

Kestävyysraportointistandardien ja -viitekehysten moninaisuudesta

31.1.2025

Kansainvälisen laskenta-alan järjestön International Federation of Accountantsin (IFAC) tekemän maailmanlaajuisen tutkimuksen mukaan 1400:sta tutkimuksessa mukana olleesta suuryrityksestä 98 % raportoi vuonna 2022 kestävyyteen liittyviä tietoja (IFAC, 2024). Raportoivien yritysten määrä oli kasvanut seitsemällä prosenttiyksiköllä vuodesta 2019. Saman suuntaisesti on todettu myös tilintarkastusyhteisö KPMG:n tutkimuksessa, jonka mukaan 96 % maailman 250 suurimmasta yrityksestä raportoi kestävyyteen liittyvistä seikoista ja 58 valtion sadan suurimman yrityksen raportointikeskiarvo oli 79 % (KPMG, 2024). Luvut olivat olleet näillä tasoilla jo kaksi vuotta aikaisemmin, mikä KPMG:n raportin mukaan indikoi sitä, että kestävyysraportoinnista on tullut osa yritysten jokapäiväistä toimintaa. Suomen sadasta suurimmasta yrityksestä 94 raportoi kestävyyteen liittyvistä seikoista.

IFACin (2024) tutkimuksessa mukana olleiden yritysten raportointikäytännöt olivat hyvin kirjavia ja yritykset käyttivät raportoinnissaan useampaa viitekehystä tai standardia, mitä seuraavat luvutkin todistavat: 83 % tutkituista yrityksistä hyödynsi raportoinnissaan YK:n kestävän kehityksen tavoitteita (Sustainable Development Goals, SDG), GRI-standardeja (Global Reporting Initative) käytti 77 % yrityksistä, TCFD-viitekehyksen (Task Force on Climate-related Financial Disclosures) mukaan raportoi 71% yrityksistä ja SASB-standardien (Sustainability Accounting Standards Board) mukaan noin 52 %. GRI- ja SASB-standardit olivat laajalti käytetyt standardit myös KPMG:n tutkimuksen mukaan ja lähes ¾ tarkastelluista yrityksistä raportoi ilmastoon liittyviä riskejään TCFD-viitekehyksen mukaisesti (KPMG, 2024). Kuvaavaa olemassa olevien standardien määrälle on, että tilintarkastusyhteisö EY vuonna 2021 arvioi maailmassa olevan yli 600 erilaista kestävyysraportointistandardia (EY, 2021).

Suomessa yritysten raportointikäytäntöjä tutkittiin syksyllä 2024, ja tehdyn kyselyn mukaan myös Suomessa

yritykset käyttivät raportointinsa pohjana hyvin vaihtelevasti eri viitekehyksiä tai standardeja: EU:n kestävyysdirektiivi CSRD:n mukaisia ESRS-raportointistandardeja, ISSB-standardeja (kansainväliset kestävyysraportoinnin standardit), CDP-viitekehystä (Carbon Disclosure Project, kansainvälinen ilmastotietojen viitekehys), GRI-standardeja, SASB-standardeja, TCFD-viitekehystä ja B Corporation -standardeja (kestävyyssertifiointi) (Alho & Ranta, 2024). Näiden lisäksi käytössä oli myös muita yleisiä raportointiviitekehyksiä ja yritysten itse kehittämiä raportointitapoja.

Merkittävimmät toimijat

Tilintarkastusyhteisö PwC:n (2024) arvion mukaan maailmanlaajuisesti merkittävimmät standardien tai viitekehysten asettajat ovat International Sustainability Standards Board (ISSB, osa IFRS Foundationia), U.S. Securities and Exchange Commission (SEC, Yhdysvaltain arvopaperimarkkinoita valvova valtion virasto) ja Euroopan Unioni (EU). ISSB julkaisi kesäkuussa 2023 kaksi ensimmäistä kestävyysraportointistandardiaan, jotka tulivat sovellettavaksi 1.1.2024 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla (IFRS, 2025). ISSB-standardien noudattaminen on yrityksille tällä hetkellä pääsääntöisesti täysin vapaaehtoista ja nähtäväksi jääkin, kuinka laajalti standardeja tullaan ottamaan käyttöön eri valtioissa kansainvälisten tilinpäätösstandardien (IFRS-standardit) tapaan. Esimerkiksi Costa Ricassa yritysten, alkaen suurimmista yrityksistä, on vuodesta 2025 eteenpäin raportoitava kestävyystiedoistaan ISSB-standardien mukaisesti (LEXOLOGY, 2024).

Yhdysvalloissa SEC on vuonna 2024 hyväksynyt säädökset koskien ilmastonmuutokseen liittyvien tietojen liittämistä yritysten tilinpäätöksiin (U.S. Securities and Exchange Commission, 2024). SEC:n säädökset eivät edellytä muiden kestävyystietojen julkaisemista. Yhdysvaltain sääntelyn osalta on huomattava, että Kalifornian osavaltio on hyväksynyt omat hiilidioksidipäästöjen ja ilmastoriskien raportointiin liittyvät säädökset jo vuonna 2023 (SB-253 Climate Corporate Data Accountability Act, 2023). Nämä Kalifornian osavaltiossa toimivia yrityksiä koskevat säädökset tulevat voimaan vuonna 2025 ja koskevat arvion mukaan yli 10.000 yritystä (PwC, 2023). Säädösten mukainen raportointi tapahtuu Greenhouse Gas Protocol – ja TCFD-standardeja noudattaen. Vaikka Kalifornia onkin vain yksi yksittäinen osavaltio, mutta, koska Kalifornian osavaltion talous on bruttokansantuotteella mitattuna maailman viidenneksi suurin (Joffe, 2023), säännöksillä voi olla merkitystä myös globaalilla tasolla.

EU:n hyväksymä CSRD-direktiivi (Corporate Sustainability Reporting Directive) ja direktiivin mukaisesti raportoitaessa noudatettavat ESRS-standardit (European Sustainability Reporting Standards) ovat muuttaneet ja tulevat muuttamaan raportointitilannetta EU:n alueella toimivien yritysten osalta (EU, 2022; Euroopan Komissio, 2023). Direktiivin mukainen ensimmäinen raportointivuosi on 2024. Direktiivin on arvioitu koskevan jopa 50.000 EU:ssa toimivaa yritystä, Suomessa noin 1.300 yritystä (Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi kirjanpitolain ja tilintarkastuslain muuttamisesta sekä eräiksi niihin liittyviksi laeiksi 20/2023). KPMG:n (2024) mukaan yritysten kestävyysraportoinnissa näkyi jo vuonna 2024 CSRD-direktiivin vaikutus, kun yritykset olivat raportoinnissaan soveltaneet ko. direktiivin mukaisia olennaisuuden ja kaksoisolennaisuuden periaatteita.

Vaikka suurinta osaa suomalaisista yrityksistä CSRD-direktiivi ei koskekaan tai ei tulekaan koskemaan, Suomessa yritykset ovat myös vapaaehtoisesti ottamassa CSRD-direktiiviä käyttöön (Alho & Ranta, 2024).

Ympäristöministeriön, työ- ja elinkeinoministeriön sekä Elinkeinoelämän keskusliiton syksyllä 2024 toteuttamaan yhteiseen kyselyyn vastanneista 119 yrityksestä, joita direktiivi ei koske, 52 % oli joko jo aloittanut direktiivin mukaiseen raportointiin valmistautumisen tai harkitsi sitä.

Standardit mikro- ja pk-yrityksille

Suomessa toimivien pk-yritysten kannalta huomionarvoisia kestävyysraportointistandardeja ovat esimerkiksi Nordic Accountant Federationin julkaisemat vapaaehtoisesti noudatettava NSRS-standardi (Nordic Sustainability Reporting Standard) (Nordic Accountant Federation, i.a.) ja EFRAGin julkaisema listaamattomien mikro- ja pk-yritysten vapaaehtoinen raportointistandardi (VSME-standardi) (EFRAG, i.a.-a). NSRS-standardi on ensimmäinen pk-yrityksille kehitetty kestävyysraportointistandardi ja se on yhteensopiva VSME-standardin kanssa. VSME-standardi on EFRAGin Euroopan komission toimeksiannosta laatima raportointistandardi, joka julkaistiin joulukuussa 2024. EFRAG on eurooppalainen yksityinen järjestö, jonka antaa teknisiä neuvoja tilinpäätös- ja kestävyysraportointiin liittyen (EFRAG, i.a.-b).

Standardien ja viitekehysten moninaisuus ongelmana

Maailmanlaajuisesti kestävyysraportointisääntelyä, standardeja ja viitekehyksiä on siis lukuisia (mm. EY, 2021), ja ongelma yritysten ja tiedon käyttäjien kannalta onkin tämä standardien ja viitekehysten moninaisuus ja toisaalta, sääntelijöiden kannalta, yksimielisyyden puute siitä, mitä tulisi raportoida ja miten raportoitavia seikkoja tulisi mitata (Picard, i.a.; Reverte, 2009). Standardien moninaisuus voi aiheuttaa ongelmia mm. monikansallisille yrityksille (mm. EY, 2021) ja tämän vuoksi esimerkiksi ESRS-, GRI- ja ISSB-standardien kesken onkin pyritty saavuttamaan mahdollisimman suuri standardien yhteensopivuus, jotta yritykset voivat välttyä moninkertaiselta raportoinnilta (Global Reporting Initiative, 2023; EFRAG, 2023). Harmonisointia on tehty myös ISSB-standardien kohdalla: ISSB-standardit ovat täysin yhteensopivia TCFD-standardien kanssa ja SASB-standardit, jotka ovat vuodesta 2022 olleet osa IFRS Foundationia, täydentävät ISSB-standardien ohjeistusta (IFRS, i.a.).

Suomalaisen yrityksen valintatilanne

Miten näistä kaikista eri mahdollisuuksista suomalainen yritys osaa valita omaan raportointiinsa sopivan standardin tai viitekehyksen? CSRD-direktiivi yksinkertaisti asiaa joidenkin yritysten osalta velvoittaessaan direktiivin piiriin kuuluvia yrityksiä julkaisemaan kestävyystietojaan ESRS-standardeissa esitetyllä tavalla. Listaamattomat mikro- ja pk-yritykset, joita CSRD-direktiivi ei koske, taas voivat vapaasti valita raportointitapansa, mikäli päättävät kestävyys- tai vastuullisuustietojaan julkaista. Näille pienemmille yrityksille, jos ne kuuluvat suurempien yritysten arvoketjuun, raportoinnin vapaaehtoisuus ja valinnanvara voivat jäädä kuitenkin toteutumatta, mikäli raportointivaatimuksia tulee ylempää arvoketjusta, ja tutuksi voivat tulla eri standardien ja viitekehysten vaatimukset.

Artikkeli on kirjoitettu osana Tilitoimistot ja pk-yritysten vastuullisuusraportointi -hanketta, joka on saanut on saanut Töysän Säästöpankkisäätiön tutkimusrahaston rahoituksen.

Tuulia Potka-Soininen
KTT, KLT
Yliopettaja
SeAMK

Tuulia Potka-Soininen on laskentatoimen yliopettaja, jolla on pitkä käytännön kokemus laskentatoimesta, yritysten raportoinnista ja eettisistä kysymyksistä, joita on esimerkiksi tullut vastaan hänen aiemmalla urallaan tilintarkastajana. Väitöskirjan aiheena hänellä oli yritysten sääntely verotuksen näkökulmasta.

Lähteet

Alho, E. & Ranta, R. (2024). *Kestävyysraportoinnin haasteet ja tukitarpeet suomalaisyrityksissä.* Ympäristöministeriö. https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/166006/YM_2024_38.pdf?sequence=1&isAllowed=y

EFRAG. (4. 9 2023). *EFRAG-GRI Joint statement of interoperability*. https://www.efrag.org/sites/default/files/sites/webpublishing/SiteAssets/Press%20release%20-%20EFRAG%20GRI-%20joint%20statement%20F.pdf

EFRAG. (i.a.-a). *Voluntary reporting standard for SMEs (VSME)*. https://www.efrag.org/en/projects/voluntary-reporting-standard-for-smes-vsme/concluded

EFRAG. (i.a.-b). *About us*. https://www.efrag.org/en/about-us

EU. (14. 12 2022). EUROOPAN PARLAMENTIN JA NEUVOSTON DIREKTIIVI (EU) 2022/2464, CSRD-direktiivi.

Euroopan Komissio. (31. 7 2023). Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2013/34/EU täydentämisestä kestävyysraportointistandardien osalta. https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-12481-2023-INIT/fi/pdf

EY. (2021). *What to watch as global ESG reporting standards take shape.* Ernst & Young. https://www.ey.com/en_gl/insights/public-policy/what-to-watch-as-global-esg-reporting-standards-take-shape

Global Reporting Initiative. (31. 7 2023). *European Commission signals ESRS alignment with GRI.*https://www.globalreporting.org/news/news-center/european-commission-signals-esrs-alignment-with-gri/

Hallituksen esitys eduskunnalle laeiksi kirjanpitolain ja tilintarkastuslain muuttamisesta sekä eräiksi niihin liittyviksi laeiksi 20/2023. https://www.eduskunta.fi/FI/vaski/HallituksenEsitys/Sivut/HE_20+2023.aspx

IFAC. (2024). *The state of play: sustainability disclosure and assurance. 2019-2022 trends and analysis.*https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2024-02/IFAC-State-Play-Sustainability-Disclosure-Assurance-2019-2022_0.pdf

IFRS. (2. 1 2025). *IFRS Sustainability Standards Navigator.* https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/

IFRS. (i.a.). *How the SASB Standards support ISSB disclosure*. https://help.sasb.org/hc/en-us

Joffe, M. (5. 4 2023). *No, California js not the world's fourth largest economy*. https://www.cato.org/commentary/no-california-not-worlds-fourth-largest-economy#

KPMG. (2024). *The move to mandatory reporting. Survey of sustainability reporting 2024.* https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/sg/pdf/2024/11/the-move-to-mandatory-reporting-report.pdf

LEXOLOGY. (16. 2 2024). *International sustainable financial reporting standards s1 and s2.* https://ariaslaw.com/detailNew/1181/2/normas-internacionales-de-informacion-financiera-sostenible#page=1

Nordic Accountant Federation. (i.a.). *Nordic Sustainability Reporting Standard.* https://www.nsrs.eu/

Picard, N. (i.a.). *Inflection point: a critical moment for sustainability reporting has arrived*. https://www.pwc.com/gx/en/services/audit-assurance/corporate-reporting/esg-sustainability-reporting.html

PwC. (2023). *California's not waiting for the SEC's climate disclosure rules*. https://viewpoint.pwc.com/dt/us/en/pwc/in_the_loop/assets/caitl110923.pdf

PwC. (2024). *Navigating sustainability reporting: Practical application and analysis.* https://viewpoint.pwc.com/dt/us/en/pwc/in_depths/2023/in-depth-int2023-09/assets/navigatingsustreporting2024.pdf

Reverte, C. (2009). Determinants of corporate social responsibility disclosure ratings by Spanish Listed Firms. *Journal of Business Ethics, 88*, 351-366.

SB-253 Climate Corporate Data Accountability Act. (7. 10 2023). https://leginfo.legislature.ca.gov/faces/billTextClient.xhtml?bill_id=202320240SB253

U.S. Securities and Exchange Commission. (2024). *The Enhancement and Standardization of Climate-Related Disclosures for Investors*. https://www.sec.gov/files/rules/final/2024/33-11275.pdf