

Asia: Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi kirjanpitolain ja tilintarkastuslain muuttamisesta sekä eräiksi niihin liittyviksi laeiksi (HE 20/2023)

Finnwatch kiittää mahdollisuudesta lausua luonnoksesta hallituksen esitykseksi kestävyysraportointidirektiivin (CSRD) voimaansaattamiseksi. Finnwatch kannattaa kestävyysraportointivelvoitteiden kansallista laajennusta koskemaan myös osuuskuntia sekä velvollisuutta asettaa kestävyysraportin käsittävän toimintakertomuksen lisäksi myös siihen liittyvä tilinpäätös niin luettavana versiona kuin digitiedostona raportointivelvollisen yrityksen verkkosivustolle.

Pidämme kuitenkin erittäin ongelmallisena ja jopa virheellisenä esitettyä arvoketjun määritelmää (esitetty kirjanpitolain 7. luku, 2 §): “ Tässä luvussa tarkoitetaan [...] arvoketjulla [...] toimitusketjun ja [...] kestävyysraportointiyrityksen tuottamien hyödykkeiden ja palvelujen asiakkaille toimittamisen edellyttämää suhteiden kokonaisuutta”. Edellä esitetty määritelmä päättyy tuotteiden asiakkaille toimittamiseen, eli se jättää ulkopuolelle hyödykkeiden ja palveluiden käytön ja hävittämisen. Näin ollen se on ristiriidassa raportointidirektiivin mukaisen ESRS-standardin ja International Sustainability Standards Boardin (ISSB) kestävyysraportointistandardiluonnoksessa käytettyjen arvoketjun määritelmien¹ kanssa, ja on siten omiaan synnyttämään myös oikeudellista epävarmuutta. Myös esimerkiksi aiemmin tänä vuonna hyväksytyssä akkuasetuksessa arvoketju ymmärretään siten, että se kattaa tuotteiden koko elinkaaren².

Loppukäytön rajaaminen arvoketjun määritelmän ulkopuolelle aiheuttaisi vähintäänkin tulkintakysymyksiä koskien yritysten velvollisuutta raportoida esimerkiksi niin sanotuista scope 3 -päästöistään, joita ovat muun muassa juurikin tuotteiden loppukäytöstä aiheutuvat päästöt. Toimialasta riippuen loppukäytöstä aiheutuvat päästöt voivat muodostaa merkittävän osan yrityksen päästöistä; näin on esimerkiksi fossiilisia polttoaineita tuottavien yritysten kohdalla. Myös ESRS-raportointistandardin mukaan yritysten tulee raportoida scope 3 -päästöistään³. Näiltä osin raportointistandardit pohjautuvat pitkälti yleisesti jo nyt käytössä olevaan GHG-protokollan Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standardiin⁴.

Ylipäätään jää epäselväksi, miksi toimitusketju ja arvoketju on tarpeen määritellä kansallisessa laissa, kun se on määritelty ESRS-standardissa.

¹ “A value chain encompasses the activities, resources and relationships the undertaking uses and relies on to create its products or services from conception to delivery, consumption and end-of-life” Ks. https://ec.europa.eu/finance/docs/level-2-measures/csrd-delegated-act-2023-5303-annex-2_en.pdf, s. 30 ja <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/general-sustainability-related-disclosures/exposure-draft-ifrs-s1-general-requirements-for-disclosure-of-sustainability-related-financial-information.pdf>, s. 41

² <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-5469-2023-INIT/en/pdf>, ks. esim. resitaali 10a

³ https://ec.europa.eu/finance/docs/level-2-measures/csrd-delegated-act-2023-5303-annex-1_en.pdf, s. 92–95

⁴ <https://ghgprotocol.org/corporate-value-chain-scope-3-standard>

Hallituksen esityksessä tuodaan lisäksi esiin, että arvoketju (ja toimitusketju) saatettaisiin määritellä uudelleen yritys vastuudirektiivissä (CSDDD), joka on parhaillaan trilogi-neuvotteluissa. Mikäli näin tapahtuisi, saattaisi se vaikuttaa Suomen lainsäädännössä kestävyysraportointia koskevissa säännöksissä käytettäviin vastaaviin määritelmiin. Yritys vastuudirektiivin käsittelyn yhteydessä asianmukaisen huolellisuuden ulottuvuus, ja siihen läheisesti liittyvä arvoketjun määritelmä ovat osoittautuneet yhdeksi poliittisesti vaikeimmista kysymyksistä. Tästä syystä on valitettavasti mahdollista, että kansainvälisistä yritys vastuustandardeista poiketen lopullinen CSDD-direktiivi ei tule kattamaan yritysten koko arvoketjua, jolloin se ei välttämättä myöskään tule sisältämään arvoketjun määritelmää. Tällainen lopputulos ei kuitenkaan poistaisi sitä tosiasiaa, että kestävyysraportointidirektiivi kattaa yritysten koko arvoketjun. Finnwatch ehdottaakin ensisijaisesti arvoketjun ja toimitusketjun määritelmien poistamista. Jos määritelmät halutaan säilyttää, olisi johdonmukaista perustaa ne kansainvälisiin raportointistandardeihin. Tällöin myös toimitusketjun määritelmässä käytetty sana 'yritys' tulee korvata raportointistandardeissa käytettyä englanninkielistä sanaa 'entity' tai 'actor'⁵ paremmin vastaavalla käännöksellä, kuten esimerkiksi 'yhteisö' tai 'toimija': *"toimitusketjulla hyödykkeiden ja palveluiden tuottamisen edellyttämää suhteiden kokonaisuutta kestävyysraportointiyrityksen ja toisten yhteisöjen/toimijoiden välillä"*.

Kestävyysraportissa tulee esityksen mukaan esittää kestävyysseikkoja koskevat tavoitteet, mukaan lukien "absoluuttiset tavoitteet kasvihuonekaasupäästöjen vähentämiseksi ainakin vuosien 2030 ja 2050 osalta, jollei komission asetuksella toisin säädetä". Finnwatch esittää tämän muuttamista sen selkeyttämiseksi ja korostamiseksi, että päästövähennykset on tehtävä mainittuihin vuosiin **mennessä** ja että mainitut tavoitevuodet ovat **vähimmäisvaatimus**. Muotoilu voisi siis olla esimerkiksi: *"absoluuttiset tavoitteet kasvihuonekaasupäästöjen vähentämiseksi ainakin vuosiin 2030 ja 2050 mennessä, jollei komission asetuksella säädetä tätä useammista välitavoitteista"*.

Finnwatch katsoo myös, että kestävyysraportointivelvoitteiden viranomaisvalvonnan tulisi olla läpinäkyvää, eli esimerkiksi Finanssivalvonnan antamat oikaisukehotukset tulisi julkaista kootusti Finanssivalvonnan verkkosivustolla. Myös epäilyistä väriin tai harhaanjohtavien kestävyystietojen raportoinnista tulisi voida ilmoittaa valvoville viranomaisille luottamuksellisesti. Kiinnitämme myös huomioita Finanssivalvonnan aiemmassa lausunnossa⁶ ilmaistuun huoleen siitä, ettei listaamattomien suuryritysten kestävyysraportoinnin valvontaan olla nimeämässä mitään viranomaistahoa. Tällainen

⁵ Ks. Arvoketjun määritelmästä ANNEX to the Commission Delegated Regulation (EU), s. 31 "**Value chain** includes **actors** upstream and downstream from the undertaking. Actors upstream from the undertaking (e.g., suppliers) provide products or services that are used in the development of the undertaking's products or services. **Entities** downstream from the undertaking (e.g., distributors, customers) receive products or services from the undertaking."

https://ec.europa.eu/finance/docs/level-2-measures/csrd-delegated-act-2023-5303-annex-2_en.pdf

⁶

<https://www.lausuntopalvelu.fi/FI/Proposal/Participation?proposallid=0c7ff216-83fe-47d8-acb4-5a21d22c3bca>

tilanne olisi ongelmallinen ottaen huomioon, että listaamattomilla suurilla yrityksillä voi olla hyvinkin merkittäviä vaikutuksia kestävyysseikkoihin, ja siksi on tärkeää, että myös niiden raportoinnin luotettavuus on viranomaisvalvonnan piirissä. Esimerkiksi päivittäistavarakaupan alalla Kesko on pörssiyritys, mutta S-ryhmä ei. Molemmat kuitenkin toimivat samoissa maissa ja niiden toimintaan liittyy samanlaisia riskejä ja vaikutuksia. On vaikea perustella, miksi viranomaisvalvontaa kohdistettaisiin niistä vain toisen kestävyysraportointiin.

Lisäksi Finnwatch katsoo, että yritysten tasapuolisen kohtelun kannalta olisi perusteltua, että kaikkien suuryritysten tulisi raportoida kestävyysseikoista jo 1.1.2024 alkavan tilikauden osalta. Myös listatuille pk-yrityksille sallittu erivapaus laatia toimintakertomus ilman kestävyysraporttia ennen 1.1.2028 alkavia tilikausia pitäisi mielestämme poistaa. Sijoittajat ja rahoittajat kiinnittävät alati enenevästi huomioita kestävyysseikkoihin, jolloin on suomalaisten pk-yritysten edun mukaista, että ne ovat etujoukoissa tuottamassa sijoittajien ja rahoittajien tarvitsemää vertailukelpoista tietoa kestävyysseikoista.

Lopuksi Finnwatch haluaa korostaa, että päästölaskennan laatua ja läpinäkyvyyttä tulee pyrkiä parantamaan myös direktiivin kansallisesta implementoinnista erillisin keinoin. Laskennan ohjeistukset, joihin myös direktiivin ESRS-standardi tukeutuu, sallivat paikoin myös varsin varsin epätarkkoja menetelmiä. Vaikka tämä voi olla perusteltua silloin, kun parempia menetelmiä ei ole käytettävissä, tulisi raportoinnissa tuoda kattavasti esiin tällaiset epävarmuudet. Päästötietojen luotettavuutta ja vertailtuvuutta parantaisi myös luotettavien ja ajantasaisten päästökerrointen saatavuuden parantaminen esimerkiksi co2data.fi-verkkosivuston kautta.⁷

⁷ Lisätietoa yritysten päästöraportoinnin ja -laskennan puutteista saa Finnwatchin tuoreesta, lokakuussa 2023 julkaistusta selvityksestä <https://finnwatch.org/fi/julkaisut/valistuneita-arvauksia>