

Asia: Asia VN/30930/2022

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

### Lausunnonantajan lausunto

#### **Voitte kirjoittaa lausuntonne alla olevaan tekstikenttään**

Kaupan liitto kiittää lausuntomahdollisuudesta ja lausuu kantanaan seuraavaa.

Kaupan liitto pitää yleisesti hyvänä, että luonnoksessa hallituksen esitykseksi on pitäyditty pääasiassa direktiivin raameissa. Erilaiset kansalliset poikkeamat direktiivistä ovat omiaan lisäämään yritysten hallinnollista taakkaa ja pääsääntöisesti heikentämään raportoitavien tietojen vertailtavuutta. Kaupan liitto toteaa myös, että lainsäädännön kustannus- ja muita yritysvaikutuksia on arvioitu luonnoksessa hallituksen esitykseksi kattavasti. Koska kustannusten on arvioitu olevan huomattavia, tulisi kansallista liikkumavaraa käyttää sellaisten ratkaisujen hakemiseen, jotka minimoivat kustannuksia ja muuta hallinnollista taakkaa.

Esitykseen ei sisälly merkittäviä kansallisia lisävelvoitteita pois lukien raportointivelvollisuuden laajentaminen osuuskuntiin ja direktiivissä asetettua laajempi velvollisuus tietojen toimittamiseen digitaalisena. Mainittujen lisävaatimusten tavoitteena on hallituksen esityksen mukaan neutraliteettiperiaatteen mukainen pyrkimys yhdenmukaiseen talousraportointiin yrityksen juridisesta muodosta riippumatta ja sidosryhmien tiedonsaannin parantaminen. Kaupan liitolla ei ole näistä perusteista huomautettavaa, mutta neutraliteettiperiaatteen tulisi liiton näkemyksen mukaan ulottua myös kaikenlaisiin verkostomaisesti toimiviin yritysten yhteenliittymiin, jotka muistuttavat toimintansa puolesta konserneja.

#### 1. Raportointivelvolliset yritykset ja niiden yhteenliittymät

Kuten luonnoksessa hallituksen esitykseksi (s. 10) todetaan, ”julkisten tiedonantovelvoitteiden sääntely on Suomessa perinteisesti toteutettu neutraliteettiperiaatteen mukaisesti eli riippumatta

asiaomaisen raportointivelvollisen liiketoiminnassaan käyttämästä juridisesta muodosta. Siten liiketoimintaa harjoittavien osakeyhtiöiden ja osuuskuntien välillä ei Suomessa talousraportoinnin suhteen ole eroavuuksia”.

Kaupan liitto toteaa, että päinvastoin kuin luonnoksessa hallituksen esitykseksi (s. 11) on katsottu, neutraliteettiperiaatteen mukaisen kohtelun näkökulmasta on perusteltua taata samat raportointivaatimukset ja -mahdollisuudet paitsi yksittäisille yrityksille näiden juridisesta muodosta riippumatta, myös yritysten verkostomaisesti toimiville tai muutoin kiinteää yhteistyötä tekeville yhteenliittymille eikä yksinomaan konserneille.

Erytisen tärkeänä pidämme, että myös verkostomaisesti toimiva yhteenliittymä voi laatia yhteisen kestävyysraportin, joka asiallisesti vastaa konsernin kestävyysraporttia ja vapauttaa yksittäiset yhteenliittymään kuuluvat toimijat raportointivelvollisuudesta siltä osin kuin vaaditut tiedot sisältyvät yhteiseen raporttiin. Luonnollisesti raporttien tekeminen vaihtoehtoisesti myös yrityskohtaisena tulisi säilyttää yhtenä mahdollisuutena, koska yrityksiä sekä niiden yhteenliittymiä on erilaisia ja hyvin erilaisilla toimialoilla.

Ehdotettu ratkaisu olisi linjassa myös direktiivin johdantokappaleessa 33 mainitun tavoitteen kanssa, jonka mukaan raportoitavien kestävyystietojen ”olisi sisällettävä soveltuvin osin tietoja yrityksen koko arvoketjusta, mukaan lukien tapauksen mukaan sen omat toiminnot, sen tuotteet ja palvelut, sen liikesuhteet ja sen toimitusketju”. Mahdollistamalla ryhmätasoinen raportointi varmistetaan riittävän kattavan, laadukkaan ja vertailukelpoisen tiedon saatavuus osuuskuntien ja muiden yritysten muodostamista yhteenliittymistä ja samalla pidetään huoli siitä, ettei toimijoille aiheudu tarpeetonta hallinnollista taakkaa päällekkäisistä raportointivelvollisuuksista. EFRAGin laatimat, erittäin yksityiskohtaiset, sitovat kestävyysraportointistandardit olisivat muille kuin konsernimuodossa toimiville yritysten yhteenliittymille kuormittavia noudattaa ilman minkäänlaista keskitettyä raportointimahdollisuutta.

### 1.1. Osuustoiminnallisten ryhmien keskitetty raportointi

Koska raportointivelvollisuus ollaan nimenomaisella kirjauksella ulottamassa osuuskuntiin, tulisi kyetä löytämään sellainen sääntelyratkaisu, jonka mahdollistaisi osuuskuntien keskusyhteisöjen raportointimahdollisuuden muiden samaan ryhmään kuuluvien osuuskuntien osalta kootusti. Tämä vaatisi, että lainsäädännössä määritellään ainakin, mitä tarkoitetaan osuustoiminnallisessa muodossa harjoitettavalla yritysryhmällä, ja millä edellytyksillä ryhmän keskusyhteisöksi katsottava taho voisi laatia kestävyysraportin muiden yritysryhmän osuuskuntien puolesta keskitetysti. Tämän lisäksi pitäisi säätää siitä, että raportoinnin lainmukaisuudesta vastaa edelleen kukin yksittäinen ryhmään kuuluva osuuskunta, vaikka itse raportointi toteutetaan keskitetysti. Näin vastuuta raportoinnin lainmukaisuudesta ei siirrettäisi toiselle yhteisölle.

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. 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."

Kestävyysraportoinnin keskitetystä laatimisesta tulisi ottaa kirjaus kirjanpitolakiin ja esimerkiksi kirjanpitolain 3a lukuun voitaisiin lisätä uusi pykälä osuustoiminnalliseen ryhmään kuuluvan yhteisön oikeudesta toteuttaa muiden kuin taloudellisten tietojen raportointi keskitetysti.

Pykälässä tulisi säätää, että osuustoiminnallisena ryhmänä toimivilla yhteisöillä on yritysmuodosta riippumatta oikeus sopia kestävyysraportoinnin toteuttamisesta keskitetysti. Kestävyysraportointi voidaan tällöin toteuttaa keskitetysti esimerkiksi osuustoiminnallisen ryhmän keskusyhteisön toimesta ja myös raportin varmennus voidaan toteuttaa tässä tapauksessa keskitetysti. Keskitetysti tuotettua kestävyysraporttia ja sen sisältöä koskisivat asiallisesti vastaavat vaatimukset kuin konsernin toteuttamaa keskitettyä kestävyysraporttia. Osuustoiminnalliseen ryhmään kuuluvat kirjanpitovelvolliset vapautettaisiin samalla velvoitteesta raportoida muita kuin taloudellisia tietoja, jos nämä yhteisöt ja niiden tytäryhteisöt sisällytetään keskitetysti laadittuun raporttiin, edellyttäen, että raportti sisältää lain vaatimat muut kuin taloudelliset tiedot.

Jokainen osuustoiminnalliseen ryhmään kuuluva yhteisö vastaisi edelleen itsenäisesti siitä, että kestävyyttä koskevat tiedot on kyseisen yhteisön osalta raportoitu laissa määritetyt vaatimukset täyttäen. Yhteisöt voisivat hyväksyä keskitetyn raportoinnin sisällön osaltaan ottamalla toimintakertomukseensa viittauksen keskitetysti tuotettuun kestävyysraporttiin. Kunkin yhteisön hallitus hyväksyisi 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.

## 1.2. Kestävyysraportoinnin varmentaminen keskitetysti

Mikäli verkostomaisesti toimivien yritysten yhteenliittymien yhteinen raportointia ei vastoin edellä esitettyjä perusteluita säädetä sallituksi, Kaupan liiton näkemyksen mukaan olisi harkittava sen sallimista, että kestävyysraportoinnin varmentaminen vain kertaalleen riittää siltä osin, kuin yritysten kestävyysraportit ovat samansisältöisiä.

Yhteenliittymään kuuluvien yritysten toiminnassa ei välttämättä ole sellaisia eroja, jotka vaikuttaisivat kestävyysraportin sisältöön, tai erot voivat olla pieniä. Jos näissäkin tilanteissa edellytetään, että jokainen yritys varmentaa kestävyysraporttinsa erikseen ehdotetun tilintarkastuslain 3 luvun 1a §:n mukaisesti, hallinnolliset kustannukset ovat moninkertaiset, vaikka varsinaista lisäarvoa moninkertaisella varmentamisella ei ole.

Mikäli yhteenliittymään kuuluvat yritykset käyttävät eri kestävyysraportointitarkastajia tai -yhteisöjä, raportoinnin yhteinen varmentaminen voitaisiin teknisesti toteuttaa esimerkiksi mahdollistamalla yrityksille yhteisen, tilintarkastuslain 1 luvun 2 § 1 momentin 8 kohdassa määritellyn kestävyysvarmennuslaitoksen valinta. Tarvittaessa kunkin yrityksen tulisi hankkia varmennus kestävyysraportin sisällölle, joka poikkeaa muiden yhteenliittymään kuuluvien yritysten raporteista.

## 2. Muut huomiot lakiesityksestä

Kaupan liitto pitää ongelmallisena sitä, että ehdotetussa kirjanpitolain 7 luvun 2 § 1 momentin 7 kohdassa toimitusketjun määritelmä sidotaan eurooppalaiseen sääntelyyn epätarkalla ja epäselvällä viittauksella ”siten kuin se määritellään Euroopan unionin muissa säännöksissä”. Samoin toimitaan momentin 8 kohdassa arvoketjun osalta. HE-luonnoksen sivulla 20 todetaan, että ”näitä käsitteitä hyödynnetään luvussa direktiivin tarkoittamalla tavalla, vaikkei direktiivi sisällä niistä nimenomaisia määritelmiä”.

Toimitusketjuun viitataan hyvin erityyppistä toimintaa ohjaavissa EU-säädöksissä kuten konfliktimineraaliasetuksessa (EU) 2017/821, UTP-direktiivissä (EU) 2019/633, markkina-valvonta-asetuksessa (EU) 2019/1020 ja NIS 2-direktiivissä (EU) 2022/2555 sekä metsäkatoasetusta, akkuasetusta ja pakkotyöllä valmistettujen tuotteiden kieltoa koskevissa komission ehdotuksissa ilman, että sille on annettu eksaktia määritelmää. Yhtäläisesti arvoketjusta puhutaan lukuisissa EU-säädöksissä tarkentamatta sen merkitystä. Vain yritys vastuudirektiiviä koskevaan komission ehdotukseen sisältyy yksityiskohtainen arvoketjun määritelmä, mutta ei toimitusketjun määritelmää.

Kaupan liiton kanta on, että kirjanpitolaissa tulisi sivuuttaa toimitusketjun ja arvoketjun määrittely kokonaan, koska määritelmien ottamista direktiiviin ei ole pidetty tarpeellisena, tai vaihtoehtoisesti pyrkiä määrittelemään ne yksiselitteisemmin.

Mikäli näin ei toimita, kasvaa riski sille, että viranomaiset tai kolmannet tahot katsovat yrityksen rajanneen toimitus- tai arvoketjun kestävyysraportoinnissaan liian suppeasti tai laajasti kattamaan epärelevantteja tahoja viitaten termien erilaisiin käyttöyhteyksiin EU-lainsäädännössä. Lähtökohtana voitaneen silti pitää sitä, että kestävyysraportoinnissa ja tulevan yritys vastuudirektiivin soveltamisessa toimitus- ja arvoketjut ymmärretään mahdollisimman yhdenmukaisesti silloin, kun molemmat direktiivit velvoittavat yksittäistä yritystä. Yritys voisi perustellusti poiketa näistä

määritelmistä esimerkiksi silloin, kun toimialaan kohdistuva erityissääntely edellyttää vaihtoehtoista tulkintaa.

Kunnioitavasti

KAUPAN LIITTO

Mari Kiviniemi  
toimitusjohtaja

Kallio Ilari  
Kaupan liitto ry