaikuttaa positiivisesti yhteiskuntaan ja kulttuuriin. (Commitment2050 2023.)

Ympäristövuastuulla tarkoitetaan yrityksen sitoutumista toimimaan tavalla, joka minimoi ympäristövaikutuksensa. Tämä sisältää kasviuonekaasupäästöjen vähentämisen, luonnonvarojen säästämisen ja jätteen minimoimisen. Ympäristövuastuuseen keskittyvät yritykset tiedostavat, että ympäristöä voi suojella käyttämällä energiatehokkaita ja vähäpäästöisiä teknologioita ja materiaaleja. (Commitment2050 2023.)

Vastuullisuuden ilmentämisessä tärkeää on antaa rehellinen kuva yrityksen vastuullisuudesta. Liioittelu saattaa viitata viherpesuun, eli niin sanottuun pinnalliseen ympäristöystävällisyyteen. Tuotteelle luodaan mielikuva, jossa se esitetään ympäristön kannalta parempana kuin se todellisuudessa on. (Ympäristömerkintä Suomi 2021.) Vastuullisuusraportissa on mahdollista antaa yrityksestä parempi kuva kuin se todellisuudessa on, varsinkin jos sitä ei ole varmennettu. Siksi raportin varmentaminen ulkopuolisella asiantuntijalla on avainasemassa luotettavien tietojen antamisessa. On myös tärkeää, että tavoitteet on kuvattu selkeästi ja selkeät toimenpiteet, joilla tavoitteisiin aiotaan päästä.

3.2 Vastuullisuusraportit

Corporate Knights on kanadalainen media- ja tutkimusyhtiö, joka keskittyy edistämään vastuullisia liiketoimintakäytäntöjä ja vastuullista sijoittamista. Yritys on perustettu vuonna 2002, ja se julkaisee vuosittain listan maailman 100 vastuullisimmasta yrityksestä, joka tunnetaan nimellä Global 100. Sen tarkoituksena on edistää vastuullisempaa ja oikeudenmukaisempaa yritystoimintaa tarjoamalla tietoa, analyyseja ja kommentteja yritysvastuusta. Sen tavoitteena on toimia suunnannäyttäjänä vastuullisessa liike-elämässä ja ajaa muutosta kohti kestävämpää ja sosiaalisesti vastuullisempaa globaalia taloutta. (Corporate Knights 2023a.)

Vuoden 2023 Global 100-listaan pääsi neljä suomalaista suuryritystä: Kone, Neste, Kesko ja Nordea (Corporate Knights 2023b). Seuraavaksi on esitelty näiden neljän yrityksen

vastuullisuusraporttien pääkohtia, ja mitä he kokivat olennaisimmiksi asioiksi vastuullisuustietoihin liittyen.

Kone

Kone on johtava hissien, liukuportaiden ja rakennusten automaattiovien toimittaja ja on sitoutunut kestäväan kehitykseen omassa toiminnassaan. Vuoden 2022 yritysraportissa on kattavasti käsitelty ESG-raportoinnin teemoja GRI-standardien mukaisesti. Kone on asettanut kunnianhimoisia tavoitteita hiilijalanjäljen pienentämiseksi. He pyrkivät hiilineutraaliksi toiminnassaan vuoteen 2030 mennessä ja ovat myös asettaneet tavoitteeksi vähentää päästöjään 50 % vuoteen 2030 mennessä. Lisäksi Kone pyrkii vähentämään jätettä, lisäämään kierrätystä ja edistämään kiertotaloutta. (Kone 2022.)

Kone korostaa työntekijöiden turvallisuuden, hyvinvoinnin ja monimuotoisuuden merkitystä. He ovat asettaneet tavoitteeksi nolla tapaturmaa ja pyrkivät myös parantamaan työntekijöidensä sitoutumista ja tyytyväisyyttä. Monimuotoisuuden näkökulmasta Kone on sitoutunut edistämään sukupuolten välistä tasapainoa ja asettanut tavoitteeksi, että 35 % naisista on johtotehtävissä vuoteen 2030 mennessä. (Kone 2022.)

Kone raportoi taloudellisesta ja toiminnallisesta tuloksestaan sekä kestäväan kehityksen saavutuksistaan. Kone on jatkanut liiketoimintansa kasvattamista vähentäen samalla ympäristövaikutuksiaan ja raportoi myös toimistaan toimitusketjun vastuullisuuden parantamiseksi ja eettisten liiketoimintakäytäntöjen edistämiseksi. (Kone 2022.)

Neste

Neste on uusiutuvan dieselin ja lentopolttoaineen tuottaja, joka on sitoutunut vähentämään ympäristövaikutuksiaan, edistämään sosiaalista vastuuta ja varmistamaan hyvän hallintotavan. Neste keskittyy tuotteidensa hiilijalanjäljen pienentämiseen, uusiutuvan energian käytön lisäämiseen, turvallisuuden parantamiseen sekä vastuullisen raaka-aineiden hankinnan varmistamiseen. Yritys on asettanut kunnianhimoiset ympäristötavoitteet, kuten hiilineutraalin ja luontoposiitiivisen arvoketjun saavuttaminen vuoteen 2040 mennessä. (Neste 2023a.)

Yritys raportoi useista ympäristö-, sosiaali- ja hallintomittareista, kuten hiilidioksidipäästöistä, uusiutuvan energian kulutuksesta, turvallisuussuorituskyvystä, työntekijöiden sitoutumisesta ja vastuullisesta raaka-aineiden hankinnasta. Yritys raportoi myös tuotteidensa vastuullisuusnäkökohdista, kuten uusiutuvien polttoaineiden sisällöstä ja elinkaariarviointista. (Neste 2023a.) Nesteen vastuullisuussivustolla on myös olennaisuusarviointi, joka on esitetty seuraavassa kuviossa (Kuvio 6).

Neste Sustainability Materiality Assessment 2022

Materiality Matrix 2022



Kuvio 6: Nesteen vastuullisuuden liittyvä olennaisuusarviointi (Neste 2023b)

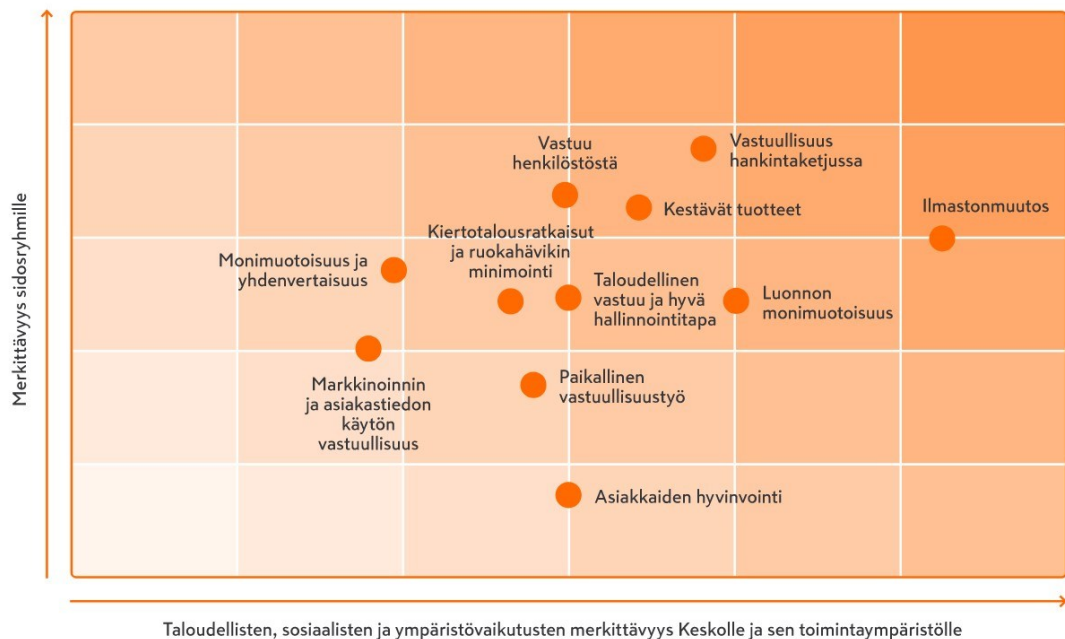
Kuviossa on kuvattu Nesteen teettämän olennaisuusarvioinnin pohjalta ne olennaisimmat asiat, joita Neste pyrkii tavoittelemaan vastuullisuustavoitteissaan. Ympäristöön liittyvät tavoitteet näkyvät arvioinnissa merkittävimmin ja sen jälkeen sosiaalisen vastuun tavoitteet.

Kesko

Kesko on kaupan alalla toimiva pörssiyritys, jonka toimialoja ovat päivittäistavarakauppa, rakentamisen ja talotekniikan kauppa sekä autokauppa. Keskon vastuullisuusraportti on kattava ja antaa yleiskatsauksen yrityksen vastuullisuustyöstä. Aiheita ovat mm. ilmastonmuutos, kiertotalous, vastuullinen hankinta, työntekijöiden hyvinvointi ja yhteisön sitouttaminen. (Kesko 2023a.) Keskon olennaisuusarviointi on esitetty seuraavassa kuviossa (Kuvio 7).

Olennaisuusmatriisi

Visiona kestävämmän kuluttamisen ja elämäntavan mahdollistaminen



Kuvio 7: Keskon olennaisuusarviointi (Kesko 2023b)

Olennaisuusmatriisissa ilmastomuutos nähtiin merkittävimpänä Keskolle ja sen toimintaympäristölle. Vastaavasti vastuullisuus hankintaketjussa oli merkittävintä sidosryhmille.

Keskon yhtenä tavoitteena on hiilineutraalisuus vuoteen 2025 mennessä. Muita ympäristötavoitteita ovat hiilidioksidipäästöjen vähentäminen ja uusiutuvien energianlähteiden käytön lisääminen. Kesko on asettanut tavoitteeksi myös jätteen vähentämisen, kierrätyksen lisäämisen ja kiertotalouden liiketoimintamallien edistämisen. Raportissa on esimerkkejä Keskon kiertotaloustoimenpiteistä, kuten kierrätysmateriaalien käytöstä pakkauksissa ja hävikkiruokajärjestelmän kehittämisestä. (Kesko 2023a.)

Raportissa korostetaan myös Keskon tavoitteesta edistää vastuullista hankintaa ja parantaa toimitusketjun vastuullisuutta. Toimittajille on tietyt kriteerit ja heidän kanssaan tehdään tiivistä yhteistyötä vastuullisuuden kehittämiseksi. Keskon yhteiskuntavastuullisuuden toimenpiteitä ovat hyväntekeväisyyslahjoitukset ja vapaaehtoistyö. Yritys keskittyy paikallisten yhteisöjen tukemiseen. (Kesko 2023a.)

Työhyvinvoinnin osalta Kesko on toteuttanut erilaisia toimenpiteitä terveyden, turvallisuuden sekä työ- ja yksityiselämän tasapainon edistämiseksi. Näitä toimenpiteitä ovat työntekijöiden koulutusohjelmat, työterveys- ja turvallisuusjohtamisjärjestelmät ja työntekijöiden hyvinvointitutkimukset. (Kesko 2023a.)

Nordea

Nordea on finanssialan yritys ja Pohjoismaiden suurimpia pankkeja. Nordealla on kattava vastuullisuusstrategia ja sen tavoitteena on edistää kestävää yhteiskuntaa. Vastuullisuustavoitteita ovat mm. toimintansa ja rahoituksensa hiilidioksidipäästöjen vähentäminen, kestävien investointien osuuden lisääminen sekä työvoiman monimuotoisuuden ja yhdenvertaisuuden edistäminen. (Nordea 2023.)

Nordean vastuullisuustoimia ohjaavat YK:n kestävän kehityksen tavoitteet ja Pariisin ilmastomuutosopimus. Pankki on myös yhdenmukaistanut strategiansa ja raportointinsa TCFD suositusten mukaisiksi. Vaikka Nordea on jo edistynyt tavoitteissaan, pankki kuitenkin myöntää, että työtä on vielä tehtävänä, erityisesti hiilijalanjäljen pienentämisessä ja vastuullisen toimitusketjun varmistamisessa. (Nordea 2023.)

Nordea kommunikoi sidosryhmiensä kanssa vastuullisuuteen liittyvissä asioissa eri kanavien, kuten asiakaskyselyiden, työntekijöiden sitouttamisohjelmien sekä vastuullisuuteen liittyvien tapahtumien ja aloitteiden kautta. Pankki tekee myös yhteistyötä ulkoisten kumppaneiden kanssa edistääkseen vastuullisuustavoitteitaan. (Nordea 2023.)

3.3 Yritysvastuun merkitys sijoittajille

Sijoittajat ovat yhä kiinnostuneempia yritysten vastuullisuussuorituskyvystä ja raportoinnista, sillä vastuullisuusasioilla voi olla merkittäviä vaikutuksia yrityksen taloudelliseen tulokseen ja pitkän aikavälin arvoon. Vastuullinen sijoittaminen pyrkii tasapainottamaan taloudelliset tavoitteet ympäristöön, yhteiskuntaan ja hallintoon (ESG) liittyviin tekijöihin. Siksi sijoittajat etsivät yrityksiä, jotka ryhtyvät toimiin ESG-aiheissa ja integroivat kestävän kehityksen liiketoimintastrategioihinsa. (Finsif 2023.)

Sijoittajille on tärkeää arvioida yrityksiä niiden vastuullisuuden ja yleisen taloudellisen tuloksen perusteella. Tutkimukset ovat osoittaneet, että vastuullisilla yrityksillä on yleensä parempi taloudellinen suorituskyky pitkällä aikavälillä. Lisäksi vahvoja kestävän kehityksen käytäntöjä noudattavilla yrityksillä on usein paremmat valmiudet hallita riskejä ja hyödyntää muuttuvien ympäristö- ja sosiaalisten olosuhteiden tuomia mahdollisuuksia. (Finsif 2023.)

Sijoittajat voivat myös arvioida yritysten vastuullisuuden suorituskykyä vertaamalla niiden mukautumista kansainvälisiin toimintakehyksiin ja standardeihin, kuten YK:n kestävän kehityksen tavoitteisiin ja TCFD-ryhmän suosituksiin. Sijoittajat suhtautuvat todennäköisesti myönteisemmin yrityksiin, jotka ovat läpinäkyviä vastuullisuuden suorituskyvystään ja joilla on selkeä strategia vastuullisuuden integroimiseksi liiketoimintaansa. (Finsif 2023.)

Yhteenvetona voidaan todeta, että yritysten vastuullisuusraportointi luo läpinäkyvyyttä, uskottavuutta ja toimii osana yrityksen viestintää sijoittajille. Vastuullinen sijoittaminen voi toimia sijoittajalle keinona muuttaa maailmaa vastuullisempaan suuntaan.

4 Tilinpäätöksen liitetietojen kehittäminen

Tutkimuksessa käytettyjen lähteiden avulla voidaan päätellä, että vastuullisuuden ilmentäminen alkaa siitä, että tiedostetaan, mitä omalle toimialalle ja liiketoimintamallille sopivia vastuullisuuden tunnuslukuja halutaan mitata ja kehittää. Olennaisen ja neutraalin tiedon tunnistamisessa voi apuna käyttää olennaisuusanalyysiä. Kun tiedetään, mitä aiotaan mitata ja kehittää, alkaa varsinainen tiedon kerääminen. Lopuksi valituista vastuullisuuden tunnusluvuista muodostetaan raportti, joka sopii parhaiten yrityksen vastuullisuustietojen esittämiseen.

4.1 Olennaisuusanalyysi

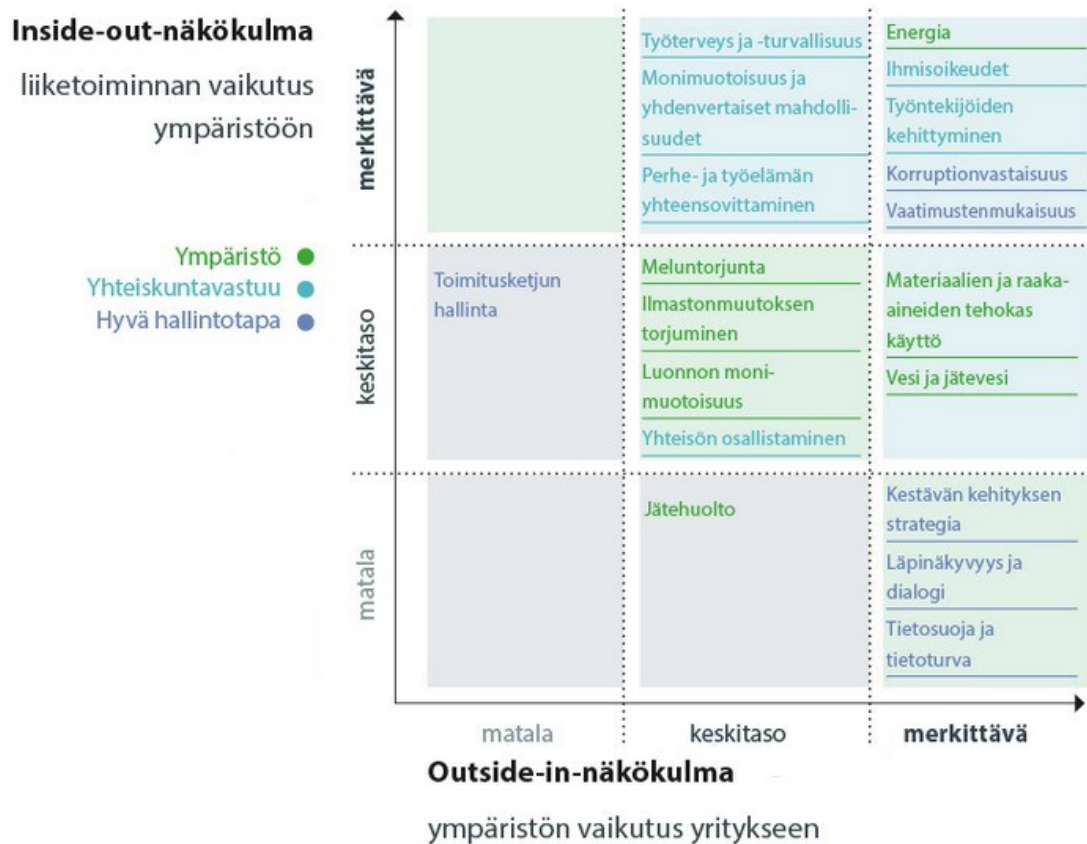
Olennaisuusarviointi on prosessi, joka auttaa yrityksiä tunnistamaan ja priorisoimaan liiketoiminnalleen ja sidosryhmilleen tärkeimmät raportoitavat vastuullisuusasiat. Arvioinnissa kerätään tietoa yrityksen toiminnan ESG-vaikutuksista ja tunnistetaan yrityksen sidosryhmille tärkeimmät asiat. (ST-Akatemia 2023.)

Olennaisuuden arviointiprosessissa tunnistetaan ensin sidosryhmät. Sidosryhmiä voivat olla esimerkiksi asiakkaat, työntekijät, sijoittajat, viranomaiset ja paikalliset yhteisöt, joihin yrityksen toiminnalla on vaikutusta. Tiedon kerääminen voi tapahtua esimerkiksi sidosryhmille suunnattujen kyselyiden avulla tai kolmansien osapuolien arvioinneista. (ST-Akatemia 2023.)

Tieto analysoidaan, jotta yritykselle merkittävimmät vastuullisuustekijät saadaan esille. Analyysin jälkeen yritys asettaa tavoitteet ja jakaa resursseja sen mukaan, miten tavoitteet saavutettaisiin mahdollisimman tehokkaasti. Olennaisuusanalyysin perusteella esille tulevat vastuullisuustavoitteet raportoidaan esimerkiksi vastuullisuusraportissa tai yrityksen muussa viestinnässä. (ST-Akatemia 2023.)

Kaksinkertainen olennaisuuden periaate käsittää kaksi näkökulmaa: outside-in ja inside-out. Näillä tarkoitetaan ympäristön vaikutusta yritykseen ja liiketoiminnan vaikutusta ympäristöön.

(Quentic 2023.) Alla olevassa kuviossa on havainnollistettu tätä periaatetta (Kuvio 8).



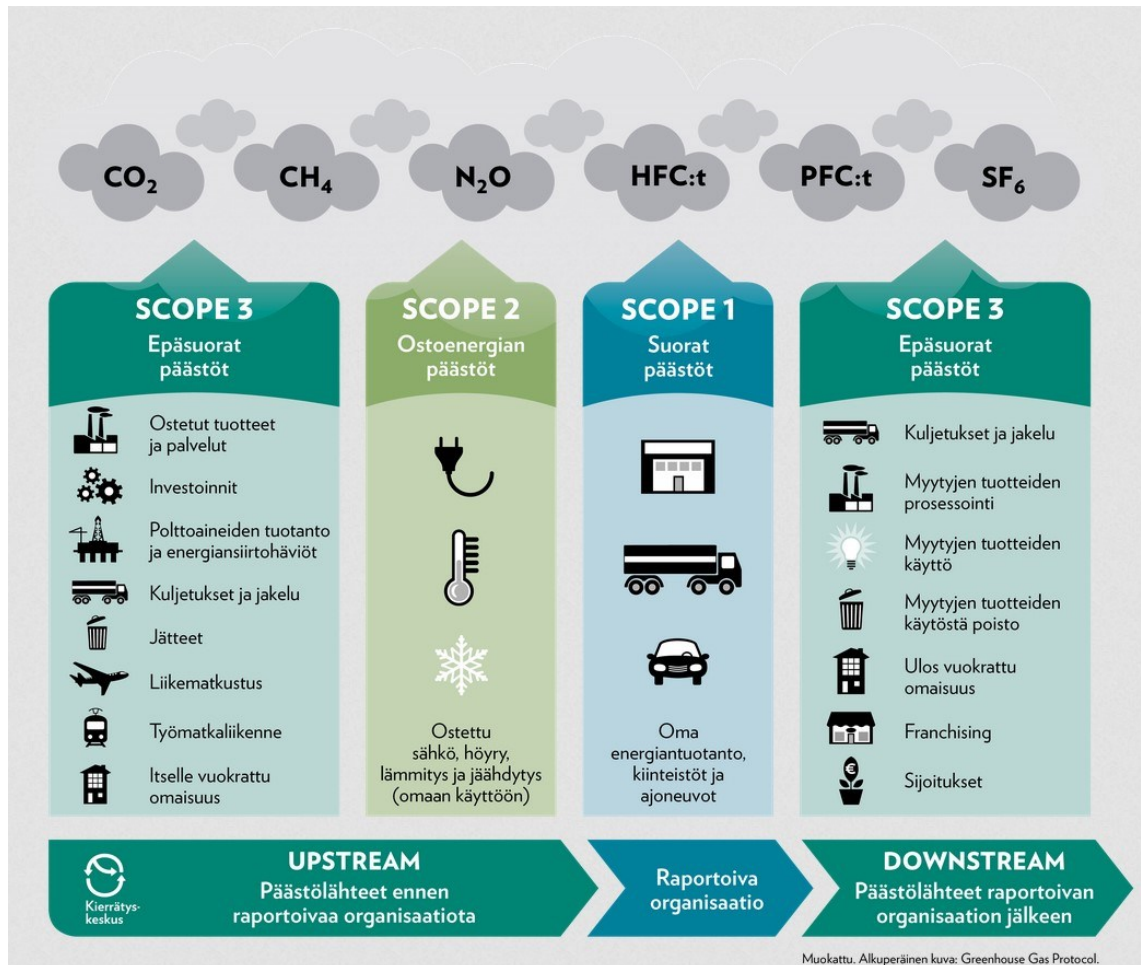
Kuvio 8: Kaksinkertainen olennaisuus (Quentic 2023)

Käytännössä yritys määrittelee olennaisuusanalyysin perusteella eri ESG-tekijät vaikutusten merkittävyyden perusteella matriisitaulukkuun. Kuviossa oikealla ylänurkassa ovat tekijät: energia, ihmisoikeudet, työntekijöiden kehittyminen, korruption vastaisuus ja vaatimustenmukaisuus. Nämä ESG-tekijät ovat tässä olennaisuusanalyysissä merkittävimmät tekijät, kun arvioidaan liiketoiminnan vaikutusta ympäristöön ja ympäristön vaikutusta yritykseen.

4.2 Vastuullisuustietojen kerääminen

Yritykselle olennaisten ESG-tekijöiden tunnistamisen jälkeen määritellään, mitä tietoja tai dataa tarkalleen kerätään. Käytössä tulee olla vankka tiedonkeruuprosessi tarkkojen ja luotettavien tietojen keräämiseksi jokaisesta tunnusluvusta ja sen tulisi olla yhtenäistä ja johdonmukaista tulevien vuosien aikanakin. Viestintä yrityksen eri osastojen välillä tulee olla asianmukaista ja myös tiedonkeruuseen käytettävien työkalujen ja ohjelmistojen. Tiedonkeruun jälkeen tieto analysoidaan ja tulkitaan, jotta ymmärretään parannettavat osa-alueet. Tämä auttaa yritystä tunnistamaan alueet, joissa vastuullisuus on jo hyvällä tasolla ja vastaavasti alueet, joissa on vielä parannettavaa.

Ympäristövastuun kannalta olennaisinta olisi aloittaa yrityksen hiilijalanjäljen laskemisesta. Laskemisen tueksi on erilaisia menetelmiä olemassa, mutta yksi keskeisimmistä on GHG-protokolla (Green House Gas Protocol). Kyseisessä laskentamenetelmässä päästöt jaotellaan kolmeen eri luokkaan: suorat, ostetut ja epäsuorat päästöt (englanninkieliset termit: Scope 1, 2 ja 3). (Jokihaara 2023.) Seuraavassa kuviossa on havainnollistettu näitä päästölähteitä (Kuvio 9).



Kuvio 9: Yrityksen päästölähteet (Jokihaara 2023)

Kuviossa suorat päästöt (scope 1) sisältävät yrityksen oman energiantuotannon, kiinteistöt ja ajoneuvot. Scope 2- päästöjä ovat ostettu sähkö, höyry, lämmitys ja jäähdytys yrityksen omaan käyttöön. Scope 3 -päästöt ovat epäsuoria päästöjä, jotka syntyvät käytännössä ennen tuotteen myyntihetkeä ja sen jälkeen. Nämä liittyvät esimerkiksi yrityksen hankintoihin, investointeihin, työmatkaliikenteeseen, myytyjen tuotteiden käyttöön ja prosessointiin.

Yrityksen tulee valita olennaisuusanalyysin ja käytössä olevien resurssien perusteella, halu-aako se laskea kaikkien kolmen luokan päästöt, vai vain esimerkiksi suorat päästöt. Laskentaa varten käytettävää dataa löytää yrityksen kirjanpidosta, laskuista ja alihankkijoilta. Jos jotain

tietoa ei ole saatavilla, voidaan käyttää korvaavaa tietoa. Laskennan voi teettää myös kokonaan ulkopuolisella asiantuntijalla. (Jokihaara 2023.) Jos yritys kokee, että sen ei ole tarpeellista laskea varsinaista hiilijalanjälkeä, voi laskentaa varten tarvittavaa dataa hyödyntää sellaisenaankin. Ympäristövastuun osa-alueelta voi ilmoittaa myös energiankulutuksen, jätteiden määrän (joista kierrätettävää tai vaarallista jätettä jaoteltuna), vedenkulutuksen ja käytettyjen materiaalien määrän (eri materiaalit jaoteltuna).

Sosiaalisen vastuun kannalta yrityksen on tarpeen arvioida, millaisia vaikutuksia yrityksen toiminnalla on työntekijöihin, asiakkaisiin ja lähialueen ihmisiin ja heitä suojaaviin ihmisoikeuksiin. Tähän lukeutuu omissa toimipisteissä tapahtuva toiminta, hankinta ja asiakkaat. Hankinnassa on huomioitavaa raaka-aineisiin liittyvät ihmisoikeusriskit. Ihmisten terveys, turvallisuus, yksityisyydensuoja ja syrjimättömyys ovat myös tarpeen selvittää yrityksen toiminnassa. (Koskenranta 2021.) Syrjimättömyyteen liittyen yrityksellä on käytössään tiedot työntekijöiden sukupuoli- ja ikäjakaumasta sekä vähemmistöjen edustuksesta ja siitä voi muodostaa taulukon, joissa nämä jakaumat on esitetty prosentuaalisesti tai lukumäärinä. Esimerkiksi seuraavia asioita voi mitata sosiaalisen vastuun osa-alueelta:

- henkilöstön lukumäärä maantieteellisten alueiden ja toimialojen mukaan
- naisten ja miesten osuus henkilöstöstä
- naisten osuus johtotehtävistä
- työntekijöiden ja toimihenkilöiden osuus henkilöstöstä
- kokoaikaisten ja osa-aikaisten työntekijöiden määrä
- vakituksessa työsuhhteessa toimivien määrä
- uusien työsuhhteiden määrä
- eläkkeelle siirtyneiden työntekijöiden määrä
- irtisanottujen ja lomautettujen työntekijöiden määrä
- henkilöstön vaihtuvuus
- henkilöstön ikäjakauma
- henkilöstön keski-ikä
- henkilöstön koulutusrakenne
- palvelusvuosien määrä
- koulutuspäivien määrä työntekijää kohti
- sairauspoissaolot
- työtapaturmat
- järjestäytymisaste
- työtyytyväisyyden kehitys
- terveydenhoitoon käytetyt varat
- virkistys- ja harrastustoimintaan käytetyt varat
- keskipalkka

- palkat ja palkkiot eriteltyinä palkitsemisjärjestelmien mukaisesti
- palkitsemisjärjestelmien piiriin kuuluvan henkilöstön osuus
- työsuhde-edut ja niihin käytetyt varat
- säännöllisten kehityskeskustelujen piiriin kuuluvan henkilöstön osuus (Kirjanpitolautakunta 2006, 50-55; Niskanen & Suomen tilintarkastajat 2022, 292).

Nämä tiedot ovat suhteellisen helppo kerätä ja ne tuovat merkityksellistä tietoa yrityksen suhtautumisesta omaan henkilöstönsä.

4.3 Vastuullisuustietojen esittäminen

Tunnuslukuja esittäminen ja raportointi lähtee liikkeelle siitä, että valitaan mitä standardia halutaan käyttää. Jos tiettyä standardia ei ole tarkoitus seurata, voi käyttää kerättyjä tietoja sellaisenaankin. Valituille tunnusluville määritellään tavoitteet, jotta yrityksen suorituskykyä ja edistymistä voidaan mitata pitkällä aikavälillä. Tavoitteiden tulisi olla kunnianhimoisia, mutta kuitenkin sellaisia, jotka ovat realistisesti saavutettavissa. Tavoitteiden tulee olla myös yhteneväiset yrityksen oman strategian kanssa.

Tiedoista on tarkoitus muodostaa selkeä raportti, jossa mittarit, tiedot ja analyysit esitetään sidosryhmille helposti ymmärrettäviksi. Tarvittaessa voi käyttää kaavioita selkeyttämiseksi. Raportista kannattaa pyytää palautetta sidosryhmiltä, jotta voidaan paremmin vastata heidän odotuksiinsa ja tarvittaessa tarkentaa raportointitapaa. Vastuullisuusraportointi on jatkuva prosessi. Mittareita ja tavoitteita täytyy ajoittain tarkistaa ja päivittää muuttuvien olosuhteiden, nousevien trendien ja sidosryhmien odotusten mukaan. Tämä varmistaa raportoinnin pysyvän merkityksellisenä.

Yrityksen kirjanpidosta ja tilinpäätöksestä tehdään yleensä vuosittain tilintarkastus, joka varmentaa yrityksen antamat taloudelliset tiedot oikeaksi. Vastuullisuusraportti olisi hyvä myös varmentaa ulkopuolisella toimijalla, jotta se olisi mahdollisimman läpinäkyvä.

Muut kuin taloudelliset tiedot voi tällä hetkellä ilmoittaa tilinpäätöksen toimintakertomuksessa ja jos yritys haluaa julkaista täysin erillisen yritysraportin, tulisi siitä olla maininta toimintakertomuksessa (Niskanen & Suomen tilintarkastajat 2022, 292). Jos yritys vastuutietoja haluaa raportoida kompaktisti niin toimintakertomus voisi olla sopiva paikka sille. Silloin taloudelliseen vastuuseen liittyviä tunnuslukuja ei tarvitse esittää uudelleen, koska ne sisältyvät jo pääosin tilinpäätöksen muihin osiin.

Toimintakertomuksessa voi ilmoittaa näin ollen alaluvussa 4.2 listatut tunnusluvut ympäristö- vastuun ja sosiaalisen vastuun osa-alueilta. Hallinnollisen vastuun osa-alueesta voi ilmoittaa toimintakertomuksessa, että onko yrityksellä käytössään sisäisiä valvontajärjestelmiä korrup-tion ja lahjonnan estämiseksi sekä onko tällaisia tapauksia tullut ilmi tilikauden aikana. Mikäli

yritys tarkistaa hankintojensa alkuperän tarkkaan ja käyttää vain tietyin sertifikaatein tunnus-tettuja alihankkijoita tai toimittajia, voi senkin tuoda ilmi toimintakertomuksessa.

5 Johtopäätökset

Tässä opinnäytetyössä on nyt perehdytty ajantasaiseen kansalliseen lainsäädäntöön yritysvas-tuuseen liittyen ja myös EU:n voimaantuleviin direktiiveihin. Yleisimpiin vastuullisuusrapor-toinnin standardeihin ja kehyksiin on tutustuttu ja muihin aihetta käsitteleviin julkaisuihin. Kansainvälisen vuosittaisen listauksen perusteella valittiin neljä suomalaista yritystä, joiden vastuullisuusraportteja ja olennaisuusanalyysyjä tarkasteltiin. Tilinpäätöksen liitetietojen ke-hittämistä lähestyttiin niin, että selvitettiin, mikä on olennaista tietoa, jota vastuullisuustie-tojen ilmoittamisessa kannattaa kerätä ja miten ne tiedot tulisi ilmoittaa.

Johtopäätöksenä voidaan esittää, että tärkeintä tässä tutkimuksessa ei ole se, miten vastuul-lisuustiedot ilmoitetaan, kunhan ne ovat yritykselle olennaisia ja neutraaleja. Tarkemman tarkastelun kohteena olleet yritykset ovat suuria, joilla on käytössään varmasti paljon resurs-seja vastuullisuustietojen keräämistä ja raportointia varten. Heidän vastuullisuusraporttinsa ovat pitkiä ja laajoja ja ne julkaistaan yleensä tilinpäätöksen yhteydessä erillisenä julkaisuna. Toisaalta mitä isompi organisaatio on, sitä enemmän on sidosryhmiä ja sitä kautta myös ra-portoitavaa.

Pk-yrityksessä toiminta ei ole välttämättä yhtä laajaa, eikä sidosryhmiäkään yhtä paljon. Vaikka resurssit ovat pienemmät, vastuullisuuteen liittyvää tietoa on suhteellisen helposti saatavilla ja työkaluja sen keräämiseen. Yrityksen koosta riippumatta vastuullisuusraportoin-nin aloittaminen ensi kertaa voi olla hidas prosessi, koska vaikka tietoa on saatavilla, se ei välttämättä ole löydettävissä ainoastaan esimerkiksi taloushallinnon osastolta. Ensimmäisen vastuullisuusraportointivuoden jälkeen tiedon löytäminen ja raportointi on varmasti helpom-paa. Tarkoituksena on kuitenkin aloittaa projekti, joka jatkuu koko yrityksen elinkaaren ai-kana.

Ulkopuolisia asiantuntijapalveluita on saatavilla vastuullisuusraportointiin liittyen ja yrityksen kannattaakin kilpailuttaa nämä vaihtoehdot. Resursseista riippuen voi olla helpompaa ja ta-loudellisempaa aloittaa vastuullisuusraportointi siihen erikoistuneen asiantuntijapalvelun avulla. Vaihtoehtoisesti yritys voisi kouluttaa esimerkiksi taloushallinnon henkilöstöä tai pal-kata uuden työntekijän, jolla on tarvittavaa osaamista vastuullisuusraportoinnista. Vastuulli-suustiedot linkittyvät vahvasti taloushallintoon, koska suuri osa mitattavissa olevasta tiedosta saadaan esimerkiksi yrityksen ostolaskuista.

Mitä tulee vastuullisuusraportin muotoon, voisi olla selkeämpää esittää tiedot toimintakerto-muksessa tai sen jälkeen osana tilinpäätöksen liitetietoja kuitenkin erillisenä osana. Yrityksen

verkkosivuilla voi esittää myös näitä tietoja, mutta koska se on koko ajan muokattavissa, vuosittaisen tilinpäätöksen yhteydessä esitetty vastuullisuusraportti voi antaa virallisemmän kuvan. Kuten aiemmin on mainittu, voi raportti olla lyhytkin, jos yrityksellä ei ole mahdollisuutta rakentaa laajempaa raporttia.

Vastuullisuusraportoinnin avulla yritys voi olla helpommin lähestyttävä sidosryhmien kannalta. Raportoimalla ESG-jaottelun mukaan yritys voi osoittaa sitoutumisensa vastuullisiin liiketoimintatapoihin, rakentaa luottamusta ja uskottavuutta sidosryhmiinsä. Vastuullisuustietojen integrointi tilinpäätökseen voi auttaa yrityksen johtoa tietoisempaan päätöksentekoon yrityksen strategian kannalta, koska lähestymistapa on kokonaisvaltaisempi. Riskienhallinta voi helpottua, kun yrityksessä aletaan käsittelemään ennakoivasti ilmastonmuutokseen, ihmisoikeuksiin, toimitusketjuun ja tuoteturvallisuuteen liittyviä kysymyksiä. Vastuullisuusraportointi voi toimia yrityksellä kilpailuetuna markkinoilla, koska asiakkaat ja sijoittajat asettavat yhä useammin vastuullisuuden etusijalle.

Tämän tutkimuksen perusteella voisi sanoa, että yritys hyötyy monella tavalla vastuullisuuden raportoinnista. Ihmiset ovat koko ajan valveutuneempia vastuullisuusasioista ja nämä ihmiset voivat olla yrityksen asiakkaita, työntekijöitä, alihankkijoita, toimittajia tai sijoittajia. Ympäristöasioiden mittaaminen auttaa havainnoimaan esimerkiksi sähkön ja veden kulutusta, jolla voidaan saada aikaan myös taloudellisia säästöjä. Toiminnan kehittämistä vastuullisempaan ja läpinäkyvämpään suuntaan ei pitäisi ajatella pelkästään pakollisena viranomaisten sääntelynä tai imagon kiillottamisena vaan kokonaisvaltaisena kohennuksena kaikessa yrityksen toiminnassa.

6 Arviointi ja pohdinta

Tässä tutkimuksessa käytettiin lähteinä ajantasaista lainsäädäntöä, joista tärkeimpänä toimi voimaan astuva EU:n raportointistandardi. Tutkimuksen luotettavuutta arvioidessa täytyy ottaa huomioon, että EU:n uudet raportointistandardit ovat vielä luonnosvaiheessa ja saattavat muuttua. Vastuullisuusraportointi ei todennäköisesti tule vielä kukaan olemaan pakollista pienille yrityksille lainsäädännön näkökulmasta siinä suhteessa mitä se on suurille. Siksi tutkimuksessa on painotettu myös vapaaehtoisen vastuullisuusraportoinnin merkitystä.

Yritysten vastuullisuusraportteja tutkiessa luotettavuutta on vaikea arvioida. Nykyisessä tilanteessa raportointistandardeja on erilaisia ja suuretkin yritykset noudattavat vain osittain niitä. Kahden eri yrityksen vastuullisuusraportit eivät ole täysin vertailukelpoisia, koska niissä on voitu käyttää eri standardeja ja mittausmenetelmiä. Vastuullisuusraportointien varmennus ei ole vielä myöskään kovin hyvällä tasolla, sillä raportista saattaa olla vain osa tai ei mitään varmennettu ulkopuolisen tahon toimesta.

Vaikka eri tahot myöntävät erilaisia sertifikaatteja ja laativat pisteytyksiä yrityksille vastuullisuustietojen perusteella, on silti vaikea arvioida yrityksen todellista vastuullisuutta kokonaisuudessaan. Yrityksen toimiala ja liiketoimintamalli vaikuttaa vertailuun ja ympäristö, jossa yritys toimii. Yhteinen tavoite kaikille pitäisi olla vastuullisuuden määrätietoinen kehittäminen, eikä niinkään vastuullisuuden vertailu.

Arvioidessa koko tutkimuksen luotettavuutta, voisi sanoa, että pohjalla olevasta teoriasta on esitetty kohtuullisia ja realistisia johtopäätöksiä. Vaikka aihetta oli jo rajattu, on vastuullisuus niin monialainen aihe, että sitä on vaikea yhdessä opinnäytetyössä kuvata kattavasti. Tärkeimpänä tavoitteena oli selvittää, miten tilinpäätöksen liitetietoja tulisi vastuullisuuden näkökulmasta kehittää ja tässä tutkimuksessa on esitetty tapoja siihen.

Oman asiantuntijuuden kehittymisestä voisi sanoa, että en tutkimuksen alussa ollut vielä täysin tietoinen vastuullisuusraportoinnin merkityksestä, mutta nyt näkisin, että se on erittäin merkityksellistä yrityksen kannalta sen koosta riippumatta. Opinnäytetyö oli arvokas kokemus ja kosketuspinta tutkimuksen tekemiseen.

Jatkotutkimuksena olisi hyödyllistä tutkia tarkemmin menetelmiä, joita käytetään vastuullisuuden tunnuslukujen mittaamisen. Esimerkiksi päästöjen mittaamiseen ja laskemiseen käytettyjä menetelmiä voisi tutkia, että miten niitä voisi kehittää, jotta tarvittavien tietojen kerääminen helpottuisi. Vastuullisuusraportointia ei pitäisi sivuuttaa siitä syystä, että se on hankalaa tai työlästä.

Lähteet

Painetut

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. 2009. Tutki ja kirjoita. Helsinki: Tammi.

Niskanen, J. & Suomen Tilintarkastajat. 2022. Osakeyhtiön tilinpäätösmalli. Helsinki: ST-Akatemia Oy.

Sähköiset

CDP. 2023a. What we do. Viitattu 1.5.2023. <https://www.cdp.net/en/info/about-us/what-we-do>

CDP. 2023b. The Europe A List 2022. Viitattu 1.5.2023. <https://www.cdp.net/en/companies/companies-scores/a-list-europe-2022>

Commitment2050. 2023. Vastuullisuuden osa-alueet ja niiden tärkeys. Viitattu 7.5.2023. <https://commitment2050.fi/vastuullisuuden-osa-alueet-ja-niiden-tarkeys/>

Corporate Knights. 2023a. About Us. Viitattu 7.5.2023. <https://www.corporateknights.com/about-us/>

Corporate Knights. 2023b. 2023 Global 100 ranking table. Viitattu 7.5.2023. <https://www.corporateknights.com/rankings/global-100-rankings/2023-global-100-rankings/2023-global-100-most-sustainable-companies/>

EFRAG. 2022. Glimpse into draft ESRS 1 General requirements. Viitattu 9.4.2023. <https://www.efrag.org/Assets/Download?assetUrl=%2Fsites%2Fwebpublishing%2FSiteAssets%2FGlimpse%2520into%2520draft%2520ESRS1.pdf>

Euroopan komissio. 2023a. Corporate sustainability reporting. Viitattu 1.5.2023. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_fi

Euroopan komissio. 2023b. Euroopan vihreän kehityksen ohjelma. Viitattu 9.4.2023. https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal_fi

Euroopan komissio. 2023c. EU taxonomy for sustainable activities. Viitattu 10.4.2023. https://finance.ec.europa.eu/sustainable-finance/tools-and-standards/eu-taxonomy-sustainable-activities_en

Finsif. 2023. Vastuullinen sijoittaminen pähkinänkuoressa. Viitattu 7.5.2023.

<https://finsif.fi/vastuullinen-sijoittaminen-pahkinankuoressa/>

GRI. 2023a. The global leader for impact reporting. Viitattu 29.4.2023. <https://www.global-reporting.org/>

GRI. 2023b. How to use the GRI Standards. Viitattu 29.4.2023. <https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/>

Jokihaara, H. 2023. Kiertotaloudessa-blogiarkisto. Kuinka selvittää yrityksen hiilijalanjälki? Viitattu 18.5.2023. https://www.kierratyskeskus.fi/palvelut_yrityksille/kiertotaloudessa_blogi/blogiarkisto/kuinka_selvittaa_yrityksen_hiilijalanjalki.7036.news

Kesko. 2023a. Keskon vuosiraportti 2022. Viitattu 6.5.2023. https://www.kesko.fi/globalassets/03-sijoittaja/raporttikeskus/2023/q1/kesko_vuosiraportti_2022.pdf

Kesko. 2023b. Olennaisuusarviointi. Viitattu 6.5.2023. <https://www.kesko.fi/yritys/vastuullisuus/olennaisuusarvio/>

Kirjanpitoasetus 1339/1997. Viitattu 11.9.2022. <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971339>

Kirjanpitolaki 1336/1997. Viitattu 26.3.2023. <https://finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336#L1P4a>

Kirjanpitolautakunta. 2006. Toimintakertomuksen laatiminen. Viitattu 27.5.2023. <https://kirjanpitolautakunta.fi/documents/10197/10349155/TOIMINTAKERTOMUS.doc>

Kirjanpitolautakunta. 2007. Rahoituslaskelman laatiminen. Viitattu 15.10.2022. <https://kirjanpitolautakunta.fi/documents/10197/10349155/RAHLASK2007.doc>

Kone. 2022. Helping cities grow sustainably. Sustainability Report 2022. Viitattu 6.5.2023. https://www.kone.com/en/Images/kone-sustainability-report-2022_tcm17-123839.pdf

Koskenranta, R. 2021. Mitä pk-yrityksen pitää tietää sosiaalisesta vastuusta? Lue ihmisoikeusjuristin vinkit liikkeelle lähtöön. Viitattu 18.5.2023. <https://www.yrittajat.fi/uutiset/mita-pk-yrityksen-pitaa-tietaa-sosiaalisesta-vastuusta-lue-ihmisoikeusjuristin-vinkit-liikkeelle-lahtoon/>

Neste. 2023a. Vastuullisuusraportit. Nesteen vastuullisuusraportti 2022 (englanniksi). Viitattu 6.5.2023. <https://www.neste.fi/konserni/vastuullisuus/vastuullisuusraportit>

Neste. 2023b. Olennaisuusarviointi. Viitattu 6.5.2023. <https://www.neste.fi/konserni/vastuullisuus/vastuullisuus-nesteella/olennaisuusarviointi>

Nordea. 2023. Annual report 2022. Sustainability notes. Viitattu 6.5.2023. <https://www.nordea.com/en/doc/annual-report-nordea-bank-abp-2022.pdf#page=319>

Oikeusministeriö. 2023. Eettinen yritystoiminta. Viitattu 2.6.2023. <https://korruptiointorjunta.fi/yritystoiminta>

Quentic. 2023. Ympäristö ja kestävä kehitys. Kaksinkertainen olennaisuus ja ei merkittävää haittaa -periaate. Kaksi ESG:n peruseriaatetta lyhyesti. Viitattu 7.5.2023. <https://www.quentic.fi/asiantuntija-artikkelit/kaksinkertainen-olennaisuus-ja-ei-merkittavaa-haittaa/>

Räsänen, J. 2023. Vastuullisuus ja ESG-raportointi murroksessa - mihin yritysten on varauduttava? Viitattu 22.5.2023. <https://procourt.fi/blogi/vastuullisuus/>

SASB. 2023. About us. Viitattu 29.4.2023. <https://www.sasb.org/about/>

ST-Akatemia. 2023. Olennaisuusarviointi - mitä ja miksi. Viitattu 7.5.2023. <https://esgpalvelu.fi/olennaisuusarviointi-mita-ja-miksi/>

Suomen YK-liitto. 2023. Kestävä kehitys. Kestävän kehityksen tavoitteet. Viitattu 1.5.2023. <https://www.ykliitto.fi/kestava-kehitys#tavoitteet>

TCFD. 2017. Recommendations of the Task Force on Climate-related Financial Disclosures. Viitattu 29.4.2023. <https://assets.bbhub.io/company/sites/60/2021/10/FINAL-2017-TCFD-Report.pdf>

TCFD. 2023. Task Force on Climate-related Financial Disclosures. Viitattu 29.4.2023. <https://www.fsb-tcfd.org/>

Teerinen, N. 2022. Pk-yritysten vastuullisuusraportoinnin tavat Suomessa. Opinnäytetyö. LAB-ammattikorkeakoulu. Viitattu 23.5.2023. https://www.theseus.fi/bitstream/handle/10024/780891/Teerinen_Nora.pdf?sequence=2&isAllowed=y

Vanhala, A. 2022. Taloudellinen vastuu ja hyvä hallinto ovat jokaisen yrityksen peruskallio. Viitattu 22.5.2023. <https://www.syo.fi/taloudellinen-vastuu-ja-hyva-hallinto-ovat-jokaisen-yrityksen-peruskallio/>

Vihreä vastuu. 2023a. Vihreä vastuu -hanke. Viitattu 1.5.2023. <https://vihreavastuu.fi/>

Vihreä vastuu. 2023b. Vihreä Vastuu -hankkeen esittely. Viitattu 1.5.2023. <https://vihreavastuu.fi/tietoja/>

Ympäristömerkintä Suomi Oy. 2021. Viherpesua vai ympäristövastuuta? Viitattu 25.5.2023. <https://joutsenmerkki.fi/viherpesua-vai-ymparistovastuuta/>

Yrittäjät. 2023. Tietosuoja. Viitattu 2.6.2023. <https://www.yrittajat.fi/tietopankki/liiketoiminta/tietosuoja/>

Kuviot

Kuvio 1: ESRS-luonnoksen standardien aihealueet (EFRAG 2022)	14
Kuvio 2: GRI-standardit (GRI 2023b)	16
Kuvio 3: TCFD:n kuvaamat taloudelliset vaikutukset (TCFD 2017)	17
Kuvio 4: CDP:n vuoden 2022 A-listan suomalaiset yritykset (CDP 2023b).....	18
Kuvio 5: YK:n kestävän kehityksen tavoitteet (Suomen YK-liitto 2023).....	18
Kuvio 6: Nesteen vastuullisuuteen liittyvä olennaisuusarviointi (Neste 2023b).....	22
Kuvio 7: Keskon olennaisuusarviointi (Kesko 2023b).....	23
Kuvio 8: Kaksinkertainen olennaisuus (Quentic 2023)	26
Kuvio 9: Yrityksen päästölähteet (Jokihaara 2023)	27

Taulukot

Taulukko 1: Yrityksen kokoluokka (Kirjanpitolaki 1336/1997)	11
---	----

Liitteet

Liite 1: Tuloslaskelma-kaava (Kirjanpitoasetus 1339/1997)	39
Liite 2: Tase-kaava (Kirjanpitoasetus 1339/1997)	41
Liite 3: Suora rahoituslaskelma (Kirjanpitolausakunta 2007)	44

Liite 1: Tuloslaskelma-kaava (Kirjanpitoasetus 1339/1997)

1. LIIKEVAIHTO
2. Valmiiden ja keskeneräisten tuotteiden varastojen muutos
3. Valmistus omaan käyttöön
4. Liiketoiminnan muut tuotot
5. Materiaalit ja palvelut
 - a) Aineet, tarvikkeet ja tavarat
 - aa) Ostot tilikauden aikana
 - ab) Varastojen muutos
 - b) Ulkopuoliset palvelut
6. Henkilöstökulut
 - a) Palkat ja palkkiot
 - b) Henkilösivukulut
 - ba) Eläkekulut
 - bb) Muut henkilösivukulut
7. Poistot ja arvonalentumiset
 - a) Suunnitelman mukaiset poistot
 - b) Arvonalentumiset pysyvien vastaavien hyödykkeistä
 - c) Vaihtuvien vastaavien poikkeukselliset arvonalentumiset
8. Liiketoiminnan muut kulut
9. LIIKEVOITTO (-TAPPIO)
10. Rahoitustuotot ja -kulut
 - a) Tuotot osuuksista saman konsernin yrityksissä
 - b) Tuotot osuuksista omistusyhteisyhteisöissä
 - c) Tuotot muista pysyvien vastaavien sijoituksista
 - d) Muut korko- ja rahoitustuotot
 - e) Arvonalentumiset pysyvien vastaavien sijoituksista
 - f) Arvonalentumiset vaihtuvien vastaavien rahoitusarvopapereista
 - g) Korkokulut ja muut rahoituskulut

11. VOITTO (TAPPIO) ENNEN TILINPÄÄTÖSSIIRTOJA JA VEROJA

12. Tilinpäätössiirrot

a) Poistoeron muutos

b) Verotusperusteisten varausten muutos

c) Konserniavustus

13. Tuloverot

14. Muut välittömät verot

15. TILIKAUDEN VOITTO (TAPPIO)

Liite 2: Tase-kaava (Kirjanpitoasetus 1339/1997)

VASTAAVAA

A PYSYVÄT VASTAAVAT

I Aineettomat hyödykkeet

1. Kehittämismenot
2. Aineettomat oikeudet
3. Liikearvo
4. Muut aineettomat hyödykkeet
5. Ennakkomaksut

II Aineelliset hyödykkeet

1. Maa- ja vesialueet
2. Rakennukset ja rakennelmat
3. Koneet ja kalusto
4. Muut aineelliset hyödykkeet
5. Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat

III Sijoitukset

1. Osuudet saman konsernin yrityksissä
2. Saamiset saman konsernin yrityksiltä
3. Osuudet omistusyhteisyhteisöissä
4. Saamiset omistusyhteisyhteisöiltä
5. Muut osakkeet ja osuudet
6. Muut saamiset

B VAIHTUVAT VASTAAVAT

I Vaihto-omaisuus

1. Aineet ja tarvikkeet
2. Keskeneräiset tuotteet
3. Valmiit tuotteet/tavarat
4. Muu vaihto-omaisuus
5. Ennakkomaksut

II Saamiset

1. Myyntisaamiset
2. Saamiset saman konsernin yrityksiltä
3. Saamiset omistusyhteisyhteisöiltä

4. Lainasaamiset
 5. Muut saamiset
 6. Maksamattomat osakkeet/osuudet
 7. Siirtosaamiset
- III Rahoitusarvopaperit
1. Osuudet saman konsernin yrityksissä
 2. Muut osakkeet ja osuudet
 3. Muut arvopaperit
- IV Rahat ja pankkisaamiset
- VASTATTAVAA
- A OMA PÄÄOMA
- I Osake-, osuus- tai muu vastaava pääoma
- II Ylikurssirahasto
- III Arvonkorotusrahasto
- IV Muut rahastot
1. Sijoitetun vapaan oman pääoman rahasto
 2. Vararahasto
 3. Yhtiöjärjestyksen tai sääntöjen mukaiset rahastot
 4. Käyvän arvon rahasto
 5. Muut rahastot
- V Edellisten tilikausien voitto (tappio)
- VI Tilikauden voitto (tappio)
- B TILINPÄÄTÖSSIIRTOJEN KERTYMÄ
1. Poistoero
 2. Verotusperäiset varaukset
- C PAKOLLISET VARAUKSET
1. Eläkevaraukset
 2. Verovaraukset
 3. Muut pakolliset varaukset
- D VIERAS PÄÄOMA
1. Joukkovelkakirjalainat
 2. Vaihtovelkakirjalainat
 3. Lainat rahoituslaitoksilta

4. Takaisinlainat työeläkevakuutuslaitoksilta
5. Saadut ennakot
6. Ostovelat
7. Rahoitusvekselit
8. Velat saman konsernin yrityksille
9. Velat omistusyhteisyriyksille
10. Muut velat
11. Siirtovelat

Liite 3: Suora rahoituslaskelma (Kirjanpitolauslautakunta 2007)

<i>Liiketoiminnan rahavirta:</i>		<i>viite</i>
Myyntistä saadut maksut	+xx	4.1
Liiketoiminnan muista tuotoista saadut maksut	+xx	4.1
Maksut liiketoiminnan kuluista	- <u>xx</u>	4.1
Liiketoiminnan rahavirta ennen rahoituseriä ja veroja	+/- xx	
Maksetut korot ja maksut muista liiketoiminnan rahoituskuluista	- xx	4.1
Saadut korot liiketoiminnasta	+xx	4.6
Saadut osingot liiketoiminnasta	+xx	4.6
Maksetut välittömät verot	- <u>xx</u>	4.9
Rahavirta ennen satunnaisia eriä	+/- xx	
Liiketoiminnan satunnaisista eristä johtuva rahavirta (netto)	+/- <u>xx</u>	
Rahavirtoina toteutuneet oman pääoman veloitukset/hyvitykset aikaisempien tilikausien kertaluonteisista tapahtumista	+/- <u>xx</u>	
Liiketoiminnan rahavirta (A)	+/- <u>xx</u>	4.1
<i>Investointien rahavirta:</i>		
Investoinnit aineellisiin ja aineettomiin hyödykkeisiin	- xx	4.10
Aineellisten ja aineettomien hyödykkeiden luovutustulot	+xx	4.10
Myönnettyt lainat	- xx	4.2
Investoinnit muihin sijoituksiin	- xx	4.2
Lainasaamisten takaisinmaksut	+xx	4.2
Luovutustulot muista sijoituksista	+xx	4.10
Saadut korot investoinneista	+xx	4.6
Saadut osingot investoinneista	+ <u>xx</u>	4.6
Maksetut välittömät verot	- <u>xx</u>	4.9
Investointien rahavirta (B)	+/- <u>xx</u>	4.2
<i>Rahoituksen rahavirta:</i>		
Maksullinen oman pääoman lisäys	+xx	4.3
Omien osakkeiden hankkiminen	- xx	4.3
Omien osakkeiden myynti	+xx	4.3
Lyhytaikaisten lainojen nostot	+xx	4.3 ja 4.5
Lyhytaikaisten lainojen takaisinmaksut	- xx	4.3 ja 4.5
Pitkäaikaisten lainojen nostot	+xx	4.3
Pitkäaikaisten lainojen takaisinmaksut	- xx	4.3
Maksetut korot ja maksut rahoituskuluista	-xx	4.6
Maksetut osingot ja muu voitonjako	- <u>xx</u>	4.6
Maksetut välittömät verot	- <u>xx</u>	4.9
Rahoituksen rahavirta (C)	+/- <u>xx</u>	4.3
Rahavarojen muutos (A+B+C) lisäys (+) / vähennys (-)	+/- xx	
Rahavarat tilikauden alussa	xx	4.4
Rahavarat tilikauden lopussa	xx	