

Bærekraftsrapportering i SMBer: Utfordringer, muligheter og potensielle løsninger i møte med økte rapporteringskrav

Masteroppgave, 2023

Master i regnskap og revisjon

Handelshøgskolen ved Universitetet i Stavanger



Forord

Denne oppgaven representerer slutten av vår mastergrad innen regnskap og revisjon ved Universitetet i Stavanger.

Arbeidet med oppgaven har gitt erfaring og kunnskap om bærekraftsrapportering for små og mellomstore bedrifter. Vi vil utrette en særlig takk til informantene som har latt seg intervju, samt vår veileder William Gilje Gjedrem som har gitt gode råd og veiledning kontinuerlig gjennom hele arbeidet.

Vi vil også takke studiekamerater, venner og familie som har motivert og støttet oss gjennom hele arbeidet.

Vi håper at denne oppgaven vil bidra til økt forståelse og bevissthet om viktigheten av bærekraftsrapportering. Vårt ønske er at våre funn og konklusjoner kan være til nytte for SMBer som ønsker å integrere bærekraftige praksiser i sin virksomhet.

Til slutt ønsker vi å uttrykke vår takknemlighet for den lærerike og givende tiden vi har hatt under utarbeidelsen av denne oppgaven. Vi er takknemlige for de utfordringer vi har møtt og muligheten til å vokse både faglig og personlig. Vi ser fram til å møte nye utfordringer i arbeidslivet!

Victoria Dversnes

Sara Marie Kinnari

Sammendrag

Denne studien fokuserer på små og mellomstore bedrifters (SMBer) utfordringer med økte krav til bærekraftsrapportering og mulighetene de har til å takle disse kravene. Ved å gjennomføre kvalitative intervjuer med tolv informanter fra ulike SMBer, har studien undersøkt deres kunnskap om bærekraftsrapportering, nåværende rapporteringspraksis, utfordringer de står overfor, og fordelene de ser ved å rapportere på bærekraft. Funnene viser at flertallet av informantene har begrenset kunnskap om bærekraftsrapportering og er usikre på gjeldende og kommende krav. Mange av SMBene er ikke motivert til å rapportere med mindre det blir pålagt av myndighetene, på grunn av begrensede ressurser eller prioritering av andre områder. Likevel rapporterer flere indirekte til sine største kunder og ser fordeler som økt konkurransekraft og kostnadseffektivisering. Informantene uttrykker behov for et enklere rammeverk for rapportering som passer bedre til SMBenes størrelse og bransje. De påpeker også på behovet for mer tilgjengelig og forståelig kunnskap om rapportering.

Abstract

This study focuses on the challenges faced by small and medium-sized enterprises (SMEs) in relation to the growing demands for sustainability reporting and explores the opportunities available to address these requirements. Through qualitative interviews with twelve informants from various SMEs, this study investigates their knowledge of sustainability reporting, current reporting practices, challenges encountered, and the benefits they see in reporting on sustainability. The findings reveal that most of the informants have limited knowledge of sustainability reporting and are uncertain about current and upcoming requirements. Many SMEs are not motivated to report unless mandated by authorities, citing resource constraints or prioritization of other areas. Nevertheless, several SMEs engage in indirect reporting to their major clients and recognize benefits such as increased competitiveness and cost efficiency. Informants express a need for a simplified reporting framework that is better tailored to the size and industry of SMEs. They also highlight the necessity for more accessible and comprehensible knowledge on reporting practices.

Innholdsfortegnelse

| | |
|---|-----------|
| Forord | 2 |
| Sammendrag..... | 3 |
| Abstract..... | 4 |
| Ordliste..... | 8 |
| Forkortelser | 9 |
| 1 Introduksjon..... | 10 |
| 1.1 Innledning..... | 10 |
| 1.2 Problemstilling | 13 |
| 1.3 Formål med studien..... | 13 |
| 1.4 Forskningsspørsmål..... | 14 |
| 2 Relevant Litteratur | 15 |
| 2.1 Bærekraft - så mye mer enn miljø..... | 15 |
| 2.2 Bakgrunn for EUs arbeid med ESG | 16 |
| 2.2.1 Bakteppe | 16 |
| 2.2.2 FNs bærekraftsmål | 18 |
| 2.2.3 Parisavtalen..... | 18 |
| 2.2.4 EUs klimamål og Green Deal | 19 |
| 2.2.5 Grønnvasking | 20 |
| 2.3 EU-reguleringer | 21 |
| 2.3.1 EUs taksonomi for bærekraftige aktiviteter | 21 |
| 2.3.2 CSRD - bærekraftsdirektivet | 22 |
| 2.3.3 ESRS og EFRAG– rapporteringsstandardene | 23 |
| 2.4 Eksisterende rammeverk | 24 |
| 2.4.1 GRI | 24 |
| 2.4.2 Attestasjon | 25 |
| 2.4.3 Åpenhetsloven, likestillings- og diskrimineringsloven & Regnskapsloven 3-3c | 26 |
| 2.4.4 TCFD..... | 27 |
| 2.4.5 NSRS (Nordic Sustainability Reporting Standard) | 29 |
| 2.5 SMB i Norge | 30 |
| 3 Metode..... | 32 |
| 3.1 Kvalitativ metode..... | 32 |
| 3.2 Datainnsamling | 33 |
| 3.2.1 Intervjuguide | 34 |
| 3.2.2 Utvalg..... | 35 |
| 3.2.3 Rekruttering av informanter..... | 37 |
| 3.3 Intervjuobjektene | 38 |

| | |
|--|-----------|
| 3.4 Dataanalyse | 38 |
| <i>Fase 1 – Gjøre seg kjent med datasettet.....</i> | 39 |
| <i>Fase 2 – Konstruere koder.....</i> | 39 |
| <i>Fase 3 - Søke etter tema.....</i> | 40 |
| <i>Fase 4 – Gjennomgang av tema.....</i> | 40 |
| <i>Fase 5 – Definere temaer.....</i> | 40 |
| <i>Fase 6 – Lage rapporten.....</i> | 40 |
| 3.5 Datakvalitet | 40 |
| 3.5.1 Pålitelighet (reliabilitet)..... | 41 |
| 3.5.2 Troverdighet (begrepsvaliditet)..... | 41 |
| 3.5.3 Overførbarhet (ekstern validitet)..... | 42 |
| 3.5.4 Bekreftbarhet (objektivitet)..... | 42 |
| 3.6 Begrensninger | 43 |
| 3.7 Etske hensyn og anonymitet i forskningen..... | 43 |
| 4 Resultat | 45 |
| 4.1 Krevende rapportering | 46 |
| 4.1.1 Store kunder setter krav til indirekte rapportering | 46 |
| 4.1.2 Manglende ressurser og kompetanse | 47 |
| 4.1.3 Tids og arbeidskrevende prosesser | 48 |
| 4.1.4 Behov for ekstern støtte og veiledning | 49 |
| 4.1.5 Tallfesting..... | 49 |
| 4.1.6 De gjør mer enn de foreløpig kan rapportere om | 50 |
| 4.2 Avvik mellom oppfattet kunnskap og faktisk kunnskap om bærekraft..... | 51 |
| 4.2.1 Manglende kunnskap om bærekraftsbegrepet..... | 51 |
| 4.2.2 Forvirring om hvilke handlinger som er bærekraftige..... | 52 |
| 4.2.3 Utfordring i forhold til kunnskap | 53 |
| 4.3 Positive konsekvenser av bærekraftsrapportering..... | 54 |
| 4.3.1 Helhetlig positiv | 54 |
| 4.3.2 Økonomiske konsekvenser..... | 54 |
| 4.3.3 Konkurranseskraft..... | 55 |
| 4.4 Bærekraft som middel mot andre mål..... | 56 |
| 4.4.1 Oppfølging..... | 56 |
| 4.4.2 Kostnadsaspektet..... | 57 |
| 4.4.3 Konkurransen | 57 |
| 4.5 Potensielle løsninger | 58 |
| 4.5.1 Forenkling av allerede satte standarder (NSRS) | 58 |
| 4.5.2 Miljøsertifisering og eksterne organisasjoner | 59 |
| 5 Diskusjon | 60 |
| 5.1 Barrierer | 60 |
| 5.1.1 Holdning til bærekraft..... | 60 |
| 5.1.2 Tilegne seg tilstrekkelig kunnskap..... | 61 |
| 5.1.3 Resurser..... | 63 |
| 5.2 Drivere | 64 |
| 5.2.1 Viktig å ta vare på miljøet..... | 64 |

| | |
|---|-----------|
| 5.2.2 Konkurranseskraft..... | 65 |
| 5.2.3 Strengere krav fra kunder og myndigheter..... | 66 |
| 5.2.4 Økonomiske gevinster..... | 67 |
| 5.3 Løsninger..... | 68 |
| 5.3.1 Strengere krav..... | 69 |
| 5.3.2 Forenkling av rapportering..... | 70 |
| 5.3.3 NSRS og EFRAGs forenklete standarder..... | 71 |
| 5.3.4 Konsulenter..... | 72 |
| 5.3.5 Regnskapsførere og deres forretningsmuligheter..... | 73 |
| 5.3.6 Sertifiseringer og organisasjoner..... | 74 |
| 5.4 Våre funn i forhold til andre funn..... | 76 |
| 6 Konklusjon..... | 78 |
| 7 Referanseliste..... | 80 |
| 8. Appendix..... | 89 |
| 8.1 Intervjuguide..... | 89 |
| 8.2 Samtykkeskjema..... | 90 |

Figurer

| | |
|--------------------------------|----|
| Figur 1 FNs bærekraftsmål..... | 18 |
|--------------------------------|----|

Tabeller

| | |
|---|----|
| Tabell 1, utvalgskriterier..... | 36 |
| Tabell 2, intervjuobjektene..... | 38 |
| Tabell 3, Hovedtemaer og undertemaer..... | 45 |

Ordliste

De fem store revisjonsselskapene – EY, KPMG, Deloitte, PwC og BDO

Eco-Management and Audit Scheme (EMAS) – Frivillig miljøstyrings- og miljørevisjonsordning utviklet av EU.

EUs taksonomi – En EU-forordning som etablerer et klassifiseringssystem for bærekraftige aktiviteter. Den legger til rette for offentliggjøring av økonomisk aktivitet og definerer et sett med kriterier som må innfris for å bli klassifisert som bærekraftig iht lovverket. Skal bidra til å hindre grønnvasking og danne grunnlaget for standarder (PwC, u.å. b)

Grønn konkurransekraft - Næringslivets evne til å konkurrere globalt i en tid hvor sterkere virkemidler tas i bruk i klimapolitikken (Innovasjon Norge, 2021, s. 4).

Informant – Personene som representerer bedriftene vi har brukt for innsamling av data. Enten daglig leder eller regnskapsfører i bedrift.

Key Performance Indicators (KPI) - måletall som brukes for å evaluere måloppnåelser.

Parisavtalen – Avtale signert av 195 land i 2015 som har satt seg mål om at den globale oppvarmingen skal holde seg under to grader sammenlignet med før-industriell tid (1750) (FN-Sambandet, 2020)

Forkortelser

CSRD - Corporate Sustainability Reporting Directive

EFRAG - European Financial Reporting Advisory Group

EMAS – Eco-management and audit scheme

ESG – Environmental, social and governance

ESRS – European sustainability reporting standards

EU – Den Europeiske Union

FN – Forente nasjoner

KPIer – Key Performance Indicators

NRFD - Non-Financial Reporting Directive

NSRS – Nordic Sustainability reporting standard

SMB – Små og mellomstore bedrifter, flertall vil heretter bli kalt SMBer/SMBers/SMBenes for flytens skyld.

TCFD – Task Force on Climate-Related Financial Disclosures

1 Introduksjon

1.1 Innledning

Små og mellomstore bedrifter (SMBer) risikerer å miste rammeavtaler og tape kontrakter med store selskaper dersom de ikke klarer å levere på økte rapporteringskrav og nye rammeverk knyttet til bærekraft (Regnskap Norge, 2021).

Flere store selskaper er allerede i gang med å rapportere på bærekraft som følge av lovkrav, og det er forventet at disse selskapene vil stille krav til andre bedrifter i egen verdikjede (NHO, u.å. e). Kravene kan blant annet omfatte innsatsfaktorer, og innebærer at leverandørene må legge fram sitt miljøregnskap. De store bedriftene stiller krav til sine leverandører for å styrke sin grønne konkurransekraft og vinne framtidige anbudskontrakter. I forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett 2023 (RNB) har regjeringen foreslått at klima- og miljøkrav i offentlige anskaffelser skal vektlegges minst 30% (Rustad, 2022). Om dette blir vedtatt, innebærer det at offentlige anskaffelser til en årlig verdi av 650 milliarder kroner kan bli påvirket av de nye kravene, og at alle offentlige oppdragsgivere må ta hensyn til dem. I så fall vil alle tilbydere til offentlig anskaffelser måtte produsere og levere på en mer klima- og miljøvennlig måte, ved for eksempel å ta i bruk fossilfrie transportløsninger, energieffektivisering, resirkulert materiale, med mer (DFØ, 2023). Dette må både tilbydere og eventuelt deres leverandører kunne måle og dokumentere (Regnskap Norge, 2021). Derfor må også SMBer forberede seg på å rapportere på alle aspekter knyttet til bærekraft.

I en stadig økende global etterspørsel av god ESG-praksis, er det viktigere enn noen gang for bedrifter i alle størrelser å ta stilling til sitt samfunnsansvar (PwC Norge, u.å. c). Selv om det for øyeblikket ikke er pålagt ESG-rapportering for SMBer, må flere av disse selskapene allerede ta stilling til det (PwC Norge, u.å. a). Verdikjeden til store selskaper er ofte svært omfattende, og SMBer spiller en viktig rolle som leverandører og partnere. Når SMBer er en del av en verdikjede til et rapporteringspliktig selskap, må også det gitte selskapets ESG-presentasjoner legges frem med konkrete tall. På sikt vil sannsynligvis SMBer få krav til å fremlegge egne bærekraftsrapporter. De eksisterende standardene for bærekraftsrapportering er omfattende og krever betydelige ressurser som SMBer ikke alltid har til rådighet (NHO, u.å. e). Dersom SMBer ikke kan levere rapportering etter gjeldende standarder, kan dette påvirke bedriftens attraktivitet

overfor kunder og andre interessenter. I verste fall kan manglende bærekraftsrapportering føre til at bedrifter ikke klarer å holde seg konkurransedyktige og må legge ned (Strøm, 2021).

Mens store selskaper i mye større grad har ressursene og mulighetene til å rapportere om sine ESG-prestasjoner, står små og mellomstore bedrifter ofte ovenfor en rekke utfordringer når det gjelder ESG-tiltak og rapportering (PwC Norge, u.å. c). Dette kan for eksempel være mangelfull intern kompetanse eller økonomi til å skaffe ekstern kompetanse. Dette kan også gi utfordringer når det kommer til konkurransedyktighet. Man kan, for eksempel, bli mindre attraktiv som leverandør dersom man ikke kan vise til gode ESG-presentasjoner. En undersøkelse gjennomført av Norstat og Varde Hartmark på vegne av BDO Norge viser at det er optimistiske holdninger i form av bedre lønnsomhet og forretningsmuligheter som følge av økt fokus på bærekraft blant SMBer (Norstat og Varde Hartmark, 2023). Undersøkelsen viser på den andre siden også bekymring, da flere av de spurte bedriftene ikke planlegger å iverksette spesifikke tiltak innen bærekraft det kommende året. Som SMB har man mye å tjene ved å starte bærekraftsarbeid sitt allerede i 2023, selv om det ofte kan være vanskelig å vite hvor man skal starte (BDO Norge, 2022 a).

I denne studien har vi benyttet kvalitative intervjuer som empirisk strategi. Vi intervjuet tolv informanter som representerer tilsvarende antall SMBer. Formålet med studien var å undersøke hvordan SMBer opplever hovedutfordringene med økte krav til bærekraftsrapportering og hvordan SMBer best kan håndtere eventuelle utfordringer, samt utnytte mulighetene det gir. Vi valgte denne metoden for å kunne tilegne oss en dypere forståelse av hvilke utfordringer SMBer og hvorfor disse utfordringene er fremtredende. Ved å undersøke sammenhenger mellom kunnskapsnivå, bedriftskultur og forventninger i forhold til hvordan SMBer opplever utfordringene, vil vi også kunne komme med forslag til konkrete løsninger og muligheter bedriftene vil kunne utnytte som følge av kravene.

Betydningen av bærekraftsinformasjon for interessenter og kvalitet på bærekraftsrapporter er i noen grad adressert i litteratur som vi har undersøkt. BDOs SMB-barometer tar blant annet for seg SMBers holdninger til bærekraft (Norstat og Varde Hartmark, 2023). Denne og annen litteratur problematiserer at økte krav vil gi utfordringer for SMBer, men undersøkelsene går lite i dybden for hvordan utfordringene kan håndteres og direkte spiller en rolle for SMBer. Vi ønsker å bidra med økt innsikt i utfordringene SMBer møter, og peke på

løsninger som kan gjøre det lettere å håndtere disse utfordringene. Løsningene vi presenterer er basert på informantenes egne ønsker, men også tiltak vi selv har identifisert.

I 2018 introduserte EU nye rapporteringskrav for europeiske selskaper om deres miljømessige påvirkninger (Environmental), sosiale hensyn (Social) og virksomhetsstyring (Governance), heretter kalt ESG, gjennom et direktiv kalt EU Non-Financial Reporting Directive (NFRD) (Revisorforeningen, u.å. b). Denne ikke-finansielle rapporteringen, også kalt bærekraftsrapportering, krever at store bedrifter og foretak av allmenn interesse skal rapportere om sine ESG-prestasjoner (PwC Norge, u.å. a). Hensikten med slik rapportering er å øke transparensten og gjøre rapportering om ESG-prestasjoner mer sammenlignbar (PwC Norge, u.å. c). I tillegg vil den bidra til en mer bærekraftig utvikling som et skritt mot å nå målet om karbonnøytralitet innen 2050 (PwC Norge, u.å. b).

Oppsummert viser våre funn at flertallet av informantene har svært begrenset kunnskap om bærekraftsrapportering generelt, og kommende krav spesielt. De fleste informantene uttrykte at de ikke kommer til å rapportere med mindre dette blir et krav fra myndighetene. Dette skyldes at de enten ikke ønsker å prioritere dette fordi de har begrensede ressurser til rådighet. De fleste informantene rapporterer likevel noe indirekte, som vil si at de leverer informasjon om sine ESG-prestasjoner, for eksempel via CO₂-regnskap til sine største kunder. Flere påpeker fordelene med dette gjennom for eksempel økt konkurransekraft og kostnadseffektivisering. De fleste informantene uttrykker også at de ønsker et lettere rammeverk for rapportering, slik at rapporteringen kan foregå effektivt og hensiktsmessig i forhold til størrelse og bransje. Videre påpekte mange behov for tilgjengelig og forståelig kunnskap tilknyttet rapportering. På bakgrunn av tidsbegrensninger, samt at intervjuer er tidkrevende har vi bare konsentrert oss om å samle data fra tre forskjellige bransjer.

Videre i kapittelet vil vi presentere problemstilling, formål og forskningsspørsmålene. Kapittel 2 tar for seg litteraturen vi har gjennomgått som bakgrunn for studien. I kapittel 3 presenterer vi metoden og hvorfor vi har tatt de forskjellige valgene i arbeidet. I siste del av oppgaven vil vi i kapittel 4, presenterer våre resultater som senere vil bli diskutert i kapittel 5, og til slutt konkludere våre funn i kapittel 6.

1.2 Problemstilling

På bakgrunn av dette har vi formet følgende hovedproblemstilling som vi ønsker å finne svar på i arbeidet med oppgaven:

Hva er hovedutfordringene for små og mellomstore bedrifter når det kommer til bærekraftsrapportering? Enten ved at de allerede er en del av verdikjeden til selskaper som er lovpålagt ESG-rapportering, eller om de selv ønsker å bedre sitt eget ESG arbeid.

Ut fra svarene på hovedproblemstillingen skal vi undersøke:

Hvordan kan SMBer løse disse utfordringene og utnytte mulighetene knyttet økte krav til ESG-rapportering?

1.3 Formål med studien

Formål med studien er å få et innblikk i de konkrete utfordringene SMBer står ovenfor med økte krav til rapportering om bærekraft. Vi skal undersøke og analysere hvorvidt de sentrale utfordringene varierer, og om det er mulig og se noen sammenheng innad i bransjer eller på tvers av bransjer når det kommer til konkrete utfordringer. Videre er også studiens hensikt å undersøke potensielle muligheter og løsninger bedriftene kan implementere som konsekvens av økt fokus på ESG-arbeid.

Gjennom studien vil vi undersøke relevant litteratur, samt utforske nærmere utvalgte bedrifters egne erfaringer og kunnskap om temaet. Basert på våre funn, håper vi å kunne gi konkrete anbefalinger som kan hjelpe små og mellomstore bedrifter med å ta fatt på egen bærekraftsrapportering på en mer effektiv og strategisk måte. Dette gjelder enten om de rapporterer indirekte allerede, eller ved at de selv ønsker å forbedre sitt eget ESG-arbeid.

1.4 Forsknings spørsmål

I lys av problemstillingen har vi utarbeidet noen forsknings spørsmål som er sentrale for å få en forståelse av målgruppens konkrete situasjon. Forsknings spørsmålene tar utgangspunkt i bedriftens nåværende ståsted i forhold til bærekraft, med andre ord, hva kan de? Vi ønsket også å finne ut i hvilken grad bedriftene hadde begynt å rapportere allerede, og hvis ikke, hvilke planer de har, og hva som er bakgrunnen for det. Vi ønsket å forstå hvorvidt de utvalgte bedriftene allerede opplever utfordringer knyttet til rapportering, og hvordan de ser på forventede krav til bærekraftsrapportering i framtiden. Hvilke planer har bedriften for å integrere bærekraft i bedriftens strategi og forretningsmodell og hvilke fordeler ser de ved å rapportere på dette? Gode forsknings spørsmål danner grunnlaget for hva vi faktisk skal undersøke. Kvale og Brinkmann (2009) hevder at det er sentralt er å bruke beskrivende, fortolkende og teoretiske spørsmål. Forsknings spørsmålene vi har valgt for studien er følgende:

1. Hva er bedriftens nåværende ståsted til bærekraft (hva kan de?)
2. Rapporterer bedriften allerede? hvis nei, har bedriften planer om å begynne med det, hvorfor?
3. Hvilke utfordringer har bedriften i dag og eventuelt i framtiden med bærekraftsrapportering?
4. Hvordan skal bedriften jobbe med bærekraft i framtiden?
5. Hvilke fordeler ser bedriften ved å rapportere på bærekraft?

2 Relevant Litteratur

I denne delen av oppgaven vil vi presentere relevant litteratur for å belyse og undersøke sentrale aspekter som vil bygge opp rundt problemstillingen. For å gi en forståelse av hva bærekraftsrapportering er og hvorfor arbeidet med bærekraft er så viktig, vil vi gi en oversikt over EUs arbeid med bærekraft og de formelle kravene til rapportering som EU har etablert.

Vi vurderer det som relevant å undersøke eksisterende litteratur og undersøkelser på området for å identifisere eksisterende kunnskap og eventuelle forskningshull knyttet til ESG-rapportering i små og mellomstore bedrifter. Mye av litteraturen som er brukt er hentet fra FN-Sambandet, EU og Regjeringens egne nettside for å få innsikt i de nyeste utviklingene på feltet. I tillegg har vi hentet mye informasjon fra revisjonsselskapers egne nettsider for å få en praktisk innføring i begrepene. Kapittelet inkluderer dessuten nyere undersøkelser gjennomført på vegne av større organisasjoner for å få en forståelse av situasjonen knyttet til temaet i dag. Andre relevante artikler og litteratur har også blitt innhentet i arbeidet med oppgaven.

Gjennom dette kapittelet vil vi presentere det generelle grunnlaget for å kunne forstå og analysere hovedutfordringene knyttet til bærekraftsrapportering i små og mellomstore bedrifter. Ved å få innblikk i eksisterende litteratur og nyere undersøkelser, sikrer vi en teoretisk og empirisk forankring som bakgrunn for vårt arbeid. For at det skal være mulig å trekke konklusjoner og komme med relevante og realistiske anbefalinger om dette temaet, må det være bygget på samlet kunnskap på området.

2.1 Bærekraft - så mye mer enn miljø

Bærekraft, eller “bærekraftig utvikling” kan defineres som “En utvikling som imøtekommer dagens behov uten å ødelegge mulighetene for at kommende generasjoner skal få dekket sine behov” (FN-sambandet, 2021, avsnitt 2). Begrepet bærekraft og ESG (Environmental, Social og Governance) brukes om hverandre og betyr i stor grad det samme. Bedriftens bærekraft handler således om evnen til å ivareta følgende ikke-finansielle forhold på en god måte; miljø, sosiale forhold og virksomhetsstyring (PwC Norge, u.å. c). Virksomheter er i ulik grad, avhengig av bransjetilknytning, egen verdikjede og eierforhold, utsatt for risiko knyttet til disse områdene. Dette kalles gjerne bærekraftsrisiko eller ESG-risiko (Regjeringen, 2021 b). Bedriftens evne til å håndtere slik risiko er vesentlig for deres evne til å lykkes på sikt. En nyere

undersøkelse publisert av PwC viser at åtte av ti investorer mener at ESG-risiko er kritisk for å ta en investeringsbeslutning (Chalmers et al., 2021, s.3).

Bærekraftsrapportering er et verktøy brukt for å identifisere områder der bedrifter kan forbedre sin bærekraftige praksis, og kommunisere sin innsats utad til interessenter (NHO, u.å. e). Det kan også hjelpe bedrifter å oppdage nye muligheter og redusere risikoer for miljøet og samfunnet (PwC Norge, u.å. c). Bærekraftsrapportering adresserer tre ikke-finansielle forhold; miljø (og klima), sosiale forhold og virksomhetsstyring.

Under miljø bør bedrifter rapportere på klimarisiko (egen sårbarhet for klimaendringer), klimagassutslipp, energiforbruk, elektrifisering, avfall og forurensning, biologisk mangfold, tap av natur, sirkulærøkonomi og mer (PwC Norge, u.å. c). Under sosiale forhold bør bedrifter rapportere om hvordan de bidrar til lokalsamfunnet, egen HMS på arbeidsplassen, hvordan bedriften ivaretar mangfold, inkludering, likestilling, arbeidsmiljø, ansattforhold og mer. Dette kan eksempelvis måles gjennom årlige spørreundersøkelser og medarbeidersamtaler. Bærekraftsrapportering på virksomhetsstyring handler om hvilke strategier, mål og tiltak bedrifter iverksetter mot hvitvasking og korrupsjon, sosial dumping, krenkelse av menneskerettigheter osv.

2.2 Bakgrunn for EUs arbeid med ESG

For å få en forståelse av hvorfor EU startet arbeidet med ESG, vil vi gjennomgå noen av de viktigste årsakene for at arbeidet med ESG er så viktig for bedriftene i Europa.

2.2.1 Bakteppe

Selv om klima alltid har vært i endring gjennom jordas historie, er det nå enighet blant klimaforskere at klimaendringer vi ser i dag er forårsaket menneskelig aktivitet, særlig utslipp av klimagasser som CO₂ (FN-sambandet, 2023 a). De siste hundre årene har jorden gjennomgått dramatiske endringer, med økende temperaturforskjeller, smelting av is, havstigning og endringer i værmønstre som truer både mennesker og økosystemer. Ifølge FNs klimapanel har den globale temperaturen allerede økt med 1,1 grader siden 1750, og vil fortsette å stige uten umiddelbare tiltak for å redusere klimagassutslippene (FN-sambandet, 2023 a). Klimaendringer er en av de største utfordringene vi står overfor i dagens samfunn og endringene vil spesielt ha store konsekvenser for sårbare samfunn som allerede lider av fattigdom og underutvikling.

EU har gjennom European Green Deal vedtatt en rekke mål for å bekjempe klimaendringene og for å få et klimanøytralt EU innen 2050 (Regjeringen, 2020). Målene bygger på FNs Parisavtale fra 2015 og FNs bærekraftsmål. Oppgaven vil spesifisere disse ytterligere senere i kapittelet. For å oppnå klimamålene er det viktig med samarbeid og handling på flere nivåer (Regjeringen, 2021 a). Både myndigheter, bedrifter, organisasjoner og enkeltpersoner må bidra med å redusere klimagassutslippene, da klimamålene kun kan nås ved et globalt samarbeid.

Til tross for at mange tiltak er på plass, har det vært utfordrende å oppnå ønsket effekt og reduksjon i klimagassutslippene (FN-Sambandet, 2022). Siden 2020 har verdensøkonomien vært ustabil som følge av Covid-19 og krig i Europa. I tillegg er det vanskelig å bevare menneskers sikkerhet, og priser på råvarer har ført til nedgang i investeringer i FNs bærekraftsmål (FN-Sambandet, 2022). Ifølge forskning fra Cicero viser nye tall fra 2022 ingen tegn til nødvendige utslippsreduksjoner, og utslippene er omtrent 5% høyere enn da Parisavtalen ble vedtatt i 2015 (Dahl, 2022).

For næringslivet har det likevel vært en utvikling de siste årene i retning av mer fokus på ESG og bærekraftige investeringer (PwC, u.å. c). Investorer og kunder ser på hvordan selskaper tar hensyn til klima og bærekraft i sine forretningsmodeller og investeringsbeslutninger (PwC Norge, u.å. c). Dette kan føre til økt press på selskaper til å ta ansvar og bidra med å redusere klimagassutslippene. For å lykkes med dette, må investorer ha innsikt i hvilke investeringer som reelt sett er "bærekraftige". Selv om det finnes flere standarder for bærekraftige investeringer, har bærekraftsrapportering tidligere i stor grad vært frivillig og gjenstand for bedriftens egen fortolkning (Revisorforeningen, u.å. b). Naturlig nok vil bedriftene fremheve sine positive sider og tone ned sider som kan sette bedriften i et dårlig lys. Fenomenet kalles grønnvasking og beskrives ytterligere senere i kapittelet (Lyon & Maxwell, 2011 sitert i Bowen & Aragon Correa, 2014). En standardisert bærekraftsrapportering spiller derfor en vesentlig rolle i å øke åpenhet, troverdighet og tillitt i næringslivet (Revisorforeningen, u.å. b). Revisor spiller også en betydningsfull rolle for å sikre kvaliteten på bærekraftsrapportene.

2.2.2 FNs bærekraftsmål

FN har utarbeidet 17 mål og 169 delmål for å utrydde fattigdom, bekjempe ulikheter og stoppe klimaendringene innen 2030 (FN-Sambandet, 2023 b). Figur 1 illustrer alle de 17 målene FN har utarbeidet. Disse målene skal fungere som en felles arbeidsplan for land, næringsliv og enkeltpersoner. Bakgrunnen for målene er en spørreundersøkelse hvor nesten 10 millioner mennesker fikk uttrykke sine meninger på temaene, og målene ble vedtatt av FNs medlemsland i 2015. Hovedprinsippet i målene er "leave no one behind", og de er utarbeidet for å beskytte og prioritere de mest sårbare samfunnene. Selv om mange av målene allerede er oppnådd i Norge, oppstår det fortsatt problemer knyttet til å bevare økosystemer og naturmangfoldet (mål nr. 15), eksport av mye olje og gass (mål nr. 13), kasting av mye elektronikk (mål nr. 12) og utslipp av metangass knyttet til kjøtt (mål nr. 2). Derfor la regjeringen fram en ny handlingsplan i 2021 som ble vedtatt av Stortinget 5. april 2022 for å øke sjansene for å nå målene innen 2030 (FN-sambandet, 2023b).

Figur 1 FNs bærekraftsmål



Note. Fra FNs bærekraftsmål, av FN Sambandet, 2022, illustrasjonen er til fru bruk til informasjonsformål

2.2.3 Parisavtalen

Parisavtalen er en viktig internasjonal avtale som ble vedtatt i 2015 for å begrense klimaendringene (FN-Sambandet, 2020). Målet er å begrense den globale oppvarmingen til under to grader Celsius sammenlignet med førindustrielt nivå, og helst begrense den til 1,5 grader Celsius. Avtalen har nå blitt global, men det var opprinnelig kun de rike landene som var

med. Selv om det forventes mer av de rike landene, skal alle land utarbeide en plan for tiltak som skal oppdateres hvert femte år. Hver gang planen skal fornyes, skal den være mer ambisiøs enn den forrige. Målet er at verden skal være klimanøytral mellom 2050 og 2100, noe som betyr at det ikke skal slippes ut mer karbondioksid enn det kan fanges opp eller fjernes. Parisavtalen er et viktig steg mot en bærekraftig fremtid, og det er avgjørende at alle land fortsetter å jobbe sammen for å oppnå målene i avtalen (FN-Sambandet, 2020).

2.2.4 EUs klimamål og Green Deal

EUs klimamål og Green Deal er avgjørende initiativer for å takle klimaendringene og fremme bærekraftig utvikling i Europa (Regjeringen, 2020). EU har mål om å redusere klimagassutslippene med minst 55% innen 2030 sammenlignet med nivåene fra 1990. Videre streber EU etter å oppnå et klimanøytralt Europa innen 2050. Dette innebærer at alle sektorer, inkludert energi, landbruk, transport og mer, må bidra til å redusere utslippene (Regjeringen, 2020). EUs Green Deal (lansert i 2019) er en helhetlig vekststrategi for å nå forpliktelsene i Parisavtalen og andre miljømål. Planen tar sikte på å gjøre EU klimanøytralt i 2050 gjennom en mer bærekraftig økonomisk utvikling, mindre forurensning, lavere klimagassutslipp, samt støtte en rettferdig overgang til en bærekraftig økonomi (Regjeringen, 2020). For å oppnå dette, inkluderer Green Deal investeringer i grønn teknologi, støtte til grønn innovasjon og forskning, samt revisjon av utslippsregler. EU er også forberedt på å investere betydelige midler for å gjennomføre planen (EU, u.å. a).

16. mars 2023 ble tre hovedforslag til EUs Green Deal presentert: EUs Critical Raw Materials Act, Net-Zero Industry Act og reformen av elektrisitetsmarkedetsdesign (EU, u.å. b). Disse forslagene vil bidra til å støtte opp under Green Deal-planen ved å skape et mer forutsigbart og gunstig reguleringssystem for rene teknologier i Europa. For eksempel vil Net-Zero Industry Act og EUs Critical Raw Materials Act sammen legge til rette for en reduksjon av EU-landenes avhengighet av importvarer, spesielt med tanke på erfaringene fra Covid-19 og energikrisen som fulgte som følge av krigen i Ukraina. Forslagene tar sikte på å prioritere prosjekter som er viktige for å styrke EUs konkurransevne, for eksempel innenfor industrier som kan fange og lagre CO₂. Det legges også vekt på investeringer i forskning, innovasjon og kompetanse for å redusere bruk av råmaterialer og øke resirkuleringskapasiteten til europeiske bedrifter (EU, u.å. b).

EUs klimamål og Green Deal er av stor betydning for å bekjempe klimaendringene og sikre en bærekraftig fremtid i Europa. Ved å fremme grønn teknologi og innovasjon kan EU styrke sin konkurransekraft, skape nye arbeidsplasser og oppnå økonomisk vekst. Disse initiativene gir et klart rammeverk for handling og legger til rette for en omfattende overgang til en bærekraftig økonomi (EU, u.å. b).

2.2.5 Grønnvasking

“Grønnvasking, er en form for misledende markedsføring der et produkt eller en virksomhet fremstilles som bedre enn den faktisk er i forhold til innvirkning på klima, natur, dyr og mennesker” (Grønnvaskingsplakaten u.å.). Grønnvasking har blitt et velkjent og problematisk fenomen i dagens samfunn. Grønnvasking innebærer at et selskap fremhever de positive sidene av sin drift eller produkter, samtidig som det ikke gir en fullstendig oversikt over de negative konsekvensene (Lyon & Maxwell, 2011 sitert i Bowen & Aragon Correa, 2014). Dette gjøres for å skape et positivt, om enn upresist, bilde av bedriftens klimapåvirkning. Grønnvasking blir et problem fordi investorer, kunder og andre interessenter ikke klarer å skille og sammenligne informasjon om selskapers virkelige klimapåvirkning (Bowen & Aragon-Correa, 2014). I henhold til Bowen & Aragon-Correa (2014) har det oppstått betydelig skepsis rundt hvor pålitelig den informasjonen selskapene gir egentlig er.

EU og The Consumer Protection Cooperation Network (CPC) undersøkte i 2020 miljøpåstander som selskaper bruker i markedsføringen. Av de 344 undersøkte påstandene viste det seg at over halvparten manglet tilstrekkelig informasjon til å kunne vurdere den antatte miljøfordelen, og 42% av påstandene kunne være overdrevne, feilaktige eller direkte villedende (EU, 2021). Dette illustrerer problematikken og utbredelsen av grønnvasking og nasjonale myndigheter tok videre kontakt med disse selskapene for og gi beskjed om funnene. Et konkret eksempel på grønnvasking kan være klesgiganten Zara. Zara markedsfører seg selv som en aktør som tar bærekraft på alvor gjennom kampanjen "Join Life" (Intidex, 2022). Kampanjen fokuserer på produksjon av klær som er laget på en mer miljøvennlig måte og bruker blant annet resirkulert bomull. Imidlertid er det viktig å huske at bomull og bomullsproduksjon er en av de største miljøutfordringene i tekstilindustrien (WWF, u.å.), og dette nevnes det ingenting om på Zara sin nettside.

Med stadig flere investorer og banker som ønsker å investere i grønne prosjekter, er det blitt mer utfordrende å identifisere selskaper som faktisk gjør en reell innsats for bærekraft (Brandt, 2021). Standardisert og obligatorisk ESG-rapportering vil derfor gjøre det mulig å begrense grønnvasking, da kravene til hva som kan klassifiseres som bærekraftig blir strengere. I tillegg vil investorer, banker og andre interessenter få tilgang til og kunne sammenligne informasjon som er validert på en langt mer pålitelig måte enn det som er tilfelle for mange selskaper i dag (Thornam og Holen, 2020).

2.3 EU-reguleringer

EU har iverksatt flere tiltak for å sikre troverdig informasjon om bærekraftige økonomiske aktiviteter. To sentrale elementer i denne sammenhengen er taksonomien (klassifiseringssystem) og ESRS (rapporteringsstandarder).

2.3.1 EUs taksonomi for bærekraftige aktiviteter

“Taksonomien er et klassifiseringssystem som angir kriterier for hvilke aktiviteter som kan anses som bærekraftige” (PwC Norge, u.å. b). Taksonomien er en del av EUs handlingsplan for bærekraftig finans og en del av Green Deal (NHO, u.å. a). Taksonomien er et viktig virkemiddel for å vri investeringer i en mer bærekraftig retning og danner grunnlaget for standarder og merkeordninger for grønne finansielle produkter og instrumenter. Taksonomien definerer seks miljømål, og er gjengitt nedenfor etter NHO (u.å. b) sin norske oversettelse:

1. Begrensning av klimaendringer – innebærer at en skal begrense klimautslipp. Det vil si at en enten må redusere utslipp av klimagasser eller øke opptaket av dem, for å motvirke klimaendringene, og for å nå målet i Parisavtalen.

2. Klimatilpasning – innebærer at en skal hindre at bedriften blir påvirket negativt av klimaendringer, samt unngå at klimaendringer påvirker naturen eller mennesker på en negativ måte.

3. Bærekraftig bruk og beskyttelse av vann- og havressurser – innebærer å opprettholde god vannstandard der den allerede er det, samt gi god innvirkning på alle vannressurser.

4. Omstilling til en sirkulærøkonomi - innebærer at man skal gå i retning av en virksomhet som sløser mindre, øke fokuset på gjenbruk og resirkulering, øker levetiden på produkter og unngår å overforbruke råstoffer og utnytte de ressursene man har i produksjonen.

5. Forebygging og bekjempelse av forurensing – benytte seg av aktiviteter som enten forebygger, reduserer, eliminerer eller bekjemper forurensning.

6. Beskyttelse og gjenoppbyggelse av biologisk mangfold og økosystemer – innebærer at man bidrar til å verne og gjenoppbygge naturens mangfold og økosystemer. Dette kan for eksempel være at en bidrar til å beskytte økosystemer eller gjenopprette god stand i økosystemer som allerede er utsatt for skade.

Sentralt for taksonomien er at en aktivitet bare kan klassifiseres som en bærekraftig aktivitet dersom den bidrar vesentlig til minst et av klimamålene, samt ikke gjør vesentlig skade på noen av de andre, og oppfyller minimumsvilkår for sosiale rettigheter (PwC Norge, u.å. b). For utvalgte bransjer og aktiviteter utarbeides tekniske kriterier som aktiviteten må defineres innenfor. For de to første miljømålene er kriteriene på plass, mens kriteriene for de fire siste fortsatt er under utvikling.

Som nevnt innledningsvis omfatter ikke taksonomien alle foretak. Den trådte i kraft i Norge fra 1. januar 2023 med rapporteringsplikt for regnskapsåret 2023 (PwC Norge, u.å. b). De som er pliktet å rapportere i denne omgang er børsnoterte foretak, banker, forsikringsforetak, kredittforetak og virksomheter som har mer enn 500 ansatte. I tillegg skal de omsette for minst 40 millioner euro, eller eventuelt har en balanseverdi på mer enn 20 millioner euro. (PwC Norge, u.å. b)

2.3.2 CSRD - bærekraftsdirektivet

EU-kommisjonen publiserte i april 2021 et utkast til Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), som ble vedtatt i EU i november 2022. Denne vil utvide rapporteringsplikten for selskaper betraktelig. Regelverket vil fungere som en erstatter for Non-Financial Reporting Directive (NFRD) fra og med januar 2024 (PwC Norge, 2023 a). Selskaper som blir underlagt å rapportere etter CSRD blir også pålagt å rapportere etter gitte standarder; European Sustainability Reporting Standards (ESRS).

Fra regnskapsåret 2024 vil det være ny rapporteringsplikt for visse foretak og institusjoner etter CSRD (PwC Norge, 2023 a). Børsnoterte foretak, bank, forsikring og kredittforetak med minst 500 ansatte, som har en omsetning på over 40 millioner euro eller har en balanseverdi på over 20 millioner euro, vil være pålagt å rapportere etter CSRD. Fra og med

regnskapsåret 2025 vil store foretak og konsern som oppfyller minst to av tre kriterier være rapporteringspliktige. Disse kriteriene inkluderer en omsetning på over 40 millioner euro, en balanseverdi på over 20 millioner euro og ha mer enn 250 ansatte. Fra og med 2026 vil børsnoterte SMBer, små og ikke-komplekse kredittinstitusjoner og visse forsikringsforetak være rapporteringspliktige dersom de oppfyller minst to av de tre kriterier. Disse kriteriene inkluderer en omsetning på mellom 700 000 euro og 40 millioner euro, en balanseverdi mellom 350 000 euro og 20 millioner euro, samt mellom 10 og 250 ansatte. Børsnoterte SMBer har muligheten til å utsette sin rapporteringsplikt til 2028, men da må de forklare denne beslutningen.

CSRD skiller seg fra taksonomien ved at taksonomien er et klassifiseringssystem (for økonomiske aktiviteter), mens CSRD fastsetter hvem (hvilke bedrifter) som faller under rapporteringsplikten, og når (Thornam, 2021). Standardene som utarbeides og innføres via CSRD vil bygge på EU-taksonomiens klassifiseringer om bærekraftig investeringer.

2.3.3 ESRS og EFRAG– rapporteringsstandardene

Et felles rammeverk er noe som er høyest sentralt for å sikre sammenliknbar og troverdig informasjon (PwC Norge, u.å. c). En undersøkelse gjennomført av PwC global viser at syv av ti globale investorer syntes at bærekraftsrapporteringen er for dårlig per i dag (Chalmers et al., 2021, s.3). Det begrunnes med at ESG-rapporteringen ikke gir fullstendig, relevant og sammenliknbar informasjon og det er nettopp derfor et felles standardsett er så viktig (Chalmers et al., 2021, s.3). Dette kan bety mye for selskaper som er avhengig av sine eksisterende og nye investorer da undersøkelsen opplyser at halvparten av respondentene sier de er villige til å velge bort selskaper som ikke tar ESG på alvor.

Rapporteringsstandardene setter krav til rapportering på tema innenfor miljømessig påvirkning, sosial påvirkning og virksomhetsstyring og utvikles av European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) (EU, u.å. c). ESRS eller rapporteringsstandardene for bærekraft er enda ikke satt i verk (EU, u.å. c). Forslag til standardene ble først publisert i november 2022 og første sett av standardene vil bli publisert i midten av 2023. Før det nye standardsettet er klart vil selskapene fortsette å bruke NFRDs standardsett (EU, u.å. c).

Første utkast av ESRS inkluderer to standarder, ESRS 1 og 2, som skal dekke generelle prinsipper for bærekraftsrapportering (PwC Norge, u.å. e). Disse standardene gjelder for alle virksomheter som omfattes av CSRD. I tillegg til de generelle prinsippene, er det også ti

standarder som fastsetter spesifikke rapporteringskrav innenfor de tre bærekraftstemaene. Mens CSRD definerer hva det skal rapporteres om, har ESRS som formål å klargjøre hvordan det skal rapporteres gjennom standardisering (Risma, u.å.).

Kort oppsummert er CSRD er direktivet som fastsetter hvem som er rapporteringspliktige. Taksonomien er et klassifiseringssystem som forteller hvilke aktiviteter som er bærekraftige. ESRS har som formål å klargjøre hvordan det skal rapporteres (gjennom standarder).

2.4 Eksisterende rammeverk

I denne delen av oppgaven vil vi gi en oversikt over de viktigste rammeverkene og lovgivningene som danner grunnlaget for ESRS. I tillegg til disse rammeverkene og lovgivningene, har Nordic Accounting Federation (NAF) utviklet en forenklet rapporteringsstandard for bærekraft som vi vil presentere til slutt.

2.4.1 GRI

I fravær av en felles regulering har bedrifter hatt frihet til å velge hvilke standardsett de ønsker å bruke for rapporteringen (Revisorforeningen, u.å. b).

En anerkjent og uavhengig organisasjon som utvikler retningslinjer for bærekraftsrapportering er Global Reporting Initiative (GRI). GRI har vært det mest brukte standardsettet siden 1997 når det gjelder ikke-finansiell rapportering (GRI, u.å. a). GRI-standardene dekker ulike temaer som menneskerettigheter, arbeidsforhold, miljø og antikorrupsjon (GRI, u.å. b). De er utviklet for å hjelpe bedrifter med å rapportere på en transparent og systematisk måte, og de kan brukes av bedrifter uavhengig av størrelse, lokasjon og bransje (Regnskap Norge, 2019). GRI-standardene har vært frivillige å bruke, og det har vært opp til hver enkelt bedrift å avgjøre i hvilken grad de ønsker å implementere dem. GRI har regelmessig oppdatert retningslinjene, og den siste versjonen, publisert i 2021, inkluderer også selskapsesifikke standarder (GRI, u.å. a).

I arbeidet med utviklingen av ESRS har EFRAG bekreftet at de nye standardene er samkjørt med GRI-standardene så langt det har vært mulig. Dette er en positiv indikasjon for etablerte GRI-rapportører, da de kan dra nytte av eksisterende rapporteringsprosesser når de tilpasser seg ESRS-kravene (GRI, 2022, s. 2). ESRS vil på sikt kreve at selskaper rapporterer om

alle vesentlige påvirkninger, risikoer og muligheter, men standardene er fortsatt under utvikling, og flere krav vil bli innført over tid.

En spørreundersøkelse utført av KPMG International i 2022 viser at 68% av bedrifter i et utvalg på 100 bedrifter i 58 forskjellige land, foretrakk GRI-standardene som sitt ikke-finansielle standardsett (KPMG International, 2022, s. 24). Dette tyder på at GRI-standardene er anerkjent og akseptert av mange bedrifter som et pålitelig verktøy for bærekraftsrapportering. På områder der ESRS-kravene ennå ikke er ferdigutviklet, kan bedrifter fortsatt bruke GRI-standardene for å være godt forberedt på kommende krav (GRI, 2022, s. 2-3). GRI-standardene spilte en viktig rolle i å legge til rette for frivillig rapportering og har blitt en anerkjent referanse innen bærekraftsrapportering for mange bedrifter.

2.4.2 Attestasjon

Revisjon er en viktig del av økonomisystemet, der revisorer skal sikre at regnskapene til selskaper og organisasjoner er nøyaktige, pålitelige og i samsvar med regelverket (Revisorforeningen, u.å. a). Revisjonsbransjen blir stadig mer kompleks, og revisorer får mer ansvar knyttet opp til nye temaer. Attestasjon av bærekraftsrapporten er en viktig faktor for å øke troverdigheten til brukeren av rapporten (BDO Norge, u.å. a). Attesting innebærer at en uavhengig tredjepart bekrefter at innholdet i rapporten er reelt og gir et riktig bilde av selskapets situasjon. Innføringen av CSRD vil også gjøre revisjon av bærekraftsrapporten obligatorisk (EU, u.å. c).

Verdipapirlovutvalgets forslag (22. mai 2023) til gjennomføring av bærekraftsrapportering (CSRD) innebærer blant annet at attestasjon kan foretas av selskapets eget revisjonsforetak. Alternativt kan bedrifter også bruke andre revisjonsforetak eller tilbydere av attestasjonstjenester, under forutsetning av at disse underlegges likeverdige krav som revisorer (Regjeringen, 2023). Det er særlig tre punkter som er sentrale: Er informasjonen verifiserbar, er den sammenlignbar og er den fullstendig. Utredningen er sendt på høring, med frist 4. september 2023. Finansdepartementet tar sikte på å legge fram en proposisjon for Stortinget i tide til at de nye reglene kan innføres i Norge i samme takt som i EU, slik at regelverket vil gjelde de største selskapene allerede fra og med regnskapsåret 2024 (Regjeringen, 2023).

2.4.3 Åpenhetsloven, likestillings- og diskrimineringsloven & Regnskapsloven 3-3c

Åpenhetsloven, som trådte i kraft i Norge 1. juli 2022, har som formål å øke åpenheten i beslutningssammenhenger i større virksomheter og offentlige organer. Loven gir regler om innsyn i dokumenter og offentlige møter, og pålegger visse virksomheter å offentliggjøre informasjon om miljø, samfunnsansvar og likestilling (NHO, u.å. d). Åpenhet og innsyn er viktig for å sikre tillit til myndighetene, og det gir mulighet for borgere, organisasjoner og media til å kontrollere at offentlig forvaltning utfører sitt arbeid på en forsvarlig måte og innenfor lovverket (Åpenhetsloven, 2021, §1-15). Åpenhetsloven kan også bidra til å forebygge korrupsjon og maktmisbruk, da det blir vanskeligere å skjule ulovligheter når dokumenter blir offentliggjort. Åpenhetsloven gjelder hele leverandørkjeden og forretningspartnere og første rapportering er innen 30. juni 2023 (§5).

Likestillings- og Diskrimineringsloven har som formål å fremme likestilling og forhindre diskriminering basert på kjønn, etnisitet, religion, seksuell orientering, kjønnsidentitet, alder og mer (Likestilling- og Diskrimineringsloven, 2017, §1-40). Loven er spesielt relevant for arbeidsplassen og skal sikre lik lønn for arbeid av lik verdi og like muligheter for utvikling uavhengig av diskrimineringsgrunnlag. Denne loven er viktig for å skape et mer rettferdig samfunn og inkluderende arbeidsplasser, samtidig som den bidrar til å bekjempe diskriminering og rasisme. Loven gjelder for selskaper med mer enn 50 ansatte (§26).

Både Åpenhetsloven og Likestillings- og Diskrimineringsloven er med på å fremme bærekraftsmålene utviklet av både EU og FN (PwC Norge, u.å. d). Åpenhetsloven bidrar til Norges arbeid med å møte FNs bærekraftsmål nr. 8 om anstendig arbeid og økonomisk vekst, samt mål nr. 12 om ansvarlig forbruk og produksjon (PwC Norge, u.å. d). Loven bidrar også til å forebygge brudd på menneskerettigheter og sikre gode arbeidsforhold både internt i virksomheten og hos virksomhetens underleverandører. Åpenhetsloven berører også bedriftens virksomhetsstyring i bærekraftsrapporteringen. Likestillings- og Diskrimineringsloven bidrar til å møte FNs bærekraftsmål nr. 8 om likestilling mellom kjønnene. Dette området er viktig for bærekraftsrapporteringen og faller inn under de sosiale forholdene. Ved å implementere og følge disse lovene, kan bedrifter og organisasjoner bidra til å oppfylle bærekraftsmålene og skape en mer rettferdig og inkluderende verden.

CSRD er per i dag ikke vedtatt innført i norsk lovgivning. Imidlertid har Norge allerede tatt inn forløperen NFRD ved å gjøre endringer i regnskapsloven §3-3c, som omhandler redegjørelsen om samfunnsansvar (PwC Norge, u.å. a). Disse endringene trådte i kraft for regnskapsår som startet 1. juli 2021 eller senere. De nye reglene stiller krav om mer kvalitativ informasjon i rapporteringen. Når EU vedtar CSRD, vil Norge følge opp med implementering av direktivet i norsk lovgivning. Det er varslet at Norge vil forsøke å overholde EUs ambisiøse tidsplaner for implementeringen. Innføringen av CSRD vil trolig medføre endringer i regnskapslovens § 3-3c, da bærekraftsinformasjonen etter CSRD sannsynligvis vil bli inkludert i årsberetningen (PwC Norge, 2023 a).

Verdipapirlovutvalgets utredning til Finansdepartementet (22. mai 2023) angående gjennomføring og innlemmelse av direktivet om bærekraftsrapportering (CSRD) i norsk lov (PwC Norge, 2023 a) tar for seg hvilke selskaper som skal omfattes av kravet om bærekraftsrapportering. Utredningen er på høring, og det foreligger ulike synspunkter innad i utvalget. Mindretallet i utvalget mener at det vil være behov for særtilpasninger og avvik fra EUs tilnærming for å inkludere alle regnskapspliktige selskaper i kravet om rapportering, mens flertallet foreslår å følge minimumskravet i CSRD (PwC Norge, 2023 a).

2.4.4 TCFD

The Task Force on Climate Related Financial Disclosures (TCFD) er en frivillig standard for rapportering av klimarelaterte muligheter og risikofaktorer for bedrifter (BDO Norge, 2022 b). Rammeverket er delt inn i fire forskjellige områder: Bedriftens styring av klimarisiko, påvirkning på bedriftens strategi, påvirkning på bedriftens risikostyring og mål og metoder bedriften bruker for å følge opp klimarisiko og muligheter (BDO Norge, 2022 b).

Klimarisiko er den risikoen ved at verden enten lykkes eller mislykkes med den globale klimaagendaen. Det omfatter risikoer knyttet til både klimaendringer og de finansielle og politiske aspektene rundt dette (Bjartnes et al., 2017, s. 7). Hvis verden mislykkes med den globale klimaagendaen, kan det oppstå fysiske risikoer som enten er akutte eller kroniske. Klimarisiko er ofte delt inn i tre hovedkategorier: fysisk risiko, som er knyttet til klimaendringenes påvirkning, for eksempel tørke og ekstremvær; ansvarsrisiko, som innebærer at enkeltpersoner eller enheter kan holdes ansvarlige for klimaendringer og potensielle søksmål knyttet til betydelige klimagassutslipp; og overgangsrisiko, som relaterer seg til endringer i

teknologi og politikk som påvirker økonomien, for eksempel devaluering av fossile ressurser på grunn av overgangen til en grønnere økonomi. Med andre ord, overgangsrisiko er risikoen som oppstår når verden lykkes med den globale klimaagendaen.

De viktigste punktene i TCFD-rapportering som videreutvikles i ESRS er: (TCFD 2021 s. 14-23)

Governance (Styring) – Denne anbefalingen angår hovedsakelig styret og bedriftsledelsen og fokuserer på styring og oppfølging av klimarelaterte risiko og muligheter. Det innebærer å beskrive styrets rolle i klimarelaterte spørsmål, inkludert prosesser for å informere styret og hvordan de følger opp mål knyttet til klima. Rollen til bedriftsledelsen i vurdering og styring av klimarelaterte spørsmål bør også beskrives, inkludert hvordan de blir informert om slike temaer og hvordan de håndterer klimarelaterte spørsmål.

Strategy (Strategi) – Under denne anbefalingen skal den faktiske og potensielle påvirkningen av klimarelaterte risikoer og muligheter på bedriftens strategi dokumenteres. Bedriften bør beskrive hvilke klimarelaterte risikoer og muligheter de har identifisert, både på kort, middels og lang sikt. Påvirkningen av klimarelaterte risikoer og muligheter på bedriftens forretningsplan og strategi bør også nevnes her.

Risk management (Risikostyring) – Dette omhandler bedriftens prosess for å identifisere, vurdere og håndtere klimarelaterte risikoer. Det innebærer at bedriften kan identifisere klimarelaterte risikoer og hvordan disse blir vurdert. Bedriften bør også kunne sammenligne klimarisiko med andre typer risikoer knyttet til virksomheten og beskrive hvordan de håndterer klimarelaterte risikoer gjennom tiltak, kontroll og aksept, slik at de får et riktig risikobilde.

Metrics og targets (Mål og metoder) – TCFD anbefaler at bedriften informerer om mål og indikatorer som brukes til å vurdere og håndtere klimarelaterte risikoer og muligheter. Det anbefales å beskrive nøkkelindikatorer (KPIer) som brukes til å vurdere klimarelaterte risikoer, for eksempel CO₂-utslipp og karbonintensitet, og gi en beskrivelse av målene bedriften bruker for å håndtere klimarelaterte risikoer og muligheter. Det er også anbefalt å vurdere om målene er i samsvar med forventninger og krav.

Ved å implementere TCFD-anbefalingene og inkorporere dem i bærekraftsrapporteringen kan bedrifter styrke sin forståelse og håndtering av klimarelaterte risikoer og muligheter, og fremme åpenhet og ansvarlighet i møte med utfordringene som klimaendringene medfører (TCFD, 2021 s. 14-23). TCFD-rammeverket er en del av grunnlaget for utvikling av bærekraftstandarder i regi av EFRAG. Det tidligere nevnte ESRS inkluderer elementer fra TCFD-rammeverket (Dürr, 2022).

2.4.5 NSRS (Nordic Sustainability Reporting Standard)

Nordic Sustainability Reporting Standard (NSRS) er et rammeverk utviklet av Nordic Accounting Federation (NAF) som spesielt retter seg mot små og mellomstore bedrifter (NSRS, u.å. a). Målet med NSRS er å gjøre det enklere for SMBer å komme i gang med bærekraftsrapportering, slik at de kan imøtekomme den økende etterspørselen etter slik informasjon fra eksterne interessenter og kunder (NSRS, u.å. a). Per i dag har SMBer få eller ingen formelle krav til å rapportere om bærekraft, og mange rapporterer heller ikke denne typen informasjon i dag. Selv om bærekraftsrapportering kan være ressurskrevende, kan formelle krav fra EU og forventninger fra kunder og interessenter være drivere for SMBer til å starte med slik rapportering (NHO, u.å. e). Etterspørselen etter sammenlignbar og validert bærekraftsrapportering forventes å øke i fremtiden, og SMBer som starter tidlig med rapportering som en del av sin forretningsmodell vil ha en konkurransefordel. Allerede i dag har flere store bedrifter i Norden, som IKEA, NorgesGruppen og Bergans, satt seg mål om å være klimanøytrale innen 5-10 år (NSRS, u.å. a). Dette betyr at deres underleverandører også må kunne levere klimanøytrale produkter og rapportere sine utslipp for at informasjonen skal være korrekt i hovedkundernes regnskap.

Nettsiden til NSRS er oversiktlig og inneholder et bibliotek med grunnlaget for verktøyet, samt eksempellrapporter og maler. Man kan rapportere etter ulike nivåer, men foreløpig er kun krav til nivå 1 lansert (Ellefsen et al, 2021 a, s. 4-10). Nivå 1 består av totalt 64 rapporteringskrav hvor 46 av dem er narrative rapporteringskrav som for eksempel organisasjonsnavn og nummer, og 18 er rapporteringskrav i form av data som kan tallfestes, for eksempel energiforbruk i rapporteringsperioden (Ellefsen et al, 2021 a, s. 4-10). De 64 rapporteringskravene er delt opp i 11 trinn som utgjør hele prosessen for å utarbeide en bærekraftsrapport. Hvert av disse trinnene er videre delt opp i mindre oppgaver for å hjelpe brukeren gjennom hele rapporteringsprosessen.

Implementeringsverktøyet utviklet av NSRS følger de samme 11 trinnene, og sluttproduktet etter å ha fulgt denne fremgangsmåten vil være en bærekraftsrapport utarbeidet i samsvar med anerkjente rammeverk som GRI, TCFD, Klimaregnskap og EU taksonomien (Ellefsen et al, 2021 a, s. 4-10). Selv om regnskapsførere ble sett som hovedbrukere av implementeringsverktøyet, kan alle fritt benytte seg av NSRS gratis materiale og standarder. Når en SMB har utarbeidet en bærekraftsrapport i samsvar med NSRS, kvalifiserer bedriften seg til en sertifisering, som videre gir et sertifiseringsstempel som kan brukes fritt av bedriften. De kan for eksempel bruke det på deres nettside, som signatur i e-post, i anbudprosesser eller i årsrapporten (Ellefsen et al, 2021 a, s. 4-10).

Disse 11 trinnene er delt opp i tre deler (Ellefsen et al, 2021 a, s. 10). Første del er NSRS klimaforpliktelse, der bedriften setter langsiktige mål relatert til klima. Andre del er konsekvensvurdering, der bedriften vurderer sin nåværende påvirkning. Tredje del er styring. Hvert opplysningskrav har en egen indeks, og under hvert trinn finner man en konkret huskeliste som skal følges. Ved å følge denne huskelisten i bærekraftsrapporteringen, sikrer man at alle kravene er oppfylt i samsvar med NSRS (Ellefsen et al, 2021 a, s. 10). Det kan virke overveldende å lese hele manualen til NSRS, da den er omfattende og lang, men det er ikke nødvendig. Manualen er utformet slik at man kan søke etter spesifikk veiledning på spesifikke prosesser (Ellefsen et al, 2021 a, s. 10).

2.5 SMB i Norge

Selv om små og mellomstore selskaper ikke er direkte pålagt å rapportere på bærekraft de kommende årene, er det sannsynlig at deres kunder og/eller partnere som er omfattet av kravene, vil stille krav til leverandørene i hele sin verdikjede (EU, 2022). I Europa er det rundt 23 millioner SMBer som sysselsetter omtrent 100 millioner mennesker og står for omtrent halvparten av Europas BNP (EU, 2022). Ifølge NHOs definisjon er små bedrifter de som har færre enn 20 ansatte, mens mellomstore bedrifter har 21 til 100 ansatte. SMBer utgjør 99% av bedriftene i Norge (NHO, u.å. c). Selv om enkeltstående SMBer kan ha begrenset påvirkning, representerer deres samlede utslipp omtrent 63% av industriell forurensning i EU (EU, 2022). Det forventes at bedrifter har innsikt og kunnskap om både deres egen påvirkning på omverdenen og omverdenens påvirkning på selskapets finansielle posisjon (dobbel vesentlighet) (PwC Norge, 2023 b). Flere banker har allerede startet utviklingen av grønne lån for SMBer, der

bedrifter kan få bedre renter og lengre nedbetalingstid hvis de oppfyller visse kriterier (PwC Norge, u.å. c). Noen banker inkluderer også strengere bærekraftskriterier tidlig i kredittvurderingsprosessen, både for store bedrifter og for SMBer. På sikt kan bedrifter som ikke oppfyller disse kriteriene, risikere å få dyrere og knappere tilgang til kapital (PwC Norge, u.å. c).

Fra regnskapsåret 2026 vil sannsynligvis børsnoterte SMBer (som enten har en omsetning på 5,6 millioner euro eller har en balanse på 2,8 millioner euro og minst ti ansatte) omfattes av CSRD (PwC Norge u.å. a). Selskapene kan utsette rapporteringen til 2028, men da må de forklare hvorfor de velger å utsette det. Manglende bærekraftsrapportering kan sende negative signaler til partnere, kunder og interessenter (PwC Norge, 2023 a). Selv om kravene først gjelder børsnoterte SMBer, er det grunn til å tro at ikke-børsnoterte selskaper vil bli indirekte påvirket, ettersom deres bankforbindelser, investorer og andre interessenter må rapportere i henhold til de nye retningslinjene og kan kreve at SMBer gir tilsvarende informasjon som de selv må rapportere på (PwC Norge, 2023 a).

Stadig flere bedrifter knytter ESG til sin forretningsstrategi, noe som kan bidra til økt konkurransekraft. Når flere bedrifter tar bærekraft på alvor, blir det enklere å finne samarbeidspartnere som ønsker og kan levere mer bærekraftige produkter og tjenester, samt dokumentere krav til klimautslipp og miljøansvar (PwC Norge, u.å. c). Bedrifter som ikke kan tilby dokumentasjon på miljø og klimatiltak, risikerer å bli valgt bort av kunder eller investorer.

3 Metode

Formålet med dette kapitlet er å presentere forskningsmetoden som ble brukt og de valgene som ble tatt i forbindelse med datainnsamlingen. Studien er basert på en induktiv tilnærming. Dette innebærer at vi ikke hadde et forhåndsbestemt teoretisk utgangspunkt som vi ønsket å teste, bekrefte eller avkrefte. I stedet rettet vi oppmerksomheten mot dataen vi samlet inn, og dro deretter konklusjoner basert på informasjonen vi innhentet (Jacobsen, 2015). I arbeidet med innhenting av eksisterende litteratur og forskning opparbeidet vi oss en forståelse av fagfeltet og de praksiser, krav og utfordringer som eksisterer. Til tross for dette har vi i ikke identifisert en klar teori som kan testes empirisk i forhold til våre forskningsspørsmål, men det er heller ikke formålet med studien. I stedet vil vi etter analysen, sammenligne og vurdere resultatene opp mot eksisterende litteratur for å se etter eventuelle likheter, mønster og forskjeller. For å utforske emnet på en praktisk måte har vi valgt å bruke kvalitativ metode, og det empiriske designet er kvalitative intervjuer.

3.1 Kvalitativ metode

I denne studien skulle vi undersøke dagens og fremtidige utfordringer som SMBer står ovenfor som en konsekvens av inkorporeringen av CSRD og EU-taksonomien. I tillegg skulle studien ta for seg de mulighetene som oppstår som følge av disse endringene. Spørsmålet er kompleks og kan variere avhengig av faktorer som bransje, tilgjengelige ressurser og kompetanse. Får selskapet på noen måte bistand fra bedrifter som krever rapportering, eller er det opp til selskapet selv? Studien vi gjennomførte tar i bruk en induktiv tilnærming, og hadde en eksplorativ karakter (Grenness, 1997) i den forstand at det ikke har blitt gjort systematisk forskning på temaet før. Ifølge Thagaard (2018) egner kvalitativ metode seg når en studerer temaer det er lite forskning på fra før, slik det var for vårt tema. Målet med vår studie var å oppnå en dypere forståelse av utfordringene til SMBer når det kom til nye krav om rapportering og årsakene bak disse utfordringene.

For å få et godt svar på problemstillingen var det viktig å analysere betydning av dataen. Det var avgjørende at vi ikke betraktet dataen isolert sett, da vi ønsket å forstå hvorfor utfordringene oppstår. Informantene kunne for eksempel selv ha en oppfatning av hva de selv synes var utfordrende, men derimot ikke ha en klar forklaring på hvorfor de synes dette. I følge

Thagaard (2018) fokuserer kvalitativ forskning på å analysere innholdet, meningen og betydningen av dataen, og påpeker at formålet med kvalitative studier er å forstå virkeligheten slik den oppfattes av personene forskeren studerer. Dette var essensielt for å kunne gi gode svar på våre forskningsspørsmål. Informantene ville ikke nødvendigvis si noe om hvordan kostnad og kunnskapsnivå påvirket utfordringene eller mulighetene. Derfor var det viktig at vi analyserte dataen vi mottok. I kvalitative studier vil mye av den interessante dataen ligge mellom linjene. Altså, i stedet for å fokusere utelukkende på objektive fakta og tall, la vi vekt på å utforske og tolke den subjektive opplevelsen og meningen som ligger bak menneskers handlinger, tanker og oppfatninger (Thagaard, 2018). Dette gav muligheten til å oppnå dybde i forståelsen og bidro til en mer helhetlig beskrivelse av virkeligheten sett fra informantenes ståsted.

3.2 Datainnsamling

Ifølge Mason (2002) referert i (Johannessen et al, 2011) er det flere viktige spørsmål som må tas i betraktning før en tar en endelig beslutning om å benytte kvalitative intervjuer som empirisk design. Disse spørsmålene omhandler blant annet betydningen av dialog for å besvare forskningsspørsmålene, og videre identifisere eventuelle svakheter med dette designet. Med vårt induktive perspektiv var det derfor viktig for vår studie å få en tydelig forståelse av respondentenes kunnskap, synspunkter, forståelse og erfaringer, ettersom vi ikke hadde et teoretisk utgangspunkt i bunn. Thagaard (2018) argumenterer også at kvalitative intervjuer egner seg godt til å gi innblikk i informantenes selvopplevelse og forståelse. Det var derfor relevant å bruke en metode der vi fysisk kunne intervju informantene i de utvalgte bedriftene for å oppnå en grundig forståelse av hvordan de selv opplevde situasjonen og hvorfor.

Intervjuer egnet seg spesielt godt i denne studien på grunn av den potensielle variasjonen i dataen fra informant til informant. Det var sannsynlig at informantene vil ha forskjellig kunnskapsnivå både når det gjaldt arbeidet med bærekraft og kjennskapen til formelle krav. Gjennom intervjuer hadde vi muligheten til å tilpasse spørsmålene underveis i datainnsamlingen, slik at vi kunne fokusere på temaer som var mer relevante for den enkelte informant. Dette gjorde det også lettere å gå i dybden og nyansere temaer som kanskje var mer betydningsfulle enn vi først antok. Videre var intervju hensiktsmessige på grunn av de mange nye begrepene i EUs arbeid med bærekraft. Det kunne vært fort gjort å forveksle eller blande sammen begreper hvis informantene hadde begrenset kunnskap på området. Det kunne også hende informantene

brakte ulik terminologi, og gjennom intervjuer kunne vi forklare begrepene og unngå misforståelser og feiltolkninger.

Intervjuene som ble gjennomført var semistrukturerte. Det vil si at det ikke var en åpen samtale, men heller ikke en lukket spørreskjemasamtale (Kvale & Brinkmann, 2009). Intervjuet ble gjennomført med en intervjuguide for å sikre at alle teamene ble tatt opp, men vi åpnet samtidig opp for at vi kunne bevege oss ut fra intervjuguiden der det passet. Dette gjorde vi ved å stille oppfølgingsspørsmål eller ved å be informantene utdype interessante ting som ble fortalt. Denne formen fungerte bra da det bidro til en friere flyt i intervjuet, i tillegg til at det kom frem sider vi ikke hadde tenkt gjennom på forhånd. I flere tilfeller var det heller ikke nødvendig å stille alle spørsmålene i intervjuguiden, da noen informanter svarte så utfyllende at svarene gikk over flere spørsmål.

3.2.1 Intervjuguide

Vi måtte skille mellom forskningsspørsmålene og de faktiske spørsmålene som blir stilt i intervjuet. Forskningsspørsmålene, ref 1.4 ble valgt basert på hva vi ønsket å undersøke i problemstillingen. Å bruke kun forskningsspørsmålene i selve intervjuet ville imidlertid vært begrensende, da disse spørsmålene er veldig generelle, og gir lite rom for analyse. Med det mente vi at de ikke er veldig spesifikke eller direkte, men sa mer om hva vi helhetlig ønsket å studere. I intervjuguiden utarbeidet vi derfor flere og mer konkrete spørsmål som skulle lede informantene inn på tema vi ønsket å få svar på. For eksempel stilte vi spørsmål som "Hvilke tiltak har dere for å redusere deres miljøpåvirkning? (for eksempel energieffektivisering, avfallshåndtering, redusere vannforbruk, klimagassutslipp, osv.)". Vi valgte altså å inkludere konkrete eksempler på tiltak for å hjelpe informantene med å tenke gjennom sitt eget arbeid og for å unngå at viktige tiltak ble glemt. Vi oppdaget i første intervju at det kun ble tatt opp miljømessige hensyn, da vi spurte hvordan bedriften arbeidet med bærekraft i dag. Videre spurte vi derfor om de hadde noe fokus på sosiale forhold, eksempelvis mangfold, sykefravær eller likestilling på egen arbeidsplass, og da viste det seg at informanten hadde tiltak på dette også. Derfor var det viktig og av og til lede informanten for å få med hele bildet.

Ved å benytte spesifikke, men åpne spørsmål, sikret vi at dataen vi mottok fra informantene var sammenliknbar. Vi fokuserte på de samme emnene og temaene gjennom å bruke intervjuguiden, samtidig som vi åpnet for at informanten kunne komme med egne innspill.

Dette bidro til å identifisere felles trender og mønstre, samt avdekke eventuelle variasjoner og ulikheter i informasjonen. En av fordelene med å ha spesifikke spørsmål var at det reduserte risikoen for at viktige perspektiver eller sider ble oversett. Bruk av for åpne spørsmål kunne derimot resultere i at visse aspekter ble glemt i intervjuene. Vi var bevisste på at vi ikke ønsket å begrense informantenes bidrag ved å lede informantene for mye. Derfor brukte vi intervjuguiden som retningslinje for å sikre at alle relevante temaer ble besvart, samtidig som vi var åpne for at informantene kunne tilføye egne tanker og opplevelser.

3.2.2 Utvalg

Populasjonen i studien besto av selskaper lokalisert på Vestlandet med mellom 10 og 100 ansatte. Vi valgte å definere populasjonen på denne måten basert på NHOs definisjon av SMBer, der små bedrifter hadde mellom 1-20 ansatte, og mellomstore bedrifter hadde mellom 21-100 ansatte (NHO, u.å. c). Vi valgte også å ekskludere bedrifter med under 10 ansatte da disse anses som mikroforetak. Vi antok at bedrifter av så liten størrelse ville ha begrenset kjennskap til bærekraftsrapportering.

Vi ønsket i første omgang å komme i kontakt med bedrifter i Rogaland for å kunne avgrense utvalget, samtidig som hovedtanken var at vi skulle ha mulighet til å møte bedriftene fysisk for intervjuet. Likevel viste det seg at alle bedriftene vi spurte ønsket å ta intervjuet digitalt over Teams. Etter den første spørreunden oppdaget vi at det var vanskeligere enn forventet å få bedrifter til å stille til intervju. Vi bestemte oss derfor å utvide utvalget til Vestlandet for å ha flere bedrifter i populasjonen. Den geografiske avgrensningen var med andre ord basert på praktiske årsaker. Likevel, da vi innså at flesteparten ønsket intervjuet over Teams syntes vi ikke det var hensiktsmessig å utvide populasjonen til bedrifter fra hele Norge. Siden vi ikke skulle ha veldig mange intervjuer antok vi at vi ikke ville fått nok datagrunnlag fra forskjellige fylker til å kunne si noe om variasjoner på tvers av fylkesgrenser.

Kriteriebasert utvalg ble en naturlig måte å velge ut informanter på. Det er ikke vanlig og lite aktuelt å rekruttere informanter tilfeldig ved kvalitative undersøkelser (Johannessen, et al. 2011), da en ønsker informanter med relevant og nyttig informasjon. Følgende kriterier satt opp i tabell 1 ble satt opp som grunnlag for utvelgelse av informanter.

Tabell 1, utvalgsriterier

| Tema | Kriterier |
|---------------------------|--|
| Balanseverdi | <160 millioner NOK |
| Driftsinntekter | <320 millioner NOK |
| Konsernbegrensning | Ikke del av større konsern e.g del av større kjeder o.l (mindre holding-strukturer er tillatt) |
| Bransje | Transport, matproduksjon, bygg og anlegg |

Vi valgte å utelukke bedrifter som var del av større kjeder og konsern fordi store konsern ofte har mer ressurser til denne type aktiviteter enn selvstendige SMBer. Ofte har store konsern egne avdelinger for bærekraft og enkeltelskapene trenger derfor ikke nødvendigvis forholde seg direkte til bærekraftsrapportering. Vi var ute etter selvstendige SMBer som måtte håndtere bærekraftsrapportering på egenhånd, for å få et klart bilde av hva disse gjør og tenker om økt etterspørsel etter bærekraftinformasjon.

For å spisse studien enda mer ble utvalget delt inn i tre grupper etter bransje; bygg og anlegg, transport og matproduksjon. Bedrifter i disse bransjene har ofte partnere eller er leverandører til store selskaper som er pliktige til å rapportere på bærekraft allerede i år. Potensielt har de da også indirekte krav å forholde seg til. For oss var det vesentlig å intervju bedrifter som allerede nå opplever krav til rapportering på bærekraft for å få et reelt bilde av hva utfordringene er. Vi visste ikke på forhånd om bedriften hadde faktiske krav å forholde seg til eller ikke.

I første omgang prøvde vi også å finne selskaper i olje og gass sektoren da dette er en stor næring i Rogaland, og mange bedrifter i olje og gass sektoren må rapportere allerede i år. Dermed tenkte vi at det ville være flere underleverandører i olje og gass sektoren som allerede var indirekte rapporteringspliktige og interessante for oss og intervju. Vi oppdaget derimot fort at SMBer i olje og gass sektoren stort sett var del- eller heleid av store bedrifter i konsernstruktur, og dermed ikke innenfor kriteriene vi hadde satt.

Selv om det ikke er noen generell regel på hvor mange intervjuer en bør gjennomføre i kvalitative studier, er det vanlig å basere utvalgsstørrelsen på når en oppnår et metningspunkt i dataen (Thagaard, 2018). I følge Thagaard (2018) oppnår man “metningspunktet” når en ikke lenger opplever at en får ytterligere forståelse om fenomenet eller prosessen en studerer. Det er tidkrevende å gjennomføre intervju, og det var vanskelig for oss å vurdere på forhånd hvor mange intervjuer som måtte til for å nå metningspunktet. Svarene kunne enten variere fra informant til informant, eller være relativt like uten særlig ny informasjon. Gitt oppgavens begrensninger i tid planla vi i første omgang å gjennomføre ti til 15 intervjuer, og vurdere metningspunktet i etterkant av dette. Vi endte opp med å intervjuet tolv informanter på vegne av tilsvarende antall SMBer. Etter vi hadde gjennomført elleve intervjuer merket vi at det var vesentlig mindre ny informasjon, og oppfattet at vi hadde nådd et metningspunkt. Vi gjennomførte likevel et tolvte intervju for å være sikre på at dette var tilfellet. På den andre siden kunne det fortsatt vært interessant og intervjuet enda flere, men vi opplevde at hovedinformasjonen og de mest sentrale poengene var såpass sammenfallende med hverandre, at vi avgjorde at dette var nok data til å lage en analyse for temaet vi skulle studere.

3.2.3 Rekruttering av informanter

For å rekruttere informanter til undersøkelsen brukte vi to forskjellige strategier. I første omgang utarbeidet vi en liste over bedrifter som vi mente ville være relevante å intervjuet. Dette var bedrifter vi visste hadde store kunder i sine porteføljer, og dermed også potensielt stilte krav til indirekte rapportering. Deretter brukte vi Proff.no til å finne resterende bedrifter til utvalget. Vi valgte ut selskapene basert på bransje ved å filtrere søkeresultatene fra toppen og ned, gitt at de nevnte kriteriene var oppfylt. Flere av bedriftene som var del- eller heleid av større selskaper ble valgt bort, og alle kriteriene ble dobbeltsjekket før vi godkjente bedriften. Utvalget ble i stor grad tilfeldig utover at de oppfylte de ønskede kriteriene, hvor vi hadde lite eller ingen kjennskap til bedriftene fra før, og i det minste ingen kjennskap til deres rapporteringsevne.

De fleste selskapene hadde kontaktinformasjon til daglig leder lett tilgjengelig på bedriftens nettside, og vi kontaktet dem via e-post. For å oppnå nøytralitet ble det sendt ut samme e-post med likt innhold til alle våre informanter. En utfordring med å rekruttere informanter på denne måten var at noen av dem var nølende til å bli med i intervjuprosessen, da de enten ikke hadde ressurser, kunnskap eller mulighet til å delta i prosjektet.

Innledningsvis kontaktet vi 18 bedrifter, men allerede første dag fikk vi avbud fra to av dem. Det ble raskt klart for oss at vi måtte utvide utvalget vårt for å få nok informanter til å delta i studien. Derfor kontaktet vi ytterligere 30 bedrifter for å ha et større utvalg å velge fra i tilfelle flere meldte avbud, og for å sikre at vi innhentet tilstrekkelig med data. Til tross for dette, opplevde vi fortsatt å ikke få nok positive svar, og mot slutten av utvelgelsesprosessen bestemte vi oss derfor for å ta direkte kontakt via telefon, ettersom flere bedrifter ikke svarte på e-post. Totalt sendte vi forespørsler til 70 bedrifter, og fikk 15 positive svar. Av disse 15 var det imidlertid tre bedrifter som ikke møtte opp til avtalt intervju, eller sluttet å svare, slik at vi til slutt endte opp med 12 informanter.

3.3 Intervjuobjektene

Tabell 2, intervjuobjektene

| Informant og bransje | Informasjon om bedriftene informantene jobber for |
|---------------------------|---|
| 1 – transport | Ca 100 ansatte, bedriftskunder |
| 2 - matproduksjon | Ca 30 ansatte, bedriftskunder |
| 3 – bygg og anlegg | Ca 15 ansatte, bedrifts og privatkunder |
| 4 – transport | Ca 50 ansatte, bedriftskunder |
| 5 - matproduksjon | Ca 60 ansatte, bedrifts og privatkunder |
| 6 - transport | Ca 55 ansatte, bedriftskunder |
| 7 – bygg og anlegg | Ca 40 ansatte, bedriftskunder |
| 8 - matproduksjon | Ca 50 ansatte, bedrifts og privatkunder |
| 9 – bygg og anlegg | Ca 50 ansatte, bedrift og privatkunder |
| 10 – matproduksjon | Ca 25 ansatte, bedrift og privatkunder |
| 11 – matproduksjon | Ca 70 ansatte, bedrift og privatkunder |
| 12 - transport | Ca 20 ansatte, bedriftskunder |

Antall ansatte er rundet til nærmeste femmer for å bevare anonymitet.

3.4 Dataanalyse

Det var svært viktig å gjennomføre en god analyse av dataen for å sikre at funnene gjenspeilet og sa noe om den virkeligheten vi ønsket å si noe om. Analysen ble gjennomført ved bruk av tematisk analyse. Vi fikk inn mye data og i arbeidet med analysen av den innsamlede

dataen tok vi utgangspunkt i seks-steg modellen til Braun & Clarke (2006). Ved å følge denne modellen kunne vi systematisk analysere og utforske dataen vår. NVivo var et verdifullt verktøy i denne prosessen, da det hjalp oss med å organisere og strukturere dataen. Ved hjelp av dette kunne vi identifisere temaer og sammenhenger, og til slutt presentere funnene våre på en oversiktlig og meningsfull måte i vår studie.

Fase 1 – Gjøre seg kjent med datasettet

Det første steget i prosessen går ut på å gjøre seg kjent med datamaterialet (Braun & Clarke, 2006). Dette innebar å lese grundig gjennom all informasjonen for å få en dyp og bred forståelse av materialet. For å få med all relevant data, var gjennomgangen av notatene etter intervjuene sentralt for oss. Vi fylte ut hverandres notater og diskuterte vårt helhetsinntrykk av de ulike spørsmålene. Etter intervjuprosessen leste vi gjennom alle datasettene og satte opp noen punkter og ideer om hva som var sentralt i datamaterialet og hva som kunne brukes som utgangspunkt for kodingen. På denne måten fikk vi en god forståelse av rådataen før vi gikk videre til neste steg i analysen.

Fase 2 – Konstruere koder

Etter å ha gjort oss kjent med datamaterialet i første steg av prosessen, gikk vi over til koding av dataen. I kodingsprosessen benyttet vi oss av tematisk koding, en viktig metode for å strukturere og analysere dataen (Braun & Clarke, 2006). Tematisk koding innebar at vi etter alle intervjuene begynte å merke oss ord og utsagn som gikk igjen i materialet. Under intervjuene var det en del overlapping mellom spørsmålene og svarene, og temakodingen hjalp oss med å skille ut relevant informasjon og få en mer konkret forståelse av dataen. For eksempel sorterte vi på ordet “kunnskap”, og da fikk vi ut alle stedene i datasettet, samt konteksten, hvor kunnskap hadde blitt nevnt. På den måten ble det lettere å se hva som hadde blitt sagt om kunnskap på tvers av ulike spørsmål i hele datasettet, og gjorde det enklere og få dataen kategorisert. Dette gjorde vi ved å bruke programvaren NVivo som tillot oss å organisere og strukturere kodene på en oversiktlig måte, i tillegg til at vi brukte vanlig søkefunksjon i rådatasettet. Gjennom kodingen ble det også lettere for oss å se sammenhenger og mønstre i materialet. Det var en grundig og tidkrevende prosess, men avgjørende for å kunne gjøre en god analyse i ettertid.

Fase 3 - Søke etter tema

Da vi hadde samlet og kategorisert dataen etter de ulike kodene, begynte vi arbeide med å se etter temaer og sammenhenger på tvers. Braun og Clarke (2006) forklarer at ved å se på kodene i forhold til hverandre og hvordan de henger sammen vil man kunne utforme og sortere kodene inn under potensielle temaer. For eksempel da vi sorterte på “kostnad” fikk vi opp kontekstene det hadde blitt sagt i, og det var da enklere å se hvordan ting hang sammen. Kostnad ble, for eksempel, nevnt som en utfordring i forhold til økte kostnader, men også som en mulighet i form av kostnadsbesparelser. Vi prøvde først å definere alle mulige temaer og deretter sortere dem inn under ulike hovedtemaer.

Fase 4 – Gjennomgang av tema

Fjerde fase dreide seg om å gjennomgå temaene. Braun og Clarke (2006) hevder at man ofte vil se at enkelte temaer ikke har nok underbyggende data, eller at et eller flere temaer burde kombineres. Dette ble tydelig for oss da vi smått begynte å se for oss hvordan dette skulle kategoriseres i analysen, og at enkelte ting ville bli gjentakende med de opprinnelige temaene vi hadde tenkt ut.

Fase 5 – Definere temaer

Fase fem består av å definere tema (Braun og Clarke, 2006). Det ville si å fastsette temaene og undertemaene vi skulle å ta opp i analysen. Dette var viktig for at analysen som en helhet skulle være representativ for dataen vi hadde innsamlet. Vi gjorde justeringer og raffineringer etter behov for å sikre at analysen var grundig og nøyaktig, og at ingen av den mest sentrale dataen falt bort. Det var særlig viktig at totalbilde vi hadde av hele datasettet ikke skulle bli endret, selv om ikke all data ble presentert. Vi brukte tankekart og NVivo for å visualisere sammenhenger og relasjoner mellom temaer og undertemaene for å sørge for at oppbygningen i analysen skulle være oversiktlig og komme i en naturlig rekkefølge. Oppbygningen er demonstrert i tabell 3 i kapittel fire.

Fase 6 – Lage rapporten

Siste fase består av å presentere funnene slik vi videre har gjort i kapittel fire.

3.5 Datakvalitet

For at en studie eller forskningsprosjekt skal ha en verdi er det nødvendig at prosjektet tilfredsstillende noen kvalitetskrav.

3.5.1 Pålitelighet (reliabilitet)

Pålitelighet dreier seg om dataens kvalitet (Johannessen, et al 2011). Dette handler om hvordan dataen er innsamlet, bearbeidet og hva som er tatt i bruk (Johannessen, et al 2011). For å styrke påliteligheten har vi vært nøye i selve datainnsamlingen. I og med at vi ikke hadde noen lydopptak og transkribere i ettertid var det svært viktig at vi noterte så presist som mulig for å styrke påliteligheten, i tillegg til at begge noterte under hele intervjuet. Vi hadde også en oppsummering rett etter intervjuet var ferdig for å ferdigstille og sammenlikne notatene, mens de enda var friskt i minnet. Dette for å styrke påliteligheten til dataen og sørge for at den ble presentert slik det ble fortalt og at vi har tolket det som ble fortalt likt. Forskere kan også bedre påliteligheten ved å gi en detaljert fremstilling av forskningsprosessen som en helhet (Johannessen, et al 2011). For å styrke påliteligheten i studien har vi nøye beskrevet alle prosesser som ble gjennomført i kapittel 3, både for innhenting av data og analysing av data. Vi inkluderte også intervjuguiden i vedleggene.

3.5.2 Troverdighet (begrepsvaliditet)

Validitet handler om at forsker har studert det som faktisk skulle studeres, og i hvilken grad observasjonene vi har gjort samsvarer med virkeligheten (Johannessen, et al 2011). For å sikre troverdighet gjennom intervjuet var det viktig å spørre opp igjen dersom noe fremsto uklart. Det var viktig at det var en felles forståelse av informasjonen som ble gitt. Altså, at vi som forskere ikke misforsto informanten, eller motsatt. Vi var derfor nøye med å stille spørsmål underveis som "Var det ... du mente? Har jeg forstått deg riktig når ...?". Som nevnt over var vi også opptatt av at dataen skulle fremstilles presist og som den ble fortalt, og at det var en felles forståelse av svarene for å sikre nettopp troverdighet. I en intervjusituasjon vil det være mye enklere å merke dersom intervjuobjekt ikke helt har forstått spørsmålet ved at informanten svarer på feil ting, eller stiller spørsmål tilbake selv. Vi var opptatt av å spore informanten tilbake til spørsmålet dersom informasjonen var irrelevant for studien. I tillegg var vi nøye med å bruke forståelige begreper for at informanten ikke skulle misforstå oss. På slutten av hvert intervju spurte vi også informantene om de hadde noe de selv hadde tenkt på som vi ikke hadde vært inne på.

Analysen var også sentral for å styrke troverdigheten. Noe vi opplevde i utførelsen av intervjuene var tendenser til kognitiv skjevhet. Det vil si ulike tendenser individer har for å gi en

skjev eller feil fremstilling av virkeligheten (Johannessen et al, 2011). Dette ble eksempelvis illustrert ved at noen informanter selv trodde de kunne eller gjorde mye på bærekraft, men ved å se svarene i sammenheng med hverandre i analysen ble det illustrert at dette ikke alltid var tilfellet. Nettopp derfor var analysen av dataen svært sentral for å minske risikoen for skjevheter.

3.5.3 Overførbarhet (ekstern validitet)

Overførbarhet handler om i hvilken grad funnene som har blitt gjort er gyldige utover utvalget (Johannessen et al, 2011). I vår studie valgte vi å fokusere på forskjellige bransjer for å undersøke om det var mulig å se en sammenheng innad i bransjene, men også på tvers. I og med at utvalget vårt besto av tolv informanter fra tilsvarende antall bedrifter, var det bare en liten del av den faktiske populasjonen som ble undersøkt. Ved å velge ut relativt få informanter på denne måten, og ved å vite såpass lite om hver informant på forhånd av utvelgelsen, risikerte vi i slutfasen av prosjektet at vi potensielt manglet data, altså utvalgsskjevhet (Johannessen et al, 2011). Dette fordi det er mange informanter der ute med potensiell relevant informasjon som ikke har blitt intervjuet. For å redusere risikoen for utvalgsskjevhet vurderte vi metningen i dataen som ble beskrevet i 3.2.2.

Svakheter med en kvalitativ metode er at en ikke har samme mulighet til å generalisere utvalget, som i kvantitative studier (Johannesen et al, 2011). Likevel er målet med studien å få mest mulig kunnskap om fenomenet, ikke hvorvidt det kan anvendes videre utover utvalget. Dersom svarene derimot samsvarte mye i våre resultater og trender vi så i markedet, kunne det likevel indikere at det var en viss overførbarhet av våre resultater. På en annen side var ikke målet med studien å generalisere funnene våre da vi intervjuet en ekstremt liten del av populasjonen. Vi kunne derfor heller ikke si noe om at resultatene våre var gjeldene for hele eller kun deler av populasjonen.

3.5.4 Bekreftbarhet (objektivitet)

Bekreftbarhet eller objektivitet handler om risikoen for at resultatene blir påvirket av forskernes subjektive holdninger, og risikoen for at andre forskere hadde kommet frem til en annen konklusjon (Johannessen et al, 2011). Det var flere måter vi som forskere kunne sikre objektivitet i studien. Johannessen et al (2011) hevder at en måte å styrke bekreftbarheten er ved å vurdere om funnene som har blitt gjort kan støttes av annen litteratur. Dette gjorde vi ved å se på andre undersøkelser og artikler som omtalte temaet, og spurte oss selv om våre fortolkninger

samsvarte med andres. I grove trekk, og der det var mulig å sammenlikne, så vi liknende tendenser. Dette bidro til å styrke bekreftbarheten.

3.6 Begrensninger

Til selve datainnsamlingen bestemte vi oss for å ikke benytte lydopptak, for å oppnå en åpen samtale med informantene. Vi var bekymret for at informantene ville være mer reservert dersom vi benyttet lydopptak. Ved å notere løpende under intervjuet fremfor å benytte transkribering ville det også bidra til å sikre anonymitet ved at ingen opplysninger utenom relevant data ble lagret. Svakheten med å ikke ha lydopptak var naturligvis at verdifull data kunne gå tapt dersom man ikke gjorde en god nok jobb med notatene underveis og etter intervjuene.

3.7 Etske hensyn og anonymitet i forskningen

I denne studien var det avgjørende å ta hensyn til etiske aspekter knyttet til forskningen. Vi måtte vurdere potensielle konsekvenser av studien og hvordan den eventuelt kunne påvirke de som ble forsket på, samt hvordan resultatene kunne bli oppfattet og brukt (Jacobsen, 2015). Vi sto overfor etiske dilemmaer og tok valg basert på etiske prinsipper gjennom hele forskningsprosessen. Etter konsultasjon med veilederen vår konkluderte vi med at vi ikke trengte å søke tillatelse fra Norsk Senter for Forskningsdata (NSD) for å gjennomføre intervjuene. Vi holdt datainnsamlingen og personopplysninger adskilt, og ingen lydopptak ble gjort for å identifisere enkeltpersoner eller bedrifter. I studien ble samtykkeskjemaer sendt ut som en formell prosedyre for å sikre at det forelå en klar avtale mellom forskerne og informantene. Etter at intervjuene var gjennomført, ble all kommunikasjon slettet, bortsett fra samtykkeskjemaene. Dette ble gjort for å opprettholde anonymiteten til deltakerne og sikre at ingen data kunne spores tilbake til dem eller deres bedrifter. Samtykkeskjemaene ble derimot beholdt som en formell dokumentasjon av avtalen mellom forskerne og informantene, men vil bli slettet når sensur er mottatt.

Samtykkeskjemaet sikret at deltakerne hadde informasjon om studiens formål, forskningsspørsmål og metodikk. Deltakelse var frivillig, og informantene hadde rett til å trekke seg uten negative konsekvenser. Samtykkeskjema ble utarbeidet etter retningslinjer fra Den Nasjonale Forskningsetiske Komité Samfunnsvitenskap og Humaniora (NESH). Opplysninger om lagring og behandling av data ble tydelig kommunisert, inkludert konfidensiell håndtering og

anonymisering av personopplysninger. Spørsmålene som ble stilt under intervjuene fokuserte på bedriftsnivå, uten å berøre personlige opplysninger. Vi noterte heller aldri ned bedriftenes navn i datasettene, for å unngå at informasjon kunne bli sport tilbake til enkeltindivider. Dette var viktig for å opprettholde fortroligheten rundt informantenes informasjon og forhindre utilsiktede identifikasjoner eller brudd på personvern. Gjennom denne fremgangsmåten kunne informantene føle seg trygge og uttrykke seg uten bekymring for konsekvenser.

Vi respekterte prinsippene om informantenes samtykke, rett til privatliv og korrekt gjengivelse av informasjon (Jacobsen 2015, som videre refererer til retningslinjene fra NESH). Vi oppdaterte oss på retningslinjer, søkte tilbakemeldinger og var åpne for endringer dersom det var nødvendig. Vi erkjente at håndtering av etiske spørsmål var en kontinuerlig prosess, og ønsket å gjøre dette på en måte som likevel ga oss verdifulle innsikter og data.

4 Resultat

I løpet av analysen identifiserte vi fem overordnede temaer på bakgrunn av trender og temaer vi så gikk igjen i datasettet. Hvert av disse hovedtemaene ble videre delt inn i undertema som viste seg å være viktige innenfor de ulike hovedtemaene. Formålet med disse undertemaene var å skille forskjellige vinklinger i samme hovedtema. Nedenfor viser tabell 3 inndeling av hovedtema og undertema.

Tabell 3, Hovedtemaer og undertema

| Hovedtemaer | Undertema |
|---|--|
| Krevende rapporteringer | <ul style="list-style-type: none">• Store kunder setter krav til indirekte rapportering• Manglende ressurser og kompetanse• Tids- og arbeidskrevende prosesser• Behov for ekstern støtte og veiledning• Tallfesting• De gjør mer enn de foreløpig kan rapportere om |
| Avvik mellom oppfattet kunnskap og faktisk kunnskap om bærekraft | <ul style="list-style-type: none">• Manglende kunnskap om bærekraftsbegrepet• Forvirring om hvilke konkrete handlinger som er bærekraftige• Utfordring i forhold til kunnskap• Begrenset innsikt i fordelene ved å implementere bærekraftige praksiser |
| Positive konsekvenser av bærekraftsrapportering | <ul style="list-style-type: none">• Helhetlig positive• Økonomiske konsekvenser• Konkurranseskraft |
| Bærekraft som middel mot andre mål | <ul style="list-style-type: none">• Oppfølging• Kostnadsaspektet• Konkurransen |
| Potensielle løsninger | <ul style="list-style-type: none">• Forenkling av allerede satte standarder (NSRS)• Miljøsertifisering og eksterne organisasjoner |

Resultatene for hvert hovedtema, inkludert undertema, er presentert nedenfor. Disse blir deretter diskutert i sammenheng med studiens grunnlag og formål i neste kapittel.

4.1 Krevende rapportering

Flertallet av informantene påpekte at deres bedrift allerede hadde fått spørsmål fra kundene sine om å sende dem diverse bekreftelser og dokumentasjon angående bærekraft. Flertallet av informantene syntes at bærekraftsrapportering framstod som krevende for dem, med mange krav som er vanskelig å holde seg oppdatert på. Mange informanter påpekte at egne begrensede ressurser til å gjennomføre tidkrevende rapporteringsprosesser var et betydelig hinder, og at de hadde behov for mer kunnskap om temaet. Videre vil vi gå nærmere inn på de konkrete funnene vi gjorde knyttet selve rapporteringen.

4.1.1 Store kunder setter krav til indirekte rapportering

Gjennom intervjuene oppdaget vi at ingen av våre informanter hadde kommet i gang med å utarbeide en selvstendig bærekraftsrapport. Imidlertid utførte nesten alle på et eller annet nivå indirekte bærekraftsrapportering til sine kunder gjennom ulike tiltak og praksiser. Informantene var tydelig på at krav om rapportering kom fra store eller kommunale kunder. Flesteparten av informantene fortalte at de hadde minimum én, eller et fåtall kunder som etterspurte informasjon angående ESG-forhold. Et vanlig rapporteringsaspekt var CO₂-avtrykk. Rapportering om avfallshåndtering internt, men også eksternt, var også vanlig blant alle informantene.

I bygg- og anleggsbransjen var det variasjon i hvor mye hvert selskap gjorde i forhold til indirekte rapportering. En av informantene leverte allerede CO₂-regnskap, mens en annen hadde systemene klare for å gjøre det, men hadde foreløpig ikke blitt bedt om det. En annen opplyste at de aldri hadde levert CO₂-regnskap, men heller aldri blitt bedt om det. Alle informantene hadde imidlertid etablert praksis når det gjaldt avfallshåndtering på byggeplassene, da det er pålagt å sortere minst 70% av totalvekten av avfall (Byggteknisk forskrift (TEK17), 2022, §9-8). To av informantene fortalte likevel at deres sorteringsgrad var mellom 85% og 90%. Dette ble videre rapportert til deres kunder. Noen av informantene opplyste også om at de sendte ut spørreskjema angående sosiale krav ved valg av nye leverandører. På samme måte måtte flere av informantene også svare sine kunder i henhold til sosiale forhold, eksempelvis signere på at alle arbeidere i bedriften hadde arbeidskontrakt. I byggebransjen ble også sosiale faktorer som HMS og det å være lærlingbedrift verdsatt.

Innen transportbransjen oppdaget vi at alle rapporterte på CO₂-utslipp til en eller flere av sine største kunder. I tillegg opplevde de, i større grad enn de andre bransjene, at det ble stilt krav til sosiale forhold, samt virksomhetsstyring. Sosial dumping, rettferdig prising og antihvitvasking, var sentrale temaer som måtte verifiseres i bransjen. En av informantene fortalte også at de hadde fått positive tilbakemeldinger da de hadde mange kvinner i bedriften. I forhold til CO₂-rapportering fortalte en informant også at de ble målt opp mot tidligere år for å se om det hadde vært en reduksjon av CO₂-utslippene. Dette rapporterte de til banken for å få bedre finansieringsbetingelser, hvor renta ble bedre år for år dersom de kunne vise til at utslippene var redusert fra året før. En annen informant fortalte også at dersom de ikke kunne vise til rapportering kunne dette ødelegge deres sjanser om å få finansiering i det hele tatt. Det var særlig tydelig at bedrifter som var kunder av store banker hadde implementert eller fått spørsmål om bærekraftstiltak, mens bedrifter med små, lokale banker ennå ikke hadde fått lignende krav.

Bedrifter innen matproduksjonssektoren ble også møtt med krav om rapportering knyttet til ulike aspekter ved bærekraft, men tilsynelatende i mindre grad enn i de andre bransjene. Det var også et par av informantene som ikke rapporterte noe på bærekraft, verken direkte eller indirekte. Likevel jobbet alle informantene med å redusere matsvinn på arbeidsplassene sine og rapportere på mengden avfall de genererte og hvordan de håndterte det internt. Her så vi likevel at det var variasjon blant informantene innad i bransjen, da noen rapporterte svinn og avfall internt, mens andre rapporterte det også eksternt. Likevel var det bare to av disse informantene som understreket viktigheten av å rapportere. Den ene informanten fortalte at dette var spesielt viktig i anbudsprosesser der store kunder var involvert. Noen av informantene opplyste at de innimellom fikk spørsmål om sosiale hensyn, men det var ingen tydelig trend på dette i denne bransjen.

4.1.2 Manglende ressurser og kompetanse

Våre funn viste oss at bærekraftsrapportering synes å være en omfattende oppgave for alle informantene. Det kom tydelig frem at det generelt var lite kompetanse om bærekraftsrapportering internt i bedriftene. De fleste informantene mente riktignok at de hadde litt kompetanse som følge av indirekte rapportering til kundene sine. Imidlertid var det tydelig at kunnskapsnivået rundt utarbeidelse av en selvstendig bærekraftsrapport var svært begrenset. Nesten ingen av informantene hadde hørt om EU-taksonomien, CSRD eller ESRS. En av

informantene hadde prøvd å sette seg inn i GRI-standarden, mens en annen hadde noe erfaring med bærekraftsrapportering fra sin tidligere arbeidsplass. Mange informanter syntes det var vanskelig å forstå seg på temaet.

Det kom også frem i analysen at mangel på ressurser var et betydelig hinder for rapportering. Det var splittet holdninger når det kom til å utarbeide en selvstendig bærekraftsrapport, eller selv ta initiativ til utvidet rapportering. De fleste uttrykte at de vil nok ikke prioritere dette før det blir obligatorisk. Det skyldtes enten mangel på kvalifiserte ressurser, eller manglende vilje til å prioritere dette. En av informantene fortalte blant annet at de for øyeblikket hadde mer en nok å gjøre, og at de indirekte kravene de allerede ble møtt med var ressurskrevende nok.

4.1.3 Tids og arbeidskrevende prosesser

Analysen viste videre at flere informanter mente at bærekraftsrapportering var svært tidkrevende. De påpekte at mengden papirer og dokumentasjon som ble levert til kundene allerede nå, stadig økte, og at det var stadig mer å rapportere på. Dette ble sett på som en utfordring og tidkrevende arbeid for bedriftene. En av informantene sa blant annet at det oppfattes litt som at byggene ble mindre og mindre, mens papirbunken stadig ble større. Det ble fortalt at det var tidkrevende å framskaffe nøyaktig dokumentasjon til rapporteringen, og mange av informantene uttrykte bekymring for at bærekraftsrapportering vil føre til økt administrasjonsarbeid.

En informant påpekte også mangel på ressurser for å utvide administrasjonen. Flere informanter mente at de antakeligvis burde ha en egen, dedikert person til bærekraftsarbeid, men det var kun en av bedriftene som hadde dette. Det ble også påpekt av en annen informant at det tidligere bare var regnskapsarbeid på kontoret, mens nå stjal imidlertid bærekraft og rapportering mye av den tiden, og det ville være vanskeligere å bevilge mer tid til dette. De færreste følte at de kunne øke administrasjonen for å ivareta bærekraft på en bedre måte. Økt administrasjon som følge av rapportering ville vri bedriftens ressurser fra produksjon til administrasjon, og det er særlig merkbart for de minste bedriftene (med færre enn 20 ansatte). Flere av informantene uttrykte bekymring for at økte rapporteringskrav kunne føre til byråkrati og andre formaliteter, uten reell nytteverdi for bedriften. Flere var opptatt av at rapporteringen skulle være nyttig og

bidra til forbedring og utvikling, heller enn å være en byrde og økt unødvendig administrativt arbeid, som flere oppfattet det som nå.

4.1.4 Behov for ekstern støtte og veiledning

Informantene ga uttrykk for at de manglet kunnskap om hvordan de skulle komme i gang med arbeidet med selvstendig rapportering. De informantene som allerede hadde spesifikke krav de måtte rapportere på, klarte å levere i henhold til kravene de hadde nå. Imidlertid understrekte de at de ikke hadde et fullstendig grunnlag for å kunne starte arbeidet med en selvstendig bærekraftsrapport. De uttrykte behovet for ekstern støtte og veiledning, da de opplevde at det kom mange krav raskt, og det var vanskelig å holde seg oppdatert til enhver tid. Informantene erkjente kompleksiteten i bærekraftsrapportering, og flere av dem påpekte også behovet for ekstern kompetanse for å navigere gjennom de stadig nye kravene og sikre riktig implementering.

For eksempel planla en informant å hyre inn en ekstern konsulent til å komme i gang med bærekraftsarbeidet, da de selv følte at de hang litt etter konkurrentene på dette området. Informanten var klar over at dette ville bli kostbart, men han mente at det var såpass viktig å få et ordentlig startpunkt som bedriften kunne bygge videre på. Dette begrunnet han med at de ønsket å sikre at de kunne holde tritt med endringene og møte kravene som ble stilt, da dette var et viktig konkurransemoment i deres anbudsprosesser. Flere av de andre informantene understreket også at konsulenter var dyre, og ville av den grunn ikke benytte seg av det på tidspunktet. Likevel erkjente mange at dette var noe de trengte hjelp til å komme i gang med.

4.1.5 Tallfesting

Tallfesting av miljøutslipp syntes å variere mellom bransjer. For eksempel så vi at bygg- og transportbransjen hadde funnet løsninger for å tallfeste sine utslipp gjennom CO₂-regnskap og avfallsregistrering. Samtidig mente matproduksjonsbransjen at det var vanskelig å utføre bærekraftsrapportering i praksis. Informantene hadde i noen grad funnet løsninger for å registrere energiforbruk og sortering av avfall, men de opplevde det som utfordrende å gi konkrete tall utover det kundene etterspurte. Flere av informantene i bransjen påpekte at det var vanskelig å måle det miljømessige fotavtrykket for, eksempelvis, et lunsjmåltid eller en kake, og at de manglet kunnskapen og ressursene som var nødvendige for å gjøre det. De uttrykte bekymring for at når kravene om rapportering blir stilt til dem, vil de ha en stor oppgave foran seg. Dette var

særlig en av informantene opptatt av, fordi bedriften faktisk hadde kuttet betydelig ned på miljøskadelige matvarer, men manglet kompetansen til å sette det i et system, og bruke informasjonen ut mot kunder.

Andre informanter innen matproduksjonsbransjen bemerket også at det var vanskelig å få nøyaktig oversikt over sitt eget forbruk, og at rapporteringen ofte var basert på subjektive meninger heller enn faktiske data. En av informantene hadde tidligere erfaring med direkte arbeid med bærekraftsrapportering og fortalte at han ofte hadde en ubehagelig følelse etter å ha sendt ut informasjonen. Han påpekte at det var betydelig usikkerhet rundt tallene de presenterte og at dette fortsatt var et problem i dagens praksis.

4.1.6 De gjør mer enn de foreløpig kan rapportere om

En interessant trend som ble avdekket gjennom analysen var at flere av bedriftene spesielt i matproduksjonssektoren, og i noen tilfeller i de andre bransjene, gjorde mer enn det de faktisk dokumenterte utad til andre. En informant fortalte blant annet om en rekke interne tiltak for å forbedre arbeidsmiljøet. Dette inkluderte å rekruttere ansatte gjennom NAV for å gi muligheter til personer som trenger det, samt å implementere strategier for å redusere sykefraværet på arbeidsplassen. Videre fortalte informanten at de hadde et eget system for å vurdere, og eventuelt kutte ut råvarer som ikke var gunstige for miljøet.

Flere av bedriftene samarbeidet med andre bedrifter, ved at deres avfall ble anvendt som innsatsfaktor hos andre, i en såkalt «industriell symbiose». Informanter uttrykte viktigheten av samarbeid med andre bedrifter for å utnytte ressursene bedre for å få til sirkulære prosesser. For eksempel ga en av bedriftene noe av deres avfall videre til en annen bedrift, som brukte dette i sin produksjon. En annen informant forklarte blant annet at de leverte bygningsmasse i bygg de rev til en annen bedrift som ga materialet nytt liv. Slike tiltak viser at enkelte bedrifter faktisk gjør tiltak for å omstille driften sin, selv om dette ikke kan tallfestes. De tok grep fordi de synes det var viktig, og ikke fordi de nødvendigvis tjente på det.

Andre tiltak vi har fått oppgitt var å erstatte eksisterende vaskemaskiner med dyrere og mer energieffektive alternativer. Informanten som påpekte dette så behovet for å redusere energi- og vannforbruk i virksomheten sin, selv om de ikke rapporterer på bærekraft. For denne informanten var det en selvfølge at de skulle drive bærekraftig og markedsførte ikke bærekraft på det grunnlaget. Hans holdning til bærekraft var at det uten tvil var noe alle burde jobbe aktivt med, uavhengig om man tjener eller taper på det der og da.

Kun bedriftene i transportbransjen og en bedrift i byggebransjen leverte CO₂-regnskap, og informasjonen om bytte av biler ble derfor ikke kommunisert utad via rapportering. Det var tydelig at mange av informantene vi intervjuet hadde tatt initiativ til å bytte ut sine eksisterende transportmidler med mer miljøvennlige alternativer. Dette gjaldt i alle bransjene, og flesteparten av informantene. Dette var en gjennomgående trend som viste en felles bevissthet om behovet for å redusere klimaavtrykket knyttet til transport. Videre så vi at informantene som ikke hadde byttet ut bilene sine så behovet for å bytte ut biler med el-biler i fremtiden, noe som indikerte at de var klar over betydningen av å ta i bruk mer miljøvennlige transportløsninger.

4.2 Avvik mellom oppfattet kunnskap og faktisk kunnskap om bærekraft

Da vi startet analysearbeidet ble det etter hvert tydelig at det var litt avvik mellom hva informantene sa, og hva vi oppfattet at de faktisk kunne om bærekraft. Det ble etter hvert lettere å identifisere kunnskapshull på tvers av utvalget. Det er viktig å understreke at ingen av informantene selv hevdet å være eksperter på emnet, og var åpne om at dette var et tema som var vanskelig. Det var likevel interessant å se de ulike holdningene og selvsikt de forskjellige informantene hadde på bærekraft.

4.2.1 Manglende kunnskap om bærekraftsbegrepet

Da vi først spurte om hvilke bærekraftstiltak bedriftene gjennomførte for øyeblikket, la flertallet av informantene først og fremst vekt på miljømessige hensyn. Dette var interessant, men heller ikke uventet, da bærekraft ofte er forbundet med grønn drift og nullutslipp. Noen av informantene viste imidlertid interesse for å forstå nærmere hva vi mente med begrepet bærekraft og ønsket at vi skulle utdype det. Flertallet av informantene hadde derimot ikke tenkt på at bærekraftige praksiser kunne omfatte andre aspekter enn de miljømessige.

For de informantene som ikke stilte spørsmål om begrepet, eller nevnte noe om andre faktorer enn miljømessige, valgte vi å lede inn på temaene sosiale forhold og virksomhetsstyring.

Det viste seg da for flere av informantene at bedriftene hadde tiltak på andre punkter enn miljøaspektet, de hadde bare ikke tenkt på det selv at dette var tiltak som inngår i det totale bærekraftsarbeidet. Dette vitner om manglende kunnskap om omfang av begrepet.

Samlet sett avdekket analysen at informantene hadde forskjellige tolkninger av bærekraftbegrepet. Mens miljøhensyn var det primære fokusområdet for mange, ble sosiale aspekter og god virksomhetsstyring også anerkjent som viktige elementer blant noen av informantene. Det viste seg også å være elementer på flerparten av informantenes arbeidsplasser.

4.2.2 Forvirring om hvilke handlinger som er bærekraftige

Videre i analysen så vi også at noen av informantene ga uttrykk for usikkerhet når det gjaldt å identifisere de beste og mest bærekraftige løsningene. Dette ble blant annet tydelig uttrykt gjennom en av informantene. Han ønsket å oppgradere båtparken til klimanøytrale alternativer. Samtidig understreket informanten at de nåværende båtene fungerte bra og hadde fortsatt en betydelig levetid igjen. Når det gjaldt de eksisterende båtene, ble det diskutert to alternativer. Det første alternativet var å selge båtene videre til andre deler av verden, der de fortsatt ville være i bruk og slippe ut CO₂ som ikke kunne kontrolleres av bedriften. Det andre alternativet var å kaste båtene, men informanten var usikker på om dette ville være en bedre løsning enn å fortsette å bruke dem til utnyttelsesgraden var fullført. Andre informanter uttrykte samme problemstilling angående transportmidler.

Informantene innen matproduksjon sa flere at de hadde slitt med å finne miljøvennlige alternativer for emballasje. En informant hadde blant annet tatt initiativ til å bytte ut engangsforpakninger med "miljøvennlige poser" for oppbevaring av mat. Imidlertid oppdaget de over tid at disse posene faktisk hadde en større negativ miljøpåvirkning enn de opprinnelige forpakningene. Andre informanter delte liknende eksempler, særlig knyttet emballasje, som bekreftet kompleksiteten og utfordringen med å velge bærekraftige tiltak. En av informantene uttalte at enkelte løsninger ofte kan være "pakket inn" som en miljøvennlig og god løsning, men ikke være så bra som det ser ut. Flere påpekte akkurat dette fenomenet og fortalte at mye ser miljøvennlig ut på papiret, men at det ofte viser seg at det ikke er det, om man ser litt dypere etter.

Dette problemet ble illustrert på flere måter. Flere av informantene hadde problemer med å identifisere bærekraftige innkjøp, men også fotavtrykket for løsninger de selv leverte til

kunder. En informant innen matproduksjon illustrerte hvor komplekst dette kan være. Hun fortalte at man ikke bare kan slutte å selge, for eksempel, oksekjøtt fordi det regnes som skadelig for miljøet. Etterspørselen er der fortsatt, og da er det bedre at de kan selge norskprodusert, kortreist kjøtt, fremfor at det blir importert. Dette er illustrerer kompleksiteten innen bærekraftig praksis, da det er flere sider av samme sak.

4.2.3 Utfordring i forhold til kunnskap

Et annet interessant funn var at informanter med begrenset kunnskap om bærekraft generelt, hadde en tendens til enten å undervurdere omfanget av arbeidet med rapportering eller ikke ha noen anelse om hva utfordringene knyttet til bærekraftsrapportering ville være. For eksempel ga en informant uttrykk for at han ikke hadde noen idé om hva utfordringene ville være på grunn av mangel på kunnskap om emnet. Når vi snakker om å undervurdere, mener vi at flere informanter hadde en holdning om at hvis det kommer krav om rapportering, ville de ikke ha noe annet valg enn å bare følge dem, og at de alltid skulle finne en løsning. Dette ble sagt på grunnlag av deres begrensede kunnskap om rapporteringen generelt, og avdekker hvor lite innsikt de tilsynelatende hadde om rapportering.

På den andre siden observerte vi at de som hadde satt seg mer inn i bærekraftsrapportering, oppfattet prosessen som kompleks og uttrykte bekymring for at det ville bli utfordrende. Spørsmål om hvordan de kunne omdanne sine miljøtiltak til troverdige og målbare tall i praksis var særlig fremtredende i matproduksjonsbransjen. Noen av de andre informantene påpekte også at det ville være en utfordring å holde seg oppdatert på stadig nye krav og sikre at de kontinuerlig kunne holde seg oppdatert for å fortsette å oppfylle kravene. Flere nevnte også kostnadsperspektivet og mangler på et forståelig system.

4.2.4 Begrenset innsikt i fordeler ved å implementere bærekraftige praksiser

Det er interessant å merke seg at informanter med begrenset kunnskap om bærekraftsrapportering, også så færre fordeler ved å implementere dette i virksomheten. Selv om alle informantene generelt sett var positive til bærekraft, var det de som hadde en bedre forståelse av konseptet som så flere fordeler med å rapportere. Flere av informantene uttrykte at bærekraftsrapportering kunne gi dem en konkurransefordel, spesielt i anbudsprosesser der miljø- og klimakrav stadig blir viktigere. De innså at stadig flere kunder ønsket å velge leverandører som tar bærekraft på alvor, og gjennom rapportering kunne de demonstrere sin seriøsitet og

engasjement for bærekraftige praksiser. Blant annet ga en informant uttrykk for at bærekraftsrapportering kan ha en positiv effekt ved å bidra til å filtrere ut useriøse aktører fra markedet. Ved å inkludere bærekraftskriterier blir det nemlig vanskeligere for bedrifter med dårlige arbeidsforhold, lav lønn eller manglende arbeidskontrakter å konkurrere på lik linje med mer ansvarlige og seriøse aktører. For informantene med begrenset kunnskap om bærekraft og rapportering var det vanskeligere å visualisere potensielle fordeler.

4.3 Positive konsekvenser av bærekraftsrapportering

Blant våre informanter kom det frem ulike synspunkter angående positive konsekvenser knyttet til rapportering, samt fokus på bærekraft. Temaer som ble tatt opp var konkurransekraft og økonomiske fordeler ved å øke fokuset på rapporteringen, samtidig som de holder seg oppdatert på hva som skjer rundt. Videre i dette kapittelet vil vi presentere funnene vi har gjort angående de positive konsekvensene som ble innhentet fra informantene.

4.3.1 Helhetlig positiv

På slutten av hvert intervju spurte vi informantene hva deres helhetlige syn på bærekraft var. Alle våre informanter hevdet at de hadde et helhetlig syn på bærekraft som positivt. Selv om vi i deler av analysen har sett at enkelte av informantene var mer opptatt av å prioritere bærekraft enn andre, syntes alle fokus på bærekraft var viktig for miljø og samfunn. Likevel fikk vi kommentarer fra enkelte om at bærekraftsarbeid er bra, så lenge det blir gjort hensiktsmessig. Med dette mente flere informanter at det ikke skal være unødvendig mye arbeid. En informant forklarte blant annet at han ikke ser poenget med å skrive lange rapporter som bare blir liggende i en skuff, og aldri sett på igjen.

4.3.2 Økonomiske konsekvenser

Flere av informantene som uttrykte bekymring for økt administrativt arbeid og ressursbruk i forbindelse med bærekraftsrapportering, påpekte også potensialet for kostnadsbesparelser og bedre kontroll over utgifter gjennom rapporteringen. Dette funnet indikerte at bærekraftsrapportering ikke nødvendigvis bare var en byrde, men også en mulighet for økonomiske gevinst. En informant nevnte spesifikt at kostnadene deres hovedsakelig gikk til drivstoff. Gjennom bærekraftsrapportering og bedre styring av driften kunne de identifisere områder der de kunne redusere drivstofforbruket og dermed spare penger. Dette var særlig gjennomgående i transportbransjen, men også byggebransjen. Ved å få bedre oversikt over sin

egen virksomhet gjennom rapportering, kunne de få en mulighet til å ta mer informerte beslutninger og effektivisere driftsprosesser. Andre informanter delte lignende synspunkter, for eksempel med energisparing, da strøm har blitt såpass mye dyrere. Informantene mente at bærekraftsrapportering kunne gi bedriften bedre innsikt i kostnadsstrukturer og potensielle områder for kostnadsbesparelser.

4.3.3 Konkurranseskraft

Mange informanter ga uttrykk for at det å være opptatt av bærekraft, og kunne kommunisere dette til kundene, var en klar konkurransefordel. Særlig i anbudsprosesser og hos større kunder var det et økende fokus på at informantene måtte kunne vise til sin bærekraftspraksis, enten gjennom sertifiseringer eller annen dokumentasjon. Dette ble sett på som en viktig måte å skille seg ut fra konkurrentene og styrke sin posisjon i markedet. Noen av informantene opplevde at bærekraftige praksiser hadde blitt en forventning fra deres kunder, og at dette ble mer vektlagt i samarbeid med dem. Spesielt innen byggebransjen var det fokus på at byggene skulle oppnå sertifiseringsgrader gjennom ordningen BREEAM. Ved å oppnå slike grader kunne de demonstrere at deres byggprosjekter oppfylte strenge standarder og var i tråd med bærekraftige prinsipper. En informant i transportbransjen forklarte også at de hadde satset mye på bærekraftige investeringer, og så også at flere kunder valgte dem på bakgrunn av at de kunne tilby grønne løsninger. Likevel kom det også frem at flere kunder ikke ønsket å betale ekstra for disse bærekraftige løsningene, og at det helst var store og kommunale aktører som verdsatte disse.

Mens noen av informantene hadde begrenset kjennskap til sine konkurrenters bærekraftspraksis, ga litt over halvparten av informantene uttrykk for at de selv syntes de lå litt foran konkurrentene, mens andre delen sa de enten følte de lå likt, eller muligens litt bak. Det er også verdt å merke seg at selv om flere informanter betraktet bærekraft som en konkurransefordel, var det også noen informanter som ikke delte denne oppfatningen. Disse informantene så nødvendigvis heller ikke andre betydelige fordeler med å rapportere på bærekraft i deres bransje. Disse svarene indikerte at våre informanter så potensialet i bærekraftsrapportering for å skape et positivt omdømme, bygge tillit og tiltrekke seg mer bevisste kunder og interessenter. Ved å synliggjøre sin bærekraftige praksis gjennom indirekte rapportering, vil de trolig oppnå konkurransefortrinn.

4.4 Bærekraft som middel mot andre mål

I arbeidet med analysen begynte vi etter hvert også å se en tydeligere og tydeligere trend blant informantene om at bærekraftig praksis i flere av tilfellene ble brukt som middel mot å nå andre mål. De fleste informantene vi snakket med, oppfattet vi har innsett betydningen av å vise at de er bærekraftige for å møte forbrukeres forventninger. Det virket likevel som at bærekraft, spesielt rapporteringen på bærekraft, kun var en formalitet for enkelte, eller ble brukt som en konkurransefordel. Flere tiltak ble også sett på som kostnadsbesparing, fremfor skåning av miljøet. Et par av informantene påpekte dette selv, da de oppfattet at flere aktører velger å rapportere om bærekraft av plikt og for å fremme seg selv, heller enn av genuin omsorg for miljøet. En annen informant fortalte også at han var usikker på om de arbeidet med bærekraft på bakgrunn av at de ønsket å skåne miljøet, eller om det var for å effektivisere driften. Vi så denne trenden på flere forskjellige nivåer som vil bli presentert under.

4.4.1 Oppfølging

Flere av informantene våre fikk etterspurt formell informasjon angående bærekraft fra sine kunder. De fleste informantene sendte også ut spørreskjema til sine leverandører angående bærekraft i samråd med sine egne krav. Imidlertid ble det fortalt at dette som oftest ikke ble fulgt opp senere fra noens side. Spesielt informantene fra transportbransjen fortalte at de sendte ut formelle skjema kunden måtte signere på at de oppfylte angående sosiale krav, som sosial dumping, at de ansatte ikke ble betalt svart og hadde arbeidskontrakt. De hadde en tendens til å akseptere denne informasjonen uten å følge opp eller verifisere den nærmere. Dette fortalte flere informanter. Da signaturen på at bedriften holdt seg innenfor kravene var mottatt, tok de dette som "god fisk", uten å kreve ytterligere dokumentasjon eller følge opp på en grundigere måte. En informant forklarte også at de ikke følte seg forpliktet til å følge opp eller be om underliggende dokumentasjon i slike tilfeller, da det ikke var lovpålagt.

Videre ble det også observert at flere informanter hadde en tendens til å stole på leverandører uten å stille ytterligere spørsmål om deres bærekraftspraksis. De vurderte informasjonen de mottok direkte fra leverandørene som tilstrekkelig, og flere begrunnet dette med at de kjente bedriften og hva de sto for, eller at de hadde brukt dem over flere år. Likevel var det mange som også vektla at leverandører de benyttet var klimasertifiserte som for eksempel Miljøfyrtårn, Klimapartner eller ISO 14001 sertifisert. De begrunnet manglende

oppfølging med at de tross alt var seriøse aktører og sertifisert og frivillig miljøsertifisering gir troverdig informasjon om bedriftenes miljøtiltak og underbygges med grundig dokumentasjon. Flere av informantene sa de brukte sertifiserte selskap så langt det lot seg gjøre, og der det var mulig.

4.4.2 Kostnadsaspektet

Noen av informantene begrunnet reduserte CO₂ utslipp med at det er kostnadsbesparende. Flere informanter påpekte den voldsomme veksten i strømprisene de siste årene og nevnte at de følte seg presset for å redusere energiforbruket for å få ned kostnadene. Et par av informantene fortalte også at de har tatt i bruk Noova, et selskap som hjelper bedrifter med å redusere energiforbruk, for å hjelpe dem å kartlegge hvor de kunne redusere forbruket. Likevel begrunnet begge at de i hovedsak ønsket å redusere kostnadene og at de så på det som en bonus at det samtidig var positivt for miljøet. Dette ble også reflektert i uttalelse fra flere informanter hvor de fortalte at de velger leverandører i hovedsak på bakgrunn av pris, heller enn å vurdere deres bærekraftpraksis. Dette indikerte at bærekraftig praksis ofte blir verdsatt når det gir besparelser, men blir derimot nedprioritert når det er kostbart.

Et annet eksempel som illustrerer prioriteringen av pris over bærekraft, er mangel på etterspørsel og press fra kunder og forbrukere. Hvis kunder ikke stiller krav til bærekraftig produksjon og ikke er villig til å betale mer for miljøvennlige produkter, kan bedrifter føle mindre press for å vektlegge bærekraft i sine produkter. En informant fortalte blant annet at de har investert i mer elektrifiserte transportløsninger, men at flere kunder ikke ønsker å betale for det, fordi det ofte er dyrere. En annen informant hadde også investert i elektrisk lift løsning, og fortalte at de hadde blitt valgt som leverandør på bakgrunn av dette. Likevel hadde ikke kunden tilrettelagt arbeidsplassen for å ta i bruk liften elektrisk og den ble derfor kjørt på drivstoff. Dette illustrerer at det er nødvendig med press ovenfra for å prioritere og tørre og investere i bærekraftige løsninger, men viser også at andre enn våre informanter prioriterer pris over bærekraftig praksis.

4.4.3 Konkurransen

For å holde seg konkurransedyktige kom det frem fra flere av informantene at de ønsket å holde seg oppdatert på kravene som er og kommer. To av informantene fortalte at de hadde gjort konkrete investeringer for å bli ansett som mer attraktive for kunder. Likevel var det nesten ingen

av de spurte bedriftene som hadde planer om å sette seg inn i å lage en selvstendig bærekraftsrapport før det forelå formelle krav om dette. Enten fordi de ikke hadde kapasitet i bedriften, det var kostbart, eller de manglet kompetansen. Flere av informantene fortalte eksplisitt dette. De hadde nemlig nok å gjøre fra før til at dette ville bli prioritert mer, uten at det forelå krav til det. Likevel fortalte flere av de samme informantene at de derimot var åpne for å utvide kompetansenivået og å iverksette flere miljøtiltak dersom det ble nødvendig for å opprettholde konkurranseevnen. Dette indikerte at bedriftene informantene jobbet for var villig til å strekke seg dersom det ville utgjøre en vesentlig gevinst. Vi så også at bærekraft på den måten er noe som blir brukt for høyere konkurransedyktighet for flere.

4.5 Potensielle løsninger

Et av målene med studien var at vi skulle se på mulige løsninger som forhåpentligvis vil kunne hjelpe SMBer som sliter med bærekraft, og rapportering av bærekraft. Vi spurte derfor alle informantene direkte hva som ville vært den ultimate løsningen for at rapportering av bærekraft skulle bli lettest mulig for dem. Det var mange sammenfallende synspunkt her. De fleste pekte i retning av at det skulle være enkelt.

4.5.1 Forenkling av allerede satte standarder (NSRS)

Mot slutten av intervjuet spurte vi alle informantene om de så noen løsninger som kunne gjøre rapportering enklere for SMBer. Mens noen av informantene ikke kunne komme med konkrete forslag, påpekte flere av dem at kravene til rapportering måtte forenkles og at det burde være tilgjengelige maler som kunne hjelpe SMBer med begrensede ressurser. Disse malene kunne gjøre det lettere for dem å fylle inn nødvendige tall og informasjon på en strukturert måte. Det ble for eksempel sagt av en informant at de skulle hatt spesifikke krav som gjaldt dem og som ville være relevant for dem. Forenkling av standarder var med andre ord hovedtemaet som ble tatt opp. En informant fortalte eksempelvis at slik informasjonen og rapporteringen er lagt opp nå, er det nesten bare konsulenter og eksperter på området som forstår det. Det ble også nevnt av en annen informant at de skulle hatt et rammeverk lagt opp med bare ting som var relevant for dem, og hva de konkret skulle gjøre.

Av informasjonen som kom frem i analysen var det tydelig at det informantene ønsket, var et rammeverk som er enkelt å forstå, hvordan ting i praktisk kunne gjennomføres, samt at det skal være relevant for deres bedrift. Med begrenset tid og ressurser er det forståelig at

informantene ønsker at rapporteringen skal være enkel og effektiv, for at det i det hele tatt skal være et alternativ å gjennomføre frivillig.

Da mange av bedriftene påpekte dette behovet, spurte vi videre om informantene hadde hørt om NSRS. Ingen av informantene hadde hørt om dette implementeringsverktøyet. Når vi forklarte hva verktøyet innebar, ga flere informanter uttrykk for at det var akkurat en slik løsning de var på jakt etter, og flere tok notater og uttrykte at dette var noe de ønsket å se nærmere på. De som viste interesse da vi fortalte om NSRS, var også noen av de informantene som ga størst uttrykk for hvor viktig bærekraft er, og indikerte at noen faktisk ønsker å ta steget videre i bærekraftsarbeidet.

4.5.2 Miljøsertifisering og eksterne organisasjoner

Det ble avdekket at mindre enn halvparten av informantene for øyeblikket hadde en form for miljøsertifisering. Noen av informantene forklarte at de hadde oppnådd sertifisering som Miljøfyrtårn, ISO 14001 sertifisering eller var en del av organisasjoner som for eksempel Klimapartner. Disse sertifiseringene og medlemskapene i eksterne organisasjoner bidro til å veilede dem i bærekraftsarbeidet og holde dem oppdatert på gjeldende krav for deres virksomheter. En av informantene uttrykte blant annet at det ville vært svært utfordrende for dem å holde seg oppdatert på kravene alene, hvis de ikke hadde hatt støtte fra en større, ekstern organisasjon. Ved å være tilknyttet denne organisasjonen, fikk de tilgang til maler og sjekklister som kunne benyttes i deres bærekraftsarbeid. Andre informanter som var sertifisert gjennom ulike organisasjoner uttrykte en lignende tilnærming når det gjaldt viktigheten av å være det, og så på det som svært nyttig for deres bærekraftsarbeid. Dette tyder på at sertifisering i første omgang kan være veien å gå i arbeidet med bærekraft, da flere informanter tydeliggjør nyttheten av det.

5 Diskusjon

I denne delen av oppgaven vil vi reflektere over funnene vi har gjort gjennom våre intervjuer og analyse av dataen. Videre skal vi identifisere potensielle løsninger på de problemer og utfordringer som har blitt avdekket. Vår intensjon er å bidra til en dypere forståelse av disse temaene og å foreslå mulige veier fremover. For å gjøre diskusjonen oversiktlig har vi delt den inn i forskjellige temaer basert på barrierer og drivere for bærekraftsrapportering, videre diskutere potensielle løsninger og til slutt skal vi diskutere våre funn i lys av andre funn.

5.1 Barrierer

Gjennom vår studie framkommer det at mange SMBer står overfor noen barrierer knyttet til bærekraft, herunder rapportering av bærekraft. Disse barrierene henger sammen med hverandre og avhenger av ulike faktorer.

5.1.1 Holdning til bærekraft

For å ta det hele fra start er nok en av de mest avgjørende barrierene, at bedriftene selv må ønske å arbeide med bærekraft. En viktig forutsetning for vellykket innsats på bærekraftsområdet, er at bedriftene selv ønsker å ta fatt i dette. Vi så det gang på gang i intervjuene, at flertallet av informantene dessverre ikke kom til å gjøre mer enn hva som vil bli krevd av dem. Dette enten gjennom myndighetskrav, eller krav fra sentrale kunder – eksisterende eller nye.

De fleste informantene ga altså uttrykk for at de ikke kommer til å ta fatt på bærekraftsrapportering før det er påkrevd. På den ene siden er det svært forståelig at bedrifter er forsiktige med å dra i gang ressurskrevende prosesser som ikke en gang er obligatoriske, men på den andre siden er det viktig at bedriftene tenker langsiktig og vurderer fordelene av å arbeide aktivt med bærekraft og rapportering av bærekraft. Ved å gjøre seg kjent med kravene som kommer kan bedriften få et forsprang og unngå at overgangen blir for brå. Det er også grunn til å tro at bedriftene kan styrke sitt omdømme ved å vise at de tar bærekraft på alvor. Vårt inntrykk er at flere av informantene ikke har sett betydningen av dette ennå. Manglende etterspørsel etter dokumentasjon på bærekraftige praksiser fra kunder og samarbeidspartnere, fører til at bedriftene i liten grad har måttet forholde seg til dette ennå. Derfor kjenner de ikke tilstrekkelig på at rapportering haster eller er avgjørende for bedriften i dag. Noen av SMBene velger dermed ikke

å forholde seg til det krevende regelverket som snart kan ramme dem. Sannsynligheten er der likevel for at viktige interessenter trolig vil ønske slik rapportering, også før regelverket krever det. En reell fallgrube er at man undervurderer omfanget av rapporteringen og man trolig vil bli overvældet av arbeidsmengden som vil gå med til å produsere slik informasjon. Da kan man raskt havne bakpå. Informantene som har satt seg litt inn i omfanget av kravene, forteller at dette kommer til å bli en utfordring, da arbeidet er komplekst og ressursbehovet stort.

Noe som også ble avdekket i intervjuene, er at bærekraft primært blir sett på som en formalitet, det vil si noe bedriften er pålagt, men ikke nødvendigvis anser som viktig å arbeide med. Dette ble reflektert i uttalelse fra en av informantene hvor han sa at de velger leverandører i hovedsak på bakgrunn av pris, heller enn å vurdere deres bærekraftpraksis. Årsaken til dette kan være flere. Kostnadseffektivitet er en viktig faktor for bedrifter, og marginene hos SMBer er ofte små – særlig i et konkurranseutsatt marked. På kort sikt kan mer håndgripelige tiltak for å minimere kostnader og øke fortjeneste føre til at miljømessige hensyn nedprioriteres. Dessuten kan bedriftene oppleve det som utfordrende å forstå hvordan man best skal dokumentere bærekraftig praksis og sikre pålitelig informasjon. Mangel på standardisert rapportering for bærekraft kan gjøre det vanskelig for bedrifter å få tilgang på relevant og pålitelig informasjon om leverandørens bærekraftige ytelse. Dette kan føre til at bedrifter fokuserer mer på målbare og umiddelbare faktorer som kvalitet og pris.

5.1.2 Tilegne seg tilstrekkelig kunnskap

Det at flere av informantene ikke har satt bærekraft øverst på agendaen gjør også at bedriftene heller ikke prioriterer å tilegne seg kunnskapen det vil kreve for å kunne rapportere. Som vi beskrev i resultatet så vi at de som generelt hadde satt seg minst inn i krav angående bærekraft, er også dem som ser ut til å undervurdere kompleksiteten i en bærekraftsrapport. En informant sa for eksempel at han ikke trodde bedriften hadde så stort miljømessig fotavtrykk generelt. Dette vitner om at han ikke hadde satt seg godt nok inn i tematikken, noe han også innrømmet. Bedriften hadde møtt lite etterspørsel etter dokumentasjon fra kunder, og slik sett blitt lite utfordret på sitt eget miljøavtrykk. Vi så samme eksempel ved en annen bedrift innen matproduksjon. Der fortalte informanten at de aktivt markedsførte redusering av svinn. Det var bedriftens eneste tiltak. Informanten her ga også uttrykk for å vite svært lite om

bærekraftsrapportering, antakelig fordi heller ikke denne bedriften hadde opplevd krav fra kunder eller interessenter om dette.

Dersom vi ser på hva informantene selv påpeker som deres hovedutfordring, forteller funnene vi har gjort at mye av utfordringen er knyttet til kunnskap. Hele ti av tolv informanter nevner dette som en utfordring eller hovedutfordring. Mangel på kunnskap henger sammen med begrensede ressurser. Det er heller ikke å utelukke, som omtalt ovenfor, at mange av bedriftene kunne og ville lagt inn en større innsats for å tilegne seg kunnskap dersom rapportering allerede var et krav fra myndighetene. Sannsynligvis ville sterkere bevissthet i bedriften rundt bærekraft også ført til at dette fikk høyere prioritering. Enkelte informanter hadde valgt å kutte ulike produkter fra sin produksjon, fordi de hadde blitt klar over at disse kunne være skadelige for miljøet. Det ble gjort selv om det på kort sikt hadde negative konsekvenser for bedriften, fordi enkelte kunder syntes at det var negativt at disse produktene ble fjernet.

Likevel går det igjen at rammeverket oppleves som komplekst og vanskelig å forstå per dags dato. Denne følelsen av forvirring kan være et resultat av manglende retningslinjer eller veiledning i bærekraftsrapportering, spesielt for bedrifter som er nye på området. Mange tar derfor ikke steget videre da det er såpass omfattende å sette seg inn i. Dette er problematisk da mange av de spurte informantene nevner at kunnskapsnivået må styrkes for å sette i gang, men at det er vanskelig å tilegne seg kunnskapen på egen hånd. Flere av informantene ga uttrykk for at de opplevde bærekraftsrapportering som svært forvirrende, og de er usikre på hvor de skulle begynne. Valget blir dermed å eventuelt tilegne seg kunnskapen gjennom å hente kunnskapen eksternt, og for mange SMBer er dette for kostbart. Dette er problematisk da mange av informantene påpeker at dette kan gjøre dem mer attraktive for fremtidige kunder. Flere uttalte også at det vil sette dem i en bedre posisjon enn per dags dato dersom rapporteringsevnen hadde vært styrket. Denne innsikten peker på behovet for bedre tilgjengelighet av kunnskap og informasjon om bærekraftsrapportering, spesielt rettet mot små og mellomstore bedrifter. Gode verktøy rettet mot SMBer vil kunne hjelpe bedriftene med å håndtere de omfattende kravene og holde seg oppdatert på nye utviklinger innen feltet. Her kan bedriftens revisjonsselskap, eksterne organisasjoner og regnskapsførere spille en viktig rolle.

5.1.3 Ressurser

For å kunne rapportere om bærekraft må en ha tilstrekkelig kunnskap for hvordan gjøre det. Som diskutert over, må bedriften enten ha et ønske om å tilegne seg denne kunnskapen av egne grunner, eller ha formelle krav som gjør rapporteringen obligatorisk. Likevel, dersom bedriften ønsker å tilegne seg kunnskapen, er det fortsatt ressurskrevende i form av arbeidskraft, økonomi og tid. Flere informanter fortalte at det økonomiske aspektet er en utfordring, da arbeidet med bærekraft er ressurskrevende.

Flere informanter nevnte kostnadsaspektet som en utfordring med bærekraftsrapportering. Det kom blant annet frem at konsulenter er dyrt. Som nevnt har flere forklart dette som en mulighet for å tilegne seg den rette kunnskapen og få veiledning i arbeidet med bærekraftsrapportering. Likevel var det kun en informant som faktisk fortalte at de hadde planer om å hyre inn en konsulent. Informanten hevdet at bærekraft var viktig for deres bedrift, da de så en etterspørsel etter bærekraftig praksis i anbudprosesser.

Vi så også i resultatene at flere av informantene snakket om at mengden kontor- og papirarbeid hadde økt som følge av økende rapportering. Dette er problematisk da informantene vi snakket med, arbeider i SMBer med begrenset administrasjonsavdeling. Flere pekte i retning av at de skulle hatt en egen ansatt til å arbeide med bærekraft, men at det er for dyrt og ansette noen til slikt arbeid. Som administrasjonsarbeider er man i mange tilfeller ikke med å generere inntekt på samme måte som en snekker eller tømrer i et byggefirma. Det kan derfor være vanskelig å rettferdiggjøre en slik ansettelse, om det ikke bidrar til å generere høyere inntekt, eller gir andre betydelige gevinster. En vil derfor være avhengig av at arbeidet bedrer bedriftens posisjon i markedet og bidrar positivt til lønnsomheten, eventuelt at en kan spare inn deler av kostnaden ved å for eksempel effektivisere driften. Resultatene våre sa likevel at en stor andel av informantene våre ikke merket et betydelig press fra verken kunder eller leverandører når det kom til å produsere bærekraftsinformasjon, og flere sa også at dette ikke fremsto som særlig viktig i anbudprosesser og hos kunder. Dette trekker i retning av at SMBer ikke vil prioritere arbeidet da man alternativt kan velge å ikke rapportere uten vesentlige konsekvenser.

Vi så derimot positive tendenser rundt bærekraft også. Flere av bedriftene som informantene jobbet for hadde både investert i bærekraftig praksis og satt bærekraftsarbeidet på agendaen. Disse informantene hevdet at dette hadde vært positivt for bedriftens omdømme, men

også konkurransevne, og at noen av bedriftene hadde vunnet anbud nettopp fordi de kunne vise til bærekraftig praksis. Det så ut til å variere stort hvor mye spørsmål de ulike SMBene fikk angående bærekraft. De fleste informantene hadde noen store kunder i sine porteføljer, og det var disse som oftest stilte spørsmål om bærekraft, men ikke alltid. En kan nok forvente at spørsmålene vil bli flere i fremtiden, da disse foretakene allerede, eller de nærmeste årene blir rapporteringspliktig etter CSRD.

5.2 Drivere

Selv om det fremstår som at det er mange faktorer som arbeider mot at SMBene ikke skal lykkes med rapporteringen, er det viktig og huske at det også er sterke drivkrefter bak. Gjennom analysen ble det identifisert flere viktige drivere og i denne delen skal vi presentere og diskutere viktigheten av disse.

5.2.1 Viktig å ta vare på miljøet

Våre informanter synes å ha en felles oppfatning om viktigheten av bærekraft og behovet for å ta vare på både planeten vår og menneskene som bor på den. En informant nevnte noe interessant etter at intervjuet var ferdig. Vedkommende reflekterte over hvordan tidligere generasjoner hadde hatt drømmer om å utforske månen og oppnå store prestasjoner innen romkraft og annen vitenskap, men i dagens verden har nye generasjoner faktisk muligheten til å redde verden ved å bekjempe klimaendringer. Vi har bare én jordklode, og det i seg selv burde være et sterkt argument for å engasjere seg i kampen for å redusere utslipp og miljøavtrykk. Som nevnt tidligere i oppgaven er FN-Sambandets definisjon på bærekraftig utvikling “En utvikling som imøtekommer dagens behov uten å ødelegge mulighetene for at kommende generasjoner skal få dekket sine behov” (FN-Sambandet, 2021, avsnitt 2) Dette innebærer en bevissthet om våre handlinger og valg i dag vil ha konsekvenser for fremtidige generasjoner.

Det å redusere utslipp og miljøavtrykk handler ikke bare om å ivareta planeten, men også om å skape en bedre fremtid for kommende generasjoner. Det er en oppgave som krever samarbeid og innsats på tvers av samfunnet, blant enkeltindivider, bedrifter og myndigheter (Regjeringen, 2021 a). Ved å arbeide med bærekraftige løsninger og implementere miljøvennlige praksiser, kan vi sammen legge grunnlaget for en mer miljøvennlig framtid. Våre informanter var enige i at innsats rundt bærekraft i bedriften er positivt og nyttig for alle involverte i prosessen, selv om de ikke alltid kommuniserer dette utad.

5.2.2 Konkurranseskraft

Som nevnt i analysen har de fleste informantene fått spørsmål om bærekraft på ulike nivåer fra kundene, enten det er ved kontraktinngåelse, i anbudprosesser eller andre lignende situasjoner. Det er tydelig at dette kommer til å bli enda viktigere i framtiden. Det er blant annet verdt å merke seg at regjeringen bruker 650 milliarder kroner av skattebetalernes penger årlig på ulike kontrakter i anbudprosesser (Rustad, 2022). I slike offentlige anbudprosesser er det mulig, men ikke pålagt, å vekte krav om miljø som del av anbudet. Riksrevisjonen har kritisert norske myndigheter for å ikke bruke innkjøpsmakten til å redusere klimagassutslipp. I desember 2022 kom et forslag fra regjeringen om å stille krav til at klima og miljø skal vektes minimum 30% i alle offentlige anskaffelser. Forslaget har vært på høring og er fortsatt til behandling. Dersom dette blir vedtatt, vil det føre til at bedrifter som ikke kan dokumentere sin bærekraftige praksis vil ha en vesentlig ulempe. Ifølge næringsminister Jan Christian Vestre vil dette resultere i en mer effektiv forvaltning av skattepenger og gi en betydelig konkurransefordel for bedrifter som kan tilby bærekraftige løsninger tidlig (Rustad, 2022).

Selv om våre informanter ikke har begynt å utvikle en selvstendig bærekraftsrapport, ser de fleste på dette som et element som kan gi dem et konkurransefortrinn. For å underbygge at dette også kan være et reelt konkurransefortrinn, kan vi vise til en artikkel fra BDO om Lindbak, en bedrift som spesialiserte seg på salg av kontormøbler. For Lindbak har bærekraftsrapportering både ført til konkurransefortrinn og profittmuligheter, samtidig som det har bidratt til å skape stolthet internt i bedriften (BDO Norge, 2022 c). Lindbak påpeker at selv om rapporteringen gir omverden innsikt i alle handlingene de utfører internt i bedriften, både positive og negative, er dette ikke et problem så lenge de ikke har noe å skjule. Tvert imot ser de på dette som en mulighet til å vise fram deres bærekraftige praksis og tiltak.

Bedriften deler også tre tips for å komme i gang med bærekraftsrapportering. Det første tipset er å virkelig bry seg om det man holder på med og ha en genuin interesse for bærekraftige initiativer. Det neste tipset er å sette seg tydelige mål og prioriteringer for hva man ønsker å oppnå innen bærekraft. Til slutt understreker Lindbak viktigheten av å starte med kulturendringsarbeidet, der ledelsen tar initiativ og setter eksempel for resten av bedriften. Dette innebærer at bærekraftig praksis må implementeres fra toppledelsen og jobbe seg nedover i bedriften.

En informant, en regnskapsfører og ikke daglig leder, uttrykker også behovet for økt engasjement fra styret og ledelsen i bedriften når det gjelder bærekraft. Et genuint engasjement har en motiverende og inspirerende effekt på resten av organisasjonen. Når toppledelsen viser interesse og dedikasjon til bærekraft, smitter det over på resten av bedriften og skaper en kultur for bærekraftig praksis. E.H. Schein hevder at organisasjonskulturer skapes av ledere, men de har også makten til å ødelegge kulturer hvis det er nødvendig (Schein, 1987). Dette betyr, som informanten nevnte, at kulturer og endringer skjer ovenfra og ned. Ifølge Schein er organisasjonskultur noe som oppstår i en organisasjon og kan påvirkes eller designes av dyktig ledelse. Det er også viktig at bærekraft ikke bare forbeholdes ledelsen, men blir tilgjengelig på alle nivåer i bedriften. Dette kan oppnås gjennom kunnskapsdeling og opplæring, slik at de ansatte får en dypere forståelse av hva bærekraft er og hvordan bedriften kan arbeide mot å nå bærekraftige mål. Engasjement fra ledelsen kan også ha positive virkninger utenfor bedriften, som påpekt av Lindbak (BDO Norge, 2022 c). Det kan styrke bedriftens omdømme og troverdighet blant interessenter og kunder, og/eller i samfunnet generelt. Ved å vise at de tar bærekraft på alvor, kan bedriften tiltrekke seg investorer som er opptatt av ESG og bygge tillit hos kunder som verdsetter bærekraftige praksiser.

5.2.3 Strengere krav fra kunder og myndigheter

En av de kanskje viktigste driverne for ESG-rapportering er lovkrav. Informanter påpekte flere ganger at dette vil bli prioritert når det foreligger formelle lovkrav, og at når kravene kommer, vil de enkelt og greit ikke ha noe valg. Med andre ord fremmer noen av bedriftene en holdning om at dette ikke blir satt på agenda før det er påkrevd via lovgivning. Dersom disse SMBene skulle endret mening og likevel prioritert rapportering, er det sannsynlig at det er grunnet at andre drivkrefter blir sterkere, eller at bedriftene taper mer på å ikke gjøre det. Det er derfor viktig at myndighetene er aktive, men ikke urimelige med lovgivning for å presse bedrifter til å implementere bærekraftig praksis. For eksempel, som diskutert over, ved å gjøre vekting av miljø- og klimakrav i offentlige anskaffelser lovpålagt.

Denne holdningen kan likevel være problematisk og gi betydelige konsekvenser for dem som velger å vente med rapportering. Våre funn ga tydelige indikatorer på at flere av informantene er klar over at det kommer flere krav innen bærekraft, og at disse kravene oppstår raskt. Dette bidro til å gjøre det utfordrende å holde seg oppdatert på utviklingen og endringen i

feltet. Noen informanter som allerede har vært oppdatert på bærekraft i lang tid, påpekte dermed viktigheten av å holde seg oppdaterte. Dette fordi det å starte fra bunnen av i dag hadde vært svært krevende, med stor risiko for å falle bakpå og miste kunder. Det er derfor viktig at SMBer innser viktigheten og tempoet i økende rapporteringskrav, slik at de slipper å havne bakpå. Det kommer frem både i studien og i litteraturen vi har undersøkt at det å gjøre ingenting, potensielt kan ha negative konsekvenser.

Observasjonene viser her at det er ulik tilnærming blant informantene når det gjelder bærekraftsrapportering. Noen følger utviklingen tett og tar proaktive tiltak for å være forberedt, mens andre venter på krav fra eksterne aktører. Det kan være flere faktorer som påvirker denne forskjellen, som tilgang på ressurser og kunnskap, tidligere erfaringer og bedriftens bransje. Det ser vi spesielt innen matproduksjon, hvor de så at det spesielt er krevende å få inn informasjon i målbar data. Det å vente på krav fra kunder eller myndigheter kan innebære en risiko. Bedrifter som er tidlig ute med å implementere bærekraftstiltak kan oppnå en konkurransefordel og styrke sitt omdømme, mens de som venter til kravene blir obligatoriske, kan havne bakpå og møte utfordringer med å tilpasse seg raskt nok. Det er derfor viktig for bedrifter å ha en proaktiv tilnærming til bærekraft ved å holde seg oppdatert på utviklingen, vurdere egne behov og ta initiativ til å implementere bærekraftige tiltak i sin virksomhet. Dette kan bidra til å møte krav fra kunder og myndigheter i en tidligere fase.

5.2.4 Økonomiske gevinster

En annen viktig driver som har blitt identifisert er økonomiske gevinster. Flere informanter påpekte at effektivisering av ressurser kan gi økonomiske gevinster. Reduksjon i CO₂ utslipp har for flere av bedriftene vært kostnadsbesparende. Enten i form av lavere strømgjeld eller reduksjon i drivstoffkostnader. Ved å sette utslippene i et system og måle forbruket vil det tilsynelatende bli lettere for bedriften å identifisere områder hvor de kan kutte utslipp. I tillegg er reduksjon av svinn et annet eksempel på potensielle kostnadsbesparelser. Svinn er ofte forbundet med mat, men det kan like gjerne være svinn i materialer på byggeplassen eller transport av tomme trailere. En av informantene fortalte blant annet at da de fraktet varer fra A til B, prøvde de alltid å koordinere med andre transportselskaper for å ta med varer som skulle i retur for å slippe å kjøre tomme lastebiler. Dette er eksempler på enkle grep SMBene kan ta for å spare kostnader og miljøet, og som også kan rapporteres ut til kunder.

En annen måte SMBene kan oppnå økonomiske gevinster kan være grønne investeringer. Vi så at flere hadde valgt å investere i bærekraftige løsninger, og på bakgrunn av disse investeringene blitt mer attraktive for noen kunder. Med økte rapporteringskrav og potensielt strengere krav fra bankene de neste årene vil nok dette bli enda viktigere fremover. Flere informanter påpekte likevel at det var dyrt å investere i nye anleggsmidler, transportmidler og grønnere løsninger. Dette vil på den andre siden trolig være et problem på kort sikt fordi det koster å investere. På lang sikt, derimot, vil sannsynligvis SMBene være tjent på å investere i slike løsninger. Det er forventet at bedriftene trolig vil stille bedre i anbudsprosesser hos rapporteringspliktige kunder, særlig dersom offentlige anskaffelser blir pålagt å vektlegge klima og miljø. Dette er likevel en faktor som er påvirket av press ovenfra. Informanter fortalte at det var skummelt å investere, fordi det førte til økte priser ut til kundene og ikke alle var villig til å betale for det.

En annen driver kan være bankene. Blant annet fortalte en informant at de får tilbud om bedre rentevilkår dersom de kan vise til reduksjon av CO₂-utslippene. Dette bidrar til å legge økonomiske insentiver til bærekraftsrapportering og implementering av tiltak, og det er også en måte å oppnå økonomiske gevinster på. Dette kan vi se eksempel på ved at DNB varslet at de vil gi bedre lånebetingelser til «grønne» prosjekter på eiendomsfronten (Wig, 2021). En annen informant fortalte at de i et møte med banken, som for øvrig ikke var DNB, hadde påpekt sannsynligheten om å miste finansieringsmuligheter til ikke-grønne prosjekter. Til tross for disse informantene var det svært få av de andre som hadde fått spørsmål om bærekraft fra bankene sine, noe som kan tyde på at dette ikke er særlig utbredt enda. Dette kan også eventuelt være utbredt hos utvalgte banker, gjerne de største. Denne påstanden fordi vi opplevde at noen informanter som var kunde hos mindre, lokale banker, ikke hadde blitt spurt om informasjon om bærekraft. Utviklingene tyder likevel på at finansiering til grønne prosjekter vil premieres i mye høyere grad enn ikke-grønne prosjekter i fremtiden, og kan potensielt være en sentral driver for SMBer som ønsker å investere grønt.

5.3 Løsninger

Gjennom analyse og diskusjon kom det frem at flere SMBer vil trenge veiledning for å møte kommende krav og forventinger. I denne delen av oppgaven vil vi presentere noen løsninger som potensielt kan hjelpe SMBer i gang med implementering av rapportering basert på

de barrierene vi har identifisert. Mange informanter forteller at de ikke har økonomiske ressurser til å satse på bærekraft. Likevel vil vi påstå at for å oppnå en god implementering av kunnskap og praksiser, vil det i mange tilfeller være nødvendig å investere ressurser i bærekraftsarbeidet. Sannsynlig vil også SMBene tjene på dette på sikt. Disse løsningene er nødvendigvis ikke en fasit eller basert utelukkende på resultatene, de er også basert på våre skjønnsmessige vurderinger, og er et forslag til hvordan bedriftene best kan forberede seg til kommende krav om bærekraftsrapportering.

5.3.1 Strengere krav

En av de viktigste driverne for å få SMBer til å rapportere på bærekraft, er å gjøre det obligatorisk. Flere informanter nevnte at når nye krav kommer, må de bare følge dem. Selv om dette er et faktum, er det også en meget passiv holdning å ha til bærekraft.

Blant våre informanter viste det seg at bedriftene innen matproduksjon hadde kommet kortest med bærekraftsrapporteringen. Vi fant det underlig at store anerkjente kjeder ikke stiller krav til sine leverandører om å rapportere bærekraft. På forhånd hadde vi sett for oss at store konsern ville sette strengere krav til sine underleverandører. På direkte spørsmål fra oss skrev NorgesGruppen at deres krav til sine leverandører står på nettsiden deres, men der er det få eller ingen konkrete krav til rapportering på bærekraft. Dette er underlig da NorgesGruppen har uttalt at de ønsker å være klimanøytrale innen 2030 (NorgesGruppen, u.å.). Det eneste som står omtalt er at NorgesGruppen stiller enkelte krav til leverandørene og produktene (Unil, 2023). Det sto derimot at det er *ønskelig* at leverandører av matvarer skal ha en form for miljøsertifisering (ISO, Miljøfyrtårn m.v), og at dette var et *krav* for leverandører av non – food produkter (Unil, 2023, s. 9 og 11).

Dersom NorgesGruppen hadde stilt strengere krav til rapportering/sertifisering for sine leverandører, ville de av våre informanter som leverer til NorgesGruppen ha vært nødt til å tilpasse seg. Sannsynligvis vil NorgesGruppen etter hvert stille strengere krav til leverandører av matvarer, nå som de forplikter seg til å levere bærekraftsrapport for regnskapsåret 2025 (PwC Norge, u.å. a), i tillegg til at de ønsker å drifte klimanøytralt innen 2030 (NorgesGruppen, u.å.).

En felles standard og krav til rapportering kan ha positive aspekter. Forskning utført i 2018 av Menon Economics, i samarbeid med Nordic Innovation og Oxford Research, har sett på effekten av standardisering på den nordiske økonomien (Menon Economic, 2018, s.3).

Resultatene fra denne undersøkelsen har demonstrert flere positive aspekter ved standardisering. Først og fremst viser undersøkelsen at dette spiller en sentral rolle i å fremme kunnskapsdeling. Dette kan være fordi at når bedrifter implementerer standarder, skapes det et felles rammeverk for å utveksle kunnskap og erfaringer. Videre konkluderer forskningen at standardisering kan gi fordeler til den generelle økonomien. Dette fordi det kan føre til konkurransekraft og effektivitet. Et annet funn i studien er at ved standardisering har bedrifter et potensial om å effektivisere arbeidsplassen. Gjennom standarder kan bedrifter oppnå forbedret kontroll, økt produktivitet og redusert risiko for feil og mangler, som igjen kan føre til besparelser i tid, ressurser og kostnader. Altså viser forskningen til at økte krav og standardisering har positiv effekt, både for virksomheter og samfunnet generelt.

5.3.2 Forenkling av rapportering

EU jobber for tiden med å etablere felles rammeverk for bærekraft i Europa. I tillegg har den norske regjeringen nedsatt et utvalg som skal se på hvordan rapportering av bærekraft kan tilpasses europeisk standard (Strøm, 2021). NHO arbeider også med å utvikle egne verktøy som kan bidra til at bedrifter får mer kunnskap og enklere kan komme i gang med arbeidet med bærekraft. Leder for NHO Nordland, Daniel Bjarmann-Simonsen, vektlegger også betydningen av økt fokus på hvordan små og mellomstore bedrifter kan rapportere om bærekraft, da de sjelden har tid eller ressurser til å fylle ut enda flere rapporter, i tillegg til de de allerede må håndtere i sin daglige drift (Strøm, 2021).

I vår studie har vi identifisert den samme problemstillingen. Blant flere av informantene som ønsker å starte med rapportering, har det vært uttrykt et ønske om forenklede maler og standarder spesielt tilpasset SMBer. Slike forenklede maler kan bidra til å senke terskelen for SMBer som ønsker å implementere bærekraftsrapportering. Ved å tilby veiledning og enklere rammer for rapportering, kan det oppmuntre flere SMBer til å ta del i bærekraftsarbeidet og bidra til en mer omfattende og helhetlig rapportering i næringslivet. Det er viktig å anerkjenne at SMBer utgjør en betydelig del av næringslivet (NHO, u.å. c) og deres engasjement i bærekraftsrapportering er avgjørende for å oppnå en bredere forståelse for bærekraftsrapportering. Videre vil vi diskutere NSRS, som allerede eksisterer, og forenklede standarder som kommer fra EFRAG. At dette blir utarbeidet viser en økende bevissthet om

behovene til disse bedriftene og en vilje til å tilpasse og tilrettelegge for deres deltakelse i prosessen.

5.3.3 NSRS og EFRAGs forenklete standarder

Det er positivt å merke seg at EFRAG har planer om å utvikle forenklete standarder for SMBer (Strøm 2021). Dette vil være et verdifullt tiltak for å imøtekomme behovene til mindre bedrifter som ønsker å rapportere om bærekraft. I mellomtiden er NSRS en pålitelig og god standard. En av styrkene til NSRS er at den er basert på kjente rammeverk som GRI, TCFD, Klimaregnskap og Taksonomien (Ellefsen et al, 2021a, s. 4). Disse rammeverkene er også brukt for å utvikle ESRS, som er del av EU-regelverket. Dermed er det en viss grad av harmonisering og likheter mellom NSRS og de kommende EU kravene. Selv om det kan komme noen justeringer, er det sannsynlig at mye av informasjonen og nøkkeltallene (KPIer) som er nødvendige for NSRS rapportering, også vil være relevant for andre rapporteringskrav.

Vi tok kontakt med Regnskap Norge for å få deres perspektiv på situasjonen. De fortalte at de er i dialog med EFRAG om å få til et samarbeid om å utvikle forenklete rapporteringskrav (Hans Christian Ellefsen, personlig kommunikasjon, 22.05.23). Dette tyder på en bevissthet om behovet for en gradvis overgang til eventuelle nye standarder. Det skal merke seg at dersom en SMB klarer å utarbeide en bærekraftsrapport i samsvar med NSRS, vil mye av den samme informasjonen være anvendbart til andre rapporteringskrav. Dette betyr at arbeidet med NSRS kan legge grunnlaget for en smidig overgang til eventuelle kommende standarder. Det er likevel verdt å følge med på utviklingen av forenklete standarder for SMBer og eventuelle endringer i regelverket. Bedrifter bør derfor være åpne for justeringer og tilpasse seg nye krav etter hvert som det blir implementert.

Det er også viktig å merke seg at selv om en bærekraftsrapport er utarbeidet i samsvar med NSRS, betyr det ikke nødvendigvis at rapporten er fullt ut i overenstemmelse med rammeverk som GRI, NFRD eller TCFD (Ellefsen et al, 2021b, s.19). NSRS bygger på samme standardene og definisjoner som disse rammeverkene, men er løst på noe enklere måte. Dersom en virksomhet ønsker å utarbeide en rapport i tråd med for eksempel GRI, må de gå inn å studere GRIs egne retningslinjer og krav. Hvert rammeverk har sine egne metoder og spesifikke krav for rapportering, og det er viktig å forstå og implementere disse riktig for å kunne utarbeide en bærekraftsrapport som er i tråd med ønsket rammeverk. NSRS kan likevel være et godt

utgangspunkt for SMBer som ønsker å begynne med rapportering og som kanskje ikke har ressurser eller kompetanse til å håndtere mer komplekse rammeverk. NSRS gir en struktur og veiledning som kan være nyttig for å komme i gang. Ikke minst er det sannsynlig at regnskapskontor og revisjonsselskaper kan bistå SMBer med NSRS-rapportering, nettopp fordi denne er utarbeidet av Nordic Accounting Federation som et hjelpemiddel for denne målgruppen.

5.3.4 Konsulenter

Flere av informantene ga uttrykk for at de vil trenge ekstern hjelp for å rapportere om bærekraft og ESG relaterte spørsmål. De fem store revisjonsselskapene har utvidet sin portefølje av ESG-tjenester for å hjelpe kunder med å forbedre sitt bærekraftsarbeid, møte rapporteringskrav og oppfylle interessenters krav. De fem store revisjonsselskapene tilbyr relativt like tjenester på området, men markedsfører dem noe ulikt. Vi har fokusert på de fem største, det betyr imidlertid ikke at mindre revisjonsselskaper ikke har lignende tjenester.

KPMG er et av selskapene som tilbyr en helhetlig tilnærming til bærekraft ved å tilby tjenester fra “A til Å”. Dette betyr at de kan hjelpe bedrifter som er i startfasen av sitt bærekraftsarbeid og trenger veiledning, samt bedrifter som allerede er kommet langt, men likevel ønsker støtte og rådgivning (KPMG Norge, u.å.). KPMG følger for øyeblikket rammeverket til FNs bærekraftsmål i sitt arbeid. EY tilbyr også et bredt spekter av tjenester innen bærekraft. Deres team av eksperter kan bistå bedrifter med å implementere ESG som en strategi, gjennomføre grundige selskapsgjennomganger for å identifisere bærekraftsmessige forbedringsområder, optimalisere investeringsporteføljer for å ta hensyn til bærekraftsfaktorer og mer (EY Norge, u.å.). Gjennom sin kompetanse og erfaring innen ESG, kan EY bidra til å styrke bedrifters bærekraftsarbeid og oppfylle de stadig mer komplekse kravene fra kunder og interessenter. PwC, Deloitte og BDO tilbyr også tjenester som kan tilpasses den enkelte bedrifts behov, og kan bistå med å utvikle og implementere bærekraftige strategier.

Alle selskapene har sin egen måte å markedsføre sine bærekraftstjenester og ved å ta kontakt med selskapene direkte kan bedrifter få mer informasjon om deres spesifikke tilbud, tilnærminger og hvordan de kan tilpasse seg bedriftens unike behov. Dette gjør det mulig for bedrifter å velge det mest hensiktsmessige revisjonsselskapet og dra nytte av deres ekspertise for å forbedre deres bærekraftsarbeid og oppfylle rapporteringskrav som kan påfalle i fremtiden.

Selv om flere av informantene påpekte at konsulenter er kostbare, kan dette være rimeligere enn å ansette en person i fulltidsstilling, på lik linje som en muligens hadde leid inn HR, IT og regnskapstjenester. Dersom konsulenter kan bidra til at SMBer holder seg konkurransedyktige og hjelper med å utvikle bærekraftige strategier som er lønnsomme på sikt, vil trolig bedriftene oppnå en gevinst.

5.3.5 Regnskapsførere og deres forretningsmuligheter

Det ble også diskutert et alternativ til konsulenter. Vi fant blant annet ut i intervjuene at over halvparten av våre informanter benyttet seg av eksterne regnskapsførere, mens de resterende hadde interne regnskapsførere i sine bedrifter. Dette samsvarer delvis med tallene fra Regnskap Norge, som påpeker at rundt 75% av virksomhetene i Norge benytter seg av eksterne regnskapsførere (Regnskap Norge, 2021). Det er altså tydelig at flertallet av bedrifter velger å outsource regnskapsarbeidet til spesialiserte regnskapsbyråer. Regnskap Norge har understreket at nye krav innen bærekraft fører til nye muligheter for regnskapsbyråene. Som regnskapsfører som allerede utfører det finansielle regnskapet for sine kunder, kan de også ha en rolle i å fylle ut det ikke-finansielle regnskapet knyttet til bærekraft. Dette kan gi en naturlig utvidelse av tjenestene de tilbyr, og det kan være hensiktsmessig for regnskapsbyråer å tilby denne ekstra tjenesten til sine kunder.

NSRS er utviklet spesielt for regnskapsførere, men det er åpent for bruk av alle. Dette verktøyet gir veiledning og maler for bærekraftsrapportering, og det er gratis og tilgjengelig på internett. Det betyr at alle bedrifter, uavhengig av størrelse eller regnskapsføringssituasjon har tilgang til ressurser for å starte med bærekraftsrapportering. For bedrifter som allerede har eksterne regnskapsførere, kan det være naturlig å involvere dem i rapporteringsprosessen. Regnskapsførerne har allerede kunnskap om bedriftens økonomi og drift, og de kan bruke denne kunnskapen til å bidra til en mer helhetlig bærekraftsrapport. Samtidig kan det være en mulighet for regnskapsbyråene til å utvide sitt tjenestespekter og styrke sitt samarbeid med kunder. Gjennom å utnytte tilgjengelige ressurser som NSRS og samarbeide med regnskapsførere, kan bedrifter få hjelp til å utvikle en grundig og pålitelig bærekraftsrapport som kan hjelpe med å styrke bedrifters omdømme og gi dem et konkurransefortrinn i markedet.

5.3.6 Sertifiseringer og organisasjoner

En annen potensiell løsning for SMBer for å komme i gang med eller forbedre sitt bærekraftsarbeid, kan være gjennom sertifiseringer. Flere av informantene vi har intervjuet fortalte hvordan organisasjonene de var sertifiserte gjennom bidro med kunnskap og veiledning i bærekraftsarbeidet, og at de så på det som svært hjelpsomt.

Miljøsertifiseringer er en ekstern verifisering og er en anerkjennelse om at en bedrift oppfyller visse standarder og kriterier på bærekraft (miljødirektoratet, 2021). Ved å oppnå sertifiseringer kan bedrifter demonstrere sitt engasjement for bærekraft og vise at de har implementert bestemte tiltak for å redusere sin påvirkning på miljøet eller samfunnet. I tillegg kan sertifiseringer bidra til å møte miljøkrav- og kriterier fra kunder.

Organisasjoner som tilbyr sertifiseringer og veiledning innen bærekraft kan spille en viktig rolle i å støtte bedrifter i deres innsats for å forbedre bærekraftsrapporteringen. Disse organisasjonene kan gi veiledning, verktøy og retningslinjer for å hjelpe bedrifter med å samle inn, analysere og presentere relevant informasjon i sine bærekraftsrapporter. I Norge er det tre anerkjente sertifiseringsordninger for miljøledelse, hvor Miljøfyrtårn er den mest populære og brukte. De to andre er ISO 14001 og EMAS (Stiftelsen Miljøfyrtårn, u.å. a). I tillegg til disse generelle sertifiseringene, finnes også spesifikke sertifiseringer for ulike bransjer og sektorer. For eksempel er Building Research Establishment Environmental Assessment Method (BREEAM) en miljøsertifisering for bygg og eiendommer. Blant våre informanter var det i hovedsak Miljøfyrtårn, ISO og BREEAM som ble nevnt.

Miljøfyrtårn er en nasjonal sertifiseringsordning i Norge som fokuserer på miljøstyring og bærekraftig drift. Miljøfyrtårn stiller ikke like omfattende krav som ISO 14001 og EMAS (Stiftelsen Miljøfyrtårn, u.å. a). Den er likevel ansett som en relevant og populær sertifisering for mange virksomheter. De bidrar til å redusere miljøpåvirkningen og fremme bærekraftige praksiser i virksomheter. Miljøfyrtårn har også tilgang på egne maler, veiledere og rådgivningstjenester. Dette gjør at sertifiseringer kan være en god løsning for bedrifter som ønsker å starte sitt bærekraftsarbeid, men er usikker på hvordan de skal starte prosessene. EU har godkjent Miljøfyrtårn som erstatter for EMAS på europeisk nivå (offentlige anskaffelser i EU) (Stiftelsen Miljøfyrtårn, u.å. b).

ISO 14001, derimot, er en omfattende internasjonal standard som setter krav til etablering og implementering av et effektivt miljøstyringssystem i organisasjoner og er utviklet av Den Internasjonale Standardiseringsorganisasjonen (ISO) (Miljøfyrtårn, 2023, s. 1-2). Denne standarden har spesifikke krav til identifisering av miljøaspekter, risikovurdering, planlegging av miljømål og tiltak, samt kontroll og overvåking av miljøpåvirkning. En viktig forskjell mellom ISO-standarder og Miljøfyrtårn-sertifisering er tilgjengeligheten av digitale verktøy og rådgivning. Mens Miljøfyrtårn tilbyr digitale verktøy og rådgivning som støtter bedrifter i deres miljøarbeid, er ISO-standardene tilgjengelige i PDF-form med digital veiledning. Både Miljøfyrtårn og ISO-standarder har som mål å bidra til bedrifters miljøprestasjoner og bærekraftige praksiser. Eco Management and Audit Scheme (EMAS) er den europeiske standarden for miljøledelse for bedrifter og andre organisasjoner. EMAS gir dem en mulighet til å evaluere, rapportere og forbedre deres miljøprestasjon. Denne standarden er noe mer kompleks enn miljøfyrtårn og innebærer oppsett av prosedyrer for å vurdere og forbedre miljøytelsen. Hvis bedriftene følger de krevende retningslinjene i EMAS-forordningen, har de mulighet til å bli EMAS-sertifisert (EU, u.å. d).

Sertifiseringer kan være nyttig i arbeidet mot bærekraftsrapportering. Informasjonen som bedrifter sender inn årlig for å oppnå eller opprettholde sertifiseringer kan være verdifull data som kan inkluderes i en bærekraftsrapport eller ved indirekte rapportering. Dette kan være for eksempel tall, målinger, resultater eller tiltak som er relevante for bedriftens praksis. Ved å bruke sertifiseringer som en del av rapporteringsprosessen, kan bedrifter strukturere og presentere sin data på en måte som er sammenlignbar, troverdig og relevant for brukerne av den ikke-finansielle rapporten. Samtidig er det viktig å merke seg at sertifiseringer i seg selv ikke er en garanti for bærekraftige praksis på lang sikt. Det kan være begrensninger eller mangler ved visse sertifiseringsordninger og bedriften kan være nødt til å gå utover disse for å oppnå en mer helhetlig bærekraftig tilnærming. En informant nevnte blant annet at bedriften opplevde Miljøfyrtårn som byråkratisk og at sertifiseringen fokuserte mer på de sosiale forholdene, som sykefravær og trivsel, enn klimarelaterte aspekter. Derfor følte informanten at de måtte sertifiseres gjennom flere organisasjoner for å få fram det de ønsket å formidle til kunder og interessenter.

5.4 Våre funn i forhold til andre funn

Et interessant funn som kom fram i vår studie var den forskjellige responsen mellom BDOs undersøkelse og våre egne informanter når det gjaldt bærekraftstiltak. I følge BDOs undersøkelse ga SMBene uttrykk for bekymring knyttet til implementering av bærekraftstiltak, og flere forklarte bekymringen med at de ikke hadde planer om å iverksette tiltak kommende år (Norstat og Varde Hartmark, 2023). Vi opplevde derimot at flertallet av våre informanter enten allerede hadde iverksatt bærekraftstiltak eller var positive til slike tiltak.

Samtidig opplevde vi en del avslag fra utvalgte bedrifter som ikke ønsket å delta i studien. Disse bedriftene oppga gjerne manglende kunnskap, begrensede ressurser eller mangel på tid som hindringer for å delta. En svarte blant annet “Jeg ser heller ikke at jeg har noe å delegerer til” (Personlig kommunikasjon), som respons til forespørsel om intervju. Vi tror med andre ord ikke at vår studie reflekterer et rettferdig bilde av hvor langt SMBer på Vestlandet har kommet med bærekraft. Vi antar at flere av de spurte bedriftene svarte nei på bakgrunn av at de ikke arbeidet aktivt med bærekraft, eller kanskje ikke gjorde noe i det hele tatt. Dette da flere svarte at de ikke trodde de hadde noe særlig å bidra med, eller vise til. Blant disse bedriftene kan det være mulig at det er færre bærekraftstiltak implementert eller en mer passiv holdning til bærekraft, som i større grad samsvarer med funnene fra BDOs undersøkelse.

Forskjellen kan også skyldes andre faktorer. Det kan være at våre informanter representerer bedrifter som allerede er bevisste på betydningen av bærekraft og derfor har tatt initiativ til å implementere slike tiltak eller ønsker det. Det kan også være at våre informanter kommer fra bedrifter som har større fokus på bærekraft eller at de har en mer positiv holdning til det generelt. Det er også en mulighet at disse bedriftene ønsket å lære mer om bærekraftsrapportering gjennom intervjuet og at det var derfor disse bedriftene var villige til å bli med i studien.

Vi valgte også bestemte bransjer hvor vi antok at det ville være krav til indirekte rapportering, og det har vist seg å være tilfellet. Det er viktig å erkjenne at vår studie ikke kan representere hele spekteret av bedrifter og deres holdninger når det kommer til bærekraft og bærekraftsrapportering. Det vil naturlig være variasjon i bedrifters evne og ressurser, samt ulike prioriteringer og forståelser når det gjelder bærekraft i ulike sektorer og bedrifter. Våre funn indikerer likevel at det er flere bedrifter som er engasjert når det kommer til bærekraft og som ser på dette som en viktig faktor når det kommer til konkurranseevne, kostnadsbesparelser, samfunnet og miljøet. Vi tror at disse holdningene kommer til å spre seg ytterligere etter hvert som flere og flere blir underlagt rapporteringskrav.

6 Konklusjon

Små og mellomstore bedrifter står overfor en rekke krav og forventninger fra kunder og andre interessenter når det gjelder bærekraftsrapportering. I denne oppgaven har vi studert hvilke utfordringer SMBer møter i forhold til økte rapporteringskrav, og hvordan disse utfordringene kan løses. I tillegg har vi sett på mulighetene økt fokus på bærekraftsrapportering medbringer.

Basert på vår studie identifiserte vi flere sentrale utfordringer som SMBer møter med økt press til arbeidet med rapportering av bærekraft. Den største utfordringen SMBene selv utpekte var kunnskapsnivået om relevante begreper, regelverk og beste praksis i utarbeidelse av bærekraftsrapporter. I tillegg kom det frem at de manglet ressurser for å tilegne seg denne nødvendige kunnskapen. Informantene vi intervjuet pekte i retning av at det var kostbart å satse på bærekraft og at arbeidet var tid- krevende, komplekst og vanskelig å forstå. I matproduksjonsbransjen, der produkter består av en rekke forskjellige innsatsfaktorer, oppdaget vi at det var mer utfordrende å fremstille troverdige tall. Et annet aspekt var at det trengs en holdningsendring hos SMBene, eventuelt sterkere drivkrefter for at SMBer skal ta steget videre i rapporteringen. De fleste informantene hevdet at de ikke kom til å prioritere å rapportere selvstendig før det blir lovpålagt, eller ved at de mister viktig konkurranseevne.

Gjennom arbeidet har vi også identifisert mange muligheter som økt bærekraftsfokus, samt bærekraftsrapportering mulig vil gi. Økt konkurransekraft og kostnadsbesparelser er noen av elementene SMBene selv snakket om, men som også støttes av litteraturen vi har gjennomgått, og fungerer som en viktig driver for å motivere SMBer til å arbeide med bærekraft.

For å håndtere disse utfordringene har vi til slutt identifisert noen løsninger som kan være nyttige for SMBer. For det første kan krav fra myndigheter spille en viktig rolle. Regulatoriske krav for flere bedrifter kan bidra til å øke bevisstheten og motivasjonen hos SMBer når det gjelder bærekraftsrapportering, og vil være sentralt for å presse SMBer til å holde følge med utviklingen. Forenklede rammeverk og veiledninger kan også være nyttige for SMBer. Ved å tilby enklere og mer tilgjengelige verktøy kan SMBer få hjelp til å navigere gjennom bærekraftsrapporteringsprosessen. Forenklede rammeverk kan bidra til å redusere kompleksiteten og gjøre det lettere for SMBer å identifisere relevante bærekraftsaspekter og måle sin miljømessige og sosiale påvirkning. Hjelp fra eksterne aktører, som konsulenter,

regnskapsførere og sertifiseringsordninger, kan også være en verdifull løsning. Disse ekspertene kan bidra med sin kunnskap og erfaring for å veilede SMBer gjennom bærekraftsrapporteringsprosessen. De kan hjelpe med datainnsamling, analyse og utvikling av bærekraftsstrategier, og dermed avlaste SMBer som mangler interne ressurser og kompetanse.

I og med at vi har fokusert studien rundt tre bransjer er det flere aspekter ved temaet som vi ikke har hatt mulighet til å undersøke inngående, og som hadde vært interessant å studere videre. En større bransjebredde ville gitt bedre innsikt og sammenlikningsgrunnlag for å se om det er variasjoner mellom ulike virksomheter basert på deres bransjetilknytning. Det kunne også ha vært interessant å se på utviklingen over tid, men ettersom vi nå står midt i innføring av nye krav, er ikke dette mulig i 2023. Flere og flere blir rapporteringspliktige år for år, og hvordan SMBer tilpasser seg over tid kunne vært et interessant aspekt å studere. En framtidig studie på området vil kunne bidra til en dypere forståelse av hvilke konsekvenser rapporteringskrav får for SMBer, etter disse blir innført.

7 Referanseliste

- BDO Norge. (2022 a). *Blogg: Nye EU-regler for bærekraftige aktiviteter kan gi mer rapportering for mindre bedrifter*. Hentet fra: <https://www.bdo.no/nb-no/bloggen/nye-eu-regler-for-baerekraftige-aktiviteter-kan-gi-mer-rapportering-for-mindre-bedrifter>
- BDO Norge. (2022 b). *Blogg: TCFD-rapportering: Betyr klimaendring finansiell risiko eller mulighet for ditt selskap?* Hentet fra: <https://www.bdo.no/nb-no/bloggen/tcfd-rapportering-betyr-klimaendring-finansiell-risiko-eller-mulighet-for-ditt-selskap>
- BDO Norge. (2022 c). *Lindbak har gjort bærekraftsarbeid og -rapportering til et konkurransefortrinn*. Hentet fra: <https://www.bdo.no/nb-no/nyheter/2022/lindbak-har-gjort-baerekraftsarbeid-og-rapportering-til-et-konkurransefortrinn>
- BDO Norge. (u.å. a). *Attestasjon av bærekraftsrapporter*. Hentet 12. april fra: <https://www.bdo.no/nb-no/tjenester/baerekraft/baerekraftsrapportering/attestasjon-av-baerekraftsrapporter>
- Bjartnes, A., Jortveit, A., Michelsen, LH, P., Øvrebø, O. (2017). *Klima som finansiell risiko*. (nr. 01/2017) Norsk klimastiftelse: https://api.klimastiftelsen.no/wp-content/uploads/2017/03/NK1_2017_Klima_ekonomisk_risiko.pdf
- Bowen, F., & Aragon-Correa, J. A. (2014). Greenwashing in Corporate Environmentalism Research and Practice: The Importance of What We Say and Do. *Organization & Environment*, 27(2), 107-112. <https://doi.org/10.1177/1086026614537078>
- Brandt, J. A. (2021). Krav til opplysninger om bærekraft i forbindelse med finansiell rapportering og hvorfor det kan gi komparative fortrinn. *Praktisk økonomi & finans*, 37(2), 140-154. <https://doi.org/10.18261/issn.1504-2871-2021-02-05>
- Braun, V., & Clarke, V. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology*, 3(2), 77-101. <https://doi.org/10.1191/1478088706qp063oa>
- Byggteknisk forskrift. (TEK17). (2022). *Forskrift om tekniske krav til byggverk (Byggteknisk forskrift)* (FOR-2017-06-19-840). Lovdata. <https://lovdata.no/forskrift/2017-06-19-840>

- Chalmers, J., Cox, E., and Picard, N. (2021, 18. oktober). *The economic realities of ESG*. (PwC global) Hentet fra: <https://www.pwc.com/gx/en/issues/reinventing-the-future/take-on-tomorrow/download/sbpwc-2021-10-28-Economic-realities-ESG.pdf>
- Dahl, M. (2022, 11. november). *Globale CO₂-utslipp fra fossile kilder øker - nye tall viser ingen tegn til nødvendige utslippsreduksjoner*. Cicero. Hentet fra: <https://cicero.oslo.no/no/artikler/globale-co2-utslipp-fra-fossile-kilder-oket-nye-tall-viser-ingen-tegn-til-nodvendige-utslippsreduksjoner>
- DFØ. (2023, 27. april). *Kom i gang med grønne anskaffelser*. Hentet fra: <https://anskaffelser.no/verktoy/veiledere/kom-i-gang-med-gronne-anskaffelser>
- Dürr, S. (2022, 12. desember). *Interoperability of ESRS, GRI, TCFD & IFRS*. NordESG. Hentet fra: <https://nordesg.de/en/interoperability-of-esrs-gri-tcfd-ifs/>
- Ellefsen, H., C., Eide, M, S, L., Svålas, M., Breukers, L., Crawford, A., Koppang, K. (11. oktober 2021 a). *NSRS Implementation Manual: A guide for implementing the NSRS Standard. Level 1*. N. A. Federation. https://assets.website-files.com/5ec3a3844d452c4802921c30/622af96575f43f3adce1df66_NSRS_Implementation_Manual.pdf
- Ellefsen, H., C., Eide, M, S, L., Svålas, M., Breukers, L., Crawford, A., Koppang, K. (2021 b). *NSRS Foundation: The substantive and structural foundation of the Nordic Sustainability Reporting Standard*. N. A. Federation. https://assets.website-files.com/5ec3a3844d452c4802921c30/622af936dfba036cb7acbd19_NSRS_Foundation.pdf
- EU. (2021, 28. januar). *Screening of websites for 'greenwashing': half of green claims lack evidence*. Hentet fra: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_21_269
- EU. (2022, 28. mars). *EU SMEs working towards sustainability*. Hentet fra: https://single-market-economy.ec.europa.eu/news/eurobarometer-eu-smes-working-towards-sustainability-2022-03-28_en

EU. (u.å a). A european Green Deal. Hentet 10. april 2023 fra:

https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-greendeal_en

EU. (u.å. b). *The Green Deal Industrial Plan*. Hentet 10. mars 2023 fra:

https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal/green-deal-industrial-plan_en

EU. (u.å. c). *Corporate sustainability reporting*. Hentet 23. februar 2023 fra:

https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en

EU. (u.å. d). *How does EMAS work?* Hentet 31. mai 2023 fra: [https://green-](https://green-business.ec.europa.eu/eco-management-and-audit-scheme-emas/about-emas/how-does-emas-work_en)

[business.ec.europa.eu/eco-management-and-audit-scheme-emas/about-emas/how-does-emas-work_en](https://green-business.ec.europa.eu/eco-management-and-audit-scheme-emas/about-emas/how-does-emas-work_en)

EY Norge. (u.å.). *Sustainability and ESG strategy services*. Hentet 31. mai 2023 fra:

https://www.ey.com/en_no/strategy-transactions/sustainability-esg-services

FN-SAMBANDET. (2020, 22. desember). *Parisavtalen*. Hentet fra: [https://www.fn.no/om-](https://www.fn.no/om-fn/avtaler/miljoe-og-klima/parisavtalen)

[fn/avtaler/miljoe-og-klima/parisavtalen](https://www.fn.no/om-fn/avtaler/miljoe-og-klima/parisavtalen)

FN-SAMBANDET. (2021, 28. oktober). *Bærekraftig utvikling*. Hentet fra:

<https://www.fn.no/tema/fattigdom/baerekraftig-utvikling>

FN-SAMBANDET. (2022, 22. mars). *Slik påvirker Ukraina-krigen internasjonal handel og utvikling*. Hentet fra: [https://www.fn.no/nyheter/slik-paavirker-ukraina-krigen-](https://www.fn.no/nyheter/slik-paavirker-ukraina-krigen-internasjonalt-handel-og-utvikling)

[internasjonalt-handel-og-utvikling](https://www.fn.no/nyheter/slik-paavirker-ukraina-krigen-internasjonalt-handel-og-utvikling)

FN-SAMBANDET. (2023 a, 21. mars). *Klimaendringer*. Hentet 10. april 2023 fra:

<https://www.fn.no/tema/klima-og-miljoe/klimaendringer>

FN- SAMBANDET. (2023 b, 4. april). *FNs Bærekraftsmål*. Hentet 27. april 2023 fra:

<https://www.fn.no/om-fn/fns-baerekraftsmaal>

Grenness, T. (1997). *Innføring i vitenskapsteori og metode*. Oslo: Tano Aschehoug

- GRI. (2022). *GRI and the European Sustainability Reporting Standards (ESRS): Q&A*. Side 2.
<https://www.globalreporting.org/media/q10htdar/q-and-a-gri-and-the-esrs.pdf>
- GRI. (u.å. a). *Our mission and history*. Hentet 2. februar 2023 fra:
<https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/>
- GRI. (u.å. b). *Standards*. Hentet 20. mai 2023 fra: <https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/gri-standards-english-language/>
- Grønnvaskingsplakaten. (u.å.) *Grønnvaskere snakker høyt om bærekraft uten å bidra med noe som gjør verden bedre. Samfunnsbyggere spør hva de kan gjøre for å skape felles verdier for samfunnet og virksomheten*. Hentet 1. juni 2023 fra: <https://gronnvasking.no/no/hjem/>
- Inditex. (2022). *Inditex annual report*. (5) Inditex. Hentet fra:
https://static.inditex.com/annual_report_2021/en/documents/annual_report_2021.pdf?fbclid=IwAR1vWai7bn31xIRjFlmU5czq06PPxqwHMiZO4xDkVIDvfgllRRuNrwCBA4g
- Innovasjon Norge. (2021). *Strategi for bærekraft 2021-2025*. Innovasjon Norge. Hentet fra:
<https://www.innovasjon norge.no/globalassets/0-innovasjon norge.no/verktoy-og-temasider/barekraft-og-etikk/2021-delstrategi-barekraft---endelig-versjon.pdf>
- Jacobsen, D, I. (2015). *Hvordan gjennomføre undersøkelser - innføring i samfunnsvitenskapelig metode*. (3. Utgave). Cappelen Damm
- Johannessen, A., Christoffersen, L. & Tuft, P.A. (2011). *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag*. (3. Utgave) Abstrakt forlag
- KPMG International. (2022). *Big shifts, small steps: Survey of Sustainability Reporting 2022*. Hentet fra: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2022/10/ssr-small-steps-big-shifts.pdf>
- KPMG Norge. (u.å.). *Få bærekraftsrådgivning fra KPMG*. Hentet 22. mai 2023 fra:
<https://kpmg.com/no/nb/home/tjenester/barekraft.html>
- Kvale, S. & Brinkmann, S. (2009). *Det kvalitative forskningsintervju*. (2. Utgave). Gyldendal Norsk Forlag.

Likestilling- og diskrimineringsloven. (2017). *Lov om likestilling og forbud mot diskriminering. (likestillings- og diskrimineringsloven)* (LOV-2017-06-16-51). Lovdata.

<https://lovdata.no/lov/2017-06-16-51> (Norge, u.å d)

Menon Economics. (2018). *The influence of standards on the nordic economies.* (Nr. 31/2018).

Menon Publication: <https://www.menon.no/wp-content/uploads/2018-31-Nordic-market-study-influence-of-standards.pdf>

Miljødirektoratet. (2021, 8. april). *Miljøstyring og miljøsertifisering.* Hentet fra:

<https://www.miljodirektoratet.no/ansvarsomrader/klima/for-myndigheter/kutte-utslipp-av-klimagasser/klima-og-energitiltak/miljostyring-miljosertifisering/#:~:text=Milj%C3%B8sertifisering%20er%20en%20ekstern%20verifisering,oppbygging%20og%20oppf%C3%B8lging%20av%20milj%C3%B8styringssystemet>

NHO. (u.å. a). *EUs taksonomi og handlingsplan for bærekraftig finans.* Hentet 15. februar 2023

fra: https://www.nho.no/tema/energi-miljo-og-klima/artikler/eus-taksonomi-og-handlingsplan-for-barekraftig-finans/#_ftnref2

NHO. (u.å. b). *Miljømålene i EUs taksonomi.* Hentet 15. februar 2023 fra:

<https://www.nho.no/tema/energi-miljo-og-klima/artikler/miljomalene-i-eus-taksonomi/>

NHO. (u.å. c). *Fakta om små og mellomstore bedrifter (SMB).* Hentet 21. april 2023 fra:

<https://www.nho.no/tema/sma-og-mellomstore-bedrifter/artikler/sma-og-mellomstore-bedrifter-smb/>

NHO. (u.å. d). *Åpenhetsloven: En menneskerettighetslov for næringslivet.* Hentet 26. februar

2023 fra: <https://arbinn.nho.no/forretningsdrift/styrearbeid-og-okonomi/styrearbeid/artikler/apenhetsloven-nye-plikter-for-storre-bedrifter/>

NHO. (u.å. e). *Bærekraftsrapportering: Treffer nye krav små og mellomstore bedrifter?* Hentet

25. mars 2023 fra: <https://www.nho.no/tema/barekraftig-utvikling/artikler/barekraftsrapportering/>

Norgesgruppen. (u.å.). *Klimanøytral 2030*. Hentet 27. mai 2023 fra:

<https://www.norgesgruppen.no/barekraft/barekraft-i-norgesgruppen/et-miljoennlig-norge/klimanoeytral2030/>

Norstat/Varde Hartmark. (2023). *SMB-Barometeret*. (BDO Norge) Hentet fra:

[https://www.bdo.no/getattachment/Microsites/SMB-barometeret/Content/Image-banner-CTA/BDO-SMB-barometer-23-nasjonal-rapport-\(2\).pdf.aspx?lang=nb-NO](https://www.bdo.no/getattachment/Microsites/SMB-barometeret/Content/Image-banner-CTA/BDO-SMB-barometer-23-nasjonal-rapport-(2).pdf.aspx?lang=nb-NO)

NSRS. (u.å. a). *Why this standard?* Hentet 25. mars 2023 fra:

<https://www.nsr.eu/the-standard/why>

PwC Norge. (2023 a, 24. mai). *Nå blir bærekraftsrapportering likestilt med finansiell*

rapportering. Hentet 14. februar 2023 og 27. mai 2023 fra: <https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/enighet-om-baerekraftsdirektivet-csr.html>

PwC Norge. (2023 b, 30. mars). *Dobbel vesentlighet kan gi et tydeligere bilde av virksomheters*

bærekraftsrisiko. <https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/dobbel-vesentlighet-kan-gi-et-tydeligere-bilde-av-virksomheters-baerekraftsrisiko.html>

PwC Norge. (u.å. a). *EUs bærekraftsdirektiv - CSRD*. Hentet 13. februar 2023 fra

<https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/baerekraftsrapportering/eus-baerekraftsdirektiv-csr.html>

PwC Norge. (u.å. b). *Taksonomien*. Hentet 13. februar 2023 fra: <https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/baerekraftsrapportering/taksonomien.html>

PwC Norge. (u.å. c). *Hva er ESG?* Hentet 13. februar 2023 fra: <https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/hva-er-esg.html>

PwC Norge. (u.å. d). *Åpenhetsloven: Dette betyr det for din bedrift*. Hentet fra 11. april 2023

<https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/aapenhetsloven-nye-krav-til-aapenhet-leverdorkjeden.html>

PwC Norge. (u.å. e). *Standarder for bærekraftsrapportering*. Hentet 25. mai 2023 fra:

<https://www.pwc.no/no/pwc-aktuelt/baerekraftsrapportering/standarder-for-baerekraftsrapportering.html>

Regjeringen. (2020, 7. februar). *Green Deal*. Hentet fra:

<https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2020/feb/green-deal/id2689681/>

Regjeringen. (2021 a). *Klimaendringer og norsk klimapolitikk*. Hentet fra:

<https://www.regjeringen.no/no/tema/klima-og-miljo/innsiktsartikler-klima-miljo/klimaendringer-og-norsk-klimapolitikk/id2636812/>

Regjeringen. (2021 b). *Integrering av bærekraftsrisiko i styringen av forsikringsforetak*. Hentet fra: <https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2021/des/integrering-av-barekraftsrisiko-i-styringen-av-forsikringsforetak/id2891680/>

Regjeringen. (2023, 22. mai). *Utredning fra Verdipapirlovutvalget om bærekraftsrapportering*. Hentet fra: <https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/utredning-fra-verdipapirlovutvalget-om-barekraftsrapportering/id2977768/>

Regnskap Norge. (2019, 30. oktober). *Global Reporting Initiative – en kort innføring*. Hentet fra: <https://www.regnskapnorge.no/faget/artikler/regnskap/global-reporting-initiative---en-kort-innforing/>

Regnskap Norge. (2021, 29. oktober) *Små og mellomstore bedrifter risikerer å miste kunder og kontrakter*. Hentet fra: <https://www.regnskapnorge.no/magasin/sma-og-mellomstore-bedrifter-risikerer-a-miste-kunder-og-kontrakter/>

Revisorforeningen. (u.å. a). *Hvorfor har vi revisjon?* Hentet 10. februar fra:

<https://www.revisorforeningen.no/omoss/oppdag/hvorfor-har-vi-revisjon/#:~:text=Revisjon%20sikker%20at%20regnskapet%20og,tillit%20og%20skape%20trygghet>

Revisorforeningen. (u.å. b) *Bærekraftsrapportering*. Hentet 10. februar 2023 fra:

<https://www.revisorforeningen.no/fag/barekraft/barekraft-for-revisor--kunnskapsportalen/barekraftsrapportering/>

Risma. (u.å.) *ESRS – Forstå de europeiske standardene for bærekraftsrapportering*. Hentet 25. mai 2023 fra: <https://www.rismasystems.com/no/ressurser/artikler/hva-er-esrs>

- Rustad, M. (2022, 08. desember). *Bruker 650 milliarder årlig – nå skal miljø vektlegges*. Hentet fra: <https://e24.no/energi-og-klima/i/Q7gV8W/bruker-650-milliarder-aarlig-naa-skal-miljoe-vektlegges>
- Schein, E.H. (1987). *Organisasjonskultur og ledelse: Er kulturendring mulig?* Mercuri Media Forlag.
- Stiftelsen Miljøfyrtårn. (2023, januar). *Sammenligning mellom Miljøfyrtårn og ISO 14001*.
- Stiftelsen Miljøfyrtårn. (u.å. a). *Miljøsertifiseringer*. Hentet 27. Mai 2023 fra: <https://www.miljofyrtarn.no/virksomhet/om-oss/dette-er-miljofyrtarn/miljosertifiseringer/>
- Stiftelsen Miljøfyrtårn. (u.å. b). *Anerkjennelse av EU*. Hentet 27.mai 2023 fra: <https://www.miljofyrtarn.no/virksomhet/om-oss/europeisk-akerkjennelse-emas/>
- Strøm, P. (2021, 26. oktober). *Merker ølflaskene med eggeskall og sukker – nå blir kravene til bærekraft enda strengere*. Hentet fra: <https://www.nrk.no/nordland/krav-til-baerekraft.-ny-mate-a-rapportere-om-baerekraft -klima-og-miljo -sma-og-mellomstore-bedrifter-1.15693926>
- TCFD. (2021, oktober). *Task Force on Climate-related Financial Disclosures Implementing the Recommendations of the Task Force on Climate-related Financial Disclosures*. Hentet fra: https://assets.bbhub.io/company/sites/60/2021/07/2021-TCFD-Implementing_Guidance.pdf
- Thagaard, T. (2018). *Systematikk og innlevelse - En innføring i kvalitative metoder*. (5. Utgave). Fagbokforlaget
- Thornam, H. og Holen, V. (2020). *Ny global undersøkelse om ESG-rapportering: Investorene ønsker mer kvalitet*. Revregn. Hentet fra: https://www.revregn.no/journal/2020/6/m-825/Investorene_%C3%B8nsker_mer_kvalitet
- Unil (2023) *Unils retningslinjer til leverandør og produkt (Versjon 7.1)* Unil. <https://unil.no/globalassets/vedlegg/krav-og-retningslinjer/unils-krav-og-retningslinjer-til-leverandor-og-produkt.pdf>

Wig, K. (2021, 28. februar). DNB vil trigge 130 grønne milliarder: Straffer «brun» eiendom med dyrere lån. *E24*. Hentet fra: <https://e24.no/energi-og-klima/i/1BVQ9q/dnb-vil-trigge-130-groenne-milliarder-straffer-brun-eiendom-med-dyrere-laan>

WWF. (u.å.). *Cotton*. Hentet 10. mai 2023 fra: <https://www.worldwildlife.org/industries/cotton>

Åpenhetsloven. (2021). *Lov om virksomheters åpenhet og arbeid med grunnleggende menneskerettigheter og anstendige arbeidsforhold (åpenhetsloven)*. (LOV-2021-06-18-99) Lovdata. <https://lovdata.no/lov/2021-06-18-99>

Figurer:

FN sambandet. (2022). *FNs bærekraftsmål (Illustrasjon)*. <https://www.fn.no/om-fn/fns-baerekraftsmaal/last-ned-grafikk>

Opphavsrettsnotis: Illustrasjonen er til fri bruk, og kan trykkes opp og publiseres, men kun til informasjonsformål. - FN sambandet

8. Appendix

8.1 Intervjuguide

1. Rapporterer dere i dag? På bakgrunn av hva? (frivillig, krav, mer attraktive, konkurransedyktighet) Hvis nei: Ønsker dere å rapportere og føler dere at bedriften har nok kunnskap til å gjøre det?
2. Hvilken kjennskap har dere med hvilke krav som gjelder og kommer? (Krav iht lovverk, fra leverandører, interessenter som bank og investorer, kunder, osv) Hadde dere hørt om CSRD, taksonomien, NSRS eller ESRS fra før?
3. Har dere kunnskapen som kreves for å sette sammen en rapport, eventuelt vet dere hvor dere kan henvende dere?
4. Hvordan arbeider deres bedrift med bærekraft i dag?
5. Hvilke tiltak har dere for å redusere deres miljøpåvirkning? (for eksempel energieffektivisering, avfallshåndtering, redusere vannforbruk, klimagassutslipp mm)
6. Hvordan sikrer bedriften deres at dens produkter og tjenester ikke skader miljøet eller samfunnet?
7. Har bedriften din noen form for langsiktig strategi for å håndtere og redusere sitt sosiale og miljømessige fotavtrykk?
8. Hvilke utfordringer ser dere knyttet til ESG?
9. Hva vil dere si er den største utfordringen?
10. Hvilke muligheter ser dere?
11. Hvilken kunnskap/kjennskap har dere om hva konkurrentene deres gjør rundt temaet
12. Sikrer deres bedrift at leverandørene deres følger ESG-prinsipper? Hvis ja: Hvordan? (for eksempel evaluering og godkjenning, kontraktsvilkår, mm.)
13. Hvordan sikrer deres kunder at deres bedrift følger ESG-prinsipper?
14. I hvilken grad får deres bedrift spørsmål fra kundene deres om bærekraft?
15. I hvilken grad får deres bedrift spørsmål fra banken om bærekraft?
16. På hvilken måte blir deres bedrift påvirket av klimaendringene?
17. Hvordan stiller dere, dere totalt sett til bærekraft? (nyttig? Utfordrende? Positivt/negativt)
18. Ser dere for dere en løsning som hadde gjort rapportering lettere for dere som SMB?
19. Nå har vi spurt om de spørsmålene vi lurer på, er det noe du har lyst til å tilføye?

8.2 Samtykkeskjema

Vil du delta i forskningsprosjektet «Hovedutfordringene for små og mellomstore bedrifter i Norge som indirekte treffes av CSRD/EU taksonomien, eller av andre grunner må forholde seg til bærekraft og rapportering»?

Dette er et spørsmål til deg om å delta i et forskningsprosjekt hvor formålet er å undersøke hvilke utfordringer små og mellomstore bedrifter i Norge opplever i forhold til innføring av CSRD-bærekraftsdirektivet vedtatt av EU, og også hvilke muligheter dette gir. I dette skrivet gir vi deg informasjon om målene for prosjektet og hva deltakelse vil innebære for deg.

Formål

Prosjektet er en del av masteroppgaven vår for master i regnskap og revisjon, hvor formålet er at vi ønsker å undersøke små og mellomstore bedrifters utfordringer og muligheter når det kommer til bærekraft og rapportering.

Forskningsspørsmålene vi undersøker er som følgende:

1. Hva er bedriftens nåværende ståsted til bærekraft (hva kan de?)
2. Rapporterer bedriften allerede? hvis nei, har bedriften planer om å begynne med det, hvorfor?
3. Hvilke utfordringer har bedriften i dag og eventuelt i fremtiden med bærekraftsrapportering?
4. Hvordan skal bedriften jobbe med bærekraft i fremtiden?
6. Hvilke fordeler ser bedriften ved å rapportere på bærekraft?

Hvem er ansvarlig for forskningsprosjektet?

Handelshøyskolen ved UIS er ansvarlig for prosjektet.

Hvorfor får du spørsmål om å delta?

Vi har valgt å benytte et mindre utvalg på 10-15 bedrifter som ifølge NHO kan klassifiseres som små/mellomstor bedrift. Vi har også bestemt at vi ikke ønsker å benytte bedrifter som er del av større konsern bestående av små bedrifter. Utvalget består av bedrifter lokalisert på Vestlandet i matvarebransjen, transportbransjen og bygg og anleggsbransjen. Vi har selektert bedrifter ved bruk av proff.no og all kontaktinformasjon er hentet fra offentlige hjemmesider eller proff.

Hva innebærer det for deg å delta?

«Hvis du velger å delta i prosjektet, innebærer det at du blir med på et intervju som vi forventer vil vare ca 45-60 minutter. Intervjuet vil innebære spørsmål angående bedrifters situasjon i forhold til kravene rundt CSRD og deres utfordringer rundt dette. Intervjuet vil ikke

bli tatt opp, men vi vil notere det dere svarer og registrere opplysningene elektronisk i etterkant.»

Det er frivillig å delta

Det er frivillig å delta i prosjektet. Hvis du velger å delta, kan du når som helst trekke samtykke tilbake uten å oppgi noen grunn. Alle opplysninger om deg vil da bli anonymisert. Det vil ikke ha noen negative konsekvenser for deg hvis du ikke vil delta eller senere velger å trekke deg.

Ditt personvern – hvordan vi oppbevarer og bruker dine opplysninger

Vi vil bare bruke opplysningene om deg til formålene vi har fortalt om i dette skrevet. Vi behandler opplysningene konfidensielt og i samsvar med personvernregelverket. Opplysningene vi mottar vil kun være tilgjengelig for Victoria Dversnes og Sara Kinnari. Alle opplysninger vi mottar vil bli anonymisert før de blir lagret og videre brukt i oppgaven. Det er kun bransje og størrelse på bedriften som vil bli opplyst om i datasettet og det vil være adskilt fra kontakinformasjonen deres.

Hva skjer med opplysningene dine når vi avslutter forskningsprosjektet?

Prosjektet skal etter planen avsluttes 15. juni med sensurfrist på 12 uker etter det. Prosjektet er anonymisert og all kontakinformasjon for utvalg av bedrifter vil slettet innen prosjektslutt.

Dine rettigheter

Så lenge du kan identifiseres i datamaterialet, har du rett til: innsyn i hvilke personopplysninger som er registrert om deg,

- å få rettet personopplysninger om deg,
- få slettet personopplysninger om deg,
- få utlevert en kopi av dine personopplysninger (dataportabilitet)
- å sende klage til personvernombudet eller Datatilsynet om behandlingen av dine personopplysninger.

Hva gir oss rett til å behandle personopplysninger om deg?

Vi behandler opplysninger om deg basert på ditt samtykke.

Hvor kan du finne ut mer?

Hvis du har spørsmål til studien, eller ønsker å benytte deg av dine rettigheter, ta kontakt med:

- (Victoria Dversnes – 476 87 335 – victoria_dversnes@hotmail.com), (Sara Kinnari – 947 84 927 – sarakinnari@gmail.com), eller vår veileder (William Gilje - william.g.gjedrem@uis.no) ved Handelshøyskolen UIS.
- Vårt personvernombud kan nåes på epost: personvernombud@uis.no
- NSD – Norsk senter for forskningsdata AS, på epost (personverntjenester@nsd.no) eller telefon: 55 58 21 17.

Med vennlig hilsen

Prosjektansvarlig
Victoria Dversnes og Sara Kinnari

Samtykkeerklæring

Jeg har mottatt og forstått informasjon om prosjektet undersøkelse av, og har fått anledning til å stille spørsmål. Jeg samtykker til:

- å delta i intervju

Jeg samtykker til at mine opplysninger behandles frem til prosjektet er avsluttet, ca. *[oppgi tidspunkt]*

(Prosjektdeltakers navn med blokkbokstaver)

-----/-----/-----

(Sted /dato /prosjektdeltakers signatur)