

Asia: Asia VN/30930/2022

Luonnos hallituksen esityksestä: kestävyysraportointidirektiivin (CSRD) voimaansaattaminen

Lausunnonantajan lausunto

Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään

EK Kiittää mahdollisuudesta lausua asiassa. Päähuomiomme kiinnittyy osuuskuntien ottamiseen mukaan kestävyysraportointivelvoitteiden piiriin ja siihen, että osuuskunnille ei kuitenkaan oltaisi mahdollistamassa riittävää keskitettyä raportointimahdollisuutta - osakeyhtiöiden konserniraportointimahdollisuutta vastaavasti.

Seuraamukset kestävyystietojen virheellisyydestä tai harhaanjohtavuudesta

HE -luonnoksessa todetaan, että kestävyysraportoinnin laiminlyönnistä samoin kuin virheellisten tai harhaanjohtavien kestävyystietojen esittämisestä ehdotetaan säädettäväksi rikoslain 30 luvussa, joka käsittää vastaavanlaisen seuraamusuhan tilinpäätöksen osalta. Luonnoksessa todetaan myös, että periaatteessa direktiivi sallisi rikosoikeuden sijasta hallinnollisen seuraamusjärjestelmän hyödyntämisen ja että kyse on kansallisesta valintamahdollisuudesta (51 art.). Tämä vaihtoehto ei kuitenkaan ole Suomessa hallituksen esitysluonnoksen mukaan tarkoituksenmukainen: se johtaisi eriytymiseen tilinpäätökseen nähden tavalla, joka ei ole perusteltavissa siihen nähden, että niin kestävyysraportissa kuin tilinpäätöksessä on yhtäläisesti tavoitteena oikean informaation antaminen sidosryhmien käyttöön.

Tilinpäätös ja kestävyysraportti ovat varsin erityyppisiä dokumentteja yrityksen toiminnan kannalta ja tilinpäätöksen laiminlyöntiin tai virheellisten tai harhaanjohtavien tietojen tuleekin olla vahvemmin sanktioitu kuin muut tiedot. Yrityksen taloudellisen tiedon paikkansapitävyydellä on aivan erityinen merkitys yrityksen sijoittajien, rahoittajien ja muiden sidosryhmien kannalta. -Vaikka kestävyysraportissa annettavat tiedot ovat luonnollisesti varsin tärkeää tietoa, ei tämä tieto

kuitenkaan ole verrattavissa tilinpäätösinformaation tärkeyteen ja kiistattomaan olennaisuuteen yrityksen informaatioluokkana ja sen tulisi näkyä myös seuraamusvaihtoehdon valinnassa.

Kestävyystietojen osalta tulisi ensi vaiheessa valita lainsäädännössä hallinnolliset seuraamukset. Tämä jo siitäkin syystä, että yrityksiä tulkinnot ja näkemykset uuden, massiivisen lainsäädännön astuessa voimaan voivat erota hieman toisistaan ja tämä oikeudellinen epävarmuus ei saisi johtaa aiheettomiin ja liian ankariin seuraamuksiin yrityksille väärin valitun seuraamustason vuoksi. Mikäli jatkossa katsotaan olevan selkeää tarvetta ja perustellut syyt seuraamusjärjestelmän kiristämiseksi, voidaan tuo muutos sitten tehdä jatkossa.

Varmennuspalveluiden hyväksymisedellytykset

Jatkossa saattaa syntyä pulaa kestävyysraportin varmennuspalveluiden tarjoajista ja tämän vuoksi olisikin syytä vielä kertaalleen tarkastella sitä, ovatko tilintarkastuslakiin ehdotettavat erityispätevyyden hyväksymisedellytykset riittävän joustavat vai olisiko edellytyksiä vielä mahdollista jotenkin laventaa osaajapulan välttämiseksi. Varmennuspalveluiden tarjoamisen osalta olisi siis tärkeää löytää tasapaino vaadittavan osaamisen sekä myös riittävien resurssien varmistamiseksi.

Valmistelussa olevan EU:n yritys vastuulakihankkeen terminologia

Nyt osaksi kansallista lainsäädäntöä varsin laajasti otettavat käsitteet, termit ja velvollisuudet jotka ovat vielä osin valmistelussa EU:n tasolla yritys vastuudirektiivin kautta, voivat aiheuttaa hankaluuksia jatkossa. Tältä osin on syytä valmistautua pikaiseenkin lain muuttamiseen, mikäli EU - valmistelussa tapahtuu muutoksia.

Kansallinen lisäys: osuuskunnat raportointivelvoitteiden piiriin - ehdotus kestävyysraportoinnin toteuttamisesta keskitetysti

Kestävyysraportointidirektiivin implementoinnin yhteydessä on tarkoitus säätää kansallisesti siitä, että myös osuuskunnat tulisivat raportointivelvoitteiden piiriin. Nehän eivät kuulu kestävyysraportointivelvoitteiden piiriin direktiivin perusteella. Kansallista laajennusta perustellaan neutraliteettiperiaatteella, jonka mukaisesti yhtä yhteisötyyppejä koskevat velvoitteet tulisi saattaa myös muita yhteisötyyppejä koskevaksi, tasapuolisuuden vuoksi.

Osuuskuntien saattaminen velvoitteiden piiriin aiheuttaa kuitenkin ongelmia, koska laki ei tunnista osuuskuntien osalta ryhmärakennetta, joka mahdollistaisi osuuskunnille mahdollisuuden laatia kestävyysraportti keskitetysti vastaavasti kuin konsernirakenteella toimivilla osakeyhtiöillä. Ongelma johtunee siitä, että osuuskunnat on jätetty direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle, joten myöskään direktiivin valmistelussa ei osuuskuntia ja niiden toimintamalleja ei ole otettu huomioon. Näin

osakeyhtiömuotoiset toimijat, joiden osalta laki mahdollistaa konsernitasoisen raportoinnin, olisivat jatkossa edullisemmassa asemassa osuuskuntiin verrattuna. Osuuskunnille aiheutuisi tästä merkittäviä kustannuksia verrattuna osakeyhtiöihin ja neutraliteettiperiaatteen tavoite ei toteutuisi.

Itse asiassa mikään direktiivin implementoinnin valmistelun aikana pohdituista tai esitetyistä sääntelyvaihtoehtoista ei täysin toteuttaisi neutraliteettiperiaatteen mukaista tasapuolista velvoitteiden jakautumista. Yhtenä esitettyinä vaihtoehtona on ollut osuuskuntien vapaaehtoisuus velvoitteiden noudattamiseen. Tässä vaihtoehdossa - kuten hallituksen esitysluonnoksessa on todettu - ne osuuskunnat, jotka jättäytyisivät velvoitteiden ulkopuolelle, aiheuttaisivat neutraliteettiperiaatteen toteutumatta jäämisen ja ne osuuskunnat, jotka päättäisivät noudattaa velvoitteita, joutuisivat noudattamaan niitä ilman joustomahdollisuutta.

Mikäli osuuskuntien keskusyhteisöille mahdollistettaisiin osakeyhtiöiden tapaan konsernihuojennusta vastaava huojennusmahdollisuus jonkinlaisella juridisella konstruktiolla, sitä ei voitaisi soveltaa osakeyhtiömuotoisiin ryhmänä toimiviin yrityksiin. Direktiivi sulkee osakeyhtiöiden osalta pois muut huojennukset kuin konsernirakenteeseen perustuvan konsernin emoyhtiön keskitetyn raportoinnin. Tällöinkään neutraliteettiperiaate ei toteutuisi tasapuolisesti kaikkien yhteisöjen osalta.

Edellä kuvatun valossa on siis täysin selvää, että sellaista sääntelyvaihtoehtoa, joka toteuttaisi neutraliteettiperiaatteen mukaista tasapuolista velvoitteiden jakautumista, ei ole olemassa. Käytettävissä olevien vaihtoehtojen puitteissa olisikin tärkeää kyetä löytämään sellainen vaihtoehto, joka parhaiten edistäisi kestävyysraportoinnin laajaa käyttöönottoa siten, että velvoitteiden jakautuminen ja huojennuksien käyttömahdollisuus olisi mahdollisimman tasapuolista.

Osuuskuntamuotoiset toimijat myös haluavat olla itse mukana uusien velvoitteiden noudattajina, raportointivelvollisina toimijoina. Olisi itse asiassa neutraliteettiperiaatteen vastaista valita sellainen sääntelyratkaisu, joka ei millään tavalla huomioisi tätä osuuskuntien aktiivista halua olla mukana kestävyysraportointivastuussa, vaan aiheuttaisi näille toimijoille vain muita suurempia velvoitteiden noudattamiskustannuksia.

Olisikin erittäin tärkeää kyetä löytämään sellainen sääntelyratkaisu, jonka avulla voitaisiin myös osuuskuntien osalta ottaa käyttöön keskusyhteisöjen raportointimahdollisuus muiden samaan ryhmään kuuluvien osuuskuntien osalta kootusti. Käytännön tasolla tarkoittaisi sitä, että päätettäisiin, minkälaisella tulkinnalla neutraliteettiperiaatteen toteutumiseen suhtaudutaan.

Lisäksi tarvitaan konkreettisia juridisia valintoja asian ratkaisemiseksi. Lainsäädännön tasolla valittavia ratkaisuja voinee olla useita. Ainakin lain tasolla tulisi määritellä se, minkälainen osuustoiminnallisessa muodossa harjoitettava yritysryhmä on ja miten se määritellään. Sen lisäksi pitäisi luoda edellytykset sille, millä perusteella tämän ryhmän keskusyhteisöksi katsottava taho voisi

laatia kestävyysraportin näiden muiden yritysryhmän osuuskuntien puolesta keskitetysti. Tämän lisäksi pitäisi selkeästi sopia siitä, että raportoinnin lainmukaisuudesta vastaa edelleen kukin yksittäinen ryhmään kuuluva osuuskunta, keskitetysti toteutetaan vain itse raportti. Näin vastuuta raportoinnin lainmukaisuudesta ei siirrettäisi toiselle yhteisölle. Hahmottelemme seuraavassa noita mahdollisia lakiin otettavia kirjauksia ja toteamme samalla, että muutkin sääntelyratkaisut voivat luonnollisesti tulla kyseeseen. Tässä kuitenkin joitain ajatuksia siitä, miten asiaa mahdollisesti voitaisiin pyrkiä ratkaisemaan lainsäädäntötasolla.

Ryhmärakenteen mahdollistamiseksi kirjanpitolain 1 lukuun tulisi lisätä pykälä, joka sisältää osuustoiminnallisen ryhmän käsitteen: ”Tässä laissa osuustoiminnallisella ryhmällä tarkoitetaan kirjanpitovelvollisista pääasiassa osuuskuntamuotoisista yhteisöistä koostuvaa ryhmämuotoisesti liiketoimintaa harjoittavaa joukkoa yrityksiä Ryhmämuotoista liiketoimintaa on esimerkiksi, raaka-ainetoimittajien (tai alkutuotannon toimijoiden) yhdessä omistamansa jalostus- ja myyntiorganisaation kanssa harjoittama toiminta. ja yleisesti ottaen osuustoiminnallisten ryhmien harjoittama liiketoiminta, jossa keskusyhteisön omistavat osuustoiminnalliseen ryhmään kuuluvat osuuskunnat.

Kestävyysraportoinnin keskitetystä laatimisesta tulisi ottaa kirjaus kirjanpitolakiin ja esimerkiksi kirjanpitolain 3a lukuun voitaisiin lisätä uusi pykälä: Osuustoiminnalliseen ryhmään kuuluvan yhteisön oikeus toteuttaa muiden kuin taloudellisten tietojen raportointi keskitetysti, joka pitäisi sisällään seuraavat oikeudet ja velvollisuudet:

Osuustoiminnallisena ryhmänä toimivilla yhteisöillä olisi yritys muodosta riippumatta oikeus sopia kestävyysraportoinnin toteuttamisesta keskitetysti. Kestävyysraportointi voitaisiin tällöin toteuttaa keskitetysti esimerkiksi osuustoiminnallisen ryhmän keskusyhteisö toimesta ja myös tiedon varmennus voitaisiin toteuttaa tässä tapauksessa kestävyysosalta keskitetysti.

Keskitetysti tuotettua kestävyysraporttia ja sen sisältöä koskisivat asiallisesti vastaavat vaatimukset, kuin mitä konsernin toteuttamaa keskitettyä kestävyysraportointia koskien on tässä laissa säädetty. Osuustoiminnalliseen ryhmään kuuluvat kirjanpitovelvolliset vapautettaisiin velvoitteesta raportoida muita kuin taloudellisia tietoja, jos nämä yhteisöt ja niiden tytäryhteisöt sisällytetään keskitetysti laadittuun raporttiin, edellyttäen, että kyseinen raportti sisältää lain edellyttämät muut kuin taloudelliset tiedot.

Kukin osuustoiminnalliseen ryhmään kuuluva yhteisö vastaisi kuitenkin edelleen itsenäisesti siitä, että kestävyyttä koskevat tiedot on kyseisen yhteisön osalta raportoitu laissa määritetyt vaatimukset täyttäen. Osuustoiminnalliseen ryhmään kuuluvat yhteisöt hyväksyvät keskitetyn raportoinnin sisällön osaltaan ottamalla toimintakertomukseensa viittauksen keskitetysti tuotettuun kestävyysraporttiin. Kunkin yhteisön hallitus hyväksyy keskitetysti tuotetun raportin osaltaan allekirjoittamalla tilinpäätöksen, johon sisällytetyssä toimintakertomuksessa viitataan keskitetysti tuotettuun raporttiin. Ehdotetun pykälän nojalla voisi siten ainoastaan sopia raportoinnin

toteuttamisesta keskitetysti, muttei siirtää vastuuta raportoinnin lainmukaisuudesta toiselle yhteisölle.

Raportin tekeminen olisi edelleen mahdollista vaihtoehtoisesti myös erillisenä yhteisökohtaisena, koska yritysryhmänä toimivia yhteisöjä ja yritysryhmiä on erilaisia ja hyvin erilaisilla toimialoilla. Ehdotettu keskitettyä raportointia koskeva kirjanpitolain pykälä mahdollistaisi muun muassa sen, että osuuskuntamuotoisten yritysryhmien rahoittajat ja sidosryhmät (esim. kuluttajat) voisivat saada kattavan ja vaikuttavamman kuvan kestävyystekijöiden johtamisesta ja niissä suoriutumisesta. Ehdotettu uusi pykälä antaisi osuustoiminnallisille ryhmille myös mahdollisuuden tulla kohdelluksi kestävyysraportoinnin osalta vastaavalla tavalla kuin listatut osakeyhtiömuotoiset yhteisöt ja niiden muodostamat konsernit. Ehdotettu pykälä olisi yritysneutraali ja tukisi siten elinkeinonvapautta. Mahdollistamalla yritysryhmätasoinen raportointi varmistettaisiin riittävän kattavan, laadukkaan ja vertailukelpoisen tiedon saatavuus osuuskuntien ja muiden yhteisöjen muodostamista osuustoiminnallisista ryhmistä ja samalla pidettäisiin huoli siitä, ettei toimijoille aiheudu tarpeetonta hallinnollista ja taloudellista taakkaa päällekkäisistä raportointivelvollisuuksista. EFRAGin laatimat, erittäin yksityiskohtaiset, sitovat kestävyysraportointistandardit olisivat osuuskuntamuotoisille toimijoille varsin kuormittavia noudattaa ilman minkäänlaista keskitettyä raportointimahdollisuutta.

Lopuksi

Osuuskunnille on tärkeää, että osuuskuntia kohdellaan tasavertaisesti muiden yritysmallien kanssa ja että niiden osakeyhtiöistä poikkeava toimintamalli näkyisi myös niiden toimintaan sovellettavassa lainsäädännössä. Tällä perusteella katsomme, että osana kestävyysraportointidirektiivin kansallista voimaansaattamista tulee kirjanpitolakiin ottaa säännökset, joiden mukaisesti ryhmärakenteella toimivilla osuuskunnilla on osakeyhtiöitä vastaava mahdollisuus siihen, että yksittäiset osuuskunnat vapautetaan konsernirakenteella toimivien osakeyhtiöiden tavoin raportointivelvollisuudesta, jos osuuskuntien omistaman keskusyhteisön toimintakertomukseen sisällytetään omistajaosuuskuntien kestävyystiedot.

Ylänen Hannu
Elinkeinoelämän keskusliitto EK