

Lausunto

03.05.2023

Asia: Asia VN/30930/2022

## **Luonnos hallituksen esityksestä: kestävyysraportointidirektiivin (CSRD) voimaansaattaminen**

Lausunnonantajan lausunto

**Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään**

LAUSUNTO HALLITUKSEN ESITYKSESTÄ KESTÄVYYSRAPORTOINTIDIREKTIIVIN (CSRD) VOIMAAN SAATTAMISEKSI VN/30930/2022

8.5.2023

DNV on johtava globaali sertifiointin, varmennuksen ja riskinhallinnan asiantuntijayritys. Toimimme yli sadassa maassa, ja meillä on maailmanlaajuisesti n. 12 000 työntekijää. Palvelujamme ovat muun muassa johtamisjärjestelmien sertifiointi, tuoteturvallisuuden varmistaminen, yritysten toimitusketjujen auditointi sekä kestävyteen liittyvän tiedon ja raporttien varmennus. Euroopassa varmennamme vuosittain useiden kymmenien yritysten kestävyysraportteja sekä satoja muita kestävyteen liittyviä laskelmia, arvioita ja raportteja. DNV on sitoutunut YK:n kestävä kehityksen tavoitteisiin.

Kiitämme mahdollisuudesta antaa lausunto hallituksen esityksestä kestävyysraportointidirektiivin (CSRD) voimaan saattamiseksi.

DNV pitää yleisesti erittäin tervetulleena ja tärkeänä, että yritysten kestävyysraportointia koskevaa lainsäädäntöä tarkennetaan ja että raportointivelvoitteiden piiriin tulee merkittävä määrä uusia yrityksiä. Tämä osaltaan auttaa yritysten sidosryhmiä, kuten asiakkaita, yhteistyökumppaneita, työntekijöitä ja sijoittajia arvioimaan luotettavasti kunkin yrityksen toiminnan kestävyysvaikutuksia

ja sitoutuneisuutta kestäväen kehityksen edistämiseen sekä vertailemaan eri yritysten raportteja keskenään.

## 1.1 Kestävyysraportin varmentaminen

Pidämme tervetulleena velvoitetta kolmannen osapuolen suorittamaan riippumattomaan kestävyysraportoinnin varmennukseen. Pakollinen varmennus osaltaan parantaa raportoinnin luotettavuutta. Kestävyysraportointi on varsin monimutkainen prosessi, ja kestävyteen liittyvän tiedon kokoaminen ja hallinta sekä raportoinnin edellyttämien laskelmien laadinta vaatii yrityksiltä paljon erityisosaamista. Kun raportointivelvollisten yritysten määrä Euroopassa moninkertaistuu, ja moni yritys opettelee tulevina vuosina raportointia ensi kertaa, riippumaton asiantuntevan kolmannen osapuolen varmennus osaltaan auttaa näitä yrityksiä tunnistamaan raportointinsa kehityskohdat ja epäjohtonmukaisuudet.

Koska riippumaton kolmannen osapuolen raporttivarmennus on yrityksille pakollinen, on erityisen tärkeää huolehtia 1) varmennuspalvelujen riittävän laajasta tarjonnasta ja 2) varmennuspalvelujen tarjoajien riittävästä kestävyysraportoinnin osaamisesta.

Hallituksen esityksen mukaan yritys voisi valita kestävyysraportoinnin varmentajaksi paitsi auktorisoidun tilintarkastajan, myös kestävyysvarmennuslaitoksen. Pidämme tätä erittäin tervetulleena. Varmennustyön salliminen myös muille toimijoille kuin tilintarkastajille on tärkeä keino huolehtia palvelujen saatavuuden riittävydestä sekä terveestä kilpailusta markkinoilla, kun varmennuspalvelujen kysyntä kasvaa uuden lainsäädännön myötä moninkertaiseksi. Siksi on oleellista, minkälaisin ehdoin kestävyysvarmennuslaitokset voisivat uuden lainsäädännön puitteissa toimia.

On tärkeää huomioida, että EU:n alueella – myös Suomessa – toimii jo nyt kestävyysvarmennuslaitoksia, joilla on vahva osaaminen ja kokemus nimenomaan kestävyysraporttien varmennuksesta. Näiden toimijoiden osaamista tarvitaan jatkossa yhä enemmän, kun varmennuspalvelujen kysyntä moninkertaistuu nykyisestä. On siis tärkeää, ettei kestävyysvarmennuslaitosten toimintamahdollisuuksia kavenneta tai poisteta kokonaan kestävyysraportointidirektiivin kansallisessa täytäntöönpanossa.

### 1.1.1 Kestävyysraportoinnin varmennusta harjoittavien tahojen akkreditointi

DNV pitää erittäin hyvänä kehityksenä sitä, että kestävyysraportoinnin varmennusta tekevät tahot jatkossa akkreditoidaan ja että varmentajat toimivat viranomaisten valvonnassa.

Kestävyyseraportointi on luonteeltaan monitahoista, monimutkaista ja jatkuvasti kehittyvää, mikä tulee huomioida myös raporttien varmentajien viranomaisvalvonnassa.

On odotettavissa, että kestävyysraportointia koskevat standardit kehittyvät paljonkin tulevina vuosina ja vuosikymmeninä, ja myös valvonnan tulee heijastella tätä. Kestävän kehityksen vapaaehtoisessa yritysvalvonnassa, kuten muun muassa johtamisjärjestelmien sertifiointissa, toimintatapana on jatkuva seuranta. Johtamisjärjestelmien sertifikaatit ovat tyyppillisesti voimassa kolme vuotta kerrallaan, ja niiden noudattamista valvotaan vuosittaisilla auditoinneilla. Myös FINAS:n myöntämät akkreditoinnit ovat määräaikaista, ja akkreditoituja toimijoita valvotaan tarkastuksin.

DNV:n näkemyksen mukaan myös kaikkien kestävyysraportoinnin varmentajien, mukaan lukien tilintarkastajien, akkreditoinnissa tulisi noudattaa vakiintuneita hyviä käytäntöjä: 1) kaikille varmentajille tulee olla yhtenäiset standardit niin osaamisen kuin toimintatapojen osalta, 2) akkreditoinnin tulee olla määräaikaista ja 3) akkreditoituja varmentajia tulee valvoa säännöllisillä tarkastuksilla.

On tärkeää, että raporttivarmennusta toteuttavia tahoja kohdellaan lainsäädännössä ja viranomaisvalvonnassa yhdenvertaisesti. Valitettavasti hallituksen esitys ei nähdäksemme nykyisen kaltaisena luo edellytyksiä yhdenvertaiselle kohtelulle, reilulle kilpailutilanteelle tai kestävyysvarmennusliiketoiminnan kehittymiselle Suomessa. Hallituksen esittämässä mallissa tilintarkastajille luotaisiin eräänlainen pikakaista kestävyysraporttien varmennukseen, kun taas kestävyysvarmennuslaitosten toiminta Suomessa käytännössä tehtäisiin lähes mahdottomaksi.

Haluamme nostaa esiin erityisesti neljä ongelmallista asiaa esityksessä:

#### 1.1.1.1 Valvontaviranomainen

Hallituksen esityksessä tilintarkastuslautakunnan rooli korostuu myös kestävyysraportoinnin valvojana. On kuitenkin kyseenalaista, löytyykö tilintarkastuslautakunnalta tähän tarvittavaa osaamista ja onko tilintarkastuslautakunta muutoinkaan oikea taho tähän tehtävään.

Nähdäksemme FINAS olisi paljon paremmin soveltuva taho kestävyysraportoinnin varmennuksen akkreditointiin:

- FINAS myöntää akkreditointeja monien kestävän kehityksen standardien (esim. ISO 14001, ISO 14021, ISO 17033) sertifiointiin.
- FINAS akkreditoi kasvihuonekaasupäästöjen arvioitsijoita, kuten EU:n päästökauppavarmennuksen toteuttajia sekä ISO 1406x-sarjan standardeihin perustuvien hiilineutraalius- ja hiilijalanjälkivarmennuksen toteuttajia.

- FINAS akkreditoi lakisääteisten uusiutuvan energian tuottajien veloitteiden varmennuksen toteuttajia.

FINAS:lla on siis jo tarvittava osaaminen ja ymmärrys keskeisistä kestävästä kehityksen aihealueista ja toimivat mallit ja prosessit varmennuksen toteuttajien arviointiin. Mikäli FINAS toimisi akkreditoijana, ei olisi myöskään tarvetta tehdä lainsäädännössä eroa tilintarkastajien ja kestävyysvarmennuslaitosten välillä. Akkreditoinnin toteuttaminen FINAS:n kautta loisi yhdenvertaiset mahdollisuudet sekä kestävyysvarmennuslaitoksille että tilintarkastajille harjoittaa kestävyysraporttien varmennusta yhdenvertaisen, samoihin sääntöihin ja pätevyyskriteereihin perustuvan valvonnan alaisina.

#### 1.1.1.2 Kotimaisten toimijoiden raajaaminen ulos

Hallituksen esityksen mukaan (kirjanpitolaki, 7. luku, 25 §) kestävyysvarmennuslaitoksen tulee olla rekisteröity Euroopan talousalueeseen kuuluvassa muussa valtiossa kuin Suomessa. Tämä asettaisi eriarvoiseen asemaan toimijat, joiden kotipaikka on Suomessa. Rajaus myös toimisi merkittävänä esteenä kotimaisen palvelutarjonnan kehittymiselle.

On tärkeää huomioida, että Suomessa toimii jo nyt hallituksen esityksen määritelmän mukaisia kestävyysvarmennuslaitoksia. Varmennusveloitteen aikaansaama kysynnän merkittävä kasvu luo markkinoita myös uusille palveluntarjoajille. Lainsäädännöllä ei pidä estää Suomessa jo toimivien yritysten liiketoimintaa tai suomalaisten yritysten mahdollisuuksia osallistua kestävyysraporttivarmenteiden kasvumarkkinoille, saatikka kannustaa Suomessa kotipaikkanaan pitäviä toimijoita siirtämään kotipaikkaansa pois Suomesta.

#### 1.1.1.3 Akkreditoinnin sitominen kestävyysvarmennuslaitoksen kotipaikkaan

Hallituksen esityksen mukaan (kirjanpitolaki, 7. luku, 25 §) kestävyysvarmennuslaitoksen tulisi olla akkreditoitu kotivaltiossaan siten kuin säädetään Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksessa (EY) N:o 765/2008 tuotteiden kaupan pitämiseen liittyvää akkreditointia ja markkinavalvontaa koskevista vaatimuksista ja neuvoston asetuksen (ETY) N:o 339/93 kumoamisesta.

DNV huomauttaa, että koska kestävyysraportoinnin varmennus ei ole aiemmin ollut EU-alueella pakollista, ei ETA-maissa ole kehitetty tilintarkastajien auktorisoinnin kaltaisia akkreditointimenettelyjä kestävyysvarmennuksen toteuttajille. EU-maista ainoastaan Ranskassa on olemassa oleva akkreditointijärjestelmä kestävyysvarmennuslaitoksille. On toistaiseksi epäselvää, kuinka monessa maassa akkreditoinnin käynnistäminen on suunnitteilla.

Esitetty vaatimus akkreditoinnista yrityksen kotivaltiossa siis käytännössä rajaisi pois kaikki Ranskan ulkopuolisiin ETA-maihin rekisteröidyt yritykset. Yrityksiä tulee kohdella yhdenvertaisesti, niitä ei pidä asettaa eriarvoiseen asemaan kotipaikkansa perusteella.

#### 1.1.1.4 Vaatimus kolmen vuoden akkreditoinnista

Hallituksen esityksen mukaan (kirjanpitolaki, 7. luku, 25 §) kestävyysvarmennuslaitoksen tulisi olla ollut vähintään kolme viimeisintä kalenterivuotta kotivaltionsa viranomaisen valvonnassa. Kuten edellä on todettu, valtaosassa ETA-maista (poislukien Ranska) ei ole toistaiseksi olemassa kestävyysraportoinnin varmennuksen viranomaisvalvontaa. Oikeusvaltion periaatteiden mukaisesti lain velvoitteiden tulee olla noudatettavissa, mutta esitettyä ehtoa on nykytilanteessa lähes mahdotonta noudattaa. Vaatimus kolmen vuoden viranomaisvalvonnan alaisena olemisesta tuleekin poistaa lakiesityksestä.

#### 1.1.2 Riittävän osaamisen turvaaminen

Hallituksen esitys ohjaa nyky muodossaan kestävyysraporttien varmennusta Suomessa voimakkaasti siihen suuntaan, että varmennusta tekisivät pääasiassa auktorisoidut tilintarkastajat. On tärkeää huomioida, että kestävyysraportin varmennus edellyttää hyvin erilaista osaamista kuin tilinpäätösten tarkastus. Kestävyysraportit ovat sisällöltään laaja-alaisia kattaen aihepiirejä ihmisoikeuksista, työturvallisuudesta, yhdenvertaisuudesta ja syrjimättömyydestä sekä hyvästä hallinnosta moninasiin ilmasto-, ympäristö- ja luontonäkökohtiin. Erytisosaamista edellyttäviä aihealueita ovat mm.

- Kestävään kehitykseen liittyvien liiketoimintariskien ja -mahdollisuuksien hallinta
- Yritysten sidosryhmien tarpeiden huomioiminen liiketoimintamallissa ja strategiassa
- Yritysten ESG-tavoitteiden kuvaus ja tavoitteiden saavuttamisessa edistyminen
- Yritysten kestävä kehityksen politiikat
- Kestävään kehitykseen liittyvät asianmukaisen huolellisuuden käytännöt
- Yritysten ja niiden arvoketjujen keskeiset negatiiviset kestävyysvaikutukset, näiden tunnistamiseksi ja valvomiseksi tehtävät toimenpiteet sekä ennaltaehkäisevät ja negatiivisia vaikutuksia vähentävät toimet
- Keskeiset kestävyteen liittyvät riskit ja niiden hallinta
- Edellä mainittuihin seikkoihin liittyvät mittarit ja indikaattorit

Kestävyysraportointidirektiivissä painotetaan erityisesti tiettyjä aihealueita ja työkaluja, joilla on keskeinen merkitys yrityksen kestävä kehityksen suorituskyvyn arvioinnissa. Näitä ovat:

- YK:n kestävä kehityksen tavoitteet ja Global Compact

- Ilmaston liittyvät taloudelliset riskit, hiilineutraalius ja kasvihuonekaasupäästöt
- Luontokato, luontopääoman hallinta sekä terveys ja sosiaaliset kysymykset
- Ihmisoikeuksien hallinta
- Aktiivisen ja passiivisen korruption vastainen työ
- Lyhyen, keskipitkän ja pitkän aikavälin riskit ja mahdollisuudet yritysten koko arvoketjussa, mukaan lukien yritysten toiminta, tuotteet ja palvelut, liikekumppanuudet ja toimitusketjut

Raportin varmentajalla tulee olla vahva osaaminen näiltä osa-alueilta tunnistakseen raporttien mahdolliset puutteet ja heikkoudet sekä yritysten mahdolliset väärinkäytökset.

DNV ilmaisee huolensa siitä, että hallituksen esitys rajaa käytännössä raporttivarmentusmarkkinoilta ulos kaltaisemme toimijat, joilla on vahvaa asiaosaamista nimenomaan kestävän kehityksen eri osa-alueista, kestävyysraportoinnista ja kestävyystiedon varmentamisesta. Kun kestävyysraportointidirektiivin tavoitteina on parantaa raportoinnin luotettavuutta ja myös varmistaa varmennuspalvelujen riittävä saatavuus ja varmentajien riittävä osaaminen, hallituksen esitys itse asiassa nykymuodossaan vie tilannetta päinvastaiseen suuntaan.

Kestävyysraportoinnin luotettavuuden varmistaminen on oleellinen osa Suomenkin kestävän kehityksen tavoitteiden toteuttamista. Siksi Suomen tulee panostaa myös asiantuntevan kestävyysvarmennuksen mahdollistamiseen.

### 1.1.3 Kestävyysraporttien varmennuksen markkinakehitys

Kestävyysraportoinnin varmennuksen palvelutarve tulee lähivuosina kasvamaan moninkertaiseksi nykytilanteeseen verrattuna. Koko ETA-alueella raportointivelvollisten yritysten määrä tulee arviolta viisinkertaistumaan raportointikauteen 2026 mennessä. Raporttivarmennuksen kysynnän kasvu tulee olemaan vielä tätäkin suurempaa, koska kaikki nykyisin raportoivat yritykset eivät ole käyttäneet kolmannen osapuolen varmennusta.

On odotettavissa, että kestävyysraporttien varmennus tulee olemaan merkittävä kasvuala tulevina vuosina ja uusia palveluntarjoajia syntyy vastaamaan kysyntään. On tärkeää, ettei lainsäädännön rajauksilla luoda tilannetta, jossa varmennuspalvelut keskittyvät harvoille toimijoille. On myös tärkeää, ettei Suomi estä kasvuliiketoiminnan muodostumista omalla alueellaan. Voimakas suosituksemme onkin, että hallituksen esitystä muokataan, jotta varmistetaan yhdenvertaiset mahdollisuudet kaikille asiantunteville kestävyysraportoinnin varmennuksen tarjoajille toimia Suomessa.

Ystävällisesti,

Kaisa Hernberg

Principal, Head of Sustainability and ESG Services Finland

DNV

Hernberg Kaisa  
DNV Business Assurance Finland Oy Ab